

Nr 75

Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till stämpelskatteförordning, m. m.; given Stockholms slott den 28 februari 1964.

Kungl. Maj:t vill härmed, under åberopande av bilagda utdrag av statsrådsprotokollet över finansärenden för denna dag, föreslå riksdagen att *dels* antaga härvid fogade förslag till

- 1) stämpelskatteförordning;
- 2) förordning om ändring i förordningen den 6 november 1908 (nr 129) angående en särskild stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper; samt
- 3) förordning angående ändring i förordningen den 6 juni 1941 (nr 416) om arvsskatt och gåvoskatt;

dels bifalla det förslag i övrigt, om vars avlåtande till riksdagen föredragande departementschefen hemställt.

GUSTAF ADOLF

G. E. Sträng

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås, att 1914 års förordning angående stämpelavgiften och 1883 års förordning angående expeditionslösen skall ersättas av en stämpelskatteförordning och en av Kungl. Maj:t utfärdad kungörelse om expeditionsavgift m. m. (expeditionskungörelse). Förslaget grundas på ett betänkande av en särskild utredning (SOU 1961: 37).

Den nu gällande stämpelförordningen innehåller bestämmelser om stämpelavgift såväl för enskilda handlingar, där avgiften har karaktär av kapitalomsättningsskatt, som för statsmyndigheternas expeditioner, där avgiften närmast utgör ersättning för statsverkets kostnad i ärendet. Stämpelskatteförordningen föreslås bli en ren skatteförfattning, medan avgifterna för myndigheternas expeditioner avses bli reglerade i expeditionskungörelsen.

Förslaget till stämpelskatteförordning innebär närmast en teknisk modernisering av de nuvarande bestämmelserna. Vissa inskränkningar har emellertid gjorts i det skattepliktiga området. Sålunda slopas skatteplikten för andra inteckningar än fordringsinteckningar liksom för vattenfallsrätt och lösöreköp. Vidare avskaffas skatteplikten för fall, då betalning söks på

grund av skriftligt fordringsbevis. För att få större konsekvens i beskattningen införs i princip samma skatteplikt för tomträttsförvärv som för förvärv av fast egendom. Enligt det framlagda förslaget omfattar stämpelskatten i övrigt liksom nu förvärv av fartyg, in-teckning för fordran, emission av aktier, obligationer och vissa andra svenska värdepapper, insatser i svenska kommanditbolag, vissa transaktioner med utländska värdepapper samt slutligen lotterier.

Inom det skattepliktiga området görs en del modifikationer i gällande ordning. Sålunda införs skattefrihet för kommuns och annan menighets förvärv av mark för vissa allmänna ändamål liksom för en del överlåtelser i rationaliserande syfte. Den skyldighet att betala dubbel lagfartsstämpel, som nu gäller för aktiebolag, utvidgas till att avse alla juridiska personer. Undantag görs dock för gåvoskattebefriade subjekt, dödsbon, bostadsrättsföreningar, allmännyttiga bostadsföretag och kreditinrättningar i vissa fall. Den som betalat dubbel skatt får tillbaka hälften av denna, om egendomen avyttras inom tio år. Skattepliktsgränsen höjs, för förvärv av fartyg från 6 000 till 25 000 kronor och för lotteri från 5 000 till 15 000 kronor.

Generalpoststyrelsens uppgifter som central stämpelmyndighet och som beskattningsmyndighet för värdepapper och lotterier överförs på kontrollstyrelsen. Förfarandet där liksom hos sjöfartsstyrelsen föreslås bli anpassat till vad som enligt 1959 års förordning om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning gäller för flertalet av kontrollstyrelsens nuvarande skatter. Bestämmelser om återvinning och besvär införs. När det gäller uppbörden, föreslås förskottsbetalning av skatten hos kontrollstyrelsen och sjöfartsstyrelsen samt efterskottsbetalning hos inskrivningsdomarna. Systemet med stämpelmärken avskaffas för fartyg, svenska aktier och lotterier. Kontrollstyrelsen förutsätts göra försök med nya redovisningsmetoder.

De framlagda förslagen väntas medföra en höjning av stämpelskattein-täkterna med en miljon kronor per år.

I fråga om expeditionsavgifterna dras upp riktlinjer för en reform, som innebär begränsning av det avgiftspliktiga området och samtidigt höjning av avgiftsnivån, dock inte över statsverkets självkostnader.

Vidare föreslås vissa tekniska ändringar av förordningarna om fondstäm-pel och arvsskatt. Ändringarna berör närmast redovisningen och uppbör-den. Bland annat centraliseras uppbörden av arvsskatt till länsstyrelserna samt avskaffas stämpelsystemet för redovisningen av arvs- och gåvoskatt.

De nya bestämmelserna avses träda i kraft den 1 januari 1965.

Förslag
till
Stämpelskatteförordning

Härigenom förordnas som följer.

1 §.

Till staten skall erläggas stämpelskatt i de fall och i den ordning, som stadgas nedan.

Rörande stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper äro särskilda bestämmelser meddelade.

Om stämpelbeläggning av myndighets expeditioner och av ansökningar vid domstol gäller vad därom är särskilt stadgat eller Kungl. Maj:t föreskriver.

2 §.

Staten är icke skattskyldig enligt denna förordning.

Förvärv av fast egendom och tomträtt

3 §.

Stämpelskatt skall erläggas för förvärv av fast egendom genom köp, byte, tillskott till bolag eller förening, utdelning eller skifte från bolag eller förening, fusion av aktiebolag enligt 175 § lagen om aktiebolag eller expropriation eller annan inlösen på grund av stadgande om rätt eller skyldighet att lösa fast egendom.

Stämpelskatt skall erläggas även för förvärv av tomträtt genom upplåtelse, överlåtelse mot vederlag eller annat fång som avses i första stycket.

Har ett som gåva betecknat förvärv skett mot övertagande av ansvar för intecknad skuld eller eljest mot vederlag, skall frågan, om förvärvet är att anse som gåva eller som köp eller annat skattepliktigt fång, avgöras med hänsyn till samtliga omständigheter, av vilka förvärvets huvudsakliga innebörd framgår. Därvid skall dock värdet av egendomen anses vara det taxeringsvärde eller motsvarande värde, som enligt 8 § skall gälla såsom egendomens värde.

4 §.

Skatteplikt föreligger icke 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 utgöres 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;

4) försäkringsbolags förvärv från annat försäkringsbolag i samband med sådant avtal om övertagande av det senare bolagets hela försäkringsbestånd, som avses i 295 § lagen om försäkringsrörelse;

5) förvärv av järnväg för allmän trafik eller av mark för sådan järnväg;

6) kommuns eller annan menighets förvärv av mark, vilken enligt fast-

ställd plan skall användas för sådant ändamål som avses i 5 § 1 mom. b) eller d) kommunalskattelagen;

7) förvärv på grund av lagen om rätt i vissa fall för nyttjanderättshavare att inlösa under nyttjanderätt upplåtet område;

8) förvärv med stöd av lagen om arrendators förköpsrätt, om den till vilken jordägaren sålt egendomen tidigare erlagt stämpelskatt för sitt fång;

9) förvärv av kronojord genom skatteköp eller eljest på grund av skattebrev;

10) förvärv av ständig besittningsrätt till kronohemman eller krononybysse, då på grund av förvärvet vinnes inrymning i sådan rätt;

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

12) återgång av fång i fall, där rätt till återvinning föreligger enligt 42 §.

Om skattefrihet i vissa fall, då ansökan om lagfart eller inskrivning avslås, stadgas i 42 § 1 mom. sista stycket.

5 §.

Överlåtes köp av fast egendom utan annat tillägg till eller annan ändring i köpevillkoren än vad gäller tiden för tillträde och betalning samt sättet för betalning, i den mån ändrade in-teckningsförhållanden påkalla detta, skall skatt erläggas endast för det senaste fång. Skattebefrielse för tidigare fång må dock åtnjutas endast om lagfart å samtliga fång sökes inom den tid, som är stadgad för det första fång. Vad nu sagts om köp av fast egendom skall gälla även motsvarande fång till tomträtt och upplåtelse av sådan rätt. Därvid skall vad nyss sagts om lagfart i stället avse inskrivning.

Överlåtes fång som avses i 3 § såsom tillskott till bolag eller förening, skall skatt erläggas endast för tillskottet, om detta sker utan annat tillägg till eller annan ändring i villkoren för tidigare förvärv än som anges i första stycket eller betingas av att vederlaget för tillskottet utgöres av aktier eller andelar. Skattebefrielse för tidigare fång må dock åtnjutas endast om lagfart eller inskrivning sökes inom stadgad tid och, vad angår tillskottet, sist på den inskrivningsdag, som infaller näst efter två år från det första fång.

Har skatt redan erlagts för tidigare fång, skall det erlagda beloppet avräknas från skatten för det senaste fång. Om rätt till återvinning i fall, där erlagt belopp ej kan avräknas helt, stadgas i 42 § 2 mom.

Begäran om skattebefrielse enligt denna paragraf skall framställas, då lagfart eller inskrivning sökes. Sådan begäran skall vara åtföljd av skriftlig, på heder och samvete avgiven försäkran av överlåtaren och förvärvaren, att vederlag för överlåten egendom icke i någon form lämnats eller skall lämnas utöver vad som framgår av den ingivna överlåtelsehandlingen och att ej heller eljest träffats avtal om annat tillägg till eller annan ändring i villkoren för tidigare förvärv än som angetts i denna handling.

6 §.

Under förutsättning av ömsesidighet må Kungl. Maj:t medge skattefrihet för främmande stats förvärv av egendom, som är avsedd för beskickning eller konsulat.

7 §.

Skatten utgår med en krona för varje fullt hundratal kronor av egendomens värde, dock lägst med tio kronor.

Förvärvs egendomen av juridisk person, utgår skatten med dubbelt belopp utom i fall, då förvärvaren

1) om han erhållit egendomen såsom gåva skulle ha varit befriad från gåvoskatt;

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

3) är kreditinrättning och enligt lag eller enligt reglemente eller bolagsordning, som Kungl. Maj:t fastställt, skyldig att åter avyttra egendomen; eller

4) är dödsbo.

8 §.

1 mom. Vid tillämpningen av 7 § skall som värde av fast egendom gälla taxeringsvärdet året närmast före det år, då lagfart sökes. Vid köp, där köpeskillingen överstiger detta taxeringsvärde, skall dock egendomens värde anses motsvara köpeskillingen. Därvid skall i denna icke inräknas rätt till avkomst eller annan förmån av egendomen, som förbehållits säljaren.

Vad i första stycket sagts om värderingsgrunden vid köp skall, i den mån det är möjligt, tillämpas även eljest, när förvärv sker mot vederlag. Vid byte av fast egendom med olika taxeringsvärden å ömse sidor skall värdet å vardera sidan anses motsvara det högsta av dessa taxeringsvärden. Utgår vid byte av fast egendom mellangift i penningar eller annan lös egendom, skall för vardera förvärvet skatten beräknas efter värdet av den fasta egendom förvärvet omfattar eller, om värdet av vad fångesmannen erhållit i utbyte efter avdrag för den mellangift denne må ha lämnat är högre, detta värde. Därvid skall som värde av fast egendom gälla det taxeringsvärde, som sägs i första stycket.

Finnes för egendomen icke särskilt taxeringsvärde för det i första stycket angivna året, skall vid tillämpningen av 7 § i stället gälla egendomens värde vid tidpunkten för förvärvet. Detta värde fastställs av inskrivningsdomaren efter intyg av sakkunnig eller annan utredning. Detsamma skall gälla om det visas att egendomen efter den tidpunkt, som taxeringsvärdet för nämnda år avsett, men före förvärvet nedgått i värde till följd av eldsvåda, vattenflöde eller annan sådan tilldragelse, borttagande av byggnad eller annan anläggning på egendomen eller tillhör till denna, skogsavverkning, nedläggning eller väsentlig förändring av rörelse, i vilken egendomen varit använd, eller av annan liknande anledning.

Visas att egendomens värde efter förvärvet höjts till följd av nybyggnad eller av annan liknande anledning, skall denna förhöjning av värdet icke medräknas, när egendomens värde bestämmes.

I fall, som avses i tredje stycket, äger inskrivningsdomaren, när särskilda skäl föranleda det, hos länsstyrelsen påkalla, att egendomen åsättes värde till ledning för skattens bestämmande. Därvid skall i tillämpliga delar gälla vad som är stadgat om åsättande av särskilt värde vid bestämmande av arvs-skatt.

2 mom. Vid upplåtelse av tomträtt utan tillhörande byggnad skall värdet av tomträtten anses motsvara avgälden för ett år. Detsamma skall gälla vid överlåtelse av sådan tomträtt. Har större vederlag utfästs för överlåtelsen, skall tomträttens värde dock anses motsvara vederlaget. I övrigt skall värdet av tomträtt i tillämpliga delar bestämmas enligt föreskrifterna i 1 mom. Som taxeringsvärde skall därvid gälla det taxerade byggnadsvärdet.

9 §.

Omfattar förvärv även annat än fast egendom eller tomträtt och har fördelning av vederlag mellan skattepliktig och övrig egendom ej angetts i

fångeshandlingen, skall hela vederlaget anses belöpa på den skattepliktiga egendomen, om fördelningen icke på annat sätt tillförlitligen styrkes före skattens fastställande. Vad nu sagts skall icke äga tillämpning vid sådant byte som avses i 8 § 1 mom. andra stycket.

10 §.

Sökes lagfart eller inskrivning på grund av handling, som tidigare blivit företedd i samma avseende och då föranlett beskattning, skall skatt icke erläggas.

Inteckning för fordran

11 §.

Beviljas inteckning för fordran eller förklaras ansökan om sådan inteckning vilande, skall stämpelskatt erläggas.

Skatten utgår med fyra kronor för varje fullt tusental kronor av det kapitalbelopp, för vilket inteckning beviljas eller ansökan om inteckning förklaras vilande, dock lägst med tio kronor.

Skatteplikt föreligger icke, när

- 1) inteckning meddelas i järnväg för allmän trafik;
- 2) inteckning meddelas på grund av 4 § lagen om inteckningshavares rätt till betalning ur ersättning, som utgår på grund av brandförsäkringsavtal; eller
- 3) beträffande inteckning i fast egendom vidtages sådan åtgärd, som avses i 21, 26, 27 eller 34 § förordningen angående inteckning i fast egendom, eller beträffande annan inteckning vidtages motsvarande åtgärd.

12 §.

Beviljas inteckning eller förklaras ansökan därom vilande på grund av handling, som tidigare blivit företedd i samma avseende och då föranlett beskattning, skall skatt icke erläggas. Vad nu sagts skall gälla även då handlingen genom åtgärd, som avses i 11 § tredje stycket 3), ersatts av ny handling.

Har inteckning, helt eller till visst belopp, dödats eller av annan anledning upphört att gälla och beviljas senare ny inteckning eller förklaras ansökan därom vilande, äger befrielse från skatt enligt första stycket rum endast om den nya inteckningen beviljas eller ansökan därom förklaras vilande inom ett år efter det att den tidigare inteckningen upphörde att gälla och åtgärden avser egendom, som helt eller delvis omfattades av den tidigare inteckningen.

Bifalles eller vilandeförklaras, samtidigt med att en eller flera inteckningar dödas, ansökan om en eller flera nya inteckningar i egendom, som helt eller delvis omfattades av den eller de tidigare inteckningarna, skall skatten nedsättas med belopp motsvarande skatten för den eller de tidigare inteckningarna, även om en eller flera nya handlingar åberopas.

Förvärv av fartyg

13 §.

Stämpelskatt skall erläggas för förvärv av fartyg med ett värde av minst tjugofemtusen kronor genom köp, byte, tillskott till bolag eller förening, utdelning eller skifte från bolag eller förening eller fusion av aktiebolag enligt 175 § lagen om aktiebolag.

Vad i denna förordning är stadgat om fartyg skall gälla även lott i sådant fartyg som sägs i första stycket.

Stämpelskatt skall erläggas jämväl när fartyg på grund av sådant förvärv som avses i första stycket upphör att vara svenskt.

14 §.

Skatteplikt föreligger icke vid

- 1) förvärv av utländskt fartyg;
- 2) beställning, som avser nybyggnad av fartyg, eller överlåtelse av kontrakt rörande sådan beställning, innan fartyget blivit byggt;
- 3) förvärv av nybyggt fartyg omedelbart från den som byggt fartyget; eller
- 4) förvärv av fartyg, som är avsett för räddning av skeppsbrutna.

15 §.

Överlåtes köp utan annat tillägg till eller annan ändring i köpevillkoren än vad gäller tiden för tillträde och betalning samt sättet för betalning, i den mån ändrade in-teckningsförhållanden påkalla detta, skall skatt erläggas endast för det senaste fånget. Skattebefrielse för tidigare fång må dock åtnjutas endast om föreskriven anmälan eller deklaration angående samtliga fång sker inom stadgad tid och, vad angår det senaste fånget, inom sex månader räknat från det första fånget.

Överlåtes fång som avses i 13 § till delägare i nybildat rederi eller till nybildat bolag eller såsom tillskott till bolag eller förening, skall skatt erläggas endast för det senaste fånget, om detta sker utan annat tillägg till eller annan ändring i villkoren för tidigare förvärv än som anges i första stycket eller betingas av att vederlaget för det senaste fånget utgöres av aktier eller andelar eller av att flera bliva delägare i fartyget. Skattebefrielse för tidigare fång må dock åtnjutas endast om anmälan angående samtliga fång sker inom stadgad tid och, vad angår det senaste fånget, inom två år från det första fånget.

Har skatt redan erlagts för tidigare fång, skall det erlagda beloppet avräknas från skatten för det senaste fånget. Om rätt till återvinning i fall, där erlagt belopp ej kan avräknas helt, stadgas i 42 § 2 mom.

Begäran om skattebefrielse enligt denna paragraf skall framställas i samband med anmälan eller deklaration enligt 17 §. Sådan begäran skall vara åtföljd av skriftlig, på heder och samvete avgiven försäkran av överlåtaren och förvärvaren, att vederlag för överlåten egendom icke i någon form lämnats eller skall lämnas utöver vad som framgår av den ingivna överlåtelsehandlingen och att ej heller eljest träffats avtal om annat tillägg till eller annan ändring i villkoren för tidigare förvärv än som angetts i denna handling.

16 §.

Skatten utgår med en krona för varje fullt hundratal kronor av fartygets värde vid tiden för förvärvet.

Vid köp skall värdet anses motsvara köpeskillingen, om icke omständigheterna ge särskild anledning till antagande att köpeskillingen icke uppgår till det verkliga värdet.

17 §.

Förvärv av fartyg, som skall vara infört i fartygsregistret eller som eljest är infört i detta register, skall anmälas till sjöfartsstyrelsen i enlighet med vad därom är särskilt stadgat.

Om skattepliktigt förvärv av annat fartyg än som avses i första stycket

skola överlåtare och förvärvare inom en månad efter förvärvet till ledning vid fastställande av skatten inkomma med deklaration till sjöfartsstyrelsen. Är förvärvaren icke bosatt här i riket, åligger deklarationsplikt dock endast överlåtaren. Deklarationen skall avges på heder och samvete samt avfattas på blankett enligt formulär, som sjöfartsstyrelsen fastställer.

18 §.

Anmälan eller deklaration rörande köp skall vara åtföljd av skriftlig försäkran av överlåtare och förvärvare om köpeskillingen. I fråga om annat förvärv skall inges intyg av sakkunnig om fartygets värde vid tiden för förvärvet. Sådant intyg skall på begäran inges även vid förvärv genom köp. Har förvärv skett genom skriftligt avtal, skall detta bifogas anmälan eller deklaration.

Aktier och obligationer m. m.

19 §.

Vid bildande av aktiebolag och vid ökning av aktiekapital skall stämpelskatt erläggas för aktie, som ej förklaras förverkad.

Skatten utgår med tio öre för varje fullt tiotal kronor av aktiens nominella belopp eller, om högre belopp skall betalas för aktien, av det högre beloppet. Om betalning för aktie sker genom tillskott av annan egendom än penningar, skall för aktien erläggas samma skatt som för aktie, vilken betalas med penningar. Skola samtliga aktier betalas genom tillskott av annan egendom än penningar, utgår skatten efter aktiens nominella belopp.

20 §.

För utfästelse om kommanditdelägars insats i handelsbolag, vilken inkrives i handelsregister, skall stämpelskatt erläggas med tio öre för varje fullt tiotal kronor av den utfästa insatsen.

21 §.

För obligationer och andra skuldebrev, som utges i större antal och uppenbarligen äro avsedda för den allmänna rörelsen, skall stämpelskatt erläggas med sextio öre för varje påbörjat hundratal kronor av skuldebrevets nominella belopp.

Vad i denna förordning sägs om obligation skall gälla även annat skuldebrev, som avses i första stycket.

Har vid upptagande av obligationslån i stället för obligation utgetts certifikat, enligt vilket långivaren äger rätt att få obligationer utlämnade, skall stämpelskatt erläggas för certifikatet, om de med detta avsedda obligationerna vid ett utgivande skulle ha varit skattepliktiga. Skatten för certifikatet utgår med belopp, varmed skatt i sådant fall skulle ha utgått för obligationerna.

22 §.

Skatteplikt föreligger icke för obligationer, som staten garanterar, ej heller för obligationer, som utfärdas av svensk kommun eller landstingskommun eller av Sveriges allmänna hypoteksbank, Konungariket Sveriges stadshypotekskassa, Svenska bostadskreditkassan, Svenska skeppshypotekskassan eller Kommunkredit Aktiebolag eller av svenskt aktiebolag med ändamål att idka belåning av fast egendom eller tomträtt.

23 §.

Skattepliktiga obligationer eller certifikat må icke utlämnas utan att ha blivit i enlighet med 38 § försedda med stämpel, som visar att skatten erlagts.

När obligation utges i stället för annan obligation i samband med dödning av denna eller obligationer eljest med oförändrade villkor lämnas i utbyte mot andra obligationer av samme utgivare, skall skatt icke erläggas för de nya obligationerna, om de utbytta obligationerna blivit behörigen försedda med stämpel. Gälla nya obligationer för högre sammanlagt belopp än utbytta, skall skatt erläggas för överskjutande belopp.

Om obligation, som blivit behörigen försedd med stämpel, inom den ursprungligen bestämda betalningstiden ånyo utges, skall stämpelskatt icke erläggas, även om obligationen försetts med påskrift angående förändring av ränta, betalningstid eller annat villkor.

Obligation, som utlämnas utan att vara försedd med stämpel till fullt belopp, skall vara försedd med anteckning av utgivaren om orsaken därtill.

Bestämmelserna i denna paragraf om utbyte av obligation skola äga motsvarande tillämpning vid utbyte av certifikat mot obligationer, för vilka certifikatet gäller, eller mot annat sådant certifikat.

24 §.

Har till riket införts aktiebrev i utländskt bolag eller obligation, som utgetts utom riket, skall stämpelskatt erläggas för handlingen, om denna överlåtes eller pantsättes här i riket eller om innehavaren dessförinnan avlider och handlingen enligt lag skall upptagas i bouppteckning som registreras här i riket. Dock inträder icke skatteplikt på grund av pantsättning för skuld, vari utländsk medborgare som är bosatt utom riket eller utländsk juridisk person häftar.

Skatten för aktiebrev utgår med belopp, som gäller i fråga om svensk aktie, och beräknas på aktiens nominella belopp eller, om aktien lyder på viss andel, på värdet av denna. Skatten för obligation utgår med belopp, som gäller för här i riket utgiven obligation.

Vad nu sagts om aktiebrev i utländskt bolag skall gälla även annat andelsbevis, delaktighetsbevis eller lottbrev i utländskt företag av ekonomisk art.

Utfärdas här i riket certifikat avseende förfoganderätt över handling, som nämnes i första eller tredje stycket, skall stämpelskatt erläggas för certifikatet. Har sådant certifikat utfärdats utom riket och införts hit, skall stämpelskatt erläggas för certifikatet, om detta överlåtes här i riket eller eljest beträffande certifikatet inträffar förhållande som enligt första stycket medför skatteplikt för där angiven handling. Skatten för certifikat, som avses i detta stycke, utgår med belopp varmed skatt skulle ha utgått för de värdepapper, som anges i certifikatet, om dessa värdepapper överlåtits efter införsel till riket.

Vad i denna paragraf stadgas må icke föranleda, att skatt enligt denna förordning skall erläggas mer än en gång för samma handling.

25 §.

Vid utbyte av eller påskrift på handling, som avses i 24 §, skola bestämmelserna i 23 § äga motsvarande tillämpning. Har utbyte eller påskrift skett utom riket, äger innehavaren, efter deklaration i den ordning 27 § föreskriver, erhålla bevis på handlingen om orsaken till att den ej är försedd med stämpel.

26 §.

Skatteplikt föreligger icke för handling, som avses i 21 eller 24 §, om handlingen är utfärdad eller garanterad av sådant till Förenta Nationerna anknutet fackorgan till vilket Sverige anslutit sig, och ej heller när handling, som avses i 24 §, överlåtes av eller till sådant organ.

27 §.

Den som har att erlägga stämpelskatt i fall, som avses i 19, 20, 21 eller 24 §, skall till ledning vid fastställande av skatten inkomma med deklARATION till kontrollstyrelsen. Deklarationen skall avges på heder och samvete samt avfattas på blankett enligt formulär, som kontrollstyrelsen fastställer. I fråga om aktie skall deklARATION, som ej är undertecknad av bolagets styrelse, vara åtföljd av protokollsutdrag, som visar att styrelsen beslutat lämna de uppgifter deklARATIONEN innehåller.

Deklaration skall vara avlämnad, i fall som avses i

a) 19 §, inom två månader från det att registrering skett om fullgjord inbetalning å aktier, dock senast inom två månader från utgången av den tid inom vilken aktien enligt lag skall betalas, eller, vid ökning av aktiekapital enligt 64 § lagen om aktiebolag, inom två månader från det att beslut om ökningen blivit registrerat;

b) 20 §, inom två månader från det att kommanditdelägarens utfästelse blivit registrerad;

c) 21 §, innan där angiven handling utlämnas; samt

d) 24 §, inom två månader från den överlåtelse eller pantsättning som föranlett skatteplikt eller, då skatteplikt inträtt till följd av dödsfall, inom den tid som gäller för ingivande av bouppteckningen till registrering.

Deklaration rörande handling, som avses i 21 eller 24 §, skall åtföljas av de i deklARATIONEN angivna skattepliktiga handlingarna. Är fråga om aktiebrev, annat andelsbevis, delaktighetsbevis eller lottbrev i utländskt företag av ekonomisk art och lyder handlingen på viss andel i företaget, skall på begäran tillika inges värdebevis av beskattningsmyndighet i det land, där företaget har sitt säte.

Lotteri

28 §.

För lotteri, som anordnas efter tillstånd av Kungl. Maj:t eller länsstyrelse och som avser andra värdeföremål än penningar, skall stämpelskatt erläggas, om sammanlagda beloppet av de gjorda insatserna överstiger femton-tusen kronor.

Skatten utgår med fem kronor för varje fullt hundratal kronor av det i första stycket angivna insatsbeloppet.

Om samme anordnare samtidigt bedriver två eller flera lotterier med lika vinstplaner, skall vid tillämpningen av denna paragraf endast ett lotteri anses föreligga.

29 §.

Meddelas tillstånd till sådant lotteri, som avses i 28 §, och överstiger sammanlagda insatsbeloppet enligt uppgjord plan femtontusen kronor, skall underrättelse om det meddelade tillståndet sändas till kontrollstyrelsen.

Inom en månad efter utgången av den för lottförsäljningen bestämda tiden i lotteri, som avses i första stycket, skall lotteriets anordnare till ledning vid fastställande av skatten inkomma med deklARATION till kontroll-

styrelsen. Deklarationen skall avgas på heder och samvete samt avfattas på blankett enligt formulär, som kontrollstyrelsen fastställer. Deklarationen skall, där sammanlagda beloppet av gjorda insatser ej uppgår till sammanlagda insatsbeloppet enligt uppgjord plan, vara åtföljd av intyg om förstnämnda belopp. Intyget skall vara utfärdat av notarius publicus eller av den som fått uppdrag att öva tillsyn över lotteriet och skall grundas på räkenskaperna för detta.

Skattens fastställande och erläggande

30 §.

1 mom. Beslut rörande stämpelskatt meddelas

a) beträffande förvärv av fast egendom eller tomträtt av den inskrivningsdomare, hos vilken lagfart eller inskrivning sökes, på den inskrivningsdag då ansökan i ärendet först upptages;

b) beträffande inteckning av den inskrivningsdomare, hos vilken inteckning sökes, på den inskrivningsdag då ansökan bifalles eller, om ansökan förklaras vilande, på den inskrivningsdag då så sker;

c) beträffande förvärv av fartyg av sjöfartsstyrelsen; och

d) i övriga fall av kontrollstyrelsen.

Möter hinder mot att meddela beslut rörande skatten på inskrivningsdag, som anges i a) eller b), skall beslutet meddelas på den inskrivningsdag, som först infaller efter det att hindret blivit undanröjt.

I fall, som avses i c) och d), må beslut om fastställande av skatt ej meddelas senare än ett år efter utgången av det kalenderår, varunder skatteplikten inträdde. Har slutligt beslut ej meddelats inom denna tid men har deklaration eller anmälan som avses i 17 § första stycket avgetts, skall så anses, som om skatten den dag tiden utgick fastställts genom slutligt beslut i överensstämmelse med sådan handling. Har preliminärt beslut meddelats, skall skatten i stället anses ha nämnda dag slutligt fastställts i överensstämmelse med det preliminära beslutet.

2 mom. Myndighet, som enligt 1 mom. har att meddela beslut rörande skatt, är beskattningsmyndighet.

Skatteplikt inträder, i fall som avses i

a) 3 och 13 §§, när förvärvet sker;

b) 11 §, när inteckningen beviljas eller ansökan därom förklaras vilande;

c) 19 §, när registrering som sägs i 27 § andra stycket a) sker;

d) 20 §, när registrering sker;

e) 21 §, när handlingen utlämnas;

f) 24 §, när överlåtelse eller pantsättning sker eller innehavaren dessförrinnan avlider; samt

g) 28 §, när dragning sker.

31 §.

Värdet av utländskt myntslag beräknas efter den köpkurs på checkar, utställda i samma myntslag, som gällde vid tiden för skattepliktens inträde. Finnes ej sådan kurs eller kan av annan anledning värdet icke beräknas efter denna grund, bestämmer Kungl. Maj:t eller den myndighet Kungl. Maj:t förordnar, hur beräkningen skall ske.

32 §.

I förhållande till statsverket skola för skattens erläggande svara, beträffande skatt för

a) förvärv av fast egendom, tomträtt eller fartyg, båda kontrahenterna;

b) inteckning, den som vid tidpunkten för skattepliktens inträde är behörig att medge inteckning i egendomen;

c) aktie eller insats i svenskt bolag, bolaget och de som äro ledamöter i bolagets styrelse sedan skatteplikt inträtt;

d) obligation, som avses i 21 §, och här i riket utfärdat certifikat, som sägs i 21 eller 24 §, utfärdaren;

e) annan handling, för vilken enligt 24 § skatteplikt föreligger, den som överlåter eller pantsätter handlingen eller, då skatteplikt inträder på grund av dödsfall, innehavarens dödsbo; samt

f) lotteri, den som anordnar detta.

När flera svara för skattens erläggande, åligger ansvarigheten dem solidriskt.

Skattskyldig är den som i varje särskilt fall är gentemot statsverket ansvarig för skattens erläggande.

33 §.

Underlåter skattskyldig att inkomma med föreskriven deklaration eller försäkran, som avses i 18 §, eller är avgiven sådan handling ofullständig, må beskattningsmyndigheten förelägga den skattskyldige att fullgöra vad som brister. Den skattskyldige bör, utöver vad föreskrivet formulär föranleder, meddela de upplysningar, som kunna vara av betydelse för att skatten skall kunna fastställas till riktigt belopp.

Efter föreläggande åligger det skattskyldig att tillhandahålla beskattningsmyndigheten de bevis och intyg samt övriga uppgifter, som kunna fordras för skattens fastställande till riktigt belopp.

Den som skäligen kan antagas vara skattskyldig skall, i den mån föreläggande meddelas av beskattningsmyndigheten, avge föreskriven deklaration eller försäkran och fullgöra skyldighet enligt andra stycket.

I fall, där sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen är beskattningsmyndighet, skola bestämmelserna i 6, 9, 11 och 14 §§ förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning äga motsvarande tillämpning.

34 §.

Förelägger beskattningsmyndigheten någon att vidtaga åtgärd, som avses i 33 §, må därvid utsättas vite, när detta finnes påkallat. Vitet skall bestämmas till sådant belopp, att det med hänsyn till vederbörandes ekonomiska förhållanden och omständigheterna i övrigt kan antagas förmå honom att iakttaga föreläggandet, dock ej lägre än etthundra eller högre än femtusen kronor.

Försuttet vite utdömes av beskattningsmyndigheten.

35 §.

I fråga om stämpelskatt, som fastställles av sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen, skall vad i 15—18 och 20—25 §§ förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning finnes stadgat om fastställande av skatt lända till efterrättelse i tillämpliga delar.

36 §.

I fall, som avses i 30 § 1 mom. första stycket a) eller b), skall skatten inbetalas till inskrivningsdomaren inom en månad från den dag, då expedition i ärendet blir tillgänglig för sökanden, eller, vid tillämpning av andra stycket samma moment, den senare dag, då beslutet om skattens fastställande meddelas. Innan expedition i ärendet blivit tillgänglig eller beslut som nu sagts blivit meddelat, må skatten icke mottagas. Fastställer överrätt skatten till högre belopp än inskrivningsdomaren förut beräknat eller vitsordar skattskyldig anmärkning av den enligt 48 § förordnade granskningsmyndigheten, skall sålunda tillkommande skattebelopp inbetalas till länsstyrelsen

i det län, dit beskattningsmyndigheten hör, inom en månad efter det att överrättens beslut meddelats eller granskningsmyndigheten erhållit meddelande om vitsordandet.

I fall, som avses i 30 § 1 mom. första stycket c) eller d), åligger det den skattskyldige att inbetala skatten genom insättning på beskattningsmyndighetens postgirokonto inom den tid, som gäller för avgivande av deklaration eller i 17 § första stycket avsedd anmälan. Om den av beskattningsmyndigheten eller besvärmyndighet fastställda skatten överstiger vad som skolat utgöras enligt deklaration eller anmälan eller, då beslut förut meddelats i saken, enligt det beslut som närmast föregått, åligger det den skattskyldige att inom tid, som beskattningsmyndigheten bestämmer, till denna inbetala det felande beloppet. Vad nu sagts skall även gälla, om skatt fastställts ehuru deklaration eller anmälan ej avgetts.

När synnerliga skäl äro därtill, må beskattningsmyndighet, som avses i andra stycket, bevilja anstånd med skattens erläggande.

Den handling, som ligger till grund för skattens fastställande, må beskattningsmyndigheten icke utlämna, förrän skatten erlagts.

37 §.

1 mom. Inbetalas skatt, som skall erläggas till inskrivningsdomare, icke inom angiven tid, skall beskattningsmyndigheten göra anmälan därom till länsstyrelsen i det län, dit beskattningsmyndigheten hör. Vid sådan anmälan skall fogas beslut om skattens fastställande eller annat bevis, innehållande uppgift om skattens belopp och erforderliga uppgifter om den skattskyldige. Fastställer överrätt skatten till högre belopp än beskattningsmyndigheten förut beräknat eller vitsordar skattskyldig anmärkning av den enligt 48 § förordnade granskningsmyndigheten, skall överrätten eller, i det senare fallet, granskningsmyndigheten omedelbart lämna länsstyrelsen motsvarande uppgifter rörande det tillkommande skattebeloppet. Efter anmälan, som nyss nämnts, ävensom vid försummad inbetalning av tillkommande skattebelopp åligger det länsstyrelsen att förordna om uttagande av felande belopp jämte i förekommande fall restavgift enligt 2 mom. i den ordning, som enligt uppbördsförordningen gäller för indrivning av restförd skatt.

Har skatt i fall, som avses i 30 § 1 mom. första stycket c) eller d), icke inbetalats inom föreskriven tid, skall förfallet skattebelopp jämte i förekommande fall restavgift enligt 2 mom. på framställning av beskattningsmyndigheten omedelbart uttagas genom utmätning.

2 mom. Har skattskyldig underlåtit att inbetala skatt inom föreskriven tid, skall restavgift erläggas till den myndighet, som i sådant fall skall uppbära skatten. Restavgiften skall utgå efter sex öre för varje hel krona av den del av skatten, som icke erlagts i rätt tid, dock ej med mindre belopp än tio kronor. Restavgiften skall vid öretal över femtio avrundas uppåt och vid annat öretal avrundas nedåt till helt krontal.

När dröjsmålet med betalningen är obetydligt eller eljest särskilda skäl föranleda det, må befrielse från skyldighet att erlägga restavgift meddelas av länsstyrelse i fråga om skatt, som avses i 1 mom. första stycket, och av beskattningsmyndigheten beträffande annan skatt.

Riksrevisionsverket äger, i den mån så påkallas, meddela särskilda föreskrifter i fråga om befrielse från skyldighet att erlägga restavgift.

38 §.

Till bevis om att skatt blivit erlagd skall den myndighet, som enligt 36 § har att uppbära skatten, förse den handling, som ligger till grund för skat-

tens fastställande, med stämpel. Kan detta icke ske, skall avskrift av handlingen på motsvarande sätt stämpelbeläggas. Där fråga är om fartyg, aktie eller insats i svenskt bolag eller lotteri, skall stämpelbeläggning dock icke ske.

Från skyldigheten att förse handling med stämpel må kontrollstyrelsen efter samråd med riksrevisionsverket besluta om undantag.

Förhandsbesked

39 §.

I fråga om skatt, som fastställes av sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen, skall beskattningsmyndigheten på ansökan av den saken rör, om tillgänglig utredning medger det, meddela förhandsbesked huruvida stämpel-skatt skall erläggas i visst fall och, där skatteplikt finnes föreligga, med vilket belopp skatten skall utgå.

Förhandsbesked sökes skriftligen. Vid ansökan skall fogas avskrift av eller utkast till den handling, som ansökan avser, eller redogörelse för omständigheterna i fallet. Vid ansökan skall jämväl fogas den ytterligare utredning i ärendet, som står sökanden till buds.

Är den i ärendet förebragta utredningen otillräcklig, må beskattningsmyndigheten anmana sökanden att fullständiga denna vid äventyr att förhandsbesked eljest icke meddelas.

Sökanden skall beredas tillfälle att yttra sig över utredning, som förebragts annorledes än genom sökanden.

40 §.

Ärende om förhandsbesked bör handläggas skyndsamt.

I den mån det icke finnes obehövt, skall beslut i ärende om förhandsbesked innehålla de skäl, på vilka avgörandet grundas. Avvisas ansökan, skall beslutet innehålla erinran om att talan icke må föras mot detta. Äger part fullfölja talan mot beslutet, skall detta tillika innehålla upplysning om vad han därvid skall iakttaga.

Beslut i ärende om förhandsbesked skall delges sökanden.

41 §.

Förhandsbesked, som vunnit laga kraft, är bindande för statsverket i förhållande till sökanden, i den mån denne yrkar det. Beskedet skall dock icke gälla, när efter dess meddelande författningsändring trätt i kraft av beskaffenhet att påverka beskattningen i det avseende beskedet angår.

Atervinning, besvär och återbetalning

42 §.

1 mom. Har efter det att beslut meddelats om fastställande av stämpel-skatt

a) ansökan om lagfart, inskrivning eller inteckning avslagits på grund av att den åberopade handlingen var ogiltig;

b) lagfart, inskrivning eller inteckning av samma skäl undanröjts genom dom eller beslut som vunnit laga kraft;

c) fång blivit ogiltigt på grund av bestämmelser om inskränkning i rätten att förvärva fast egendom;

d) avtal rörande förvärv av fast egendom återgått i fall där ansökan om lagfart jämlikt 6 § 3 mom. eller 9 § andra stycket förordningen angående lagfart å fast egendom förklarats vilande och ansökan, som gjorts inom sex månader från förvärvet, om utbrytning av förvärvat område eller undanröjande av annat hinder mot lagfart lämnats utan bifall genom lagkraftvunnet beslut; eller

e) avtal rörande förvärv av fast egendom eller tomträtt återgått i fall där egendomen enligt fångeshandlingen förvärvats för att användas till viss bebyggelse eller annat särskilt ändamål och ansökan, som gjorts inom sex månader från förvärvet, om tillstånd till den avsedda användningen lämnats utan bifall genom lagakraftvunnet beslut;

äger den skattskyldige erhålla återvinning av skatten.

Beslut om återvinning medför frihet från skyldighet att erlägga fastställt skatt, där skatten ännu icke erlagts, och eljest rätt att återfå skatten enligt vad i 47 § närmare stadgas.

Avslås i fall, som avses i första stycket, ansökan om lagfart eller inskrivning sist på den inskrivningsdag, då beslut rörande skatten meddelas, skall skatt för förvärvet icke fastställas.

2 mom. Om i fall, som avses i 5 eller 15 §, erlagd skatt ej kan avräknas helt, äger den som erlagt skatten återvinna det överskjutande beloppet.

Har skatt för förvärv av fast egendom eller tomträtt enligt 7 § andra stycket erlagts med dubbelt belopp och övergår den förvärvade egendomen genom skattepliktigt fång inom tio år från förvärvet till ny ägare, äger den som erlagt skatten återvinna hälften av beloppet.

3 mom. Träder aktiebolag enligt 46 § lagen om aktiebolag i likvidation sedan skatt erlagts för aktie i bolaget, äger den som erlagt skatten återvinna denna.

43 §.

Beslut enligt 42 § om återvinning av skatt meddelas av beskattningsmyndigheten. Den som vill erhålla återvinning skall skriftligen ansöka därom hos myndigheten inom ett år efter det att förutsättningar för återvinning inträtt. Ansökan må dock alltid göras inom tre år från dagen för beskattningsmyndighetens beslut om skattens fastställande.

I fall, som sägs i 42 § 1 mom., må ansökan icke bifallas med mindre vilandeförklarad ansökan om lagfart, inskrivning eller inteckning, som föranlett skattens fastställande, återtages.

När skattskyldig vitsordat anmärkning, som framställts av den enligt 48 § förordnade granskningsmyndigheten, skall vid tillämpningen av 43—45 §§ anses, som om beslut om skattens fastställande blivit meddelat av inskrivningsdomaren, när granskningsmyndigheten erhållit meddelande om vitsordandet.

44 §.

Talan mot beslut, som beskattningsmyndighet meddelar enligt denna förordning, föres genom besvär hos hovrätten, om beslutet meddelats av inskrivningsdomare, och eljest hos kammarrätten.

Besvär må anföras av den skattskyldige samt, såvitt gäller inskrivningsdomares beslut, av granskningsmyndighet, som avses i 48 §, och eljest av det allmänna ombud, som anges i 49 §. Mot slutligt beslut om fastställande av skatt och mot meddelat förhandsbesked må talan föras även av annan, om beslutet länder honom till väsentlig skada eller förlust. Beslut i fråga om utdömande av vite må överklagas av den som förpliktats utge vitet och av granskningsmyndigheten eller det allmänna ombudet.

Mot beslut, varigenom vite förelagts eller ansökan om förhandsbesked avvisats, må talan ej föras.

45 §.

Den som vill anföras besvär över inskrivningsdomares beslut enligt denna förordning skall inkomma till inskrivningsdomaren med sin till hovrätten ställda besvärsläsa. I fall, som avses i 43 § tredje stycket, skall klaganden inkomma till hovrätten med sin dit ställda besvärsläsa.

Innefattar beslut, som avses i första stycket, prövning av fråga om fast-

ställande eller återvinning av skatt, må talan fullföljas inom tre år från dagen för beslutet. Har part anfört besvär och vill även hans motpart föra talan mot beslutet, skall denne dock inkomma med sin besvärslaga inom två månader från det att delgivning, som avses i 52 kap. 7 § rättegångsbalken, ägt rum. Motparten skall inkomma med besvärslagan till hovrätten. Prövningen huruvida hans besvärstalan fullföljts på föreskrivet sätt och inom rätt tid skall ankomma på hovrätten.

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

46 §.

I fråga om besvär över sjöfartsstyrelsens eller kontrollstyrelsens beslut enligt denna förordning skola bestämmelserna i 40—45 §§ förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning lända till efterrättelse i tillämpliga delar. I fall, som avses i 30 § 1 mom. tredje stycket andra och tredje punkterna, skall besvärstiden även för skattskyldig räknas från där angiven dag.

47 §.

Äger någon på grund av beslut om återvinning eller i besvärsmål återfå skatt, beträffande vilken inskrivningsdomare är beskattningsmyndighet, skall skattebeloppet kostnadsfritt återbetalas i den ordning, som är föreskriven i uppbördsförordningen i fråga om restitution av skatt. Beslut, som nu sagts, skall omgående sändas till länsstyrelsen i det län, dit beskattningsmyndigheten hör. Återbetalning skall ske utan hinder av att beslutet ännu ej vunnit laga kraft.

Vid återbetalning enligt första stycket skall, utom i fall som avses i 42 § 2 mom. andra stycket, tillika utgå ränta på det återbetalade beloppet efter fem procent om året från och med den dag, då beloppet efter beslut om skattens fastställande blivit inbetalat, till den dag, då det återbetalas. Ränta må dock ej utgå för längre tid än till dess en månad förflutit sedan det beslut, enligt vilket beloppet skall återfås, vunnit laga kraft.

Beträffande skatt, som fastställs av sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen, skall vad i 29 § förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning finnes stadgat om återbetalning lända till efterrättelse i tillämpliga delar.

När skattebelopp återbetalas, skall anteckning därom, där så kan ske, göras på handling, som enligt bestämmelserna i 38 § blivit stämpelbelagd.

Tillsyn över skattens erläggande

48 §.

Inskrivningsdomares beslut i ärenden angående fastställande eller återvinning av stämpelskatt skola granskas av den myndighet Kungl. Maj:t därtill förordnar.

49 §.

I fråga om skatt, som enligt 30 § 1 mom. skall fastställas av inskrivningsdomare, ankommer det på den enligt 48 § förordnade granskningsmyndigheten att föra det allmännas talan i mål och ärenden, där denna förordning är tillämplig. I fråga om stämpelskatt i övriga fall skall vad nu sagts gälla den som Kungl. Maj:t enligt 2 § förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning utsett att vara allmänt ombud.

50 §.

Myndighet, till vilken inges handling som skall vara stämpelbelagd enligt denna förordning, bör tillse, att handlingen är försedd med stämpel till behörigt belopp. Om så ej är fallet och stämpelbeläggning av handlingen icke ankommer på myndigheten, bör denna anmäla förhållandet till kontrollstyrelsen.

Ansvarsbestämmelser m. m.

51 §.

Till dagsböter dömes den som underlåter att inom föreskriven tid avge deklaration eller avlämnar deklaration med så bristfälligt innehåll, att den uppenbarligen icke är ägnad att ligga till grund för fastställande av skatt; eller

utlämnar handling, som avses i 23 § första stycket, utan att handlingen är behörigen försedd med stämpel eller anteckning om orsaken till att den utlämnas utan stämpel.

52 §.

Om ansvar för den, som lämnat oriktig uppgift i försäkran eller deklaration till ledning vid fastställande av stämpelskatt, stadgas i skattestrafflagen.

53 §.

Träffa överlåtare och förvärvare av fast egendom, tomträtt eller fartyg avtal om vederlag utöver vad som framgår av handlingen angående förvärvet eller erlägges eller mottages sådant vederlag och föranleder detta att stämpelskatt icke utgår eller att sådan skatt fastställs till för lågt belopp, dömes till böter eller fängelse i högst sex månader. Böterna skola bestämmas till högst fem gånger det belopp som undandragits, dock minst tvåhundra kronor.

54 §.

Är försummelse som sägs i 51 § ringa, skall ej dömas till ansvar.

Brott, som avses i 51 §, må av åklagare åtalas endast efter anmälan av beskattningsmyndigheten.

55 §.

Vad som inhämtats vid skattekontroll enligt denna förordning må ej yppas i vidare mån än som fordras för att vinna ändamålet med kontrollen. Bryter någon häremot, dömes till dagsböter eller fängelse i högst sex månader, där ej gärningen är belagd med straff i brottsbalken.

Brott som nu sagts må, där det ej innefattar ämbetsbrott, av åklagare åtalas endast om målsägande anger brottet till åtal.

Särskilda föreskrifter

56 §.

Kungl. Maj:t eller den myndighet Kungl. Maj:t förordnar äger, när synnerliga skäl äro därtill, medge befrielse från eller återbetalning av stämpelskatt.

Vid beslut om återbetalning av skatt, som meddelas med stöd av första stycket, ankommer det på Kungl. Maj:t eller myndighet, som där sägs, att förordna i vad mån ränta skall utgå på skattebelopp, som återbetalas. Rântan må dock ej beräknas efter högre räntefot eller för längre tid än i 47 §.

andra stycket stadgas. I övrigt skall beträffande återbetalningen i tillämpliga delar gälla vad i 47 § är för motsvarande fall föreskrivet.

Vad i denna förordning stadgas om besvär skall icke gälla beslut, meddelat av beskattningsmyndighet med stöd av förordnande som sägs i första stycket.

57 §.

De föreskrifter, som fordras för tillämpning av denna förordning, meddelas av Kungl. Maj:t eller den myndighet Kungl. Maj:t förordnar.

1. Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1965. Förordningens bestämmelser skola dock gälla redan före ikraftträdandet i avseende på åtgärder, som fordras för tillämpningen därefter.

2. Genom förordningen upphävas, med de begränsningar nedan stadgas, förordningen den 19 november 1914 (nr 383) angående stämpelavgiften; kungörelsen den 24 juli 1857 (nr 30 s. 1) angående förnyad taxa å expeditionslösen i rikets ständers bank samt därtill hörande diskontverk och lånekontor;

förordningen den 22 juni 1911 (nr 51 s. 4) angående rätt att hos statskontoret erhålla upplysning i fråga om skyldighet att utgöra stämpelavgift;

förordningen den 24 maj 1940 (nr 390) om vissa undantag från stämpelpfikt enligt förordningen den 19 november 1914 (nr 383) angående stämpelavgiften;

förordningen den 30 juni 1943 (nr 424) angående kommissionärsavgift i domsagorna och vattendomstolarna;

förordningen den 30 juni 1948 (nr 418) om särskilt undantag från skyldighet att utgiva lagfartsstämpel och skatt för gåva efter vissa lantmäteri-förrättningar inom Kopparbergs län, såvitt förordningen avser lagfartsstämpel;

förordningen den 5 juni 1953 (nr 359) om visst undantag från stämpelpfikt enligt förordningen den 19 november 1914 (nr 383) angående stämpelavgiften m. m.;

förordningen den 14 maj 1954 (nr 214) om visst undantag från stämpelpfikt enligt förordningen den 19 november 1914 (nr 383) angående stämpelavgiften m. m.; samt

förordningen den 3 juni 1955 (nr 352) om vissa undantag från stämpelpfikt enligt förordningen den 19 november 1914 (nr 383) angående stämpelavgiften, m. m.

Förekommer i lag eller författning hänvisning till eller avses däri eljest föreskrift, som ersatts genom bestämmelse i denna förordning, skall den bestämmelsen i stället tillämpas.

3. Äldre bestämmelser skola fortfarande äga tillämpning såvitt gäller skatteplikt, skattens beräkning och återvinning i fall, där förvärv av fast egendom, tomträtt, kronohemman, skattlagt krononybygge eller fartyg skett före de nya bestämmelsernas ikraftträdande.

De nya bestämmelserna om inteckning för fordran skola icke tillämpas, där den handling som skall stämpelbeläggas redan före bestämmelsernas ikraftträdande företetts för vinnande av inteckning men ansökan i ärendet först därefter bifalles eller förklaras vilande.

Äldre bestämmelser skola alltjämt gälla, där före förordningens ikraftträdande

beslut fattats om bildande av aktiebolag eller ökning av aktiekapital, utfästelse gjorts om kommanditdelägarers insats i handelsbolag, obligation eller annan handling, som avses i 21 §, utfärdats,

förhållande inträffat, som föranleder skatteplikt enligt 24 §, eller tillstånd till lotteri meddelats.

Vad i denna förordning sägs om verkan av att stämpelskatt tidigare erlagts skall i tillämpliga fall gälla, där stämpelavgift erlagts enligt de äldre bestämmelserna.

4. Skatteplikt föreligger icke i fråga om fång till tomträtt vara, enligt övergångsbestämmelserna till lagen den 5 juni 1953 angående ändring i lagen den 14 juni 1907 om nyttjanderätt till fast egendom, 4 kap. sistnämnda lag skall äga tillämpning i sin äldre lydelse.

5. Skatteplikt föreligger icke heller vid förvärv av fast egendom genom tillskott till bolag i enlighet med lagen om avveckling av fideikommiss.

6. Vad i 24 § stadgas skall icke äga tillämpning på sådant aktiebrev i utländskt aktiebolag, som införts före den 1 oktober 1921, eller på obligation, som utfärdats utom riket och införts före den 1 januari 1895, eller på certifikat, som utfärdats eller införts före den 1 juli 1927, om handlingen är försedd med påskrift av magistrat att den blivit uppvisad före angiven dag. Är obligation, som införts senare än nyss sagts men före den 1 juli 1917, försedd med påskrift av magistrat att den uppvisats före sistnämnda dag, skall för obligationen erläggas stämpelavgift enligt de bestämmelser, som närmast före den 1 juli 1917 gällde för obligation.

Obligationsutgivare, som här i riket utlämnar obligation dagtecknad före den 1 juli 1917 utan att förse obligationen med anteckning om dagen då den utlämnas, dömes till dagsböter.

7. Fordras eljest särskilda bestämmelser i fråga om ikraftträdandet av denna förordning, äger Kungl. Maj:t meddela sådana bestämmelser.

Förslag

till

Förordning

om ändring i förordningen den 6 november 1908 (nr 129) angående en särskild stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper

Häri genom förordnas, att 1 §, 3 § 2 mom. samt 14 och 19 §§ förordningen den 6 november 1908 angående en särskild stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives, att i förordningen skall införas en ny paragraf, benämnd 8 a §, av den lydelse nedan sägs samt att i 5, 9, 10, 11 och 18 §§ samma förordning uttrycket bank- och fondinspektionen skall ersättas med ordet bankinspektionen.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

1 §.

Vid överlåtelse — — — — — nedan sägs.

Med fondpapper förstås i denna förordning aktier i inländska och utländska aktiebolag, lotter i inländska solidariska bankbolag (banklotter) samt lottbrev, andelsbevis eller del-

Med fondpapper förstås i denna förordning aktier i inländska och utländska aktiebolag, lottbrev, andelsbevis eller delaktighetsbevis i kommanditbolag samt obligationer; och

¹ Senaste lydelse av 1 § se 1927:167, av 3 § 2 mom. se 1962:577, av 5, 10 och 18 §§ se 1946:142, av 9 och 14 §§ se 1933:245, av 11 § se 1921:396 samt av 19 § se 1944:453.

(Nuvarande lydelse)

aktighetsbevis i andra inländska bolag, som driva bankrörelse, eller i kommanditbolag ävensom obligationer; och anses som obligation enligt denna förordning jämväl förskrivning, vilken, ändock att den ej betecknats som obligation, jämlikt förordningen angående stämpelavgiften skall lika med obligation stämpelbeläggas.

Lika med överlåtelse av fondpapper anses överlåtelse av rätt till teckning av sådana värdepapper eller, där teckning skett, överlåtelse av den därpå grundade rätt, så ock överlåtelse av handling, varigenom någon tillförsäkras förfoganderätt över fondpapper (certifikat).

(Föreslagen lydelse)

anses som obligation enligt denna förordning jämväl förskrivning, vilken, ändock att den ej betecknats som obligation, jämlikt stämpelskatteförordningen skall lika med obligation stämpelbeläggas.

Lika med överlåtelse av fondpapper anses överlåtelse av rätt till teckning av sådana värdepapper eller, där teckning skett, överlåtelse av den därpå grundade rätt, så ock överlåtelse av handling, varigenom någon tillförsäkras förfoganderätt över fondpapper (certifikat). Har vid upptagande av obligationslån här i riket i stället för obligation utlämnats certifikat, enligt vilket långivaren äger rätt att få obligationer utlämnade, skall överlåtelse av sådant certifikat anses lika med överlåtelse av de obligationer, som avses med certifikatet.

3 §.

2. Stämpelpfikt äger — — — — — fall, nämligen;

a) då bägge — — — — — i kommission;

b) då aktie, — — — — — lägre belopp;

c) då obligation — — — — — lägre belopp;

d) vid köp av obligationer, som utfärdats eller garanterats av svenska staten, eller då vid överlåtelse av aktie eller obligation den ene kontrahenten är svenska staten eller svenska statsförvaltningen tillhörande allmänt verk eller styrelse, riksdagens verk, Sveriges allmänna hypoteksbank, konungariket Sveriges stadshypotekskassa, Svenska bostadskreditkassan eller Svenska skeppshypotekskassan, samt slutligen

e) vid utlämnande av här i riket utfärdad obligation, då antingen obligationen skall enligt förordningen angående stämpelavgiften före utfärdandet förses med särskild stämpel eller fråga är om obligation, utfärdad av landsting, kommun, Kommun-

d) vid köp av obligationer, som utfärdats eller garanterats av svenska staten, eller då vid överlåtelse av aktie eller obligation den ene kontrahenten är svenska staten eller svenska statsförvaltningen tillhörande allmänt verk eller styrelse, riksdagens verk, Sveriges allmänna hypoteksbank, konungariket Sveriges stadshypotekskassa, Svenska bostadskreditkassan eller Svenska skeppshypotekskassan;

e) vid utlämnande av här i riket utfärdad obligation, då antingen obligationen skall enligt stämpelskatteförordningen före utlämnandet förses med särskild stämpel eller fråga är om obligation, utfärdad av svensk kommun eller landstingskommun,

(Nuvarande lydelse)

kredit Aktiebolag eller svenskt aktiebolag, som har till ändamål att idka belåning av fast egendom eller tomt-rätt.

(Föreslagen lydelse)

Kommunkredit Aktiebolag eller svenskt aktiebolag med ändamål att idka belåning av fast egendom eller tomträtt; samt

f) vid köp av fondpapper, som är utfärdat eller garanterat av sådant till Förenta Nationerna anknutet fackorgan till vilket Sverige anslutit sig, och då fondpapper överlåtes av eller till sådant organ.

8 a §.

Bankinspektionen må i samråd med kontrollstyrelsen medge fondhandlare att fullgöra stämpelplikten på annat sätt än ovan är stadgat. Inspektionen äger meddela de föreskrifter, som därvid skola iakttagas.

14 §.

Försummas anmälan, som i 9 § andra stycket föreskrives, straffes den försumlige med dagsböter.

Fondhandlare, som åsidosätter föreskrift enligt 8 a § eller försummar anmälan enligt 9 § andra stycket, dömes till dagsböter.

19 §.

Beträffande restitution samt upp-börd och redovisning för överlåtelse-stämplor skall i tillämpliga delar iakttagas vad som finnes föreskrivet i 21 samt 43—45 §§ förordningen angående stämpelavgiften.

Beträffande förhandsbesked och besvär över sådant besked samt befrielse från eller återbetalning av stämpelavgift skall i tillämpliga delar iakttagas vad som finnes föreskrivet i 39—41, 44, 46, 47 och 56 §§ stämpelskatteförordningen. Förhandsbesked lämnas av bankinspektionen. Mot meddelat förhandsbesked må talan föras endast av den som sökt beskedet.

Bestämmelser rörande uppbörd och redovisning av stämpelmedel, som inflyta vid postanstalt, meddelas av generalpoststyrelsen.

De föreskrifter i övrigt, som fordras för tillämpning av denna förordning, meddelas av Kungl. Maj:t eller den myndighet Kungl. Maj:t förordnar.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1965.

Förslag
till
Förordning
angående ändring i förordningen den 6 juni 1941 (nr 416)
om arvsskatt och gåvoskatt

Härigenom förordnas, att 8 §, 15 § 2 mom., 23, 32 och 51—54 §§, 55 § 4 och 6 mom., 59, 62 och 64 §§, 71 § 3 mom. samt 72 § förordningen den 6 juni 1941 om arvsskatt och gåvoskatt¹ skola erhålla ändrad lydelse på sätt nedan angives samt att 29 § 2 mom. samma förordning skall upphöra att gälla.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

8 §.

Skall jämlikt 2 kap. lagen om arv eller på grund av testamente egendom, som tillfallit någon med fri förfoganderätt, därefter övergå å annan eller å flera efter varandra, inträder skattskyldighet för senare förvärv, då föregående innehavarens rätt upphör.

Skall jämlikt 3 kap. ärvdabalken eller på grund av testamente egendom, som tillfallit någon med fri förfoganderätt, därefter övergå å annan eller å flera efter varandra, inträder skattskyldighet för senare förvärv, då föregående innehavarens rätt upphör.

Vad sålunda — — — — — den andre.

I fall — — — — — motsvarande tillämpning.

15 §.

2 mom. Har kvarlåtenskap tillkommit efterlevande make såsom arvinge och äga vid dennes död den först avlidnes arvingar taga andel i den efterlevandes bo, beräknas denna andel till hälften därav, såframt icke jämlikt 2 kap. 2 § lagen om arv annat föranledes av förefintligheten av enskild egendom eller testamente till förmån för annan än den efterlevande, eller andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid delningsförrättning, varöver behörig handling föreligger i skatteärendet.

I fall, som avses i 4 kap. 1 § lagen om testamente, skall vad i föregående stycke stadgas äga motsvarande tillämpning, där ej annat följer av testamente, varom fråga är.

2 mom. Har kvarlåtenskap tillkommit efterlevande make såsom arvinge och äga vid dennes död den först avlidnes arvingar taga andel i den efterlevandes bo, beräknas denna andel till hälften därav, såframt icke jämlikt 3 kap. 2 § ärvdabalken annat föranledes av förefintligheten av enskild egendom eller testamente till förmån för annan än den efterlevande, eller andelen blivit enligt lag annorlunda bestämd vid delningsförrättning, varöver behörig handling föreligger i skatteärendet.

I fall, som avses i 12 kap. 1 § ärvdabalken, skall vad i föregående stycke stadgas äga motsvarande tillämpning, där ej annat följer av testamente, varom fråga är.

¹ Senaste lydelse av 23, 32, 52—54 och 59 §§ se 1958: 562.

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

23 §.

Vid uppskattning — — — — — yngstes ålder.

E. Värdet av utländskt myntslag beräknas efter kursen vid tiden för skattskyldighetens inträde med tillämpning av de i förordningen angående stämpelavgiften stadgade grunderna.

E. Värdet av utländskt myntslag beräknas efter den köpkurs på checkar, utställda i samma myntslag, som gällde vid tiden för skattskyldighetens inträde. Finnes ej sådan kurs eller kan av annan anledning värdet icke beräknas efter denna grund, bestämmer Konungen eller den myndighet Konungen förordnar, hur beräkningen skall ske.

F. Annan lös — — — — — skedd försäljning.

32 §.

Har efter — — — — — eller 16 §;

d) beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i 3 kap. 10 § lagen om boutredning och arvskifte stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;

d) beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i 20 kap. 10 § ärvdabalken stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;

e) kännedom erhållits — — — — — felande belopp.

51 §.

Ärende rörande fastställande av skatt, som ej skall uttagas efter deklaration, upptages till avgörande vid inregistrering av bouppteckning eller handling, som avses i 3 kap. 10 § lagen om boutredning och arvskifte, eller, där jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande blivit beviljat, när till beskattningsmyndigheten ingivits handling, för vars företeende anståndet beviljats, eller, om sådan handling icke ingives inom anståndstiden, vid utgången av sistnämnda tid eller, då jämlikt 32 § a) efterbeskattning skall äga rum till följd av bevakning av där omförmält testamente, vid bevakningen.

Ärende rörande fastställande av skatt, som ej skall uttagas efter deklaration, upptages till avgörande vid inregistrering av bouppteckning eller handling, som avses i 20 kap. 10 § ärvdabalken, eller, där jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande blivit beviljat, när till beskattningsmyndigheten ingivits handling, för vars företeende anståndet beviljats, eller, om sådan handling icke ingives inom anståndstiden, vid utgången av sistnämnda tid eller, då jämlikt 32 § a) efterbeskattning skall äga rum till följd av bevakning av där omförmält testamente, vid bevakningen.

Bevis om det belopp, vartill skatten blivit fastställd, skall tecknas på bouppteckning eller handling, som avses i 20 kap. 10 § ärvdabalken, eller i fall, då deklaration skall avgivas, på det exemplar av deklarationen, som återställes till den skattskyldige. När efterbeskattning jämlikt 32 § a) skall ske till följd av bevakning av testamente, skall sådant bevis

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

tecknas på utgående expedition angående bevakningen.

Har jämlikt 17 § beviljats anstånd med fastställande av skatten, åligger det dödsboet att tillhandahålla beskattningsmyndigheten utlämnad bouppteckning för sådan anteckning som sägs i föregående stycke.

Handling, som anges i andra stycket, skall för anteckning, som där avses, tillhandahållas överrätt, när denna fastställt skatt till högre belopp än förut beräknats, och den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten, när skattskyldig vitsordat anmärkning som framställts av denna myndighet.

52 §.

1 mom. Skatt enligt denna förordning skall, i den mån ej jämlikt 55 § anstånd medgivits, erläggas inom sex veckor efter det beskattningsmyndighet meddelat beslut om skattens fastställande.

Har jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande ägt rum, skall från dagen då bouppteckning senast skolat vara ingiven eller, där skatten uttages efter deklaration, från dagen då, om anstånd ej beviljats, deklarationen senast skolat vara avlämnad till dagen för skattens fastställande å skattebeloppet erläggas ränta efter den procent, som Konungen i anslutning till det allmänna ränteläget fastställer varje år i december att gälla för det påföljande året. Skall jämlikt 54 § skatten förskjutas av dödsboet, påföres vid skattens fastställande ränta utan uppdelning å de särskilda skattskyldiga. Vad av beräknad ränta överskjuter helt krontal bortfaller.

Skatten jämte ränta, där sådan skall beräknas, uttages genom stämpelbeläggning med användande av dubbla beläggningstämplat, om vil-

1 mom. Skatt enligt denna förordning skall, i den mån ej jämlikt 55 § anstånd medgivits, erläggas inom sex veckor efter det att beslut om skattens fastställande meddelats eller den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten erhållit meddelande om att skattskyldig vitsordat anmärkning som framställts av denna myndighet.

Har jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande ägt rum, skall beskattningsmyndigheten från dagen då bouppteckning senast skolat vara ingiven eller, där skatten uttages efter deklaration, från dagen då, om anstånd ej beviljats, deklarationen senast skolat vara avlämnad till dagen för skattens fastställande påföra ränta å skattebeloppet efter den procent, som Konungen i anslutning till det allmänna ränteläget fastställer varje år i december att gälla för det påföljande året. Skall jämlikt 54 § skatten förskjutas av dödsboet, påföres vid skattens fastställande ränta utan uppdelning å de särskilda skattskyldiga. Vad av beräknad ränta överskjuter helt krontal bortfaller.

Skatten jämte ränta, där sådan påförs, skall, då underrätt är beskattningsmyndighet, betalas till länsstyrelsen i det län, dit underrätten hör,

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

ka stadgas i förordningen angående stämpelavgiften. Stämplarna anbringas å bouppteckning eller handling, som avses i 3 kap. 10 § lagen om boutredning och arvskifte, eller i fall, då deklaration skall avgivas, å deklarationen eller, då jämlikt 32 § a) efterbeskattning skall äga rum till följd av bevakning av där omförmätt testamente, å utgående expeditionen angående testamentsbevakningen.

och eljest till den länsstyrelse, som är beskattningsmyndighet.

Den som å tjänstens vägnar har att mottaga handling, vilken efter vad nu sagts skall förSES med stämpel, eller testamente, vars bevakande förleder efterbeskattning, åligger att tillhandahålla erforderliga stämplor, och skola stämplorna hos honom köpas och stämpelbeläggning av honom verkställas i enlighet med beskattningsmyndighetens beslut om skattens fastställande.

Har jämlikt 17 § anstånd med skattens fastställande beviljats, åligger det dödsboet att för stämpelbeläggning tillhandahålla utlämnad bouppteckning.

2 mom. Vid erläggande av arvsskatt, som jämlikt 54 § skall av dödsboet förskjutas, må intill ett belopp, motsvarande högst hälften av skatten, såsom betalningsmedel gälla skuldebrev, till säkerhet för vilket, jämlikt gällande bestämmelser angående inteckning i fast egendom, tomträtt, vattenfallsrätt, fartyg, jordbruksinventarier eller förlagsegen- dom, inteckning meddelats i boet tillhörig egendom, eller ock skuldförbindelse med säkerhet av sådant skuldebrev.

2 mom. Vid erläggande av arvsskatt, som jämlikt 54 § skall av dödsboet förskjutas, må efter tillstånd av beskattningsmyndigheten intill ett belopp, motsvarande högst hälften av skatten, såsom betalningsmedel gälla skuldebrev, till säkerhet för vilket, jämlikt gällande bestämmelser angående inteckning i fast egendom, tomträtt, vattenfallsrätt, fartyg, jordbruksinventarier eller förlagsegen- dom, inteckning meddelats i boet tillhörig egendom, eller ock skuldförbindelse med säkerhet av sådant skuldebrev.

Sålunda intecknat — — — — — Konungen föreskriver.

Överstiger den — — — — — Konungen meddelar.

A skuld — — — — — är fråga.

53 §.

Inbetalas icke, där stämpelbeläggning skall äga rum vid underrätt, inom i 52 § 1 mom. angiven tid för stämpelbeläggningsen erforderligt belopp, skall, såframt ej annat följer

I fall, där underrätt fastställt skatt, skall rätten till den länsstyrelse, som enligt 52 § 1 mom. tredje stycket är uppördsmyndighet, snarast översända till rätten ingiven bouppteckning

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

av vad i 6 § sista stycket stadgas, rätten därom göra anmälan hos länsstyrelsen med överlämnande av protokollsutskrift, innefattande beslutet om skattens fastställande, jämte bouppteckning, om sådan föreligger. Anmälan skall innehålla uppgift, huruvida och i vad mån det åligger dödsbo att förskjuta ogulden skatt, ävensom erforderlig uppgift om skattskyldigs hemvist.

Det åligger länsstyrelse efter anmälan som nu nämnts ävensom vid försummad inbetalning av belopp, som för stämpelbeläggning skall uppbäras av länsstyrelsen, att förordna om det felande beloppets uttagande i den ordning som om uttagande av oguldna kronoutskylder är stadgad. Avgift för indrivningen skall utgå enligt grunder som av Konungen bestämmas.

Har av överrätt skatt blivit fastställd till högre belopp än förut beräknats och har icke inom tre veckor efter det laga kraft ägande beslut i sådant hänseende förelåg det felande beloppet erlagts, ankommer på vederbörande advokatfiskal att till länsstyrelsen överlämna beslutet för beloppets uttagande i den ordning som nyss nämnts.

Arvsskatt för egendom, för vilken skattskyldighet inträtt vid arvlåtarens (testators) eller i fall, som avses i 8 § första stycket, föregående innehavarens död, ävensom i 52 § 1 mom. omnämnd ränta förskjutas av dödsboet, dock icke där fråga är om lott,

eller annan handling, som sägs i 51 § andra stycket, eller bouppteckning, som tillhandahållits rätten jämlikt tredje stycket sistnämnda paragraf. Därjämte åligger det rätten att, enligt vad Konungen närmare bestämmer, tillställa länsstyrelsen de uppgifter, som fordras för uppbörd av skatten. Vad nu sagts skall äga motsvarande tillämpning, när överrätt fastställt skatt till högre belopp än förut beräknats eller skattskyldig vitsordat anmärkning som framställts av den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten.

Inbetalning enligt 52 § 1 mom. tredje stycket skall ske till postgirokonto hos länsstyrelsen. Inbetalningen sker kostnadsfritt. Skatten skall anses vara erlagd den dag, då inbetalningskort eller försändelse innehållande girokort inkommit till postanstalt.

Har skatt icke erlagts inom föreskriven tid, skall länsstyrelsen, om ej annat följer av vad i 6 § sista stycket stadgas, förordna om uttagande av felande belopp i den ordning, som enligt uppbördsförordningen gäller för indrivning av restförd skatt. Avgift för indrivningen skall utgå enligt grunder som av Konungen bestämmas.

Handling, som enligt första stycket tillställts länsstyrelsen och som ingivaren äger återfå, må länsstyrelsen icke utlämna till denne förrän skatt, med vars erläggande anstånd ej medgivits, blivit erlagd. Innan handlingen utlämnas, skall den förses med anteckning om beloppet av inbetald skatt.

54 §.

Arvsskatt för egendom, för vilken skattskyldighet inträtt vid arvlåtarens (testators) eller i fall, som avses i 8 § första stycket, föregående innehavarens död, ävensom i 52 § 1 mom. omnämnd ränta förskjutas av dödsboet, dock icke där fråga är om lott,

(Nuvarande lydelse)

som beskattas efter vad i 6 § andra stycket d) sägs, eller förvärv, som avses i 12 §. Skattskyldig skall vid tillträde av honom tillkommande lott, för vilken skatten förskjutits av dödsboet, till boet gälda på lotten belöpande skatt *utan avdrag i sådant hänseende, som i 29 § 2 mom. sägs*, jämte andel i räntan; och skall tillika å belopp, som sålunda skall erläggas, gäldas den ränta, som kunnat av dödsboet påräknas vid insättning å bankräkning.

Saknas i dödsbo tillgång till gäldande av skatt och ränta, som icke erlagts inom tid, som angives i 52 § 1 mom., svare dödsbodelägarna för vad som brister såsom i *lagen om boutredning och arvskifte* är stadgat i fråga om gäld efter den döde; dock vare efterlevande make fri från sådant ansvar, där han vid bodelning icke erhållit mer än som enligt lag tillkommer honom.

(Föreslagen lydelse)

som beskattas efter vad i 6 § andra stycket d) sägs, eller förvärv, som avses i 12 §. Skattskyldig skall vid tillträde av honom tillkommande lott, för vilken skatten förskjutits av dödsboet, till boet gälda på lotten belöpande skatt jämte andel i räntan; och skall tillika å belopp, som sålunda skall erläggas, gäldas den ränta, som kunnat av dödsboet påräknas vid insättning å bankräkning.

Saknas i dödsbo tillgång till gäldande av skatt och ränta, som icke erlagts inom tid, som angives i 52 § 1 mom., svare dödsbodelägarna för vad som brister såsom i *21 kap. ärvdabalken* är stadgat i fråga om gäld efter den döde; dock vare efterlevande make fri från sådant ansvar, där han vid bodelning icke erhållit mer än som enligt lag tillkommer honom.

55 §.

4 mom. Har anstånd medgivits, *föreses den stämpelpfiktiga handlingen dels med stämplat till värde motsvarande det till beskattningsmyndigheten kontant inbetalda skattebeloppet, dels ock med anteckning därom att skuldförbindelse blivit avlämnad för återstoden av skattens belopp.*

6 mom. Underrätt, som — — — — — mottagna handlingarna.

Å länsstyrelsen ankommer att vårda och bevaka skuldförbindelse och säkerhet, som till densamma överlämnats eller av länsstyrelsen omedelbart mottagits. *Influtna belopp skola redovisas såsom stämpelmedel.*

4 mom. Har anstånd medgivits, *skall länsstyrelsen förse handling, som avses i 53 § sista stycket, förutom med anteckning om det kontant inbetalda skattebeloppet, med bevis om att skuldförbindelse blivit avlämnad för återstoden av skattens belopp.*

Å länsstyrelsen ankommer att vårda och bevaka skuldförbindelse och säkerhet, som till densamma överlämnats eller av länsstyrelsen omedelbart mottagits.

59 §.

Har efter — — — — — eller 16 §;

d) beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i *3 kap. 10 § lagen om boutredning och arvskifte* stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;

e) kännedom erhållits — — — — — beräknat belopp.

Ansökan om — — — — — i skatteärendet.

d) beträffande bouppteckning yppats felaktighet, som efter vad i *20 kap. 10 § ärvdabalken* stadgas föranleder tillägg till eller rättelse av bouppteckningen;

(Nuvarande lydelse)

(Föreslagen lydelse)

62 §.

Underrätts beslut — — — — sammanlagda belopp.

Länsstyrelsens beslut i skatteärende upptages i särskilt protokoll, vari antecknas; den skattskyldiges namn och hemvist samt skattens belopp, men må om gåvodeklarationens innehåll vidare anteckning icke ske.

A brädden av protokoll som nu nämnts skola antecknas beloppet av inbetald skatt och dagen för inbetalningen eller, där jämlikt 53 § anmälan till länsstyrelse gjorts för skattens indrivning, dagen för sådan anmälan.

Finner beskattningsmyndigheten avgiven deklaration böra bevaras under längre tid än tolv år, skall anteckning härom verkställas i protokollet i samband med beslutet om skattens fastställande.

Länsstyrelsens beslut i skatteärende upptages i särskild beslutsförteckning. Närmare föreskrifter om sådan förteckning meddelas av Konungen.

Finner beskattningsmyndigheten avgiven deklaration böra bevaras under längre tid än tolv år, skall anteckning härom verkställas i protokollet eller beslutsförteckningen i samband med beslutet om skattens fastställande.

64 §.

1 mom. Redovisning av stämpel samt granskning av sådan redovisning skall äga rum på sätt i förordningen angående stämpelavgiften är stadgat beträffande där avsedda till domstol ingivna handlingar; och skall vad om sådan granskning gäller äga motsvarande tillämpning i avseende å beskattningsmyndighets beslut i ärenden angående gåvoskatt samt eftergift eller återvinning av fastställd skatt.

2 mom. Avskrift av länsstyrelsens protokoll i skatteärende skall enligt de närmare föreskrifter, som meddelas av Konungen, för granskning överlämnas till hovrätt.

Vid avskrift som nu sagts ävensom vid renoverat exemplar av bouppteckningsprotokoll, som för granskning ingives till hovrätt, skola fogas till protokollet hörande deklarationer, vilka sedan granskningen avslutats skola återställas till beskattningsmyndigheten. Finnes vid granskningen, att annan deklaration än beskattningsmyndigheten angivit bör bevaras under längre tid än tolv år, skall

1 mom. Beskattningsmyndighets beslut i ärenden angående fastställande, eftergift eller återvinning av arvsskatt och gåvoskatt skola granskas av den myndighet Konungen förordnar.

2 mom. Ett exemplar av länsstyrelsens beslutsförteckning i skatteärende skall enligt de närmare föreskrifter, som meddelas av Konungen, överlämnas till granskningsmyndigheten.

Vid beslutsförteckning som nu sagts ävensom vid renoverat exemplar av bouppteckningsprotokoll, som för granskning ingives, skola fogas till förteckningen eller protokollet hörande deklarationer, vilka sedan granskningen avslutats skola återställas till beskattningsmyndigheten. Finnes vid granskningen, att annan deklaration än beskattningsmyndigheten angivit bör bevaras under läng-

*(Nuvarande lydelse)**(Föreslagen lydelse)*

detta meddelas myndigheten vid deklarationens återställande.

re tid än tolv år, skall detta meddelas myndigheten vid deklarationens återställande.

71 §.

3 mom. Har Konungen jämlikt 10 kap. 7 § lagen om arv eller 1 kap. 3 § lagen om testamente förordnat, att av egendom, som på grund av arv eller testamente tillfaller utländsk medborgare, skall utöver arvsskatten utgå en särskild avgift, skall beträffande sådan avgift i tillämpliga delar gälla vad i denna förordning är stadgat om arvsskatt.

3 mom. Har Konungen jämlikt 1 kap. 3 § eller 9 kap. 3 § ärvdabalken förordnat, att av egendom, som på grund av arv eller testamente tillfaller utländsk medborgare, skall utöver arvsskatten utgå en särskild avgift, skall beträffande sådan avgift i tillämpliga delar gälla vad i denna förordning är stadgat om arvsskatt.

72 §.

Såvitt ej annat följer av vad i denna förordning stadgas, skola föreskrifterna i förordningen angående stämpelavgiften äga motsvarande tillämpning beträffande stämpelbeläggning, som äger rum för uttagande av arvs- eller gåvoskatt.

På den enligt 64 § 1 mom. förordnade granskningsmyndigheten ankommer att föra det allmännas talan i mål och ärenden, där denna förordning är tillämplig.

Denna förordning träder i kraft den 1 januari 1965. Äldre bestämmelser om erläggande och redovisning av arvsskatt och gåvoskatt skola fortfarande äga tillämpning, där beslut om skattens fastställande meddelats dessförinnan.

Utdrag av protokollet över finansärenden, hållet inför Hans Maj:t Konungen i statsrådet å Stockholms slott den 28 februari 1964.

N ä r v a r a n d e:

Statsministern ERLANDER, ministern för utrikes ärendena NILSSON, statsråden STRÄNG, ANDERSSON, LINDSTRÖM, LANGE, LINDHOLM, KLING, SKOGLUND, EDENMAN, JOHANSSON, HERMANSSON, ASPLING, PALME.

Chefen för finansdepartementet, statsrådet Sträng, anmäler efter gemensam beredning med statsrådets övriga ledamöter fråga om *nya bestämmelser rörande stämpelskatt och expeditonsavgifter* samt anför därvid följande.

I. Inledning

Bestämmelser om stämpelavgifter till staten har i vårt land funnits i 300 år. Den första författningen utfärdades 1660. Därefter har en följd av författningar i ämnet, med vissa kortvariga avbrott, avlöst varandra. Nu gäller förordningen den 19 november 1914 (nr 383) angående stämpelavgiften. Liksom de äldre författningarna innehåller denna förordning bestämmelser om stämpel såväl till enskilda handlingar som på utgående expeditioner från statsmyndigheter. Längre betraktades dessa avgiftsobjekt såsom i huvudsak likställda, och spår av denna uppfattning finns ännu kvar. I princip bygger likväl den gällande förordningen på en artskillnad mellan stämpeln till enskilda handlingar såsom innebärande beskattning och stämpeln på offentliga handlingar såsom utgörande expeditonsavgift.

Avgiftsplikten för enskilda handlingar har under tiderna haft växlande omfattning. Ursprungligen åsyftades att lägga så många olika slag av handlingar som möjligt under stämpelpfikt, men utvecklingen har gått mot en begränsning. Jämte utbrytandet av arvsbeskattningen till särskild behandling märks särskilt avskaffandet 1929 av stämpeln på diskonterade växlar och på ränta av kapitalinsättning i bank.

Under budgetåret 1962/63 inflöt i stämpelavgift för enskilda handlingar 110,5 miljoner kronor.

Vid överlåtelse av fondpapper, d. v. s. främst aktier och obligationer, genom köp eller byte utgår stämpelavgift enligt förordningen den 6 november 1908 (nr 129) angående en särskild stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper. Statsverkets inkomster av denna s. k. fondstämpel uppgick under år 1962 till 7,1 miljoner kronor.

Jämsides med stämpelförordningarnas bestämmelser om expeditonsstämplar har sedan länge funnits föreskrifter angående lösen för expeditioner. De nu gällande föreskrifterna innefattas i förordningen den 7 de-

cember 1883 (nr 64) angående expeditionslösen, vilken förutom avgiftsbestämmelser även upptager vissa regler om expeditioners form och tillhandahållande. Medan syftet med stämpelavgiften var allmänt fiskaliskt, avsågs med lösen att av den som påkallade offentlig myndighets bistånd ta ut ett bidrag till förvaltningskostnaderna. Ursprungligen och delvis långt fram i tiden tillföll lösen i allmänhet vederbörande tjänsteman, och den utgjorde då ofta en betydande del av hans tjänsteinkomst. Såvitt angår statsförvaltningen gäller nu, efter genomförda lönereregleringar, utan undantag att lösen liksom stämpelavgifterna tillkommer statsverket. Däremot tillfaller lösen, som uppbärs av magistrater och övriga till statsförvaltningen hörande myndigheter i städerna, stadens kassa eller undantagsvis vederbörande tjänsteman. Därjämte äger särskilt förordnade notarii publici och protestförrättare tillgodonjula uppuren lösen. Den nämnda förändringen beträffande statsmyndigheterna har i författningarna kommit till uttryck genom föreskrifter att lösen inte skall debiteras på expeditionerna utan att i stället skall utgå stämpel till motsvarande belopp, varjämte de i stämpelförordningen meddelade, mera omfattande föreskrifterna om avgiftsfrihet gjorts tillämpliga även beträffande lösen.

Utöver nu antydda ändringar har förordningarna sedan sin tillkomst undergått otaliga andra ändringar. Flertalet av dessa har avsett vissa speciella stämpel- och lösenavgifter. Av mera genomgripande ändringar beträffande expeditionsavgifterna må nämnas de höjningar som genomfördes i lösenförordningen 1918 och i stämpelförordningen 1922, de ändringar som 1932 vidtogs i samband med inskrivningsväsendets reformering, den översyn som 1943 företogs i samband med domsagoreformen vid vilken häradshövdingarnas sportler indrogs till statsverket samt den revision som 1947 gjordes av domstolsavgifterna i anledning av nya rättegångsbalkens införande, varvid i stämpelförordningen infördes stämpelavgift för ansökningar vid domstol.

Under budgetåret 1962/63 uppgick inkomsterna av lösen och stämpel för expeditioner och ansökningar till 24,9 miljoner kronor. Härav belöpte på statsverket 20,8 och på magistratsstäderna 4,1 miljoner kronor.

Hur vittgående de skedda ändringarna än varit, har de likväl inte berört förordningarnas uppbyggnad och huvudsakliga utformning. I dessa avseenden kvarstår förordningarna alltjämt på sin ursprungliga grundval, och denna bygger i sin tur på äldre författningar i ämnet, varför förordningarna i betydande grad avspeglar äldre tids lagstiftningsteknik och förvaltningsförhållanden.

Behovet av en genomgripande omarbetning och modernisering av 1914 års stämpelförordning och 1883 års lösenförordning har upprepade gånger framhållits i riksdagen och annorstädes. Sedan 1945 års riksdag i skrivelse den 16 juni samma år (nr 352) anhållit om en översyn beträffande expeditionsavgifterna, har frågan ånyo upptagits av riksdagens revisorer i berättelsen över granskningen 1951. Revisorerna konstaterade på grundval av verkställd utredning, att en mycket växlande praxis utbildat sig vid tolk-

ningen och tillämpningen av de bestämmelser som reglerar stämpelbeläggningen av från statsmyndigheterna utgående expeditioner. Anledning härtill fann revisorerna främst vara den brist på klarhet och överskådlighet som utmärkte bestämmelserna, vilket medförde svårigheter av skilda slag. I utlåtande till 1952 års riksdag (nr 145) över revisorernas berättelse anförde statsutskottet, att vad revisorerna uttalat i denna del hade vitsordats av vederbörande remissmyndigheter och att även utskottet för sin del funnit behovet av en utredning i ämnet väl styrkt. På förslag av statsutskottet anhöll riksdagen i skrivelse (nr 293), att Kungl. Maj:t ville föranstalta om översyn av gällande regler för stämpelbeläggning av de från statsmyndigheterna utgående expeditionerna samt vissa därmed sammanhängande spörsmål.

Med hänvisning till vad som förevarit anmälde min företrädare frågan för Kungl. Maj:t i statsrådet den 5 juni 1953. Han framhöll därvid att en *utredning* i enlighet med riksdagens begäran borde komma till stånd. Emellertid borde vid utredningen även verkställas en översyn i tekniskt hänseende av stämpelförordningens bestämmelser om stämpel till enskilda handlingar. Förslag om ändringar i dessa bestämmelser hade framförts såväl motionsvägen i riksdagen som genom framställningar till Kungl. Maj:t. Dessa på Kungl. Maj:ts prövning beroende framställningar borde upptagas till allsidig och förutsättningslös prövning. Vid utredningen borde självfallet även andra frågor av teknisk art, som kunde aktualiseras under utredningsarbetet, bli föremål för prövning.

Med stöd av Kungl. Maj:ts bemyndigande sistnämnda dag tillkallades justitierådet Nils Regner att som särskild utredningsman verkställa en översyn av lösen- och stämpelförordningarna. Experter åt utredningsmannen har varit försäkringsdomaren Curt Wildeman, kammarrättsrådet Sten von Otter och intendenten hos generalpoststyrelsen Kurt Olsson.

Med skrivelse den 1 mars 1954 överlämnade utredningsmannen en memoria rörande ändringar i stämpelförordningen avseende stämpelplikt vid överlåtelse genom fusion av fast egendom eller fartyg. Frågan behandlades av 1954 års riksdag och ledde till lagstiftning i ämnet (prop. 184, BevU 52, Rskr 263).

Till fullgörande av sitt uppdrag har utredningsmannen avlämnat ett den 28 april 1961 dagtecknat *betänkande*, »Stämpel- och expeditionsavgifter» (SOU 1961: 37). I betänkandet framlägges följande författningsförslag

dels angående stämpelskatter, nämligen

förordning angående stämpelavgiften,

lag angående ändrad lydelse av 7 § lagen den 20 december 1946 (nr 807) om handläggning av domstolsärenden,

förordning om ändring i förordningen den 6 november 1908 (nr 129) angående en särskild stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper,

förordning angående ändrad lydelse av 3 § förordningen den 28 september 1928 (nr 376) om särskild skatt å vissa lotterivinster samt

förordning angående ändring i förordningen den 6 juni 1941 (nr 416) om arvsskatt och gåvoskatt,

dels angående expeditionsavgifter, nämligen kungörelse angående expeditionslösen m. m.,

lag angående ändrad lydelse av 3, 8 och 13 §§ lagen den 19 juni 1919 om fri rättegång (nr 367),

kungörelse om tillägg till förordningen den 18 oktober 1901 (nr 78) angående registrering av svenska fartyg,

kungörelse om ändring i förordningen den 31 december 1914 (nr 491) med närmare föreskrifter angående tillsyn å fartyg,

kungörelse angående tillägg till förordningen den 12 maj 1917 (nr 281) med närmare föreskrifter om fastighetsregister för stad,

kungörelse angående kommissionärsavgift i domsagorna och vattendomstolarna samt

förordning angående ändrad lydelse av 6 § 1 mom. förordningen den 5 juni 1959 (nr 348) med särskilda bestämmelser om biografställningar m. m.,

dels ock angående gemensamma frågor, nämligen kungörelse angående tillhandahållandet av stämplars samt uppbörd och redovisning av stämpelmedel m. m. (stämpelkungörelse).

Vissa av de vid betänkandet fogade författningsförslagen torde få fogas vid statsrådsprotokollet som *Bihang*.

De föreslagna ändringarna har av utredningen — i det följande benämnd stämpelutredningen — beräknats medföra en nettoökning av statsverkets stämpeluppbörd med omkring 16 miljoner kronor, varav en miljon kronor avser enskilda handlingar samt återstoden expeditioner och ansökningar.

Betänkandet har blivit föremål för en mycket omfattande *remissbehandling*. Sålunda har yttranden avgivits av följande myndigheter och utredningar, vilka genom remiss anmodats yttra sig över betänkandet i dess helhet, nämligen statskontoret, bank- och fondinspektionen samt sparbanksinspektionen¹, riksrevisionsverket, nedre justitierevisionen, justitiekanslersämbetet, riksåklagarämbetet, generalpoststyrelsen, sjöfartsstyrelsen, rikets hovrätter utom Göta hovrätt, vattenöverdomstolen, häradshövdingarna i Uppsala läns norra domsaga, Karlskoga domsaga, Nedansiljans domsaga, Folkungabygdens domsaga, Södra Åsbo och Bjäre domsaga, Hallands södra domsaga, Bollnäs domsaga, Ångermanlands södra domsaga, Umeå domsaga samt Västerbottens västra domsaga, särskilde inskrivningsdomaren i Södertörns domsaga, Mellanbygdens vattendomstol, rådhusrätten och magistraten i Stockholm, Uppsala, Norrköping, Malmö, Hälsingborg, Göteborg, Örebro och Västerås, överståthållarämbetet, samtliga länsstyrelser, besvärssakkunniga, 1955 års stadsutredning och de sakkunniga med uppdrag att verkställa översyn av gällande bestämmelser om tillsyn å fartyg m. m.

Vidare har yttranden avgivits av följande myndigheter, vilka genom re-

¹ De båda inspektionerna motsvaras numera av bankinspektionen.

2 *Bihang till riksdagens protokoll 1964. 1 saml. Nr 75*

miss anmodats avgiva yttrande endast såvitt rör expeditioner inom myndighetens verksamhetsområde, nämligen kammarkollegiet, mynt- och justeringsverket, kamrarrätten, generaltullstyrelsen, statistiska centralbyrån, försäkringsinspektionen, kontrollstyrelsen, riksskattenämnden, fångvårdsstyrelsen, centrala värnpliktsbyrån, arméintendenturförvaltningen, armétygförvaltningen, marinförvaltningen, flygförvaltningen, krigsarkivet, försvarets civilförvaltning, försvarets sjukvårdsstyrelse, försvarets fabriksstyrelse, fortifikationsförvaltningen, försvarets forskningsanstalt, socialstyrelsen, arbetarskyddsstyrelsen, arbetsdomstolen, försäkringsdomstolen, försäkringsrådet, riksförsäkringsverket, arbetsmarknadsstyrelsen, bostadsstyrelsen, statens hyresråd, statens nämnd för arbetstagares uppfinningar, medicinalstyrelsen, statens rättskemiska laboratorium, statens bakteriologiska laboratorium, statens institut för folkhälsan, statens kriminaltekniska anstalt, statens utlänningskommission, civilförsvarsstyrelsen, telestyrelsen, järnvägsstyrelsen, väg- och vattenbyggnadsstyrelsen, vattenfallsstyrelsen, byggnadsstyrelsen, luftfartsstyrelsen, statens biltrafiknämnd, statens prisregleringsnämnd för elektrisk ström, riksarkivet, statens heraldiska nämnd, kungl. biblioteket, riksantikvarieämbetet, skolöverstyrelsen, överstyrelsen för yrkesutbildning, universitetskanslersämbetet, statens biografbyrå, domänstyrelsen, lantbruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, skogsstyrelsen, veterinärstyrelsen, fiskeristyrelsen, statens växtskyddsanstalt, statens centrala frökontrollanstalt, kommerskollegium, patent- och registreringsverket, statens pris- och kartellnämnd, krigsmaterielinspektionen, delegationen för atomenergifrågor, statens pensionsanstalt, förste stadsfogdarna i Stockholm, Göteborg, Malmö och Norrköping, domkapitlen i Uppsala, Linköpings, Skara, Härnösands och Stockholms stift samt stiftsnämnderna i Strängnäs, Lunds, Göteborgs och Luleå stift.

Härjämte har yttranden avgivits av följande myndigheter, utredningar och sammanslutningar, vilka genom remiss beretts tillfälle att yttra sig, nämligen sekreterareämbetet vid Kungl. Maj:ts orden, fullmäktige i riksbanken, fullmäktige i riksgäldskontoret, delegerade för riksdagens verk, mönsterskyddsutredningen, sakkunniga för översyn av expropriationslagstiftningen, postutredningen 1956, utredningen rörande lagstiftningen om elektriska anläggningar m. m., 1953 års skatteflyktskommitté, utredningen angående redogöraransvaret m. m., uppboordsorganisationskommittén, 1959 års utskänkningsutredning, 1949 års jaktutredning, dispaschörerna i Stockholm och Göteborg (gemensamt yttrande), drätselkamrarna i samtliga magistratsstäder utom Trelleborg, Uddevalla, Kristinehamn, Umeå och Skellefteå, Föreningen för tjänstemän inom Sveriges stadshypoteks- och bostadskreditorganisationer, Föreningen mellan ombudsmännen hos Sveriges landshypoteksinstitution, Föreningen Sveriges häradshövdingar, Föreningen Sveriges kommunala förvaltningsjurister, Föreningen Sveriges kommunalborgmästare, Föreningen Sveriges kronokamrerare, Föreningen Sveriges landsfiskaler, Föreningen Sveriges polismästare, Föreningen Sveriges rättshjälpsjurister, Föreningen Sveriges stadsdomare, Föreningen Sveriges stadsfiskaler, Föreningen Sveriges stadsfogdar, handelskammaren i Göteborg (ytt-

randet jämväl bifogat kommerskollegiums yttrande), Hyresgästernas spar-kasse- och byggnadsföreningars riksförbund u. p. a., Konungariket Sveriges stadshypotekskassa och Svenska bostadskreditkassan gemensamt, Kooperativa förbundet, Kungl. automobil klubben och Motormännens riksförbund gemensamt, Landsorganisationen i Sverige, samtliga notarii publici i Stockholm (gemensamt yttrande och senare särskilt yttrande av notarius publicus Bengt Steuch), Riksförbundet Landsbygdens folk, Skogsvårdsstyrelsernas förbund, Skyddsföreningen för utländska värdepapper, Skånes handelskammare, stadskollegierna i Stockholm och Hälsingborg, Statstjänstemännens riksförbund, Stockholms fondbörs, Stockholms handelskammare, Stockholms stads handels- och sjöfartsnämnd, Stockholms stads rätts-hjälpsanstalt, Svenska arbetsgivareföreningen, Svenska bankföreningen, Svenska fondhandlareföreningen, Svenska järnvägsföreningen, Svenska landskommunernas förbund, Svenska landstingsförbundet, Svenska livförsäkringsbolagens förening, Svenska pastoratens riksförbund, Svenska polisförbundet, Svenska Riksbyggen, Svenska socialvårdsförbundet, Svenska sparbanksföreningen, Svenska stadsförbundet, Sveriges advokatsamfund, Sveriges akademikers centralorganisation, Sveriges allmänna hypoteksbank, Sveriges allmännyttiga bostadsföretag, Sveriges fastighetsägareförbund, Sveriges häradsskrivarförening, Sveriges industriförbund, Sveriges jordbrukskassförbund, Sveriges redareförening, Sveriges trafikbilägares riksorganisation och Tjänstemännens centralorganisation.

Riksåklagarämbetet har till sitt yttrande fogat yttranden från statsåklagarna i Stockholm, Göteborg och Malmö.

Överståthållarämbetet har närslutit yttranden från fastighetsregisterförelsen och kanslipolisintendenten. Länsstyrelsen i Kristianstads län har överlämnat yttrande från Föreningen Kristianstads läns landsfiskaler. Länsstyrelsen i Malmöhus län har bifogat yttranden från poliskamrarna i Malmö och Hälsingborg, Föreningen Malmöhus läns landsfiskaler och Skånes häradsskrivarförening. Länsstyrelsen i Skaraborgs län har närslutit yttranden från Skaraborgs läns drätselkammarförbund, Skaraborgs länsavdelning av Landskommunernas förbund, Föreningen Skaraborgs läns landsfiskaler och Föreningen Skaraborgs läns häradsskrivare. Länsstyrelsen i Västernorrlands län har bifogat yttranden från länsavdelningen i Västernorrlands län av Sveriges häradsskrivarförening, Västernorrlands länsavdelning av Föreningen Sveriges landsfiskaler och poliskammaren i Sundsvall. Länsstyrelsen i Norrbottens län har överlämnat yttranden från häradsskrivaren i Piteå fögderi samt landsfiskalerna i Pajala distrikt och Bodens distrikt.

Generaltullstyrelsen har till sitt yttrande fogat yttranden från tulldirektionerna i Stockholm, Göteborg och Malmö.

Riksarkivet har närslutit yttranden från landsarkivarierna i Uppsala, Vadstena, Lund, Göteborg, Härnösand och Visby.

Universitetskanslersämbetet har överlämnat yttranden från rektorsämbetena vid universiteten i Uppsala, Lund, Göteborg och Stockholm, lärarkol-

legierna vid karolinska mediko-kirurgiska institutet och tandläkarhögskolan i Stockholm ävensom av rektorsämbetet vid tandläkarhögskolan i Malmö.

Kommerskollegium har bifogat yttranden från statens elektriska inspektion, samtliga bergmästare, sprängämnesinspektionen, Svenska elverksförbundet, Svenska vattenkraftförbundet, Elektriska installatörsorganisationen EIO, Svenska gruvförbundet, Svenska petroleum institutet samt från handelskammarna i Göteborg och Gävle.

Sveriges akademikers centralorganisation har bilagt yttrande från Sveriges lantmätareförening.

Tjänstemännens centralorganisation har överlämnat yttrande från Statstjänstemannaförbundet.

1949 års jaktutredning har till sitt yttrande fogat yttrande av Svenska jägareförbundet.

Drätselkammaren i Uppsala har bifogat yttranden från poliskammaren och stadsfogden i staden.

Stadskollegiet i Stockholm har återgivit yttranden av bl. a. uppborrdirektören, exekutionsdirektören, kanslichefen vid rätts- och polisdirektionen samt av kammarkontoret i staden.

Sveriges industriförbund, Stockholms handelskammare och Svenska arbetsgivareföreningen har åberopat ett av Näringslivets skattedelegation upprättat yttrande.

Härjämte har yttranden i ärendet inkommit från Aktiebolaget Industri kredit, Föreningen Sveriges filmproducenter, Stockholms sjöfartsklubbs skeppsklareraresektion, Stiftelsen Aktietjänst, Svenska ostkustfiskarens centralförbund och jordabalksutredningen.

I remissyttrandena har stämpelutredningens förslag i stort sett tillstyrkts eller lämnats utan erinran.

I detta sammanhang ämnar jag även ta upp frågan vilket organ som skall vara central stämpelmyndighet. Denna fråga har behandlats av 1956 års postutredning i dess den 5 december 1962 dagtecknade betänkande »Postverkets organisation» (SOU 1962: 52). Där föreslås, att postverkets uppgifter i fråga om stämpelväsendet skall begränsas till försäljning av stämpelmärken och i övrigt överflyttas till annan central administrativ myndighet förslagsvis kontrollstyrelsen. Postutredningens betänkande har varit föremål för remissbehandling. Därvid har frågan om stämpelväsendet särskilt berörts i yttrandena från riksrevisionsverket, kontrollstyrelsen, bankinspektionen, generalpoststyrelsen, telestyrelsen, länsstyrelserna i Stockholm, Jönköpings, Västmanlands, Västernorrlands och Norrbottens län, Statstjänstemännens riksförbund och statstjänarkartellen. I dessa yttranden har postutredningens förslag allmänt tillstyrkts.

Jag anhåller nu att till närmare behandling få ta upp de sålunda aktualiserade lagstiftningsfrågorna.

II. Allmänna frågor

A. Författningarnas utformning

Gällande ordning

Förordningen den 19 november 1914 angående stämpelavgiften (SF) innehåller i 1 kap. bestämmelser om stämpel till statsmyndigheternas expeditioner och i 2 kap. bestämmelser om stämpel till enskilda handlingar. Avgifterna i 1 kap. är till sin natur expeditionsavgifter, under det att stämpelavgiften för enskilda handlingar med få undantag har karaktär av skatt. Såväl skatterna som expeditionsavgifterna redovisas med stämpelmärken.

Expeditionsavgifter utgår även enligt förordningen den 7 december 1883 angående expeditionslösen (LF). Denna förordning innehåller förutom avgiftstariffer även bestämmelser om formen för expedition och om tid för tillhandahållande av expedition. Lösen för expedition, utfärdad från myndighet för vars tjänstemän statens allmänna avlösningsreglemente blivit gällande, skall redovisas till statsverket med samma slags stämpelmärken som användes för redovisning av stämpelavgift.

Utredningen

I fråga om stämpelskatterna har utredningens uppdrag enligt direktiven varit att verkställa en översyn i tekniskt hänseende. Den av utredningen företagna översynen i denna del har lett till att utredningen framlagt förslag till en särskild förordning rörande stämpelskatterna, betecknad förordning angående stämpelavgiften och innehållande endast stadganden om stämpelavgift för enskilda handlingar. Termen stämpelavgift har utredningen velat förbehålla sådana avgifter som uteslutande har skattekaraktär. I enlighet härmed har utredningen i den nya stämpelförordningen inte upptagit några expeditionsavgifter och ej heller de avgifter för ansökan vid domstol och för registrering av äktenskapsförord, som nu regleras i SF.

Uppdelningen av bestämmelserna om expeditionsavgifter på två olika författningar har, betonar utredningen, bl. a. föranletts av att, medan stämpelavgifterna alltid tillfallit statsverket, lösen tidigare i princip tillkom vederbörande tjänsteman såsom tjänsteinkomst. Denna orsak till uppdelningen har i väsentlig mån bortfallit genom att all uppörd av lösen för expeditioner från statens myndigheter numera ingår till statsverket. Expeditionsavgiftens uppdelning i lösen och stämpel är nu i huvudsak av betydelse endast beträffande expeditioner från myndigheter i magistratsstäderna. Oavsett hur de frågor som sammanhänger med sistnämnda förhållanden löses, anser utredningen det vara uppenbart, att en enhetlig reglering av expeditionsavgifterna bör komma till stånd, och utredningen framlägger därför förslag till särskild författning om expeditionsavgifter.

Bestämmelser om stämpelavgifterna har, framhåller utredningen, efter

1809 alltid tillkommit i den ordning som i regeringsformen är stadgad för bevillning, vartill enligt § 60 räknas bl. a. chartae-sigillatae-avgiften. Författningar om lösen och skyldighet att utlösa expeditioner har däremot meddelats av Kungl. Maj:t utan riksdagens hörande. I samma ordning som lösenförfattningar har tillkommit taxor för lantmäteriväsendet och lantbruksnämnderna, vilka ersatt tidigare föreskrifter om lösen och stämpel, samt särskilda föreskrifter rörande expeditionsavgifter inom utrikesförvaltningen liksom en mängd andra bestämmelser rörande förrättningsavgifter och ersättningar för tjänster av olika slag. Härvid hänvisar utredningen till 1948 års budgetutrednings redogörelse i betänkandet »Bestämmelser och praxis rörande statens budget» (SOU 1952: 45), vari uttalas att praxis alltmera utvecklats sig i den riktningen att uppbördsmedel i statens verksamhet utgår enligt taxor som fastställs av Kungl. Maj:t eller av vederbörande myndigheter enligt av Kungl. Maj:t fastställda grunder.

Stämpelutredningens förslag i fråga om expeditionsavgifterna innebär, enligt vad utredningen anför, att dessa avgifter avvägs så att de inte i någon mån har beskattningsskarakter utan endast utgör en knappt tillmätt ersättning för de kostnader, som är förenade med handläggningen av ett ärende och färdigställande av expedition däri. Vid de föreslagna avgifternas bestämmande har enligt utredningen visserligen tagits hänsyn även till de nuvarande som stämpel betecknade avgifterna, men en ny författning om expeditionsavgifter bör anses träda i stället för den nuvarande lösenförordningen. Författningens innebörd och beskaffenhet föranleder således, menar utredningen, i och för sig inte, att den bör beslutas av riksdagen i vidare mån än såvitt rör upphävandet av motsvarande stadganden i gällande stämpelförordning. Det förhållandet att lösen enligt gällande föreskrifter redovisas med stämpelmärken har enligt utredningen inte ansetts medföra, att ändringar i lösenförordningen skolat underställas riksdagen, utan även sådana ändringar har tillkommit i administrativ ordning. På motsvarande sätt torde, fortsätter utredningen, få anses att förslaget av praktiska skäl motiverade föreskrift, enligt vilken för kvittering och redovisning av expeditionsavgifter skall användas samma märken som för stämpelskatter, inte innebär hinder mot att den nya författningen utfärdas av Kungl. Maj:t. Utredningen finner det dock lämpligt att i den nya stämpelförordning, som föreläggs riksdagen, intas ett stadgande, enligt vilket om stämpelbeläggning av statsmyndigheternas expeditioner skall gälla vad Kungl. Maj:t bestämmer. Även om det kan väntas att en ny författning i ämnet inte skall behöva ändras lika ofta som de nu gällande förordningarna, är det enligt utredningens mening tydligt, att för Kungl. Maj:ts kansli och riksdagen expeditionsavgifternas reglering i administrativ ordning innebär inbesparande av åtskilligt arbete, ofta rörande frågor utan nämnvärd betydelse för det allmänna eller någon enskild.

Av angivna skäl föreslår utredningen, att nya bestämmelser om expeditionsavgifter skall meddelas i en författning och att denna skall erhålla formen av en Kungl. Maj:ts kungörelse. Vad angår benämningen av expe-

ditionsavgiften har utredningen funnit alla skäl tala för att behålla ordet expeditionslösen såsom icke blott hävdvunnen utan även innehållande en lämplig beskrivning. I enlighet härmed och då i samma författning funnits böra upptas även regler, som ersätter nuvarande bestämmelser om avgifter vid ansökan hos domstol och för registrering av äktenskapsförord, har utredningen för den nya författningen föreslagit beteckningen kungörelse angående expeditionslösen m. m.

Yttrandena

Förslaget att den nya stämpelförordningen skall avse endast stämpel-skatte och att bestämmelserna om expeditionavgifterna skall samlas i en enda författning har tillstyrkts eller lämnats utan erinran av samtliga remissorgan.

Vad utredningen anfört om att författningen rörande expeditionavgifter bör utfärdas av Kungl. Maj:t ensam har allmänt godtagits.

Justitiekanslern anser förslaget ej böra möta erinran men ifrågasätter att, då en nyordning nu införs på detta område, riksdagen bör beredas tillfälle yttra sig om huvudgrunderna i denna ordning. Den berör dock många enskilda medborgare, framhåller justitiekanslern, och ju allsidigare ämnet blir belyst, desto säkrare grundval erhålls enligt hans mening för en lämplig reglering.

Hovrätten för Övre Norrland uttalar, att bedömningen i vad mån expeditionslösen kan bestämmas av Kungl. Maj:t ensam tydligen beror på författningens innehåll. Så länge lösenbeloppen för skilda slag av expeditioner inte överstiger statsverkets beräknade genomsnittliga kostnader, lär hithörande frågor inte behöva underställas riksdagen, anser hovrätten. Så snart det med fog kan göras gällande att avgiften innebär beskattning, bör dock sådan underställning enligt hovrättens åsikt ske. Gränsdragningen kan i vissa fall vara tveksam, menar hovrätten under hänvisning till avgiften för äktenskapsförord, och saken bör därför ständigt uppmärksammas.

Föreningen Sveriges häradshövdingar framhåller, att den föreslagna kungörelsen kommer att innehålla åtskilliga bestämmelser av principiell natur, delvis i nära anslutning till gällande processuella lagstadganden. Med hänvisning härtill framhåller föreningen angelägenheten av att de mera principiella frågorna i expeditionslösenkungörelsen redovisas i propositionen med förslag till stämpelförordning.

Uppbördsorganisationskommittén tillstyrker uttryckligen, att erforderliga bestämmelser om expeditionavgifter införs i en kungörelse med stöd av en allmän föreskrift i stämpelförordningen.

Postutredningen, som haft att överväga även frågan om riksdagens bestämmanderätt över postavgifterna, delar utredningens uppfattning att avgift, som tas ut i ersättning för viss prestation, inte skall betraktas som bevillning.

Endast häradshövdingen i *Karlskoga domsaga* har, mot bakgrunden av

hur avgifter av den föreslagna arten hittills uppfattats, uttryckt tveksamhet i frågan om expeditionsavgifter kan jämföras med sådana ersättningar för uppdrag, tjänster m. m. som faller utanför 60 § regeringsformen.

Departementschefen

Bestämmelser om stämpelskatt, varmed jag avser sådan stämpelavgift för enskild handling som har karaktär av skatt, finns nu i 1914 års förordning angående stämpelavgiften. Denna författning innehåller dessutom bestämmelser om stämpelavgifter för statsmyndigheternas expeditioner. Dessa avgifter är att betrakta som expeditionsavgifter, d. v. s. de utgör ersättning för myndighetens sysslande med det ärende vari expeditionen utfärdas. Reglerna om sådana avgifter finns emellertid nu till största delen i 1883 års förordning angående expeditionslösen.

Stämpelutredningen har i enlighet med önskemål, som uttalats av bl. a. riksdagen, haft i uppdrag att utföra en teknisk översyn av de här berörda författningarna. Utredningen har som ett resultat av denna översyn föreslagit en ny förordning angående stämpelavgiften med bestämmelser enbart om stämpelskatter, medan samtliga regler om expeditionsavgifter och liknande avgifter enligt utredningens förslag bör samlas i en kungörelse angående expeditionslösen m. m.

Det framlagda förslaget till omdisposition av författningsmaterialet har allmänt tillstyrkts. Även jag ansluter mig till detta förslag. Såsom utredningen förordat, bör sålunda samtliga regler om avgifter för expeditioner liksom bestämmelser om de avgifter för ansökningar vid domstol och för registrering av äktenskapsförord, som nu regleras i stämpelförordningen, ingå i den föreslagna kungörelsen.

Den nya förordning, som ersätter den gällande förordningen angående stämpelavgiften i dess huvudsakliga del, blir enligt det förordade förslaget en ren skatteförfattning. Med hänsyn härtill anser jag, att förordningen lämpligen bör benämnas stämpelskatteförordning. Förslag till sådan förordning har upprättats inom finansdepartementet.

Såsom stämpelutredningen föreslagit och även remissinstanserna förordat, bör stämpelavgiften för expeditioner slopas och den nuvarande lösenavgiften ersättas med en ny enhetlig avgift, vilken enligt min mening bör ges beteckningen expeditionsavgift. Av det tidigare anförda framgår, att alla bestämmelser om expeditionsavgift avses ingå i samma författning. Genom att denna kommer att innefatta regler även om ansökningsavgift vid domstol vinner man den fördelen att samtliga avgifter, som skall utgå i ett mål vid domstol, kan utläsas ur samma författning. I denna kommer, som nämnts, även att återfinnas regler om avgift vid domstols registrering av äktenskapsförord.

Enligt utredningens förslag skall författningen om expeditionsavgifter få formen av en Kungl. Maj:ts kungörelse. Detta har allmänt tillstyrkts vid remissbehandlingen. Såväl expeditionsavgift som ansökningsavgift utgör ersättning för viss begärd prestation. Såsom jag närmare kommer att utveckla

i det följande, bör avgiftsbeloppen inte överstiga statsverkets beräknade självkostnader. Avgiften kommer således inte i något fall att ha karaktär av beskattning. Utom avgiftstariffer bör den nya författningen om expeditionsavgifter innehålla bestämmelser angående formen för expedition samt tid och sätt för tillhandahållande av expedition, d. v. s. bestämmelser motsvarande dem som nu återfinns i 1883 års lösenförordning. Den nya expeditionsförfattningen träder således helt i stället för lösenförordningen. Då denna förordning antagits utan riksdagens medverkan och de talrika ändringarna i förordningen likaledes beslutats av Kungl. Maj:t ensam, behöver följaktligen den nya expeditionsförfattningen inte underställas riksdagen. Även starka praktiska skäl talar för att riksdagen inte belastas med sådana mindre betydelsefulla frågor som det här gäller. Emellertid delar jag justitiekanslerns uppfattning att riksdagen bör beredas tillfälle avge yttrande om huvudgrunderna för avgiftsbeläggnings omfattning och avgifternas storlek. Jag ämnar därför i det följande redovisa de grundläggande principerna för den nyordning, som jag avser att föreslå på detta område.

I enlighet med det anförda tillstyrker jag, att den nya författningen om expeditionsavgifter utfärdas av Kungl. Maj:t i form av en kungörelse. Jag föreslår vidare, att i den nya stämpelskatteförordningen tas in en erinran om att Kungl. Maj:t meddelar särskilda bestämmelser angående stämpelbeläggning av expeditioner. Av kungörelsens benämning bör enligt min mening framgå, att författningen reglerar avgifter för expeditioner, och jag föreslår därför, att den betecknas kungörelse om expeditionsavgift m. m. (expeditionskungörelse).

B. Redovisningssystem

Gällande ordning

Såväl stämpelskatt som expeditionsavgifter vid statliga myndigheter skall enligt nuvarande bestämmelser i SF och LF regelmässigt redovisas med stämpelmärken. Tre olika slag av sådana märken förekommer, nämligen enkel beläggningsstämpel, dubbel beläggningsstämpel och in-teckningskontrollstämpel (22 § SF). Enkla stämplor åsätts dels expeditioner, för vilka skall utgå stämpelavgift eller statsverket tillkommande lösen, dels stämpelpfiktiga enskilda handlingar, som inte skall beläggas med dubbel beläggningsstämpel. Dubbel stämpel består av två delar, varav den ena delen fästes på handlingen och den andra delen utgör underlag för kontroll av uppbor-den (24 § SF). Sådan stämpel används för handlingar som inges till domstol för vinnande av lagfart, in-teckning eller inskrivning, för äkten-skapsförord och för avhandlingar om lösöreköp (23 § andra stycket SF). In-teckningskontrollstämpel åsätts i huvudsak skuldebrev och gravationsbevis (23 § tredje stycket SF). I vissa fall används skrivark med påtryckt stämpelvalör, s. k. helarksstämpel.

Generalpoststyrelsen skall på samtliga postanstalter tillhandahålla allmänheten enkla beläggningsstämplor (26 § första stycket SF). Dubbla

stämplar, helarkstämplar och inteckningskontrollstämplar kan inte köpas av allmänheten utan tillhandahålls hos generalpoststyrelsen endast åt den tjänsteman — stämpelförsäljare — som skall verkställa stämpelbeläggningsen (26 § andra stycket SF). Stämpelförsäljaren kan från generalpoststyrelsen rekvirera stämplat i förskott (29 § SF). Stämpelbeläggningsen verkställs av stämpelförsäljaren, som därvid uppbär betalning för stämpelmärkena av den avgiftsskyldige (33 § SF). Stämpelförsäljaren skall till generalpoststyrelsen månatligen redovisa från allmänheten uppburna stämpelmedel (39 § SF). I begränsad utsträckning föreligger rätt till provision på sålda stämplat (42 § SF). I fråga om tillsyn över stämpelförsäljning, som äger rum på postanstalterna, samt beträffande uppbörd och redovisning av dit influtna medel äger generalpoststyrelsen utfärda erforderliga bestämmelser (43 § SF). Generalpoststyrelsen skall i sin tur månatligen inleverera influtna stämpelmedel till statskontoret (45 § SF). Kostnaden för stämplatrs tillverkning, provisioner och andra av stämpelväsendets handhavande omedelbart föranledda kostnader, som inte avser lön åt postverkets tjänstemän, bestrids av generalpoststyrelsen och avförs på ett anslag till postverket för stämpelomkostnader (31 § SF).

Utredningen

Under utredningen har aktualiserats frågan, om det nuvarande systemet att redovisa ifrågavarande slag av skatter och expeditionsavgifter genom klistrande av stämpelmärken på handlingar och expeditioner bör behållas eller avlösas av någon annan redovisningsmetod. Då denna fråga är gemensam för skatterna och avgifterna samt har betydelse för utformningsen av förslag till nya bestämmelser i båda dessa hänseenden, har utredningen ansett lämpligt att behandla frågan redan inledningsvis.

Enligt utredningsens förslag bör stämpelsystemet i princip behållas men underkastas vissa ändringar. Sålunda föreslår utredningen, att stämpelsystemet i vissa fall ersätts med annan redovisning och att de dubbla beläggningsstämplarna slopas. Vidare föreslår utredningen bl. a. en reducering av förskottsuppbörden.

Utredningen påpekar till en början, att framkomna förslag om övergång till annan redovisningsmetod föranletts av önskemål att befria myndigheterna från det arbete som är förenat med stämpelmärkenas påsättande och redovisning. Att stämpelsystemet i dessa hänseenden har vissa olägenheter finner utredningen ovedersägligt. Det har emellertid enligt utredningsens uppfattning även många fördelar. Genom att kvitto på erlagda belopp lämnas i form av åsatta stämpelmärken innebär systemet, att den kontroll den betalande utövar beträffande kvitteringsen samtidigt utgör en kontroll av att det erlagda beloppet blir redovisat till statsverket. För de betalande medför systemet inga olägenheter; tvärtom kan det i viss mån vara värdefullt i det att stämpels åsättande kan markera att det är fråga om handling av viss vikt. Sett från redovisningssynpunkt har systemet enligt erfarenhe-

terna visat sig i stort sett ändamålsenligt och tillfredsställande; under de senaste årtiondena har blott ett fåtal fall av oegentligheter kunnat konstateras. Avsiktligt eller av förbiseende kan visserligen en stämpelförsäljare göra vinst eller förlust genom att åsätta stämpelmärken till orätt belopp eller inte alls åsätta handling märke eller efter riktig stämpelbeläggning ta ut oriktigt belopp. Utredningen framhåller också, att de enkla stämplarna inte alltid utgör något egentligt kvitto. Här syftas bl. a. på de fall då märke skall anbringas på handling som inte utlämnas till den betalande, såsom i fråga om avskrift som arkiveras hos domstol eller myndighet. Stämpelbeläggning av sådan handling kan bortglömmas oaktat avgift uttagits. Motsvarande misstag kan dock inträffa även beträffande expeditioner som utlämnas till sökanden, ehuru kontroll från dennes sida förutsätts ske. Stämplarna representerar emellertid i här berörda och liknande fall var för sig jämförelsevis obetydliga belopp.

Ett totalt avskaffande av märkessystemet skulle enligt utredningens mening medföra behov av längre gående bokföringsbestämmelser. Särskilt i vad angår underrätterna skulle härigenom uppkomma en arbetsökning, som är att jämföra med den arbetsminskning stämplarnas borttagande medför. Risker för oegentligheter är förbundna även med varje annat redovisningssystem. Därest, såsom ifrågasatts, stämpelmärkenas avskaffande leder till att alla inbetalningar skall ske genom insättning på postgirokonto innan expedition utlämnas, innebär detta uppenbarligen för allmänheten mycket framträdande olägenheter, oförenliga med den service som eljest eftersträvas inom förvaltningen.

Sammanfattningsvis har stämpelsystemet enligt utredningens uppfattning i stort sett visat sig vara en enkel och tillfredsställande metod för kvittering och redovisning av mottagna medel, och utredningen anser inte skäl föreligga till annat än att förorda systemets bibehållande.

Inom ramen för stämpelsystemet finner utredningen emellertid vissa förändringar kunna göras för att ernå arbetsbesparingar.

Utredningen konstaterar därvid att användandet av dubbla beläggningsstämplar är förenat med särskilt besvär av praktisk natur och att de önskemål, som framförts om avskaffande av dessa stämplars, måste anses i hög grad befogade. Ett tillgodoseende av dessa önskemål är emellertid beroende av huruvida på annat sätt kan åstadkommas erforderliga möjligheter till kontroll av uppbörd och redovisning av de avsevärda avgiftsbelopp det här gäller. Utredningen har kommit till uppfattningen, att man kan ersätta metoden med andra föreskrifter, och föreslår därför, att dessa stämpelmärken slopas. Huvuddragen i det redovisningssystem, som därvid syns böra införas, framgår av utkastet till stämpelkungörelse och därtill fogade anmärkningar. Enligt utredningens mening bör det nya systemet medföra arbetsbesparing för domstolspersonalen. Systemet synes även bereda tillfredsställande kontrollmöjligheter under förutsättning dels att skyldigheten att betala stämplars i förskott minskas, dels att den stora uppbörden av arvsskatt inte sker vid domstolarna. Förskottsuppbörden, som medför spe-

ciella svårigheter för redovisningskontrollen, föreslås begränsad att endast gälla stämpelavgift i de fall, där avgiften överstiger 100 kronor, vid förvärv av fast egendom och tomträtt samt vid s. k. lösöreköp. Beträffande arvsskatt föreslås, att redovisningen med stämpelmärken helt avskaffas och att dessa skatter skall inbetalas direkt till generalpoststyrelsen med postgiro. Som följd härav föreslås, att även stämpelbeläggningen av gåvodeklarationer skall upphöra. Vad angår de närmare betingelserna för och innebörden av förslaget i dessa delar hänvisar utredningen till specialmotiveringen till 42 § i dess förslag till stämpelförordning och till förslag till ändringar i förordningen om arvsskatt och gåvoskatt. I anslutning härtill framhåller utredningen, att enligt förslaget den nuvarande stämpelbeläggningen av aktiebrev och lottbrev i kommanditbolag samt lottsedlar skall upphöra.

I fråga om fondstämpeln föreslår utredningen, att bank- och fondinspektionen skall äga medgiva fondhandlare att fullgöra avgiftsskyldigheten på annat sätt än genom beläggning med märken. Stämpelbeläggning med märken anser utredningen inte heller erforderlig i fråga om lotterivinstskatten.

Utredningen föreslår slutligen, att generalpoststyrelsen i samråd med rikskontrollverket skall äga att beträffande visst slag av expeditioner medge undantag från skyldigheten att redovisa med stämpelmärken. I detta avseende erinras emellertid om att den kontroll från allmänhetens sida av avgiftsredovisningen som tidigare berörts minskar i betydelse, om stämpelmärkena inte bibehålls som regelmässig kvittering, och att undantag därför inte bör ske annat än i fråga om expeditioner av mera speciellt slag.

Vid utformningen av förslaget till ny förordning angående stämpelavgiften har utredningen ansett det inte vara erforderligt eller lämpligt, att förordningen upptar detaljföreskrifter angående stämpelmärkena eller närmare bestämmelser om uppbörd och redovisning av stämpelavgifterna. Föreskrifter i dessa hänseenden skall enligt utredningens förslag meddelas av Kungl. Maj:t och, delvis, av generalpoststyrelsen. Utredningen har, såsom jag redan nämnt, upprättat utkast till kungörelse angående tillhandahållandet av stämplat samt uppbörd och redovisning av stämpelmedel m. m. (stämpelkungörelse).

Enligt utredningens förslag skall stämpelbeläggning, i den mån sådan alltså skall äga rum, verkställas av myndighet utom i vad angår fondstämpel. Till följd härav fordras ej längre att vanliga beläggningsstämplar tillhandahålls allmänheten på postanstalterna. Genom att stämpelförsäljningen till allmänheten upphör medför förslaget ett visst ökat skydd mot handlingsförfalskning.

I detta sammanhang påpekar utredningen, att förslaget inte innehåller bestämmelser om provision för stämpelförsäljare. Rätten till sådan provision har inskränkts undan för undan (se prop. 1922: 224, 1936: 39 och 1939: 208). Enligt kungörelsen den 28 november 1947 (nr 900) om undantag från rätten till provision för vissa stämpelförsäljare utgår provision ej till tjänsteman, på vilken statens allmänna avlöningsreglemente är tillämpligt. I fråga om kommunalt avlönade stämpelförsäljare har sedan 1922 funnits

möjlighet för kommunen att föreskriva, att sådan befattningshavare skall till kommunens kassa inbetala honom tillkommande provision, och numera lär inte någon stämpelförsäljare uppbära provision som sportler.

Frågan om in-teckningskontrollstämpeln har utredningen behandlat i 22 § i förslaget till lösenkungörelse. Redogörelse för utredningens förslag i denna fråga ämnar jag lämna i anslutning till 11 § i den föreslagna stämpelskatteförordningen.

Yttrandena

Förslaget att behålla stämpelsystemet i princip som uppbördsmetod har tillstyrkts eller lämnats utan erinran av så gott som samtliga remissmyndigheter.

Näringslivets skattedelegation framhåller särskilt, att systemet med de förändringar och begränsningar utredningen förordar torde bli enklare i tillämpningen än hittills.

Rådhusrätten och magistraten i Hälsingborg understryker den långvariga traditionen bakom systemet och dettas värde från solennitetssynpunkt.

Ytterligare inskränkning av stämpelsystemet förordas av *riksrevisionsverket*, som anför följande.

Stämpelsystemet har vissa fördelar som uppbördsmetod. Anlitande av postgirokonto för inbetalningar är emellertid ett lika enkelt uppbördsförfarande, som innebär stor trygghet mot oegentligheter och därjämte skapar ett underlag i myndighetens räkenskaper för revisionsmyndighetens granskning av skatte- och avgiftsdebiteringen. I den utsträckning fastställande av skatt eller avgift respektive färdigställande av expedition, avskrift eller dylikt icke kan ske omedelbart, gör ett förfarande med inbetalning över postgirokonto enligt av myndigheten tillhandahållet inbetalningskort eller genom utlösande av giropostförskott stämpelbeläggningen överflödigt. Det är riksrevisionsverket bekant, att myndigheterna i viss omfattning tillstålla sökande stämpelbelagd handling i form av postförskott med insättning på myndighetens postgirokonto. Stämpelbeläggningen fyller i sådant fall icke något redovisningsändamål, som icke på enklare sätt kan tillgodoses genom myndighetens bokföring.

En stor del av stämpelbeläggningen äger rum hos myndigheter med stark kameral organisation, vilka ha att i sin verksamhet uppbära avgifter och andra medel till belopp som betydligt överstiga uttaget av stämpel- och expeditionsavgifter. Hos sådana myndigheter kan den från övriga förekommande inbetalningsformer avvikande stämpelbeläggningen antagas i stort sett förorsaka merarbete utan att bereda några egentliga fördelar.

Utifrån ovan angivna synpunkter hade det varit önskvärt att utredningen undersökt möjligheterna att ytterligare inskränka stämpelsystemets tillämpningsområde. Särskilt vad gäller skatterna på omsättningen av fast och lös egendom synes förenklingar stå att vinna genom slopande av stämpelbeläggningen.

Några remissinstanser har tagit upp frågan i vad mån stämpelsystemet kan ersättas genom användande av *kontorsmaskiner*.

Sålunda framhåller *statskontoret*, att andra tekniska metoder än systemet med stämpelmärken kan stå till buds vid kvittering och redovisning av

stämpelskatt och expeditionslösen. Det framgår ej av betänkandet, om utredningen undersökt möjligheten att i vissa fall ersätta stämpelsystemet med en motsvarighet till postverkets frankeringsmaskiner. Sådana maskiner skulle enligt statskontoret sannolikt kunna skapa skydd mot oegentligheter samt möjliggöra en snabb och enkel redovisning. Kunde dylika maskiner användas skulle, anför statskontoret, säkerligen en avsevärd arbetsbesparing uppnås, i synnerhet inom domstolsväsendet. Statskontoret föreslår därför, att möjligheten att använda frankeringsmaskin i stället för stämpelmärken närmare undersökes.

Nedre justitierevisionen uttalar i denna fråga följande.

Av betänkandet framgår icke om utredningen övervägt möjligheterna att med utnyttjande av moderna kontorsmaskiner, särskilt av sådan typ som frankeringsmaskiner och kassaregistreringsapparater, genomföra en rationalisering av uppbörden och redovisningen av stämpelmedlen. Det vill synas som om — åtminstone såvitt angår myndigheter med jämförelsevis stor medelsuppbörd, exempelvis de största rådhusrätterna och domsagorna — en icke oväsentlig besparing av arbetskraft härigenom skulle kunna uppnås, utan att kravet på effektiv kontroll, även för redogöraren själv, bleve efterlämnat. Såsom grund för ett ställningstagande till detta spörsmål krävs emellertid ett utredningsmaterial av maskin- och bokföringsteknisk art, som nu icke står nedre justitierevisionen till buds. För det fall att de antydda rationaliseringsmöjligheterna icke blivit prövade av utredningen vill nedre justitierevisionen allenast framhålla angelägenheten av att utvecklingen inom kontorstekniken beaktas, så att även på detta område alla möjligheter till arbetsbesparing tillvaratagas.

Hovrätten för Nedre Norrland önskar som mål för reformer på förevarande område bl. a. en ordning, där det nuvarande gammalmodiga manuella systemet för redovisning av expeditionsavgifter ersätts av någon maskinell, enkel och praktisk anordning. Emellertid förutsätter hovrätten, att utredningens ställningstagande är grundat på närmare expertundersökningar och jämförelser. Hovrätten motsätter sig därför inte, att märkena bibehålls tills vidare. De stigande kostnaderna för manuell arbetskraft och den snabba utveckling, som pågått och alltjämt pågår inom det kontorstekniska området, fordrar dock enligt hovrättens mening, att frågan hålls öppen under fortsatt och skärpt uppmärksamhet.

Sveriges jordbrukskassaförbund anser, att åtskilliga invändningar av praktiska skäl kan göras mot systemet med stämpelmärken. Det förefaller förbundet sannolikt, att den snabba utvecklingen av kontorstekniska hjälpmedel i form av stämplande, summerande och registrerande maskiner kan komma att ge enklare lösningar av problemet. Förbundet vill dock framhålla, att systemet med stämpelmärken enligt förbundets mening är vida att föredraga framför det till utredningen framförda men av utredningen på goda grunder avvisade förslaget att alla inbetalningar skall göras till postgirokonto innan expedition utlämnas.

Vad speciellt angår skatteredovisningen har förslaget att avskaffa stämpelsystemet för arvsskatt och gåvoskatt samt att införa postgiro-

inbetalning av sådan skatt direkt till generalpoststyrelsen tillstyrkts eller lämnats utan erinran av så gott som samtliga remissorgan. Remissyttrandena i denna del ämnar jag i det följande närmare redovisa i specialmotiveringen till ändringarna i arvsskatteförordningen.

Ett fullständigt avskaffande av stämpelbeläggning även i fråga om annan skatt vid under rätt förordas av *riksrevisionsverket*, *hovrätten för Västra Sverige* och *hovrätten för Övre Norrland* samt *häradshövdingen i Umeå domsaga*.

Riksrevisionsverket anför sålunda.

Det förenklade förfarande utredningen föreslagit för uppbörd av arvs- och gåvoskatt torde enligt riksrevisionsverkets mening med fördel kunna tillämpas också vid uttagandet av avgifterna på förvärv av fast egendom samt inteckning av skuldebrev och lösöreköp. Det må vidare framhållas, att uppbörden av ifrågavarande medel liksom av arvsskatt fastställd av under rätt i stället för till ett för hela riket gemensamt postgirokonto skulle kunna äga rum till särskilda postgirokonton för respektive hovrätter, på vilka då skulle ankomma att fullgöra de arbetsuppgifter som med utredningens förslag åvila postverket.

Hovrätten för Västra Sverige anser, att lösningen med inbetalning till ett centralt postgirokonto erbjuder uppenbara fördelar, och anför.

Uppbörd, redovisning och kontroll av avgifterna synes då kunna anordnas på motsvarande sätt som föreslagits för arvsskatten. Riskerna för förlust för statsverket får självfallet icke underskattas men torde, om denna synpunkt skulle tillmätas avgörande betydelse, kunna förebyggas genom krav på inbetalning till postgiro innan ansökan upptages till slutlig prövning, eventuellt i förening med ett föreläggande vid äventyr på sätt föreskrives för ansökningsavgift i 19 § förslaget till kungörelse angående expeditionslösen m. m.

Hovrätten för Övre Norrland förordar, att inbetalningen till det centrala postgirokontot skall göras i förväg. Hovrätten framhåller, att domstolarna därigenom skulle helt befrias från skyldigheten att handha skattemedel och att uppbörden skulle ankomma på den myndighet — postverket — som har skatteredovisning till en av sina huvuduppgifter.

Häradshövdingen i Umeå domsaga anser att den uppbördsverksamhet, som domstolarna för närvarande bedriver, ligger så vid sidan av domstolarnas egentliga uppgifter, att det i och för sig mest rationella borde ha varit att helt avlyfta denna verksamhet från domstolarna.

I fråga om stämpelavgiften vid förvärv av fartyg har utredningens förslag att behålla stämpelmärken mött erinran endast från *riksrevisionsverket*, som anför.

Handläggningen av avgiftsärenden beträffande oregistrerade fartyg avses skola överflyttas från polismyndigheten till sjöfartsstyrelsen. Fastställandet av avgifter vid fartygsförvärv centraliseras härigenom till sistnämnda myndighet. Riksrevisionsverket har inhämtat, att stämpelbeläggningen hos sjöfartsstyrelsen för närvarande icke sker å sådan handling som utlämnas till sökanden. Med hänsyn till nämnda omständigheter torde stämpelsystemets användning på detta område sakna berättigande. Inbetalning bör i stäl-

let äga rum till sjöfartsstyrelsens postgirokonto, sedan styrelsen på grundval av till fartygsregistret ingiven anmälan aviserat avgiftens storlek.

Mot förslaget att inskränka den nuvarande stämpelbeläggningsen av aktier och lottbrev i kommanditbolag samt lottsedlar har ej riktats någon erinran. Såväl *generalpoststyrelsen* som *riksrevisionsverket* har dock uttalat sig för att dessa skatter inte alls skall redovisas med stämpelmärken.

Ej heller mot förslaget att lotterivinstskatten skall fritas från användandet av stämpelmärken har någon erinran framförts. *Riksgäldsfullmäktige*, som framhåller att denna skatt avser även vinstdragning i lönsparande och premieobligationsvinster, anser förslaget rationellt. *Riksrevisionsverket* tillstyrker likaledes uttryckligen förslaget.

Förslaget att *fondstämpel* skall kunna redovisas utan stämpelbeläggning har ej mött någon erinran. Uttryckligt tillstyrkande föreligger från *bank- och fondinspektionen*, *styrelsen för Stockholms fondbörs*, *Svenska fondhandlareföreningen* och *Svenska bankföreningen*.

Utredningens förslag att slopa dubbla beläggningsstämplar har tillstyrkts av samtliga remissorgan med ett undantag. Ur de tillstyrkande yttrandena må följande återges.

Statskontoret anser denna reform i hög grad befogad, eftersom de dubbla beläggningsstämplarna nu orsakar mycket besvär och tidsåtgång. Det av utredningen föreslagna nya redovisningssystemet synes statskontoret innebära arbetsbesparing och fullgod medelskontroll.

Häradshövdingen i Umeå domsaga framhåller, att uppbördsverksamheten för närvarande är arbetskrävande och att redovisningssystemet är invecklat, beroende bl. a. på att redovisningen sker med två olika sorters stämplat, dubbla och enkla. Förenklingar i förfarandet skulle därför enligt hans mening kunna medföra avsevärda besparingar för statsverket. Han hälsar därför med stor tillfredsställelse, att enligt förslaget stämpelskatt och lösen skall redovisas med enhetliga stämplat samt att uppbörden i allmänhet skall ske vid endast ett tillfälle.

Häradshövdingen i Ångermanlands södra domsaga anser det vara vanskligt att bedöma frågan huruvida genomförandet av förslaget i denna del kommer att medföra någon arbetsbesparing för domstolspersonalen, innan förslag till tillämpningsföreskrifter, räkenskapsböcker o. dyl. blivit utarbetade. De i betänkandet upptagna författningsförslagen tyder enligt denne häradshövding på att det föreslagna redovisningssystemet inte kommer att medföra arbetsbesparing utan snarare ökning av arbetet. Han finner emellertid systemet med dubbla beläggningsstämplar vara behäftat med så avsevärda nackdelar från praktisk synpunkt att det bör slopas, oavsett vilken inverkan detta kan ha på arbetsbördan vid domstolarna.

Länsstyrelsen i Västerbottens län framhåller att, även om uppbörd med dubbla beläggningsstämplar för länsstyrelsens del omfattar en obetydlig

del av den totala uppbörden, användningen av dessa stämplor dock visat sig tidsödande enär de inte lämnas i förskott.

Uppbördsdirektören i Stockholm finner borttagandet av de dubbla beläggningsstämplarna framstå som en god förenkling.

Bibehållande av dubbla beläggningsstämplor förordas endast av *härads-hövdingen i Hallands södra domsaga*, som under hänvisning till erfarenheter från denna domsaga uttalar att ett system med dubbla tjänstepostgirokonton för stämpelförsäljare vid underrätterna — ett för enkla och ett för dubbla beläggningsstämplor — synes böra närmare prövas innan de sistnämnda stämplorna helt slopas.

I fråga om den föreslagna begränsningen av förskotts uppbörden av stämpelskatt vid domstol råder delade meningar. Remissyttrandena i denna del ämnar jag redovisa vid 36 § i departementsförslaget till stämpelskatteförordning.

Vad härefter angår stämpelsystemets användande för redovisning av expeditionsavgifter har den föreslagna möjligheten att undanta vissa expeditioner från skyldigheten att redovisa lösen med stämpelmärken i allmänhet tillstyrks eller lämnats utan erinran.

Länsstyrelsen i Älvsborgs län finner sig dock inte kunna biträda detta förslag. Länsstyrelsen anser nämligen att ett åsatt stämpelmärke förlänar handlingen en officiell prägel, som fränsett förfalskningsskyddet kan vara av stort värde, inte minst i internationella sammanhang. En befrielse från skyldigheten att åsätta stämpelmärken skulle säkerligen också försvåra kontrollen över inbetalda lösenavgifter.

Liknande synpunkter anförs av *tulldirektionen i Malmö* i fråga om bevis som utfärdas av lokal tullmyndighet, av *1949 års jaktutredning* beträffande bevis eller beslut som utfärdas i jakt- och vapenärenden samt av *skeppsklareraresektionen hos Stockholms sjöfartsklubb* i fråga om certifikat och dylika handlingar av permanent natur som tillhör fartygen och ofta uppvisas även utomlands.

Tulldirektionen i Stockholm ifrågasätter dessutom, om inte genom särskilt stadgande i lösenlistan borde beredas möjlighet för den som så begär att få viss expedition stämpelbelagd för att markera dess officiella natur.

Bergmästareämbetet i västra distriktet finner stämpelmärkena väl motiverade för att markera, att det är fråga om handling av viss vikt.

Motsatt uppfattning i fråga om stämpelmärkets värde som officiell beteckning hyser ett par remissmyndigheter. *Sjöfartsstyrelsen* uttalar sålunda, att lösenbelagda certifikat utgör endast en del av alla de handlingar ett fartyg kan behöva förete för utländsk myndighet vid besök i utländsk hamn och att det inte torde möta någon svårighet att ge dem erforderlig officiell prägel utan att därför behöva ta ut en särskild lösenavgift. Någon genomgående princip att utländska motsvarigheter till ifrågavarande certifikat skall vara försedda med lösen- eller stämpelmärken torde inte föreligga. *De sakkunniga med uppdrag att verkställa översyn av gällande be-*

stämmelser om tillsyn å fartyg m. m. framhåller att varje certifikat, som utfärdas av sjöfartsstyrelsen, förses med styrelsens stämpel och att denna stämpel torde vara tillfyllest när det gäller att ge handlingarna en officiell karaktär.

En del remissorgan har uttalat önskemål om att de affärsdrivande verken skall slippa redovisa expeditonsavgifter med stämpelmärken.

Sålunda anser *järnvägsstyrelsen* att i varje fall statens järnvägar bör slippa redovisa expeditonslösen med stämpelmärken. Avgifterna för verkets expeditioner tas praktiskt taget enbart ut genom postförskott och gottskrivs därigenom styrelsens spärrade postgirokonto för inkomster samt bokförs över särskilt avräkningskonto. Kontrollsynpunkterna är alltså väl tillgodosedda utan användning av stämpelmärken, varför redovisning utan stämpelmärken skulle innebära en ren arbetsbesparing.

Liknande ståndpunkt intar *generalpoststyrelsen*, *postutredningen 1956*, *riksrevisionsverket*, *telestyrelsen* och *luftfartsstyrelsen*. Dessa remissorgan anser emellertid, att lösenbestämmelserna ej alls skall gälla affärsverken.

Slopande av stämpelbeläggning föreslås vidare av *väg- och vattenbyggnadsstyrelsen* i fråga om avskrifter, kopior och dupletter, av *riksarkivet* beträffande kopieringskostnader för kopior, av *patent- och registreringsverket* i fråga om fotografiska förstoringar samt av *flygförvaltningen* i undantagsfall rörande fotokopior.

Uppbördsdirektören i Stockholm ifrågasätter, om inte expeditonsavgifterna borde »kvitteras» med särskilda lösenmärken, och anför.

Enligt förslaget skall lösen fortfarande redovisas med stämpel. För detta kan man möjligen sätta ett frågetecken. Avgiften vid förvärv av fast egendom och av fartyg och i de andra fall då stämpelavgift skall erläggas är så artskilda från expeditonsavgifterna att det synes motiverat inte blott med de olika benämningarna stämpel resp. lösen utan också med olika redovisningsmärken.

Att försäljning av stämpelmärken ej längre skall kunna ske till allmänheten har föranlett erinran endast från *Svenska bankföreningen*, som finner praktiska skäl tala för en modifikation i fråga om emissionsstämpel till utländska värdepapper.

Frågan om sloandet av bestämmelser rörande provision har inte berörts i remissyttrandena.

Förslaget att samla bestämmelserna om tillhandahållande av stämplat samt uppbörd och redovisning av stämpelmedel m. m. i en stämpelkungörelse har vunnit allmänt gillande.

Departementschefen

Systemet att redovisa stämpelskatt och expeditonsavgifter genom stämpelmärken har gammal hävd i vårt land. Utredningen har föreslagit, att detta stämpelsystem i princip skall bibehållas men jämkas i vissa hänse-

den. De flesta remissmyndigheterna synes dela utredningens uppfattning, att stämpelsystemet i allmänhet är att föredra framför andra system för redovisning av stämpelskatt och expeditionsavgifter. Det alternativ som ansetts ligga närmast till hands, nämligen inbetalning över postgiro, skulle ofta inte medföra en lättnad för myndigheterna, som stod i rimlig proportion till det besvär ett sådant förfarande skulle orsaka allmänheten. Förhållandena kan emellertid gestalta sig på olika sätt inom skilda områden och hos skilda myndigheter. Utredningens förslag, som jag tillstyrker, innebär, såsom framgår av det följande, att postgiroinbetalning införs på vissa områden där ett sådant betalningssätt ansetts överlägset. Den myndighet, som enligt vad jag i det följande ämnar föreslå skall bli central administrativ myndighet för stämpelväsendet, nämligen kontrollstyrelsen, bör emellertid enligt min mening undersöka möjligheterna att i större utsträckning övergå till postgiroinbetalning.

Även andra vägar att rationalisera redovisningssystemet än övergång till postgiroinbetalning är emellertid tänkbara. Sålunda torde utvecklingen på det kontorstekniska området erbjuda möjligheter i detta hänseende. Från flera håll har pekats på användningen av frankeringsmaskiner. I detta sammanhang är det emellertid inte möjligt att ta ställning till frågan om övergång till sådana redovisningsmetoder. Det bör ankomma på kontrollstyrelsen att uppmärksamt följa utvecklingen på detta område och att vidta de rationaliserande åtgärder, som erfarenheterna föranleder. För att möjliggöra försöksverksamhet med frankeringsmaskiner och andra redovisningsmetoder i stället för stämpelsystemet ämnar jag föreslå bestämmelser om befogenhet för kontrollstyrelsen att besluta om undantag från stämpelredovisningen. De nya författningarna bör emellertid utformas med denna form av redovisning som huvudprincip. Redan nu kan dock ske förenklingar av stämpelsystemet. I vissa fall, då stämpelmärken ej kan anses erforderliga från redovisningssynpunkt, bör sålunda användas en annan redovisningsform. Vidare bör de dubbla beläggningsstämplarna ersättas med enkla beläggningsstämplar.

Viktigast från förenklingssynpunkt är utredningens förslag att helt avskaffa stämpelbeläggning i fråga om arvsskatt och gåvoskatt. Förslaget har vunnit allmänt gillande vid remissbehandlingen. Såsom jag avser att närmare utveckla i specialmotiveringen till de ändringar i arvsskatteförordningen som jag ämnar föreslå, bör stämpelbeläggningsen beträffande arvsskatt ersättas med inbetalning till postgirokonton hos länsstyrelserna. I samband därmed ämnar jag föreslå, att stämpelsystemet slopas även för gåvoskatt.

Beträffande skatt, som fastställs av inskrivningsdomare, ämnar jag föreslå, att uppbörden alltjämt skall åvila denne. Då någon central uppbörd av sådan skatt inte kommer att ske, saknas anledning att nu slopa stämpelsystemet för den. Att undantag från denna princip skall kunna göras genom beslut av kontrollstyrelsen har jag nyss berört.

Stämpelavgiften vid överlåtelse av fartyg redovisas nu med stämpelmär-

ken, och utredningen har inte föreslagit någon ändring i detta hänseende. I allmänhet inbetalas stämpelavgiften på ett särskilt postgirokonto till sjöfartsstyrelsens fartygsregister. Inbetalning kan emellertid även ske kontant direkt till sjöfartsstyrelsen. Stämplarna åsätts den till fartygsregistret ingivna förvärvsanmälan, som får ligga kvar hos sjöfartsstyrelsen. Enligt min mening är detta inte tillfredsställande, eftersom stämpelmärkena därigenom mister sin funktion som kvitto på erlagd avgift. Med hänsyn härtill och eftersom uppbörderna sker centralt finner jag i likhet med riksrevisionsverket, att stämpelsystemet bör slopas för redovisningen av fartygsstämpeln och att i stället inbetalning till fartygsregistrets eget postgirokonto bör göras obligatorisk.

I fråga om aktier och lottbrev i kommanditbolag samt lottsedlar har utredningen föreslagit, att stämpelbeläggning av själva handlingarna skall slopas. Samtidigt har utredningen förordat, att kvittot på erlagd stämpelskatt i stället skall förses med stämplor. Såväl generalpoststyrelsen, som närmast berördes av förslaget, som riksrevisionsverket, vilket har att beakta behovet av redovisningskontroll, har emellertid förordat, att stämpelskatten i dessa fall inte alls skall redovisas med stämpelmärken. I likhet med generalpoststyrelsen och riksrevisionsverket anser jag, att det saknas tillräcklig anledning behålla stämpelsystemet för de här berörda handlingarna.

Även beträffande den särskilda lotterivinstskatten bör stämpelsystemet slopas.

Vidare tillstyrker jag, att det beträffande fondstämpel bereds möjlighet att slopa användningen av stämpelmärken.

Anmärkningarna mot de besvär, som onekligen är förenade med det nuvarande stämpelsystemet, gäller i huvudsak användningen av dubbla beläggningsstämplor. Utredningen har därför föreslagit, att dessa skattestämplor ersätts med enkla beläggningsstämplor. Utredningens förslag har överlag tillstyrkts av remissorganen, som mycket starkt uttalat sig för att de dubbla beläggningsstämplorna slopas. Jag förordar därför, att stämpelskatt — i den mån stämpelsystemet kommer till användning — frandeles alltid skall redovisas med samma slags stämpelmärken som nu används för expeditionsavgifterna.

En förutsättning för slopande av de dubbla beläggningsstämplorna är att förskottsuppbörden begränsas. Utredningens förslag att förskott fortfarande skall tas ut beträffande stämpelskatt vid lagfart och inskrivning av tomträtt samt vid lösöreköp, dock endast i de fall där skatten överstiger 100 kronor, har under remissbehandlingen blivit föremål för mycket delade meningar. På många håll har man ansett, att förskottsuppbörden bör slopas helt. Till denna mening ansluter jag mig. Såsom kommer att närmare framgå av specialmotiveringen till 36 § i departementsförslaget till stämpelskattförordning, vill jag därför föreslå, att förskottbetalningen hos inskrivningsdomare fullständigt slopas. Hos underrätt blir det inte aktuellt att ta ut stämpelskatt, eftersom jag i det följande ämnar föreslå att skatteplikten för lösöreköp slopas.

Även i fråga om expeditionsavgifter har utredningen föreslagit möjlighet

till undantag från skyldigheten att redovisa med stämpelmärken. I detta sammanhang har från en del håll uttalats önskemål om att sådan befrielse skall medges dels de affärsdrivande verken generellt dels några andra myndigheter i fråga om vissa expeditioner, t. ex. fotostatkopior. Enligt min mening bör det ankomma på kontrollstyrelsen att efter samråd med riksrevisionsverket från fall till fall avgöra, om tillfredsställande redovisningskontroll kan ernås utan stämpelmärken. En förutsättning för sådan dispensgivning bör givetvis vara att en omläggning av redovisningen även kommer att innebära en förenkling av denna. Vad särskilt gäller de affärsdrivande verken vill jag redan nu nämna att jag i det följande ämnar föreslå, att de liksom vissa andra myndigheter helt undantas från tillämpningen av expeditionskungörelsen och i stället bemyndigas själva fastställa och uppbära avgifter för avskrifter och kopior. Därmed kommer dessa avgifter att redovisas på annat sätt än med stämpelmärken.

Inteckningskontrollstämpeln bör, av skäl som jag kommer att anföra vid 11 § i förslaget till stämpelskatteförordning, enligt min mening slopas.

Meddelande av detaljföreskrifter om stämpelmärken och redovisning bör ankomma, i första hand på Kungl. Maj:t och i andra hand på kontrollstyrelsen. Bestämmelserna härom bör på sätt utredningen föreslagit inflyta i en särskild s. k. stämpelkungörelse. Därvid bör föreskrivas, att stämpelmärken ej längre skall tillhandahållas allmänheten. Slutligen må nämnas, att stämpelprovision ej heller enligt min mening bör förekomma.

Ett slopande av stämpelsystemet för redovisning av den särskilda skatten på vissa lotterivinster kräver en mindre jämkning av 1928 års förordning om denna skatt, vilken nu handhas av generalpoststyrelsen. Såsom jag redan antytt, ämnar jag i det följande föreslå, att kontrollstyrelsen i princip övertar generalpoststyrelsens befattning med stämpelväsendet. Detta bör gälla även den särskilda lotterivinstskatten. En teknisk anpassning av denna skatt till vad som gäller beträffande kontrollstyrelsens övriga skatter kan kräva ytterligare jämkningar i förordningen om lotterivinstskatt. Frågan om ändring i denna förordning torde få anmälas i senare sammanhang.

C. Central stämpelmyndighet

Gällande ordning

Som central administrativ myndighet inom stämpelväsendet fungerar generalpoststyrelsen. Detta kommer till uttryck på skilda håll i SF. Såsom angivits i föregående avsnitt, handhar postverket försäljningen av stämpelmärken samt uppbörden och redovisningen till statsverket av stämpelmedel. Därutöver åligger det generalpoststyrelsen att i vissa fall pröva stämpelplikt och fastställa stämpelavgift. Sålunda fastställer generalpoststyrelsen stämpelns belopp för aktiebrev och lottbrev i inländska bolag, för interimsbevis å dylika brev samt för obligationer som utfärdas här i riket (27 § SF). Vidare fastställer styrelsen stämpelavgift för lottsedel. Vid underlåten betalning i sådant fall äger styrelsen låta indriva det felande beloppet (56 § SF).

I fråga om fondstämpelavgiften är bankinspektionen central administrativ myndighet. Denna myndighetsutövning är dock i stort sett begränsad till en allmän tillsyn över efterlevnaden av 1908 års fondstämpelförordning (9 § förordningen) och kontroll av stämpelbeläggnings av fondhandlarnas avräkningsnotor (10 § samma förordning).

Stämpelutredningen

Stämpelutredningen, som utgått från att generalpoststyrelsen skall behålla sin ställning som central administrativ myndighet för stämpelväsendet, föreslår inte några inskränkningar i styrelsens befogenheter på detta område. I stället föreslår utredningen en viss utökning av styrelsens uppgifter. Enligt utredningens förslag skall styrelsen fastställa stämpelavgift även för utländska värdepapper, avge yttranden i alla ärenden om förhandsbesked, äga besvärsmått i fråga om förhandsbesked och skattebeslut som meddelats av annan myndighet än allmän underrätt, föra talan vid allmän domstol för bevakande av statsverkets rätt beträffande stämpelavgift samt motta anmälningar om underlåten stämpelbeläggning.

Beträffande bankinspektionens ställning som tillsyns- och kontrollmyndighet för fondstämpeln har stämpelutredningen inte föreslagit någon ändring.

Postutredningen 1956

I sitt yttrande över stämpelutredningens betänkande ifrågasätter postutredningen, om en myndighetsutövning av det slag stämpelutredningen föreslagit är förenlig med postverkets uppgifter som affärsverk. Postutredningen har därvid redovisat i huvudsak följande synpunkter.

För postverkets styrelse och ledningen närmast under denna träder postverkets karaktär av affärsverk och därmed sammanhängande, från stämpelväsendet artfrämmande uppgifter i förgrunden. Dessa dominerande uppgifter, på vilka ledningens sakkunskap i första hand måste vara inriktad, kan enligt postutredningen väntas lämna ringa tid över för engagemang från ledningens sida i ärenden, som avser prövning av stämpelpfikt i svårbedömda fall och besvärärenden i sådana sammanhang. Med hänsyn till den utveckling mot ett starkare markerande av affärsverkens ställning i förhållande till statsförvaltningen i övrigt, som har ägt rum och alltjämt pågår, anser postutredningen en myndighetsfunktion av det slag generalpoststyrelsen utövar genom sin allmänna befattning med stämpelskatter bli allt mindre förenlig med postverkets verksamhet som affärsverk. Postverkets uppgifter i fråga om stämpelväsendet bör enligt postutredningens mening, såsom fallet är med skatteuppbörd i allmänhet och folkpensionsutbetalning, vara begränsade till de rent uppbörds- och utbetalningstekniska.

I anslutning till detta yttrande har postutredningen sedermera i sitt år 1962 avgivna betänkande rörande postverkets organisation (SOU 1962: 52) föreslagit, att postverkets uppgifter i fråga om stämpelväsendet begränsas

till försäljning av stämpelmärken på postanstalterna för den myndighetsräkning som kan anses lämplig att överta postverkets nuvarande centrala uppgifter i fråga om stämpelväsendet. Enligt postutredningens bedömande är kontrollstyrelsen på grund av sin befattning med skatter tänkbar som central myndighet för stämpelväsendet.

Yttrandena över postutredningens betänkande

Postutredningens förslag har allmänt tillstyrkts eller lämnats utan erinran. Uttryckligt tillstyrkande föreligger från *kontrollstyrelsen, riksrevisionsverket, generalpoststyrelsen, telestyrelsen, länsstyrelserna i Stockholm, Jönköpings, Västmanlands, Västernorrlands och Norrbottens län, Statstjänstemännens riksförbund och Statstjänarkartellen.*

Generalpoststyrelsen anser i likhet med postutredningen, att postverkets engagemang i stämpelväsendet inte hör samman med postverket som affärsverk. Styrelsen framhåller särskilt, att postverket visserligen handhar skatteuppbörd och folkpensionsutbetalning men att postverket därför inte fastställer några skatter eller prövar frågor om skatteplikt eller rätt till folkpension eller fungerar som remissinstans i dylika avseenden. Generalpoststyrelsen ifrågasätter, om inte stämpeluppgifterna snarast hör hemma hos kontrollstyrelsen i dess egenskap av expertorgan för indirekt beskattning. En mindre utbyggnad av allmänna ombudets sektion hos kontrollstyrelsen skulle enligt generalpoststyrelsens uppfattning troligen vara tillfyllest för att möta den planerade utvidgningen av besvärsrätten, under det att hos generalpoststyrelsen en helt ny sådan sektion finge skapas. Vidare framhåller generalpoststyrelsen, att kontrollstyrelsen torde ha vidsträcktare samarbete med riksrevisionsverket än vad generalpoststyrelsen har. Den organisationsenhet, som stämpelexpeditionen för närvarande utgör hos generalpoststyrelsen för att handlägga stämpelärendena, och den därmed sammanhängande distributions- och uppbördsverksamheten borde enligt generalpoststyrelsens mening med fördel kunna överföras till kontrollstyrelsen. Av postverkets arbetsuppgifter på detta område skulle därefter återstå endast den egentliga försäljningen av stämpelmärken vid postanstalterna. Någon ökning av statsverkets omkostnader för stämpelväsendet anser generalpoststyrelsen en sådan omläggning inte behöva medföra. Avslutningsvis anför generalpoststyrelsen, att förutom kontrollstyrelsen möjligen statskontorets fondbyrå kunde tänkas överta postverkets uppgifter inom stämpelväsendet.

Även *riksrevisionsverket* betonar, att kontrollstyrelsen redan nu har att handlägga ärenden på den indirekta beskattningens område, och har därför inte något att erinra mot att postverkets myndighetsutövning inom stämpelväsendet överflyttas till kontrollstyrelsen.

Kontrollstyrelsen delar postutredningens uppfattning, att det är mindre lämpligt att en skattekontrollerande funktion som uppgiften i fråga om stämpelväsendet åvilar ett affärsdrivande verk, och anser, att detta bestyr bör överföras från postverket till ett centralt ämbetsverk. Om postverkets

affärsverksform förändras till en särskild företagsform i enlighet med vad postutredningen skisserat, synes det olämpliga i postverkets handhavande av dessa uppgifter enligt kontrollstyrelsens uppfattning än mera uppenbart. Kontrollstyrelsen anför vidare.

Kontrollstyrelsen är enligt Kungl. Maj:ts instruktion bl. a. central förvaltningsmyndighet för ärenden angående den indirekta beskattningen och därmed sammanhängande frågor. Styrelsens allmänna organisation är tillrättalagd för att ombesörja uppgiften med kontroll och uppbörd av skatter av det slag stämpelavgifterna utgör. Inspektioner och inventeringar hos stämpelförsäljare kan sålunda med fördel utföras av tjänstemän vid styrelsens lokalförvaltning. Enligt förordningen den 3 april 1959 (nr 92) om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning är till kontrollstyrelsen knutet ett allmänt ombud med uppgift att företräda det allmänna i besvärsårenden. Om motsvarande funktion anses böra tillskapas i fråga om stämpelavgifterna, skulle denna kunna utövas av det hos kontrollstyrelsen redan befintliga ombudet.

Kontrollstyrelsen tillstyrker i enlighet med det anförda, att stämpelväsendet överförs från generalpoststyrelsen till kontrollstyrelsen. Härigenom skulle stämpelbeläggningsfrågorna komma att hänföras till ansvarsområdet för det departement, varunder de rätteligen bör höra. Om kontrollstyrelsen blir stämpelmyndighet, bör enligt styrelsens mening frågor rörande statlig stämpelbeläggning över huvud, sålunda även exempelvis lämnande av förhandsbesked, övertas av styrelsen. Försäljning av stämpelmärken bör dock i enlighet med postutredningens förslag även i fortsättningen ske på postanstalterna.

Bankinspektionen framhåller att, om postutredningens förslag på denna punkt förverkligas, även bankinspektionen borde befrias från sin del av stämpelgranskningen, d. v. s. kontrollen av fondstämpeln. Då emellertid denna fråga torde komma att prövas av aktiefondsutredningen, anser bankinspektionen, att sistnämnda utrednings förslag bör avvaktas innan några åtgärder vidtas beträffande fondstämpeln.

Departementschefen

Generalpoststyrelsen är för närvarande den centrala administrativa myndigheten på stämpelväsendets område. Någon ändring har i detta hänseende inte föreslagits av stämpelutredningen. Dess ståndpunkt torde ha betingats av att 1956 års postutredning, då stämpelutredningen avgav sitt betänkande, inte för sin del tagit definitiv ställning till frågan om generalpoststyrelsens befattning med stämpelväsendet.

Sedermera har frågan kommit i ett annat läge genom att postutredningen i sitt den 5 december 1962 avgivna betänkande föreslagit, att generalpoststyrelsens uppgifter som central myndighet för stämpelväsendet skall överflyttas till annan myndighet, exempelvis kontrollstyrelsen. Som jag framhöll i statsverkspropositionen till 1963 års riksdag (bilaga 1 s. 60), kunde något förslag till en allmän revision av stämpel- och lösenförordningarna inte framläggas då i avvaktan på remissbehandlingen av postutredningens för-

slag. Sedan remissbehandlingen avslutats, anser jag, att man nu kan ta definitiv ståndpunkt till frågan om valet av central myndighet för stämpelväsendet.

Enighet har rått mellan remissorganen om att generalpoststyrelsens myndighetsfunktioner inom stämpelväsendet inte är förenliga med postverkets uppgifter som affärsverk och om att dessa funktioner bör överflyttas till kontrollstyrelsen. Jag delar uppfattningen, att det i princip inte bör ankomma på ett affärsdrivande verk som postverket att fastställa skatter eller att ha andra rent fiskaliska uppgifter. Dessa bör därför överflyttas till annan central myndighet. Som sådan kan knappast någon annan än kontrollstyrelsen komma i fråga. I sin egenskap av central myndighet på den särskilda indirekta beskattningens område synes kontrollstyrelsen vara väl rustad att handha de fiskaliska uppgifterna även inom stämpelväsendet. Jag tillstyrker därför, att kontrollstyrelsen övertar generalpoststyrelsens uppgift som central administrativ myndighet för stämpelväsendet. Av praktiska skäl synes dock försäljningen av stämpelmärken böra kvarligga inom postverket.

Vad gäller bankinspektionens befattning med stämpelväsendet, som för närvarande inskränker sig till en kontroll av fondstämpelns riktiga beräkning, får jag erinra om att jag med stöd av bemyndigande den 15 februari 1963 tillkallat sakkunniga med uppdrag bl. a. att göra en allmän och förutställningslös översyn av 1908 års fondstämpelförordning. De sakkunniga, som antagit benämningen aktiefondsutredningen, har alltså att pröva även frågan om central myndighet för handhavandet av fondstämpelavgiften. I avvaktan på utredningens överväganden i denna del bör någon ändring i bankinspektionens ställning som kontrollmyndighet inte vidtas för närvarande.

Den föreslagna överflyttningen av de centrala uppgifterna på stämpelväsendets område till kontrollstyrelsen medför, att styrelsens personalorganisation kan behöva förstärkas med några befattningshavare. För detta ändamål uppkommer eventuellt behov av att överskrida den i styrelsens avlöningsstat upptagna anslagsposten till övrig icke-ordinarie personal. Även i övrigt kan övergångsanordningar behöva vidtas med avseende på den personal, som berörs av omorganisationen. Jag vill föreslå, att Kungl. Maj:t inhämtar riksdagens bemyndigande, att medge sådant överskridande och att vidta erforderliga övergångsåtgärder.

III. Stämpelskatt

A. Allmänna synpunkter

Gällande ordning

Enligt 8 § SF föreligger stämpelplikt för åtskilliga slag av enskilda handlingar. Sålunda stadgas stämpelavgift för förvärv av fast egendom genom bl. a. köp, byte eller fusion enligt 175 § aktiebolagslagen samt för förvärv av åborätt och skattelösen av kronojord, vid sökande av betalning eller inteckning på grund av skuldebrev m. m., vid sökande av andra inteckningar eller

inskrivning av tomträtt och vattenfallsrätt, vid förvärv av fartyg, vid registrering av lösöre köp, vid emission av bl. a. aktier i svenska aktiebolag och av obligationer samt vid införsel av utländska värdepapper ävensom för lottsedlar i vissa lotterier. Vidare stadgas i samma paragraf skyldighet att erlägga stämpelavgift för ansökan, varigenom mål eller ärende anhängiggörs vid domstol, samt vid registrering av äktenskapsförord.

För beräkningen av stämpelavgiftens storlek gäller i olika fall skilda regler. Redogörelse för dessa ämnar jag lämna i samband med motiveringen till de specialbestämmelser, som föreslås i det följande.

SF innehåller, såsom jag tidigare nämnt, även bestämmelser om stämpelavgift för vissa expeditioner i ärenden hos myndigheter. Till dessa bestämmelser ämnar jag återkomma i ett följande avsnitt om expeditionsavgifterna.

Under budgetåret 1962/63 inflöt, som tidigare nämnts, i stämpelskatt 110,5 miljoner kronor. Härav belöpte på förvärv av fast egendom 47,6, in-teckningar och inskrivningar m. m. 35,9, fartyg 2,5, lösöre köp 0,2, emission och införsel av värdepapper 22 och lottsedlar 2,3 miljoner kronor.

Utredningen

I fråga om stämpelskatten har utredningens uppdrag enligt direktiven varit att verkställa en översyn i tekniskt hänseende av stämpelförordningens bestämmelser om enskilda handlingar. Den av utredningen företagna översynen av dessa bestämmelser har, såsom jag redovisat i föregående avsnitt, lett till att utredningen föreslagit en ny förordning angående stämpelavgiften, innehållande endast stadganden om stämpel till enskilda handlingar. Till utformningen skiljer sig den föreslagna förordningen från den nuvarande i första hand däri att, för att öka överskådligheten, de speciella bestämmelser, som angår varje skatteobjekt, i större utsträckning än för närvarande sammanförts till särskilda avdelningar under rubriker avsedda att ange skatteobjektets art. Vidare har med beaktande av rättspraxis eftersträvat att förtydliga bestämmelserna och att fullständiga regleringen på sådana punkter där detta synt påkallat.

I enlighet med direktiven har utredningen i princip inte prövat frågan om avskaffande av skatteplikt för de olika slag av enskilda handlingar, som nu är föremål för stämpelbeläggning, eller om införande av skatt för andra sådana handlingar. Utredningen har dock ansett sig inte kunna undgå att i några fall ta upp frågan om utsträckning av den nuvarande skattskyldigheten för viss handling till att gälla även likartade handlingar. De ändringar, som föreslås i detta hänseende, åsyftar att undanröja den brist på konsekvens som, delvis till följd av utvecklingen, enligt utredningens mening måste anses föreligga i nuvarande reglering. Jämte ändringsförslag av denna innebörd har utredningen funnit påkallat att föreslå vissa andra modifieringar, som medför materiella förändringar.

Bland viktigare sakliga ändringar, som utredningen föreslagit, må här, med hänvisning i övrigt till författningstext och specialmotivering, näm-

nas följande. Förvärv av tomträtt likställs med förvärv av äganderätt till fast egendom. Stämpelavgift vid förvärv av fast egendom eller tomträtt skall, om avgiften grundas på taxeringsvärde, utgå efter detta värde året före förvärvet i stället för året före stämpelbeläggnings, vilket nu gäller. Stämpelavgiften för sådana förvärv skall utgå med dubbelt belopp inte bara, såsom nu, då förvärvaren är aktiebolag utan även när förvärvaren är annan juridisk person. Därvid undantas dock juridiska personer, som är befriade från gåvoskatt, ävensom dödsbo samt införs rätt att återfå halva avgiften, om egendomen avyttras inom tio år. Stämpelfrihet stadgas för markbyte, som sker för att åstadkomma lämpligare fastighetsindelning, och för kommunds förvärv av mark, som enligt fastställd plan skall utgöra allmän plats eller begravningsplats. I vissa fall, bl. a. i fråga om förvärv av fast egendom eller tomträtt, höjs stämpelavgiften vid dröjsmål med betalningen. Stämpelavgift införs för vissa andelsrättsbevis och certifikat avseende aktier och obligationer. Nuvarande skyldighet att betala stämpelavgift, när betalning eller inteckning söks för skuldebrev och vissa andra handlingar, utsträcks att gälla alla handlingar, varigenom betalning blivit utfäst, med undantag av tjänsteavtal. Beträffande lotterier skall stämpelavgiften ej utgå, såsom nu, med fixt belopp för varje lottsedel utan med 5 procent av insatserna samt skattepliktsgränsen, vilken är bestämd med hänsyn till sammanlagda beloppet av insatserna, höjas från 5 000 till 15 000 kronor.

Utredningen anmärker, att det förhållandet att viss stämpelplikt föreslås vidgad inte innebär att utredningen velat ta ställning till skäligheten och lämpligheten i och för sig av avgiften i fråga. Sålunda har utredningen beträffande stämpelskyldigheten i fall när betalning söks ifrågasatt skäligheten i att vid sidan av övriga rättegångsavgifter ta ut skatt på skriftliga fordringsbevis samt erinrat, att stämpelavgiften föranleder besvär för domstolarna och inte inbringar belopp av någon betydelse.

Bland ändringar, som utredningen föreslagit, må även nämnas nya regler om rätt till återvinning av stämpelavgift. Härav föranleds en jämkning i lagen om handläggning av domstolsärenden.

Vissa av utredningens förslag i fråga om stämpelavgifterna har medfört, att ändringar även föreslås i 1908 års förordning angående en särskild stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper. I vidare mån än sambandet ansetts påkalla har utredningen emellertid inte tagit upp bestämmelserna om fondstämpeln till omprövning.

Såsom tidigare nämnts och som kommer att närmare framgå av det följande avsnittet om expeditionsavgifter, har utredningen även föreslagit, att de bestämmelser om stämpel på expeditioner som nu finns i SF skall slopas och att reglerna om expeditionsavgifter i LF skall ersättas med en kungörelse angående expeditionslösen.

Utredningens förslag beräknas medföra en ökning av stämpelavgifterna för enskilda handlingar med drygt en miljon kronor, som i stort sett avser den föreslagna stämpelavgiften för förvärv av tomträtt.

Yttrandena

Utredningens förslag att överföra bestämmelserna om stämpelskatt för enskilda handlingar till en ny förordning, som inte innehåller bestämmelser om expeditonsavgifter, har, som framgår av ett tidigare avsnitt, tillstyrkts eller lämnats utan erinran av alla remissinstanser. Detta gäller även förslaget att sammanföra skatteobjekten till särskilda avdelningar av den nya förordningen.

Någon utvidgning av skatteplikten utöver vad utredningen föreslagit har inte förordats av något remissorgan. Däremot har frågan om avskaffande av skatteplikt upptagits till behandling, främst i yttrandena från de allmänna domstolarna.

Rådhusrätten i Malmö, som finner den redaktionella förändringen lyckad och väl genomförd, anser, att det skulle vara lämpligt att vid en så genomgripande omarbetning av bestämmelserna om stämpel och lösen som nu föreslagits till allsidig prövning ta upp frågan om de olika stämpelskatternas vara eller icke vara, och ifrågasätter, om inte i detta sammanhang en allmän översyn av samtliga stämpelskatter borde göras. Rådhusrätten håller inte för otroligt, att betydande fördelar från rationaliseringssynpunkt därvid skulle kunna uppnås.

Samtliga hörda domstolar utom en har bestämt påyrkat, att stämpelskyldigheten i fall när betalning för fordran söks vid domstol skall avskaffas. I fråga om de skäl som anförts härför vill jag hänvisa till vad jag i det följande anför vid specialmotiveringen till 11 § stämpelskatteförordningen.

Även beträffande vissa andra fall har man från några håll rest krav på slopande av avgiftsplikten, nämligen i fråga om andra in-teckningar än penningin-teckningar, liksom beträffande lösöreköp och lotteri.

Hovrätten för Nedre Norrland uttalar i denna fråga.

Domstolarnas stämpelbeläggning av enskilda handlingar inbringar betydande belopp till statskassan. Intäkterna härröra dock huvudsakligen från två skatteformer, lagfartsstämpeln och stämpeln på penningin-teckningar. Övriga skatter svara för en relativt sett obetydlig andel. Vid den revision av bestämmelserna, som nu föreslagits, har detta förhållande synbarligen icke kunnat beaktas. Förhållandet bör emellertid enligt hovrättens mening ge anledning till övervägande, huruvida det verkligen skall vara nödvändigt och ändamålsenligt att stämpelbeläggning sker i föreslagen utsträckning.

Hovrätten anser för sin del, att man saklöst kan undvara avgifter sådana som de vilka nu utgår vid in-teckning för rätt till skogsavverkning och för nyttjanderätt.

Även *rådhusrätten i Västerås* vill inskränka stämpelplikten och anför.

I samband med omarbetningen av stämpelförordningen bör, såsom förut anförts, en allmän översyn ske av stämpelskatterna beträffande enskilda handlingar. Bestämmelserna i denna del är föråldrade och stämpelavgifterna icke sakligt motiverade. Ur statsfinansiell synpunkt torde ett flertal av stämpelavgifterna sakna betydelse och endast förorsaka besvär. Av de i för-

slaget upplagna stämpelavgifterna synes endast stämpelavgiften vid förvärv av fast egendom och fartyg, stämpelavgiften för aktier, lottbrev och obligationer samt stämpelavgiften för penninginteckning vara av större betydelse.

Rådhusrätten föreslår slopande av övriga stämpelavgifter, däribland stämpeln för nyttjanderätt, rätt till elektrisk kraft, servitut eller avkomsträtt samt för lösöreköp liksom stämpeln i fall där betalning söks för skuldebrev eller andra fordringsbevis.

Liknande synpunkter anför *hovrätten för Västra Sverige*. Enligt hovrättens åsikt är avgiften för lösöreköp närmast en ersättning för det ökade skydd för rättighetens bestånd, som intagandet i underrättens protokoll medför.

Mot bibehållande av avgiftsplikten vid förvärv av åborätt till kronohemman eller skattlagt krononybygge har *häradshövdingen i Hallands södra domsaga* uttalat sig.

I detta sammanhang har frågan huruvida domstol bör vara beskattningsmyndighet tagits upp av riksrevisionsverket och ett par domstolar.

Riksrevisionsverket har i sitt yttrande påpekat, att en omläggning av arvs-skatteuppbörden aktualiserar den i annat sammanhang väckta frågan om att frigöra domstolarna från deras befattning med skattedebitering.

Hovrätten över Skåne och Blekinge anför i denna fråga.

Hovrätten vill emellertid framhålla att utredningsmannen icke närmare ingått på frågan om lämpligheten av att domstolarna fungerar som beskattningsmyndigheter. Det innebär en påtaglig inkonsekvens att beslut om arvs-skatt och gåvoskatt är uppdelade på olika myndigheter. Hovrätten vill framhålla önskvärdheten av att hela frågan om lämplig beskattningsmyndighet, då det gäller stämpelskatter, organiserandet av skatteuppbörden och kontrollen av skattebesluten upptages till allsidig utredning och övervägande. Beträffande det nu föreliggande förslaget vill hovrätten allenast betona att ytterligare förenklingar bör eftersträvas i syfte att undvika sådana bestämmelser som medför avsevärt arbete i förening med ringa utbyte för statsverket.

Hovrätten för Nedre Norrland beklagar, att utredningen ej kunnat omspanna den för domstolväsendet väsentliga frågan om domstolarnas befattning över huvud med skatter och skatteuppbörd, samt anför.

Den förening av dömande myndighet och beskattningsorgan, som vuxit fram ur ett samhällsskick från svunnen tid, kan enligt nutidens syn på domstolarnas uppgift och ställning knappast anses tillfredsställande. I administrativt hänseende leder förhållandet till en splittring som förefaller irrationell. Häradsrätternas förvaltning av expensmedel och av domstolsmedel till vittnen m. fl. redovisas sålunda till vederbörande hovrätt medan däremot uppbörden av stämpelmedel sker till postverket. Och en tredje myndighet — länsstyrelsen — inventerar de tre olika kassorna. Genom utredningens förslag kommer visserligen främst uppbördsförfarandet att förenklas — och däri ligger för underrätternas del tyngdpunkten i förslaget — men antalet handlingar som kunna föranleda beskattning vid domstolarna ökar i stället för minskar. Som mål för reformer på förevarande område skulle man öns-

ka en ordning, där våra underrätter icke längre tjänstgöra som beskattningsmyndigheter.

Beträffande remissyttrandena i fråga om de viktigare sakliga ändringarna i stämpelskattebestämmelserna och rörande bestämmelsernas närmare utformning vill jag hänvisa till den följande specialmotiveringen.

Departementschefen

Stämpelutredningen har i princip inte haft till uppgift att pröva omfattningen av skyldigheten att erlagga s. k. stämpelskatt, d. v. s. stämpelavgift för enskild handling. Utredningens förslag i detta hänseende är därför i huvudsak begränsat till sådana ändringar som syftar till ökad konsekvens i skattereglerna. Några nya skatteobjekt föreslås i princip varken av utredningen eller av remissorganen. Jag har ej heller för avsikt att ta upp några ändringar av denna innebörd i det följande departementsförslaget. I enlighet med utredningens förslag kommer jag emellertid att förorda viss utvidgning av skatteplikten i fråga om tomträtt. Detta förslag är motiverat av önskemålet att vinna ökad enhetlighet och konsekvens i lagstiftningen. I samma syfte har utredningen även föreslagit vissa inskränkningar i skatteplikten. Dessa förslag har jag funnit mig kunna biträda. Även därutöver ämnar jag emellertid för vissa fall föreslå slopande av skatteplikten. Sålunda ämnar jag förorda, att denna slopas beträffande alla andra inteckningar än inteckning för fordran liksom för lösöreköp. Vidare ämnar jag föreslå, att skatteplikten upphävs för samtliga fall då betalning söks för fordran. Därmed kommer stämpelskatt att utgå i huvudsak endast för förvärv av fast egendom, tomträtt och fartyg liksom för alla fordringsinteckningar, för emission av aktier, obligationer och vissa andra värdepapper samt för lotterier. Till de nu angivna frågorna liksom till förslag om ändringar i andra hänseenden avser jag att återkomma i den följande specialmotiveringen till stämpelskatteförordningen.

De ändringar jag föreslår i fråga om stämpelskatt kan beräknas medföra en ökning av uppborren med omkring en miljon kronor.

Stämpelutredningens arbete har sålunda i denna del avsett främst en teknisk översyn av bestämmelserna om stämpelskatt. Dessa bestämmelser har utredningen samlat i en ny förordning. I ett tidigare avsnitt har jag föreslagit, att den nuvarande stämpelförordningens bestämmelser om stämpelavgifter för expeditioner skall slopas samt att bestämmelserna om avgift för ansökningar vid domstol och för registrering av äktenskapsförord skall inflyta i en ny kungörelse om expeditionsavgift m. m. (expeditionskungörelse). Såsom jag därvid framhållit, kommer härigenom den nya stämpelförordningen att bli en ren skatteförfattning, och jag har därför föreslagit, att den benämns stämpelskatteförordning. I det föregående har jag även föreslagit, att det nu genomgående tillämpade systemet att redovisa stämpelskatt genom stämpelmärken skall i viss utsträckning ersättas med annan redovisningsmetod. Detta bör enligt min mening inte föranleda, att regleringen av de därav berörda, relativt begränsade fallen bryts ut till separata författ-

ningar. Den föreslagna stämpelskatteförordningen innehåller nämligen flera bestämmelser, som är gemensamma för de här ifrågasvarande skattefallen. Dessa är även ensartade till sin karaktär. Skatten har sålunda genomgående karaktären av en punktskatt på kapitalomsättning, bestämd till viss låg procent av det omsatta värdet.

Den av utredningen föreslagna, nya dispositionen av bestämmelserna i förordningen med hänsyn till skatteobjekten finner jag ändamålsenlig.

I några yttranden har ifrågasatts lämpligheten av att domstol fastställer och uppbär skatt. Jag vill härtill först framhålla, att stämpelutredningen enligt sina direktiv ej haft att pröva dessa frågor vilka faller utanför ramen för den avsedda revisionen av stämpelbeskattningen. En viss lättnad för domstolarnas del innebär emellertid förslaget att uppbörden av arvsskatt skall överflyttas från domstolarna till länsstyrelserna. När det gäller stämpelskatt vid lagfart och inteckning, synes starka praktiska skäl tala för att skatten tas ut av den myndighet, som handlägger inskrivningsärendena. Vad vidare arvsskatten beträffar kan visserligen skäl anses tala mot att frågor angående sådana närbesläktade skatter som arvsskatt och gåvoskatt handläggs av olika myndigheter, d. v. s. underrätt respektive länsstyrelse. Några ändringar härvidlag synes emellertid ej böra vidtas utan en allsidig utredning, vilken lämpligen torde kunna ske i samband med en framtida allmän översyn av arvs- och gåvobeskattningen.

Vad slutligen angår fondstämpeln har den tidigare nämnda aktiefondsutredningen i uppdrag bl. a. att göra en allmän och förutsättningslös översyn av 1908 års fondstämpelförordning. Vid sådant förhållande saknas anledning att nu vidta andra ändringar i fondstämpelförordningen än sådana som direkt betingas av den föreslagna stämpelskatteförordningen.

B. Specialmotivering till förslaget till stämpelskatteförordning

Inledande bestämmelser

1 §.

Gällande ordning

Stämpelavgiften tillfaller statsverket. Uttrycklig bestämmelse därom saknas för närvarande, men förhållandet framgår av att generalpoststyrelsen enligt 45 § 1 mom. SF varje månad skall inleverera influtna stämpelmedel till statskontoret.

Förutom i LF och SF finns bestämmelser om avgifter, som redovisas med stämpelmärken, i en del andra författningar, nämligen 1908 års fondstämpelförordning, förordningen den 1 juni 1951 (nr 442) om rätt att av riksskattenämnden erhålla förhandsbesked i taxeringsfrågor, förordningen den 14 juni 1933 (nr 357) om åsättande i vissa fall av särskilt uppskattningsvärde å fastighet samt förordningen den 30 juni 1943 (nr 424) angående kommissionärsavgift i domsagorna och vattendomstolarna.

Utredningen

Utredningen föreslår en uttrycklig bestämmelse om att stämpelavgift skall erläggas till staten.

De nu i 8 § SF under rubrikerna *Ansökning*, *Morgongåvobrev* och *Äktenskapsförord* föreskrivna stämpelavgifterna har, framhåller utredningen, inte fått någon motsvarighet i den nya stämpelförordningen. I förslaget till kungörelse angående expeditionslösen m. m. har utredningen tagit in föreskrifter om ansökningsavgift och avgift för intagande av äktenskapsförord i domstols protokoll. Rubriken *Morgongåvobrev* har däremot helt uteslutits såsom sedan länge otillämplig.

I paragrafen erinras om att särskilda bestämmelser är meddelade rörande stämpelavgift vid köp och byte av fondpapper. Vidare föreslår utredningen i paragrafens tredje stycke en bestämmelse av innebörd, att om stämpelbeläggning av myndighets expeditioner samt om avgift vid ansökan hos domstol och vid anlitande av kommissionär hos domstol gäller vad Kungl. Maj:t föreskriver.

Yttrandena

I fråga om författningens benämning anser *häradshövdingen i Hallands södra domsaga* och *länsstyrelsen i Hallands län* att författningen för enkelhetens skull bör rubriceras endast »Stämpelförordning». *Näringslivets skattedelegation* påpekar att förslaget till förordning angående stämpelavgiften avser endast enskilda handlingar och finner det i tydlighetens intresse böra övervägas, om inte rubriken till förordningen borde ändras till »Förordning angående stämpelavgift å vissa enskilda handlingar».

Någon erinran har inte riktats mot utredningens förslag att stämpelavgift för ansökan, morgongåvobrev och äktenskapsförord ej skall upptas i stämpelförordningen.

I fråga om bestämmelsen rörande stämpelbeläggning av expeditioner finner *rådhusrätterna i Göteborg* och *Västerås* det vara oklart, om ordet »stämpelbeläggning» avser det tekniska förfarandet vid åsättandet av stämplar eller avgiftsbeläggningarnas omfattning.

Förslaget att omvandla förordningen angående kommissionärsavgift i domsagorna och vattendomstolarna till en kungörelse har föranlett uttalanden av ett tjugotal remissorgan. Därvid har för ett slopande av själva kommissionärsinstitutionen uttalat sig *Svea hovrätt*, *hovrätten över Skåne och Blekinge*, *hovrätten för Västra Sverige*, *Föreningen Sveriges häradshövdingar*, *besvärssakkunniga* och *fyra häradshövdingar*. *Nedre justitierevisionen* ifrågasätter, om behov av kommissionär föreligger hos revisionen. Flertalet av nämnda remissinstanser föreslår samtidigt, att kommissionärsavgiften skall slopas. Även *hovrätten för Nedre Norrland* finner det egendomligt, att kommissionärsavgifter tas ut vid underrätterna medan motsvarande service hos hovrätterna är kostnadsfri.

Rådhusrätten i Västerås anser, att kommissionärskungörelsen bör göras tillämplig även på rådhusrätterna.

Departementschefen

Såsom jag tidigare anfört, bör förordningen betecknas stämpelskatteförordning.

I likhet med utredningen anser jag, att förordningen bör inledas med en uttrycklig bestämmelse om att stämpelskatt alltid tillfaller staten.

Såsom utredningen föreslagit, bör det föräldrade stadgandet om morgongåvobrev slopas. Stämpelavgiften för ansökan och äktenskapsförord kommer att ersättas med en ansökningsavgift respektive expeditionsavgift, och bestämmelserna härom överförs därför, såsom jag tidigare antytt, till den nya expeditionskungörelsen. Eftersom expeditionsavgift och stämpelskatt skall redovisas med samma slags stämpelmärken, bör i stämpelskatteförordningen göras en hänvisning till expeditionskungörelsen. Att expeditions- och ansökningsavgift skall beslutas av Kungl. Maj:t har närmare berörts i den allmänna motiveringen. De i särskilda stadganden reglerade fall, då en avgift skall redovisas med stämpelmärken, rör taxering, nämligen bestämmelserna om avgift för riksskattenämndens förhandsbesked och om avgift vid äsättande av preliminärt taxeringsvärde. Till frågan om avgiften för riksskattenämndens förhandsbesked torde jag få anledning att återkomma i ett senare sammanhang.

Vad slutligen angår kommissionärsavgiften har utredningen föreslagit, att ny författning härom skall utfärdas av Kungl. Maj:t ensam, att därvid vissa höjningar av avgiftsbeloppen skall företas och att dessa avgifter alljämt skall redovisas med stämpelmärken. Vid remissbehandlingen av utredningens förslag har flera av de remissorgan, som yttrat sig särskilt i frågan, förordat avskaffande av inte bara avgiften utan även själva kommissionärsväsendet. Sedermera har statskontoret, efter utredning i frågan, i skrivelse till chefen för justitiedepartementet den 20 november 1962 föreslagit, att kommissionärsväsendet skall avvecklas och att kommissionärsavgiften skall slopas. Statskontorets förslag har varit föremål för remissbehandling och enhälligt tillstyrkts. Enligt uttalande av chefen för justitiedepartementet i prop. 1964:1 (bil. 4 s. 31) bör kommissionärsväsendet vid de allmänna domstolarna avskaffas från och med den 1 januari 1965. I enlighet härmed bör bestämmelserna om kommissionärsavgifter slopas i detta sammanhang. I övergångsbestämmelserna till stämpelskatteförordningen har därför föreskrivits, att förordningen om kommissionärsavgifter skall upphävas med ikraftträdandet av stämpelskatteförordningen.

2 §.

Gällande ordning

Enligt SF (7 och 19 §§) är kronan befriad från stämpelavgift. Vidare äger frihet från stämpel rum för handlingar, som enligt lagen om konsularjurisdiktion inges till konsulardomare eller konsularrätt.

Utredningen

Utredningen föreslår, att staten i stället för kronan anges som avgiftsfritt subjekt, och framhåller, att därigenom en viss utvidgning av friheten torde ske. I detta sammanhang hänvisar utredningen till 6 § i sitt förslag till kungörelse angående expeditionslösen m. m., enligt vilket författningsrum bl. a. »staten och statsmyndigheterna» skall vara fria från lösen.

Bestämmelsen om stämpelfrihet för handlingar, som inges till konsulardomare eller konsularrätt, finner utredningen numera sakna betydelse, och utredningen har därför föreslagit dess slopande.

Yttrandena

Ersättandet av begreppet kronan med uttrycket staten hälsas med tillfredsställelse av *fullmäktige i riksbanken*, som framhåller att härigenom även riksdagens verk kommer att erhålla befrielse. Fullmäktige anför.

Den nuvarande ordningen, enligt vilken riksbanken har att erlägga avgifter då riksbanken uppträder för egen del men anser sig böra befrias härifrån, då riksbanken uppträder som förvaltare av en statlig lånefond, är nämligen praktiskt tyngande. Olägenheter framträda även däri, att en fast praxis om att riksbanken åtnjuter befrielse vid statlig lånefondsförvaltning ej utbildat sig. Olika förvaltningsmyndigheter och domstolar förfara nämligen olika härvidlag, så att exempelvis ett lagsökningsutslag avseende ett stödlån till jordbrukare vid vissa domstolar belägges med lösen men vid andra ej. Önskvärdheten av att erhålla klara och enhetliga bestämmelser gör, att fullmäktige, trots de teoretiska förtjänster som må finnas i försöket till distinktion mellan riksbankens verksamhet för egen del och dess verksamhet för statsförvaltningen i övrigt, vilja oreserverat tillstyrka förslaget i denna del.

Statskontoret anser att det kan uppstå tvekan, om begreppet »staten» skall omfatta även den svenska kyrkan och dess organ, vilka är såväl statliga (domkapitel) som kommunala (kyrkoråd). Spörsmålet har väsentlig betydelse även vid tillämpning av lösenkungörelsen. Under uttrycket statsmyndighet faller enligt statskontorets åsikt såväl domkapitel som stiftsnämnd, däremot inte pastorat eller församling.

Häradshövdingen i Karlskoga domsaga vill till den stämpelfria gruppen hänföra riksbanken med dess industristyrelse och valutastyrelse, riksgäldskontoret samt kyrkomötet och dess organ men är tveksam hur det skall förfaras med de styrelser, som lyder under svenska kyrkan, såsom diakonistyrelsen, missionsstyrelsen och sjömansvårdsstyrelsen. Att i författningsstexten ange gränserna för avgiftsfrihet anser häradshövdingen dock inte vara möjligt utan en tyngande skrivning. Liksom hittills får gränsdragningen överlämnas åt rättstillämpningen.

Häradshövdingen i Hallands södra domsaga framhåller att vid handläggningen av inskrivningsärenden ofta uppkommer fall, där tvekan råder om stämpelfrihet skall få åtnjutas för staten. Som exempel nämns ärenden, där televerket inger nyttjanderättsavhandling eller länsbostadsnämnden företer skuldebrev för fastställelse av inteckning. Vidare kan enligt häradshövding-

ens uppfattning diskuteras, om televerket som affärsdrivande verk bör åtnjuta stämpelfrihet vid ansökning om betalningsföreläggande beträffande ogulden telefonkostnad. Även i de fall, där ett statligt verk övergår till att driva verksamhet i bolagsform, anser häradsförvaldingen frågan om skyldighet att erlägga stämpel böra klarläggas.

Departementschefen

Begreppet kronan har ersatts med begreppet staten för att överensstämmelse med terminologin inom arvsskatteförordningen skall ernås. Därvid har åsyftats skattefrihet även för riksdagen och dess verk men ej för statliga bolag. Inom svenska kyrkan torde i detta sammanhang stiftsstyrelseorganen få behandlas som statliga organ, däremot inte församlingarna. Frågan hur olika organ med anknytning till kyrkan skall behandlas i detta hänseende liksom hur man eljest skall tolka begreppet staten bör, såsom hittills i fråga om arvs- och gåvoskatt, överlämnas åt rättstillämpningen. Någon anledning att undanta affärsverken från skattefriheten finner jag inte föreligga.

I likhet med utredningen anser jag att det obsoleta stadgandet om stämpelfrihet för handlingar, som inges till konsulardomare och konsularrätt, bör utmönstras ur författningen.

Förvärv av fast egendom och tomträtt

3 §.

Första och andra styckena

Gällande ordning

Enligt 8 § SF skall, utom i vissa undantagsfall, stämpelavgift erläggas för förvärv av fast egendom, då avhandling om förvärvet företes för lagfart. De stämpelpliktiga förvärven, som upptas under särskilda rubriker, är följande, nämligen *Köp av fast egendom*, *Byte av fast egendom*, *Förvärv av fast egendom* i enlighet med gällande författningar om jords eller lägenhets avstående för allmänt behov eller om avledning av vatten, *Förvärv av fast egendom genom fusion* enligt 175 § lagen om aktiebolag, d. v. s. fusion i annat fall än mellan moderbolag och helägt dotterbolag, *Förvärv av fast egendom genom skifte* vid upplösning av bolag eller förening samt *Förvärv av fast egendom på grund av tillskott* vid bildande av bolag respektive förening eller på grund av tillskott efter bolagets respektive föreningens bildande.

Från stämpelplikten vid fusion har i 8 § SF uttryckligen stadgats frihet beträffande fusion enligt 174 § lagen om aktiebolag, d. v. s. fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag, och enligt 96 § lagen om ekonomiska föreningar. I fråga om tillskott till förening gäller stämpelfrihet för det fall, att medlem i sambruksförening tillskjutit fast egendom till föreningen. Beträffande tillskott vid bildande av bolag har genom beslut av 1963 års riksdag införts stämpelfrihet, då fast egendom tillskjutits enligt lagen om avveckling

av fideikommiss. Ej heller utgår stämpelavgift vid förvärv av mark genom byte i den mån vederlaget utgörs av annan mark, under förutsättning att bytet är ett led i åtgärder för jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering. Vidare stadgas stämpelfrihet vid arrendators inlösen av fast egendom med stöd av lagen om arrendators förköpsrätt och vid inlösen i kronans ställe med stöd av lagen om kronans förköpsrätt, allt under förutsättning att den till vilken jordägaren sålt egendomen tidigare erlagt stämpel för sitt fång. Slutligen föreligger stämpelfrihet, då lagfart söks på järnväg.

Stämpelplikt stadgas även under rubriken *Skattelösen av kronojord*, varvid skatteplikten är knuten till det tillfälle då brev eller resolution rörande skattelösen företes för lagfart, och under rubriken *Överlåtelse av kronohemman eller skattlagt krononybygge*, då åborätt vinnas på grund av avhandlingen om överlåtelsen.

Enligt SF föreligger inte avgiftsplikt vid förvärv av tomträtt eller vattenfallsrätt i vidare mån än att för den första upplåtelsen skall erläggas avgift som för »annan nyttjanderätt till fast egendom» med 25 öre per 100 kronor av den årliga avgälden. Vid överlåtelse av tomträtt — innefattande även överlåtelse av byggnad och annat som enligt lag är tillbehör till tomträtten — utgår alltså ingen stämpelavgift.

Utredningen

I fråga om de arter av förvärv av fast egendom, som skall vara stämpelpliktiga, innefattar utredningens förslag i princip inte någon ändring av gällande rätt. Förvärv av tomträtt föreslås, såsom vidare utvecklas i det följande, bli stämpelpliktigt, såväl vid den ursprungliga upplåtelsen som vid följande överlåtelser.

Vad angår förvärv genom *f u s i o n* framhåller utredningen att, eftersom bestämmelsen angivits gälla endast fusion enligt 175 § lagen om aktiebolag, det inte ansetts nödvändigt anmärka att stämpel ej utgår vid fusion enligt 174 § samma lag eller 96 § lagen om ekonomiska föreningar liksom ej heller vid fusion enligt 78 § lagen om sparbanker. Utredningen framhåller dessutom att med fusion i förslaget blott avses fusion i lagteknisk mening, kännetecknad av att en sammanslutning utan likvidation uppgår i en annan.

Beträffande förvärv genom *expropriation* eller annan *inlösen* anges i nuvarande stadgande, tillkommet 1878, som avgiftspliktiga »förvärv av fast egendom i enlighet med gällande författningar om jords eller lägenhets avstående för allmänt behov eller om avledning av vatten». Lydelsen ansluter sig till författningar, som nu är ersatta av lagen om expropriation och 7 kap. vattenlagen. Avgiftsplikt torde emellertid enligt utredningen även föreligga i fråga om förvärv, som är analoga med förvärv enligt nämnda bestämmelser. Utredningen påpekar att stadganden om rätt eller skyldighet att lösa fast egendom förekommer i ett flertal lagar. Med bortseende från

lösningsrätt för kronan, vilka fall med hänsyn till statens stämpelfrihet är utan intresse i detta sammanhang, anmärker utredningen följande.

Enligt vattenlagen förefinnes lösningsrätt bl. a. beträffande strömfal (1: 14, 2: 7) och utmål (2: 16, 6: 6), vid invallning (7: 54) samt med avseende å mark som blir onyttig m. m. (9: 2 och 3). I byggnadslagen upptagas ett flertal inlösningsbestämmelser: lösningsrätt för kommun beträffande mark som är avsedd till trafikled eller allmän plats (18, 41 och 106 §§, jfr 19 och 42 §§) eller vars användning för annat än enskild bebyggelse ej är säkerställd (18 och 41 §§); lösningsskyldighet för kommun beträffande mark som skall användas för annat än enskild bebyggelse (21 och 48 §§) och beträffande tomtdel (48 och 106 §§); lösningsskyldighet för ägare av flygplats beträffande mark som ej får bebyggas (83 och 121 §§); lösningsrätt för tomtägare eller kommun beträffande tomtedel (46 och 47 §§). Vidare innehåller byggnadslagen bestämmelser enligt vilka Kungl. Maj:t äger berättigade kommun att inlösa mark som erfordras för genomgripande ombyggnad (44 §), mark som icke är bebyggd i överensstämmelse med fastställd plan (45 §), mark som erfordras för allmän plats eller byggnad (70 och 115 §§). Lösningsrätt för kommun beträffande mark till trafikled eller annan allmän plats föreligger vidare enligt lagen om sammanföring av samfällad vägmark med angränsande fastighet (20 §). Kommun som är väghållare är slutligen lösningsskyldig i vissa fall enligt lagen om allmänna vägar (24 och 31 §§). Andra lösningsfall behandlas i gruvlagen (36 §), lagen om inlösen i vissa fall av rätt till gruva m. m., lagen angående stenkolsfyndigheter m. m. (14 §), uranlagen (38 §), naturskyddslagen (7 och 15 §§), lagen innefattande vissa bestämmelser om elektriska anläggningar (1 §), allmänna förfogandelagen (11 §), lagen om rätt i vissa fall för nyttjanderättshavare att inlösa under nyttjanderätt upplåtet område (ensittarlagen) samt lagen om arrendators förköpsrätt.

Utredningen föreslår som huvudregel, att avgiftsskyldighet skall föreligga vid förvärv av fast egendom och tomträtt genom expropriation och annan inlösen jämlikt stadgande om rätt eller skyldighet att lösa fast egendom.

Beträffande stämpelfriheten vid arrendators förköpsrätt har utredningen ej funnit anledning till ändring och därför föreslagit, att detta undantag behålls (jfr 4 §). Föreskriften beträffande kronans förköpsrätt kan däremot enligt utredningens mening uteslutas, eftersom lagen om kronans förköpsrätt numera är upphävd.

Vad speciellt angår ensittarförvärv har i rättspraxis ansetts, att fång enligt ensittarlagen ej utgör stämpelskyldigt förvärv enligt SF. För att bibehålla stämpelfriheten — vilket utredningen finner motiverat med hänsyn till de särskilda förutsättningar som krävs för inlösningsrätten — föreslår utredningen en uttrycklig bestämmelse därom i 4 §.

Utredningen anser i övrigt tillräckliga skäl till undantag från stämpelskyldigheten vid förvärv genom inlösen inte föreligga i annat fall än vid köp av mark, som enligt fastställd plan (generalplan, stadsplan eller byggnadsplan) skall utgöra allmän plats eller begravningsplats [jfr kommunalskattelagen 5 § 1 mom. b)]. Visserligen kan — vare sig det är fråga om tvångsinlösen eller om andra förvärv — vissa skäl tala för stämpelfrihet beträffande kommuns fastighetsförvärv i samma utsträckning som för undantag från skatteplikt för fastighet enligt kommunalskattelagen 5 § 1 mom. d).

Uppenbarligen skulle dock gränsdragningen bli vansklig. Särskilt när förvärv avser oobeygda markområden skulle det bli svårt att med tillbörlig säkerhet utreda, i vilken omfattning fånget var stämpelfritt. Med hänsyn bl. a. till dessa svårigheter — som inte på samma sätt gör sig gällande vid skattetaxeringen — anser utredningen en regel motsvarande 5 § 1 mom. d) nämnda lag inte lämpligen böra införas. Däremot finner utredningen hinder inte möta mot stämpelfrihet beträffande mark, som enligt fastställd plan skall användas till allmän plats. Härmed torde, liksom i 5 § 1 mom. b) kommunalskattelagen, begravningsplatser böra likställas. Till stöd för att befria dessa förvärv från avgift anför utredningen vidare, att ifrågavarande markområden regelmässigt inte kan utnyttjas för annat ändamål. Utredningen föreslår därför, att från stämpelplikt skall undantas inlösningsförvärv som avser sådan mark. Undantagsregeln bör emellertid enligt utredningen ges generell avfattning, så att den kommer att innefatta även frivilliga förvärv, eftersom det kan bero av ovidkommande omständighet om fånget sker genom inlösen eller genom avtal.

Utredningen har i 11 § föreslagit bibehållande av stämpelplikten vid överlåtelse av kronohemman eller skattlagt krononybygge, då åborätt på grund därav vinnes.

Att förvärv av tomträtt inte i avgiftshänseende blev likställt med äganderättsförvärv, när tomträttsinstitutet infördes år 1907, har enligt utredningen sin förklaring i att man då utgick från att tomträtten var en övergångsform, som skulle avlösas av äganderätt, och att skyldighet att inskriva tomträttsförvärv inte stadgades. I dessa hänseenden är läget nu ett annat. Tomträtten har fått avsevärt större betydelse än man räknade med. Den uppfattas inte längre som en övergångsform utan som en slutlig reglering för enskild bebyggelse av mark i allmän ägo och tillgodoser i stort sett samma funktion som äganderätten. På grund av tomträttsupplåtelseernas långvarighet förekommer överlåtelser av tomträtt oftare. Tomträttsmarken blir sålunda varaktigt undandragen den omsättningsskatt, som skulle ha utgått om marken innehafts med äganderätt. Utvecklingen föranledde, att lagstiftningen om tomträtt reviderades år 1953. Därvid infördes även skyldighet att söka inskrivning såväl av upplåtelse som av senare överlåtelse av tomträtt.

Av nu anförda skäl föreslår utredningen, att förvärv av tomträtt såväl vid den ursprungliga upplåtelsen som vid senare överlåtelse skall likställas med äganderättsförvärv i fråga om stämpelavgift.

Med hänsyn till den ringa utsträckning, vari institutet vattenfallsrätt blivit begagnat, anser utredningen, trots jämförligheten i övrigt med tomträttsinstitutet, tillräckliga skäl till ändring inte föreligga. Utredningen framhåller vidare, att dylik upplåtelse endast kan ske av kronan tillhörigt strömfall. Stämpelavgift vid upplåtelse av vattenfallsrätt skall därför enligt utredningens förslag liksom hittills utgå enligt bestämmelserna om nyttjanderättsupplåtelse.

Yttrandena

Vad angår förvärv genom fusion föreslås full stämpelfrihet av *Näringslivets skattedelegation*, som anför.

I samband med införandet år 1954 av stämpelfrihet vid fusion enligt 174 § lagen om aktiebolag diskuterades den lämpliga omfattningen av avgiftsfriheten. Sedan 1954 har situationen i viss mån förändrats och intresset för sammanslagning av företagsgrupper har ökat. Den internationella handelns utveckling bedöms därvid som en pådrivande faktor. Även om den framlagda författningstexten på denna punkt är logisk kan det ifrågasättas, om det icke vore näringspolitiskt motiverat att ytterligare underlätta fusioner och andra former av sammanslagningar av företag. Vi föreslår därför, att stämpelfrihet införes för samtliga former av fusioner. Det förhållandet, att utskiftningsskatteförordningen utformats på sätt som skett är icke något avgörande skäl mot den av oss förordade stämpelfriheten. Utskiftningsskatten utgör en del av inkomstskatten och måste följaktligen vara anpassad till huvudprinciperna i den sistnämnda. Stämpelavgiften däremot har intet sådant samband med inkomstbeskattningen.

Sammanslagning av försäkringsbolag nämnes icke i 3 §, vilket måhända har sin förklaring däri att lagen om försäkringsrörelse saknar motsvarighet till aktiebolagslagens regler om fusion. I fråga om försäkringsbolag sker »fusion» på så sätt, att det ena bolaget överlåter hela sitt försäkringsbestånd och alla sina tillgångar på ett annat försäkringsbolag, varefter det överlåtande bolaget likviderar. Vid sammanslagning av försäkringsbolag under senare år har lagfart för de övertagande bolagen sökts på de överlåtande bolagens fastigheter. Lagfartsstämpel har icke i något fall ansetts skola erläggas. Denna praxis bör lagfästas.

Den av utredningen föreslagna huvudregeln om avgiftsplikt vid förvärv genom inlösen har föranlett endast två yttranden.

Mellanbygdens vattendomstol tillstyrker förslaget och anför.

I anledning härav må påpekas att de nu nämnda lagrummen (vattenlagen 7 kap. 54 § samt 9 kap. 2 och 3 §§) icke medföra någon rätt för den byggande att få fast egendom inlöst utan i stället innebära skyldighet för honom att på yrkande av ägaren till en av ett företag berörd fastighet inlösa densamma. Enligt rådande rättspraxis (se NJA 1960: 160) föreligger icke plikt att erlägga lagfartsstämpel i sådana fall då inlösenbeslutet är grundat på företagarens skyldighet att lösa skadad egendom. Utredningsmannens förslag om stämpelpplikt även i dylika fall innefattar sålunda en ändring av vad som för närvarande gäller i sådant hänseende. Då den nuvarande stämpelfriheten i här avsedda fall icke synes vara sakligt motiverad — gränsen mellan frivilligt förvärv och tvångsförvärv är ofta svävande — ha vi emellertid icke något att erinra mot den föreslagna utvidgningen av stämpelplikten.

Rådhusrätten i Västerås avstyrker förslaget samt framhåller att expropriation i regel sker för ändamål, som är av särskild betydelse för det allmänna, och att särskild avgift tas ut för expropriationstillstånd. Med hänsyn härtill och till de betydande kostnader ett expropriationsförfarande medför för exproprianten ifrågasätter rådhusrätten, om det är befogat att ta ut stämpelskatt vid tvångsöverlåtelse. Även övriga fall av inlösen enligt stadgandena om rätt eller skyldighet att lösa fast egendom, vilka väsentligen

tillkommit i det allmännas intresse eller av sociala skäl, finner rådhusrätten kunna undantas från stämpelskatt. Bestämmelserna om stämpelavgift skulle härigenom enligt rådhusrättens mening vinna i enkelhet och klarhet.

Lagfästandet av slämpelfriheten för ensittarförvärv har avstyrkts endast av *häradshövdingen i Hallands södra domsaga*, som funnit ett sådant undantag från lagfartsstämpel inte vara sakligt motiverat. Samtidigt har han emellertid framhållit, att denna fråga numera är utan praktisk betydelse.

Införandet av slämpelfrihet för kommuns förvärv av mark för allmän plats eller begravningsplats har i allmänhet lämnats utan erinran. För en ytterligare utvidgning av slämpelfriheten uttalar sig *lantmäteristyrrelsen, Svenska stadsförbundet, Svenska landskommunernas förbund, stadskollegiet i Stockholm* och *Föreningen Sveriges kommunala förvaltningsjurister*. Endast *häradshövdingarna i Karlskoga domsaga* och *Hallands södra domsaga* avstyrker införandet av slämpelfrihet.

Svenska pastoratens riksförbund framhåller — under hänvisning till 2 § nya församlingsstyrelselagen — att det i regel är kyrkoförsamling, som ombesörjer anläggning av begravningsplats. Det är möjligt, att man under beteckningen »kommun» innefattar också kyrkoförsamling, men till undvikande av tvekan anser förbundet detta böra tydligt anges.

Häradshövdingen i Ängermanlands södra domsaga finner det av motiven framgå, att slämpelfriheten endast skall åtnjutas då marken i dess helhet skall användas för det avsedda ändamålet. Häradshövdingen anser detta för tydlighetens skull böra komma till uttryck i lagtexten. Inskrivningsdomaren och hans personal besparas då mången fundering, när lagfart söks på ett fång där marken delvis skall användas till allmän plats och delvis till annat ändamål. Häradshövdingen påpekar, att sådana blandade fång förekommer ibland vid expropriation och kan tänkas förekomma även vid frivillig överlåtelse.

Utvidgning av slämpelbefrielsen att gälla alla slags fastigheter, som angivits i 5 § 1 mom. d) kommunalskattelagen, föreslår *Föreningen Sveriges kommunala förvaltningsjurister*. Föreningen, som hälsar utredningens förslag om slämpelfrihet beträffande allmän plats och begravningsplats med tillfredsställelse, anför i denna del vidare.

De fall, då kommun nödgas genom icke-benefikt fång förvärva gatumark, vars stadsplaneenliga natur av allmän plats konstituerats genom fastställd plan, synes dock vara relativt begränsade. I allmänhet torde kommunens innehav av allmän plats-mark uppstå genom köp eller expropriation av större markenheter, vilka först vid en senare tidpunkt planläggas och erhålla den differentierade karaktären av allmän plats, byggnadskvarter idrottsplats, begravningsplats o. s. v. Om slämpelplikt i princip icke skall föreligga vid kommuns förvärv av allmän plats, bör denna frihet åtnjutas även beträffande sådana förvärv av »blivande allmän plats» liksom »blivande begravningsplats». Självfallet kan det, som utredningsmannen påpekar, ur fiskalisk kontrollsynpunkt vara förenat med svårigheter att införa slämpelfrihet för kommunernas förvärv av de markdelar, som först efter förvärvet erhålla angivna specialnatur. Problemet torde dock utan större

svårighet kunna lösas genom en utbyggnad av reglerna om återvinning under § 51 i utredningsmannens författningsutkast.

Med hänsyn till såväl statens förväntningar på kommunala aktiviteter för bostadsförsörjningens ordnande som till den mängd skyldigheter, staten i övrigt genom lagstiftning pålagt kommunerna beträffande undervisning, social omvårdnad och mycket annat, kan — i motsats till utredningens ståndpunkt — ifrågasättas, om icke kommunerna rimligen borde vara befriade från stämpelskyldighet vid varje förvärv av sådan fastighet, som avses i 5 § 1 mom. d) kommunalskattelagen. De skäl, som gälla för stämpelfrihet beträffande allmän plats, kan också anföras härför. Även om fastighetens användningssätt icke alltid är definitivt bestämt vid tiden för förvärvet bör — när användningssättet fixerats — erlagd stämpelavgift kunna återvinnas. En annan lösning synes vara, att kommun i likhet med staten generellt befrias från skyldighet att utgiva lagfartsstämpel vid förvärv av fast egendom eller tomträtt.

En ytterligare utökning av stämpelfriheten till att avse all mark, som är undantagen från enskilt bebyggande, förordas av *Svenska stadsförbundet* och *Svenska landskommunernas förbund*. De båda kommunförbunden anser nämligen att med allmän plats och begravningsplats kan jämföras mark, som är avsedd att tillgodose allmänt ändamål såsom skolor, sjukhus, trafikområden o. dyl. I sådant fall behöver enligt förbundens mening inte uppkomma sådana gränsdragningsproblem, inför vilka utredningen synes ha tvekat vid sina överväganden.

Stadskollegiet i Stockholm uttalar att stadens kammarkontor med fog framhållit, att starka skäl kan anföras för en utvidgning av befrielsen till att omfatta all mark som i fastställda planer utlagts för andra ändamål än enskild bebyggelse. I sitt yttrande till stadskollegiet har *kammarkontoret* förordat stämpelfrihet för kommuns alla tvångsförvärv och därvid anført.

Kammarkontoret har för sin del svårt att inse varför kommunerna när det gäller lagfartsstämpel skulle behandlas på ett annat sätt än ifråga om kommunalskatt. I båda fallen är fråga om en beskattning. Den av utredningsmannen anförda motiveringen för att stämpelfrihet skulle föreligga vid förvärv av mark, som enligt generalplan skall utnyttjas för allmän plats men icke när det gäller exempelvis en skol- eller sjukhustomt, är svårförståelig. Det kan icke gärna vara svårare att på ett generalplanestadium bestämma omfattningen av A-områden än av mark för trafikändamål. Åtminstone de generalplaner som upprättas i Stockholm — exempelvis i samband med stadens förvärv av Sättra-området — innehålla uppgifter om hur den med planen avsedda marken avses uppdelad på olika ändamål. Kammarkontoret anser sålunda uppenbart, att A-områden ur stämpelsynpunkt böra likställas med trafikområden m. m. Kontoret vill emellertid starkt ifrågasätta, huruvida icke kommunens stämpelfrihet bör ytterligare utsträckas, nämligen till att omfatta överhuvudtaget alla fastigheter, som kommun med stöd av expropriationslagen eller andra lagar, främst byggnadslagen, kan förvärva genom tvångsförfarande. I alla dylika fall är det fråga om tillgodoseende av allmänna ändamål, vilka rimligtvis icke böra göras till föremål för beskattning från det allmännas sida. I detta sammanhang må f. ö. erinras om att kommuner äro befriade från statlig inkomst- och förmögenhetsskatt.

Lantmäteristyrelsen ifrågasätter om inte lämpligen samtliga sådana av kommun gjorda förvärv av fast egendom, som tillgodoser ändamål angivna i 1 § expropriationslagen, borde befrias från stämpelavgift. Det ankommer nämligen på kommunerna att bl. a. bedriva en aktiv markpolitik och att därvid tillse, att mark för tätbebyggelse finns att tillgå till skäligt pris. Denna markpolitiska verksamhet anser styrelsen ej böra belastas med stämpelavgifter. Motsvarande anser styrelsen även böra gälla för andra ändamål, som det tillkommer kommun att tillgodose.

Lantmäteristyrelsen föreslår vidare, att vägförening skall åtnjuta samma befrielse som kommun, och anför därvid.

Enligt 71 § (3 kap.) lagen om enskilda vägar skall — förutom skyldighet att ombesörja och bekosta väghållning i fråga om de vägar vilka förklarats skola anses som föreningens vägar — om inom vägförenings område finnes mark, som i byggnadsplan avsetts till annan allmän plats än väg, föreningens väghållningsskyldighet omfatta jämväl iordningställande och underhåll av dylik plats. Vidare föreligger enligt 116 § byggnadslagen skyldighet för vägförening bildad enligt 3 kap. lagen om enskilda vägar att i vissa fall till markägare betala ersättning för mark, som enligt byggnadsplan skall användas till väg eller annan allmän plats. Ofta läser i sådant fall förekomma att marken av vägföreningen förvärfvas med äganderätt. Dyliga förvärv tillgodose liknande syften som de kommunförvärv som enligt utredningens förslag skola vara fria från stämpelavgift. Det kan med hänsyn härtill enligt lantmäteristyrelsens mening ifrågasättas om icke vad som enligt förslaget 4 § punkt 5 skall gälla för kommuns förvärv av fast egendom i tillämpliga delar även borde gälla för vägförening.

Lantmäteristyrelsen finner det visserligen motiverat att anknyta begreppet allmän plats till byggnadslagens terminologi, om stämpelfriheten i enlighet med utredningens förslag anses böra begränsas till huvudsakligen områden som enligt fastställd plan utgör allmänna platser. Emellertid finner styrelsen det med tanke på stämpelavgiftens karaktär av beskattning mera befogat att utforma bestämmelserna med kommunalskattelagen som förebild. Styrelsen har i princip intet att erinra mot den föreslagna bestämmelsen. För att vid den framtida tillämpningen undvika oklarhet med hänsyn till bl. a. byggnadslagens terminologi beträffande allmän plats anser styrelsen emellertid, att innebörden av begreppet allmän plats i det här aktuella hänseendet bör klargöras. Styrelsen ifrågasätter, om inte detta borde ske i själva författningstexten genom en uttrycklig hänvisning till bestämmelserna i 5 § 1 mom. b) kommunalskattelagen.

Kammarkollegiet anser, att den föreslagna bestämmelsen kan medföra vissa tillämpningssvårigheter. Det är nämligen vid kommuns förvärv av ett exploateringsområde vanligt, att endast kvartersmarken och ej gatu- och parkmarken åsätts värde. Vid bestämmandet av stämpelavgift för ett sådant förvärv kan sålunda avgiften inte beräknas efter förhållandet mellan arealen av kvartersmarken, å ena, samt arealen av gatu- och parkmarken, å andra sidan.

Ur de båda remissyttranden, där införandet av stämpelfrihet för kommun avstyrkts, må nämnas följande.

Häradshövdingen i Karlskoga domsaga framhåller att en stämpelfrihet i många fall blir till fördel för den enskilde fastighetsägaren, hos vilken stadens kostnader för marken kan tas ut som gatumarkersättning. Härtill kommer att stadsplaner ej sällan ändras. Mark, som av staden förvärvats som gatumark, övergår till kvartersmark och kan av staden utnyttjas som sådan. Häradshövdingen påpekar vidare, att bestämmelsen kan komma att verka ojämnt. Ofta väljer en stad i syfte att undgå stora intrångersättningar m. m. att köpa hela den fastighet, varav gatumark skall tas, för att sedan sälja kvartersmarken och behålla gatumarken. Vid ett köp av hela fastigheten blir enligt häradshövdingens mening den del av värdet eller köpeskillingen, som belöper på gatumarken, inte stämpelfri.

Häradshövdingen i Hallands södra domsaga finner motiven för frihet från lagfartsstämpel inte tillräckligt bärande. Det torde knappast förekomma, att kommun köper endast sådan mark som enligt planen är avsedd till öppna platser, utan sådana förvärv torde vanligen omfatta mark för bebyggelse, för öppna platser och för vägar. Att fördela köpeskillingen på dessa tre olika slag av mark och att efterge kravet på lagfartsstämpel för mark till öppen plats (men ej för vägmark) finner häradshövdingen omständligt och inkonsekvent. Vidare påpekar häradshövdingen att det torde vara mycket vanligt att, sedan kommunen förvärvat ett planlagt område för exploatering, planen omarbetas, varigenom den mark som avsetts för öppen plats kan reduceras väsentligt.

I fråga om å b o r ä t t framhåller *kammarkollegiet*, att det uppenbarligen är fråga om överlåtelse av besittningsrätt och ej av äganderätt. Författningstexten bör därför enligt kollegiets mening jämkas.

Stämpelfrihet för förvärv av åborätt förordas av två underrätter. *Rådhusrätten i Västerås* anser, att bestämmelsen orsakar onödigt besvär och tillför statsverket ringa inkomst. *Häradshövdingen i Hallands södra domsaga* föreslår, att dessa överlåtelser skall överföras till undantagen i 4 §, och framhåller, att köpeskillingen torde kunna anpassas med beaktande av att någon stämpelavgift inte tas ut.

Förslaget att förvärv av t o m t r ä t t i fråga om stämpelavgift skall likställas med förvärv av fast egendom har godtagits av flertalet remissorgan men samtidigt föranlett en del erinringar. Endast tre remissorgan har helt avstyrkt förslaget.

Uttryckligt tillstyrkande föreligger från *Sveriges fastighetsägareförbund*, som hänvisar till att tomträtt även i skatteförfattningarna likställs med fast egendom och att tomträttshavarens ställning ytterligare konsoliderats genom ändringarna av bestämmelserna om tomträtt i 4 kap. lagen om nyttjanderätt till fast egendom.

Näringslivets skattedelegation tillstyrker förslaget med hänsyn till tomträttsinstitutets numera permanenta karaktär.

Föreningen för tjänstemän inom Sveriges stadshypoteks- och bostadskreditorganisationer uttalar, att grunden för den föreslagna stämpelplikten vid

förvärv av tomträtt med hänsyn till tomträttens juridiska natur kan te sig osäker. En viss värdeminskning drabbar givetvis tomträtten genom denna nya stämpelplikt. Värdeminskningen är dock inte av sådan storlek att den föranleder föreningen till erinran mot stämpelplikten, om denna av andra skäl anses erforderlig.

Stämpelfrihet för tomträtter, som upplåtits före år 1954, förordas av *rådhusrätterna i Stockholm* och *Hälsingborg* samt av *Föreningen Sveriges stadsdomare*.

Rådhusrätten i Stockholm, som i princip tillstyrker den föreslagna stämpelavgiften för tomträtt, framhåller att avgiftsplikt för fång till äldre tomträtt blir beroende av att inskrivning sökes, medan den som avstår från inskrivning undgår avgiftsplikt. Rådhusrätten påpekar vidare att, om tomträttsupplåtelsen inte inskrivits, inskrivning av senare fång inte kan ske och att någon skyldighet inte föreligger att uppta köpeskillingens belopp i köpebrev, som avser äldre tomträtt. Till belysning av den äldre tomträttens kvarstående betydelse i Stockholm framhåller rådhusrätten följande.

En nyligen genomförd uppskattning av antalet inskrivna äldre tomträtter utvisar att drygt 15 000 alljämt äga bestånd. Det övervägande flertalet av dem äro upplåtna för en tid av 60 år. Möjligheterna att genom överenskommelse ombilda äldre tomträtt till ny eller att i förtid överenskomma om tomträttens upphörande ha utnyttjats endast i begränsad omfattning. Med den gängse 60-årsperioden som utgångspunkt komma de äldre tomträttsupplåtelseerna successivt att upphöra under åren 1968—2013; de flesta troligen under senare delen av denna tid. Erfarenheten ger vid handen att inskrivning av fång till äldre tomträtt numera i stor utsträckning sökes trots frånvaron av inskrivningsskyldighet. Förhållandet får ses mot bakgrunden av bl. a. det skydd i sitt innehav, som tomträttshavare — utan nämnvärd kostnad — härigenom förvärvar. Även den omständigheten att tomträttshavare önskar eller är nödsakad att utnyttja tomträtten som kreditobjekt torde medverka, enär uttagande av inteckningar i tomträtten har som förutsättning att inskrivning av fång skett för den som lämnar inteckningsmedgivande och vidare enär, vid belåning av äldre inteckningar, långgivare regelmässigt torde kräva att gäldenärens innehav av tomträtten är inskrivet. I detta sammanhang må framhållas önskvärdheten av att tomträttsboken kan hållas i görligaste mån aktuell.

Rådhusrätten anför, att en eventuell regel om avgiftsfrihet för fång till äldre tomträtt bör tas in i övergångsbestämmelserna. Införs emellertid avgiftsplikt i förevarande avseende kan föreskrifterna om s. k. straffavgift uppenbarligen inte vinna tillämpning, anser rådhusrätten.

Liknande synpunkter anføres av *rådhusrätten i Hälsingborg*, som med hänsyn till tomträttsinstitutets ökande betydelse även i fråga om annan bebyggelse än villabebyggelse finner utvidgningen av stämpelplikten fullt befogad. *Föreningen Sveriges stadsdomare*, som anser den utökade stämpelplikten böra godtas från principiella synpunkter, framhåller, att ett införande av avgiftsplikt för fång till äldre tomträtt måhända kan bidra till att inskrivning inte söks.

Att lagfartsstämpel inte bör utgå, om tomträtten vid inlösen jämlikt lag-

bestämmelserna om tomträtt eller av annan anledning återgår till staden i dess egenskap av fastlighetsägare, hävdas av *drättselkammaren i Gävle*. Denna fråga anser *handelskammaren i Göteborg* böra lösas genom återvinningsregler. I de fall, då tomträtt efter en relativt kort period upphör och marken tas i anspråk av ägaren t. ex. en kommun, kan det nämligen förefalla oskäligt att tomträttshavaren fått erlagga lagfartsstämpel för sitt förvärv, även om stämpelavgiften i princip huvudsakligen endast avser åbyggnadernas värde. Enligt kammarens mening är det önskvärt, att en återvinningsrätt införs i form av direkt stadgande.

Stor tycksamhet inför utredningens förslag uttalar *stadskollegiet i Stockholm*. Kollegiet framhäver betydelsen av tomträttsinstitutet för staden, vilket framför allt kommer till uttryck vid jämförelser mellan äldre och nya upplåtelse. Kollegiet erinrar även om att utnyttjandet av tomträttsinstitutet bidrar till att de markvärdestegringar, som är en direkt följd av kommunernas investeringar, kommer det allmänna till godo. Med hänsyn härtill är det enligt kollegiets uppfattning av största vikt, att utvecklingen av tomträttsinstitutet inte försvåras. Delta skulle kunna bli följden av den föreslagna stämpelbeläggningen av tomträttsförvärven. Även principiellt sett finner kollegiet anledning att ifrågasätta riktigheten av att från stämpelsynpunkt jämställa tomträttsförvärv med äganderättsförvärv.

I yttrande till stadskollegiet i Stockholm har *kammarkontoret* uttalat, att förslaget bör ytterligare bearbetas innan det läggs till grund för lagstiftning. Kammarkontoret anför vidare.

Det förhållandet att tomträtt f. n. icke är föremål för beskattning genom stämpelbeläggning innebär ett visst favoriserande, vilket, då alternativa former för att ställa mark till förfogande för bebyggelse diskuteras, kan ge företräde åt tomträttsupplåtelsen med dess ur den kommunala gemenskapens synpunkt i skilda hänseenden gynnsamma konsekvenser.

Det är tänkbart, att ett genomförande av utredningsmannens förslag kan få till konsekvens att intresset för att utnyttja tomträttsinstitutet kommer att minska. Den frågan kan ställas, huruvida statens intresse av att erhålla ökade inkomster i form av stämpelavgifter vid tomträttsförvärv (i betänkandet angivna till en milj. kr. mot f. n. totalt inflytande 125 milj. kr.) eller önskemålet att skapa likformighet med äganderätt är så starkt att en utvidgning av stämpelplikten bör äga rum, oavsett åtgärdens eventuella konsekvenser i fråga om det framtida utnyttjandet av tomträttsinstitutet och svårigheterna vid lagtillämpningen.

De fall stadens ekonomiska intresse kan aktualiseras torde i huvudsak uppstå i samband med att mark första gången upplåtes med tomträtt — i regel är det då fråga om obebyggd mark. Därest staden vid denna upplåtelse avväger avgälden efter markens värde, torde enligt den tolkning av stadgandet som förefaller mest naturlig, någon stämpelbetalning icke gärna komma i fråga. Tomträttshavare kan då icke åberopa beskattning av tomträtt såsom en grund för en lägre avgäld. Det är emellertid å andra sidan möjligt, att tomträttshavaren med tanke på att han vid en senare överlåtelse av tomträtten med eventuellt då uppförd byggnad, vid vilken överlåtelse köpeskillingen kan förutsättas bli avgörande för stämpelns storlek (en eller ev. två procent av köpesumman), måhända utfår ett med stämpeln reducerat belopp — vid den första upplåtelsen framställer krav på en viss sänkning av den tomträttsavgäld han eljest varit beredd att erlagga.

Man bör icke heller bortse från att fall kunna uppkomma, då staden själv kunde försättas i en sådan situation att stämpel skall bestridas av kommunen, exempelvis vid återförvärv av tidigare upplåten tomträtt med eller utan byggnad. Dessa fall torde emellertid bedömas bliva tämligen sällsynta i synnerhet om kommunen, såsom ovan föreslagits, i stor utsträckning skulle undantagas från stämpelplikt.

Även de kommunala bostadsbolagen kunna tänkas få komma att vidkännas en viss belastning till följd av förslaget. Denna situation kan inträffa, dels vid första upplåtelsen om själva tomträten bedömes ha ett självständigt värde — vilket enligt vad ovan anförts skulle kunna antagas bliva fallet enbart i fall då markupplåtelsen skulle kunna anses vara subventionerad — dels i samband med förvärv av äldre tomträtter med eller utan byggnad. Allmänt bedömt torde de fall, då stämpel för tomträtt kommer att utgå, emellertid bliva sällsynta. Det bör här beaktas, att det kommunala bostadsbolaget härvid enligt förslaget skulle ha att erlægga dubbel stämpel, därest icke — såsom ovan förordats i detta utlåtande — de allmännyttiga bostadsaktiebolagen jämställas med motsvarande bostadsstiftelser.

De tre remissorgan, som helt avstyrkt stämpelplikt för förvärv av tomträtt, är *Svenska stadsförbundet*, *Föreningen Sveriges kommunala förvaltningsjurister* och *rådhusrätten i Västerås*. I dessa yttranden uttalas, att en beskattning av tomträttsöverlåtelser skulle kunna komma att minska användningen av tomträttsinstitutet. Därvid betonas att tomträten är ett samhällligt instrument, tillkommet bl. a. för att möjliggöra indragning till det allmänna av den markvärdestegring i tätorter som uppkommer till följd av betydande kommunala investeringar. Med hänsyn till att jordvärdestegringen vid överlåtelse av tomträtt inte tillfaller tomträttsinnehavaren föreligger enligt rådhusrättens mening en avsevärd skillnad mellan överlåtelse av fast egendom och av tomträtt. Även sociala skäl anser rådhusrätten tala för att undanta tomträtt från skatteplikt. Föreningen finner det vidare otillfredsställande att utredningens förslag innebär en väsentlig skärpning i alla de fall, där kommunägt bostadsföretag förvärvar byggnadsmarken med tomträtt för bebyggelse.

Förslaget att vattenfallsrätt alltjämt skall stämpelbeläggas som nyttjanderättsupplåtelse har mött erinran endast från två remissorgan. *Hovrätten för Västra Sverige* anser, att vattenfallsrätt bör jämnställas med tomträtt. *Rådhusrätten i Västerås* föreslår däremot, att stämpelplikten slopas, eftersom bestämmelsen orsakar onödigt besvär och statsverkets inkomst härav är ringa.

Slutligen må nämnas att *rådhusrätten i Göteborg* anser rubriken »Fast egendom» böra utökas med »m. m.» eller liknande, eftersom under denna rubrik regleras stämpelavgift även för tomträtt, vattenfallsrätt, nyttjanderätt, servitut m. m.

Departementschefen

Enligt gällande stämpelförordning föreligger i princip stämpelplikt i de flesta viktigare fall, då äganderätt till fast egendom förvärvas. Utredningen har inte föreslagit någon principiell ändring i detta hänseende utan närmast

— i enlighet med sitt uppdrag — inriktat sig på en mera teknisk översyn av det stämpelpfiktiga området. Dessutom har föreslagits en utvidgning av detta till att omfatta förvärv av tomträtt.

I fråga om förvärv genom fusion stadgas för närvarande stämpelpfikt endast vid fusion enligt 175 § aktiebolagslagen, d. v. s. fusion mellan aktiebolag i andra fall än mellan moderbolag och helägt dotterbolag. I detta hänseende har utredningen inte föreslagit någon ändring. Således skall fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag liksom mellan ekonomiska föreningar, sparbanker eller jordbrukskreditkassor fortfarande vara stämpelfri.

Sedan stämpelpfikten infördes år 1954, har visserligen intresset för fusioner ökat, vilket kommit till uttryck bl. a. genom tillkomsten av särskilda fusionsregler i sparbankslagen och i lagen om jordbrukskasserörelsen. Vissa näringspolitiska skäl skulle därför måhända kunna anses tala för lättnader i stämpelhänseende med syfte att stimulera fusioner mellan aktiebolag för åstadkommande av önskvärda organisatoriska omläggningar. Emellertid kvarstår oförändrad den redan år 1954 påtalade faran för att stämpelfriheten missbrukas i avsikt att kringgå avgiftsbestämmelserna genom att ett bolag förvärvar aktierna i ett annat bolag väsentligen i syfte att förvärva en fastighet genom stämpelfri fusion i stället för genom stämpelpfiktigt köp eller skifte. Med hänsyn till faran för missbruk och till svårigheterna att genomföra en rationell gränsdragning mellan skattefria och skattepliktiga fusioner anser jag, att skattefrihet vid fusion mellan aktiebolag inte kan komma i fråga i vidare mån än nu är fallet. Jag förordar därför i likhet med utredningen, att skatteplikten bibehålls vid fusion enligt 175 § aktiebolagslagen.

I fråga om sammanslagning av försäkringsbolag föreligger samma skäl till skattefrihet som vid fusion av sparbanker eller jordbrukets kreditkassor. Jag föreslår därför att, för undanröjande av rådande oklarhet, skattefrihet stadgas i fråga om försäkringsbolags förvärv i samband med att enligt 295 § lagen om försäkringsrörelse avtal träffas om att ett försäkringsbolags hela försäkringsbestånd skall övertas av annat försäkringsbolag. Överläts däremot endast en del av försäkringsbeståndet, är det svårt att bedöma, om en fastighet skall anses hänförlig till den överlätna delen, och med hänsyn härtill kan skattefrihet inte komma i fråga i sådant fall. Som förutsättning för skattebefrielse skall givetvis gälla, att försäkringsinspektionen lämnat tillstånd till avtalets verkställande. Bestämmelsen om skattefrihet i detta fall har införts i 4 § som punkt 4.

Sedan länge gäller stämpelpfikt vid förvärv genom skifte vid upplösning av bolag och förening. Om ett bolag utskiftar en fastighet utan att ett likvidationsförfarande inletts, vilket är fallet beträffande skifte vid nedsättning av aktiekapital, föreligger däremot inte stämpelpfikt. Samma skäl som föranlett skatteplikt för skifte vid upplösning av bolag eller förening talar även för sådan skatteplikt vid nedsättning av aktiekapital. Båda fallen av skifte omfattas av 1927 års förordning om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar. Det saknas anledning att i stämpelskattelhänseende

behandla dessa skiften på annat sätt än i fråga om utskiftningsskatt. Jag vill därför föreslå, att skatteplikt stadgas även för förvärv genom skifte vid nedläggning av aktiekapital.

Inte heller vid utdelning av fastighet från bolag eller förening föreligger nu stämpelplikt. En sådan utdelning utgör otvivelaktigt en kapitalomsättning, som i princip bör bli föremål för stämpelskatt. I konsekvens med den föreslagna skatteplikten vid skifte föreslår jag därför, att skatteplikten utvidgas till att omfatta även utdelning av fastighet från såväl bolag som förening.

Stadgandet om skattefrihet för tillskott enligt lagen om avveckling av fideikommiss har överförts till övergångsbestämmelserna.

Den föreslagna huvudregeln om skatteplikt vid tvångsförvärv har i huvudsak lämnats utan erinran. Jag tillstyrker därför, att stämpelskatt skall utgå vid expropriation samt i regel vid annan inlösen på grund av stadgande om rätt eller skyldighet att lösa fast egendom. Från denna huvudregel synes vissa undantag böra göras. Enighet råder om att skattefriheten för arrendators förvärv enligt lagen om arrendators förköpsrätt skall bibehållas. Vidare saknas anledning att nu upphäva den stämpelfrihet, som sedan länge i praxis tillämpats vid förvärv enligt ensittarlagen. Regler om de nu nämnda undantagen från skatteplikten har intagits i 4 § som punkt 8 respektive 7.

Det viktigaste undantaget från skatteplikten vid förvärv genom inlösen är dock det, som utredningen föreslagit för kommunsförvärv av mark vilken enligt fastställd plan skall utgöra allmän plats eller begravningsplats. Förslaget överensstämmer med den bestämmelse om undantag från skatteplikt för fastighet, som finns i 5 § 1 mom. b) kommunalskattelagen. Vid remissbehandlingen har uttalats skilda önskemål om ytterligare utvidgning av skattefriheten för kommunala markförvärv. Även enligt min mening är undantagen från skatteplikt vid kommunala fastighetsförvärv alltför snävt bestämda i utredningens förslag. Ett kommunalt fastighetsförvärv omfattar visserligen ofta mark för olika ändamål, såsom både för bebyggelse och gator. De svårigheter att bedöma skattefrågan, som kan uppstå i sådant fall, torde emellertid inte bli större, om skattefriheten utsträcks till att gälla även mark för de allmänna ändamål som anges i 1 mom. d) av nämnda paragraf, d. v. s. allmän styrelse eller förvaltning, kultur- eller rättsvård, ordning eller säkerhet, barnavård, sundhetsvård, religionsvård eller undervisning, åldringsvård m. m. Genom en sådan utsträckning av skattefriheten skulle man vinna full överensstämmelse mellan kommunalskattelagen och stämpelskatteförordningen i fråga om kommuns skatteplikt för fastighet. Å andra sidan skulle ett ytterligare utsträckande av skattefriheten till att avse alla de ändamål, som anges i 1 § expropriationslagen, innebära, att man ålade inskrivningsdomaren en alltför svår och grannliga prövning, huruvida ändamålet är av väsentlig betydelse för det allmänna. En sådan prövning skulle inte stå i överensstämmelse med kravet att stämpelskatteförordningens bestämmelser skall vara enkla och lätta att tillämpa. I enligt

het härmed bör också fasthållas vid kravet, att ändamålet med markens användning skall framgå av plan som är fastställd vid tidpunkten för förvärvet. Det bör således inte komma i fråga att stadga återvinningsrätt för kommunen, om plan skulle fastställas senare.

Jag förordar sålunda att skattefrihet stadgas för kommuns förvärv av mark, vilken enligt fastställd plan skall användas för ändamål som anges i 5 § 1 mom. b) eller d) kommunalskattelagen. Skattefrihet bör, såsom utredningen föreslagit, gälla även frivilliga förvärv. Bestämmelse av nu angivet innehåll har upptagits i 4 § som punkt 6.

Något krav på att marken i sin helhet skall användas för det skattefria ändamålet bör ej uppställas. Den omständigheten, att marken enligt planen delvis skall användas för annat ändamål, t. ex. enskild bebyggelse, bör ej betaga kommunen rätt att åtnjuta skattefrihet för den del av marken, som skall användas till det skattefria ändamålet. Det åligger givetvis kommunen att visa, hur mycket av köpeskillingen som belöper på den skattefria delen av fångtet. Föreligger sådan bevisning, kan det ej välla inskrivningsdomaren större svårighet att beräkna stämpeln.

Med kommun bör i detta hänseende, liksom i 5 § 1 mom. b) och d) kommunalskattelagen, jämföras annan menighet. Skattefriheten omfattar alltså såväl borgerlig som kyrklig primärkommun, municipalsamhälle och lands-ting. Någon utvidgning därutöver av den nu föreslagna skattefriheten till exempelvis vägföreningar anser jag däremot inte böra ske.

I fråga om åborätt saknas numera skäl att behålla skatteplikten. Då denna vidare är helt utan statsfinansiell betydelse, förordar jag, att den slopas. Bestämmelse om skattefrihet för fång till åborätt har införts som punkt 10 i 4 §, varvid terminologien ändrats i enlighet med kammarkollegiets förslag.

Vid förvärv av tomträtt utgår för närvarande stämpelavgift endast för upplåtelsen. Följande överlåtelser av tomträtten är däremot avgiftsfria. Avgiften för upplåtelse av tomträtt beräknas enligt de regler, som gäller för annan nyttjanderättsupplåtelse. Den utgör sålunda 25 öre per 100 kronor av den årliga avgälden. För förvärv av äganderätt till fast egendom utgår däremot högre stämpelavgift, s. k. lagfartsstämpel, med i regel en procent av fastighetens värde.

Utredningen har föreslagit, att förvärv av tomträtt i stämpelskattehänseende skall jämföras med förvärv av fast egendom. I fråga om skattens beräkning har utredningen dock föreslagit vissa avvikande bestämmelser, till vilka jag återkommer senare.

Vid remissbehandlingen har ett överväldigande flertal av remissorganen tillstyrkt utredningens förslag eller lämnat detta utan erinran. Från några håll har dock rests vissa invändningar mot förslaget. I principiellt hänseende har därvid gjorts gällande, att man inte kan jämföra tomträttsförvärv med äganderättsförvärv. I sakligt hänseende har invänt, att utvidgningen av stämpelplikten försvårar en ökad användning av tomträttsinstitutet.

Att tomträtten inte redan vid tillkomsten av detta rättsinstitut i stämpelhänseende jämställdes med äganderätt till fastighet har, såsom utredningen framhållit, sin förklaring i den dåtida uppfattningen om tomträtten som en övergångsform till äganderätt. Sedan dess har emellertid tomträttsinstitutets ställning stärkts avsevärt och kommit att i väsentliga hänseenden bli jämförbar med äganderätt till fast egendom. I andra skattesammanhang, såsom när det gäller den statliga och kommunala inkomstbeskattningen liksom arvs- och gåvobeskattningen, har denna utveckling redan lett till att tomträtt jämställts med äganderätt till fast egendom. Detsamma bör enligt min mening gälla vid stämpelbeskattningen. Det måste nämligen anses inkonsekvent och sakligt omotiverat att den som med tomträtt förvärvar en villa eller industribyggnad, vars värde motsvarar den väsentliga delen av köpeskillingen, skall helt undgå en stämpelskatt, som drabbat förvärvet om det innefattat äganderätt till marken. I den mån köpeskillingen motsvarar ett övervärde på tomträtten som sådan, synes det för övrigt även motiveerat att ta ut stämpelskatt liksom vid äganderättsförvärv av mark.

På grund av det anförda tillstyrker jag, att skatteplikt införs även vid förvärv av tomträtt genom såväl upplåtelse som överlåtelse samt att sådant förvärv i stämpelskatt hänseende principiellt likställs med förvärv av äganderätt. Farhågorna för att införandet av skatteplikt skulle minska intresset för ett utnyttjande av tomträttsinstitutet synes främst anknyta till de värderingsregler, som utredningen föreslagit i fråga om tomträtt. För att stämpelskatt inte skall verka hindrande för tomträttsupplåtelser ämnar jag därför i 8 § 2 mom. föreslå, att skatten vid upplåtelse av tomträtt utan tillhörande byggnad liksom nu skall beräknas endast efter avgälden under ett år.

Vid remissbehandlingen har uttalats farhågor, att stämpelbeskattningen av tomträtt kommer att drabba kommunägda bostadsföretag särskilt hårt. Dessa farhågor synes vara betingade av utredningens förslag, att sådana juridiska personer skall erlägga dubbel lagfartsstämpel. I anledning härav vill jag nämna, att jag i det följande vid 7 § ämnar föreslå sådan ändring att dylikt bostadsföretag inte skall behöva erlägga dubbel lagfartsstämpel.

Tomträtts upphörande på grund av uppsägning, överenskommelse mellan fastighetsägare och tomträttshavare eller tomträttshavares förvärv av den upplåtna fastigheten innebär inte något skattepliktigt förvärv av tomträtt. Om fastighetsägaren däremot genom ett i och för sig skattepliktigt fång förvärvar en bestående tomträtt, finns det inte något skäl att frita förvärvet från skatteplikt. Vid återgång av tomträttsavtal bör reglerna i 4 § punkten 12 respektive 42 § om skattefrihet och återvinning vid återgång av skattepliktigt fång i allmänhet tillämpas.

I fråga om tomträtt, som upplåtits före den 1 januari 1954, föreligger ej skyldighet att söka inskrivning, och med hänsyn härtill bör ej heller stadgas skatteplikt i sådant fall. Har däremot beträffande dylikt äldre tomträtt träffats överenskommelse mellan fastighetsägaren och tomträttshavaren om sådan ändring i upplåtelsen, att inskrivningsplikt inträtt, bör dock skatteplikt stadgas. Regler i enlighet härmed har upptagits i punkten 4 av övergångsbestämmelserna.

Beträffande vattenfallsrätt kommer jag att vid 11 § föreslå skattefrihet liksom för annan nyttjanderättsupplåtelse.

I överensstämmelse med vad jag nu föreslagit rörande beskattningsområdets omfattning har rubriken till 3—10 §§ bestämts till »Förvärv av fast egendom och tomträtt».

Tredje stycket

Gällande ordning

Genom ändring av SF år 1941 i samband med tillkomsten av gällande förordning om arvsskatt och gåvoskatt upphävdes stämpelplikten för förvärv av fast egendom genom gåva, testamente och fideikommissbrev. Stämpel för dessa fång hade då utgått sedan länge. För arv har lagfartsstämpel aldrig funnits föreskriven.

I motiven till ändringsförslaget (se SOU 1939: 18, prop. 1941: 192 och BevU 1941: 21) anfördes bl. a. att, då befrielsen för arvsförvärv från lagfartsstämpel grundades på att sådan värdeomsättning beskattades i annan ordning d. v. s. genom arvsskatt, även de nämnda stämpelpfiktiga fången borde vara befriade från stämpel, eftersom även dessa träffades av arvsskatt eller gåvoskatt. Därjämte åberopades att den extra pålaga, som lagfartsstämpeln utgjorde, beräknades efter grunder, som från arvs- och gåvoskatte-synpunkt var mindre rationella, och därigenom inte fyllde samma krav på rättvisa som den egentliga arvs- och gåvoskatten. När en likartad behandling av alla de ifrågavarande fången var påkallad och arvet var det ojäm-förligt viktigaste, ansågs det vara naturligt, att det mest centrala fångets ställning blev bestämmande.

Utredningen

Utredningen framhåller att stämpelfriheten för gåva i tillämpningen för-anlett vissa svårigheter, när det gäller att avgöra om ett förvärv innefattat gåva eller stämpelpfiktigt fång, nämligen köp. Tveksamhet har särskilt uppkommit i fall, när en överlåtelse inneburet att förvärvaren skulle överta ansvaret för inteckningar, utge reverser eller lämna annat vederlag. Samma spörsmål uppstår vid tillämpning av 35 § kommunalskattelagen, enligt vilken till realisationsvinst räknas vinst på avyttring av fast egendom om den förvärvats genom köp, byte eller därmed jämförligt fång men i regel inte om egendomen förvärvats genom gåva.

Efter en redogörelse för rättspraxis konstaterar utredningen att man i fråga om lagfartsstämpel i praxis avvisat möjligheten att behandla fång, vilka betecknats som gåva, delvis som köp och delvis som gåva. I stället har man funnit stämpelplikten böra avgöras efter ett bedömande, med hänsyn till samtliga omständigheter, av överlåtelsens huvudsakliga innebörd. Ehu-ru ett dylikt bedömande i lagfartsärenden är förenat med särskilda vanskligheter, anser utredningen enbart detta inte innefatta tillräcklig anled-ning att föreslå återinförande av stämpelpfikt för gåva av fast egendom. Däremot finner utredningen det såväl med hänsyn till de åberopade grun-derna för stämpelbefrielsen år 1941 som i syfte att hindra skentransaktioner

o. dyl. vara befogat med ett stadgande, att vid bedömningen av avgiftsplikten för ett som gåva betecknat fång inte skall tas hänsyn till övervärden på bortgiven egendom. Jämlikt 43 § jämförd med 22 § 1 mom. förordningen om arvsskatt och gåvoskatt skall, med vissa i 22 § 2 mom. angivna modifieringar, skattskyldigheten bestämmas enligt taxeringsvärdet året före det år, då skattskyldigheten inträtt, d. v. s. i regel det år då gåvan ägde rum. När stämpelfriheten huvudsakligen motiveras med att gåvobeskattning sker, finner utredningen det vara följdriktigast, att högre värden över huvud inte beaktas. Till följd av de svårigheter som är förbundna med värdering är vidare ett hänsynstagande till högre värden ägnat att leda till kringgående av skatteplikt. Utredningen föreslår därför, att samma värde som vid gåvobeskattningen skall ligga till grund vid bedömning av frågan om stämpelfri gåva eller stämpelpliktigt fång föreligger.

Utredningen påpekar att även stämpelfriheten för förvärv genom testamente i tillämpningen kan ge anledning till liknande spörsmål som beträffande gåva. Risker för skentransaktioner och annat kringgående av stämpelpikten anser utredningen dock vara ringa, när det är fråga om testamente, och någon regel för bedömningen av sådana fall föreslås därför inte.

Yttrandena

Den föreslagna skatteflyktshindrande bestämmelsen i fråga om gåva av fast egendom har lämnats utan erinran av flertalet berörda remissinstanser. Några i princip tillstyrkande remissinstanser — skatteflyktskommittén, häradshövdingen i Uppsala läns norra domsaga och länsstyrelsen i Jämtlands län — önskar kompletterande bestämmelser. Av de sex remissorgan, som avstyrkt förslaget, förordar två, att stämpelplikt för gåva återinförs.

Skatteflyktskommittén delar utredningsmannens uppfattning att frågan, huruvida ett fång i lagfartshänseende skall hänföras till gåva eller till köp, bör — i överensstämmelse med högsta domstolens hittillsvarande praxis — avgöras med utgångspunkt från en på samtliga omständigheter grundad bedömning av transaktionens huvudsakliga innebörd. Kommittén erinrar i detta sammanhang om att fastigheter regelmässigt säljs och även bortges i in-tecknat skick, vilket innebär att det i realiteten endast är »topp»-värdena av fastigheterna, som är föremål för äganderättsövergång. Gåva av in-tecknad fastighet kan med hänsyn härtill enligt kommitténs mening inte anses vara huvudsakligen köp endast därför att summan av övertagna in-teckningar överstiger 50 procent av fastighetens värde. Kommittén anför vidare.

Stadgandet utsäger att vid denna bedömning någon bevisning inte får föras i syfte att styrka fångets gåvokaraktär under åberopande av att den överlåtna fastighetens verkliga värde överstiger taxeringsvärdet. Däremot är bevisning teoretiskt tänkbar rörande andra faktorer som tyder på att fångat har sådan karaktär, även i t. ex. de fall då den överlåtna egendomen är belastad med in-teckningar till belopp, motsvarande eller t. o. m. överstigande taxeringsvärdet.

Skatteflyktskommittén ansluter sig också till förslaget, att i författningen skall införas en schablonregel om vad som vid bedömningen »gåva eller

köp» skall anses utgöra den överlåtna egendomens värde. Då det i praktiken endast sällan torde förekomma att bevisning rörande fastighetsöverlåtelses onerösa eller benefika natur förs under återopande av andra skäl än fastighetens värde, bör enligt kommitténs uppfattning en sådan schablonregel vara ägnad medföra, att antalet tvister om fångets natur i lagfartshänseende blir än mer begränsat än för närvarande. Med hänsyn till att blott en summarisk prövning är möjlig att göra i lagfartsärenden måste denna konsekvens anses önskvärd. Som schablonvärde kan, anför kommittén, uppenbarligen knappast något annat värde än taxeringsvärdet komma i fråga.

Skatteflyktskommittén uttalar vidare, att enligt utredningens förslag utsluts endast bevisning om att fastighetens verkliga värde överstiger taxeringsvärdet. Även om det motsatta fallet, nämligen bevisning — vanligen från det allmännas representant — om att fastighetens verkliga värde understiger taxeringsvärdet, får antas vara mycket sällsynt, bör dock enligt kommitténs mening för konsekvensens skull även detta fall regleras. Härigenom vinner man en principiellt riktigare uppbyggnad av lagstiftningen.

Enligt *länsstyrelsen i Jämtlands län* är innebörden av förslaget att stämpelpfikt i regel skall föreligga, då inteckningarna eller vederlaget överstiger fastighetens taxeringsvärde, men att vid stämpelns beräkning hänsyn ej skall tas till eventuellt värde (vederlag), som överskjuter taxeringsvärdet. Om den intecknade skulden inte uppgår till taxeringsvärdet, skulle i regel stämpelfri gåva föreligga. För undvikande av tolkningssvårigheter finner länsstyrelsen det önskvärt, att dessa principer kommer till mera konkret uttryck i lagtexten. Länsstyrelsen framhåller vidare att fråga även kan uppkomma om ett som köp betecknat fång, där köpeskillingen väsentligt understiger taxeringsvärdet och gåvoavsikt uppenbarligen föreligger, kan hänföras till stämpelfri gåva. Överlåtelsens reella innebörd och inte dess form bör enligt länsstyrelsens mening i sådana fall vara avgörande vid bedömningen av stämpelpikten. Detta bör även komma till uttryck i lagtexten, anser länsstyrelsen.

Ett speciellt spörsmål, nämligen fråga om vederlag i form av annan fast egendom, anser *häradshövdingen i Uppsala läns norra domsaga* böra lösas i förevarande sammanhang. Förvärvet av den minst värdefulla fastigheten kan enligt häradshövdingens mening inte karakteriseras som gåva, eftersom vederlaget ej har något benefikt drag, och inte heller som köp. Därför återstår möjligheterna att antingen likställa det med byte eller betrakta det som ett specifikt förvärv. I det förra fallet synes regeln, att stämpel skall erläggas efter värdet på den bortgivna egendomen, inte vara tillfredsställande. I det senare fallet skulle fångets vara fritt från lagfartsstämpel.

Tveksamhet huruvida den föreslagna bestämmelsen bör införas uttalar av *hovrätten över Skåne och Blekinge*. Den föreslagna lydelsen finner hovrätten i varje fall så svårbegriplig, att en omarbetning är nödvändig. Härvid bör anges att vid bedömning, om ett förvärv är att anse som köp eller gåva, hänsyn skall tas till alla de omständigheter, varav förvärvets huvudsak-

liga innebörd framgår. Endast som ett undantag från en sådan huvudregel kan man enligt hovrättens mening föreskriva, att vissa omständigheter skall lämnas ur räkningen.

Återinförande av lagfartsstämpel för gåva föreslås av rådhusrätten i Göteborg och särskilde inskrivningsdomaren i Södertörns domsaga.

Rådhusrätten i Göteborg framhåller att slopandet år 1941 av lagfartsstämpeln vid förvärv av fast egendom genom gåva har föranlett svårigheter när det gäller att avgöra, om ett förvärv innefattat gåva eller köp. Rättsfallen finner rådhusrätten klart visa svårigheterna att avgöra, om i det enskilda fallet en skentransaktion skall anses föreligga eller icke. Gåvor av fast egendom förekommer för närvarande i inte ringa omfattning, och detta sammanhänger, anför rådhusrätten, säkerligen med att i flera fall försök föreligger att kringgå stämpelplikten. Att nu gällande bestämmelser ger utrymme för olika bedömningar av frågan, om en skentransaktion skall anses föreligga eller inte, finner rådhusrätten uppenbart. Enligt rådhusrättens mening är det i hög grad angeläget, att klara och entydiga bestämmelser föreligger i fråga om så relativt vanligt förekommande transaktioner.

Rådhusrätten anser, att det föreslagna stadgandet endast i mycket begränsad omfattning innebär en lösning av nu föreliggande spörsmål. För att komma från nuvarande svårigheter vid bedömandet av dessa fång och samtidigt åstadkomma större likformighet och rättvisa i beskattningen bör enligt rådhusrättens mening övervägas att återinföra skyldigheten att erlægga lagfartsstämpel vid förvärv av fast egendom genom gåva. Om lagfartsstämpel återinförs för gåva, bör man enligt rådhusrättens uppfattning givetvis i största möjliga utsträckning söka undvika dubbelbeskattning, vilket kan ske på olika sätt t. ex. genom att lagfartsstämpeln får avräknas vid erläggandet av gåvoskatten.

Särskilde inskrivningsdomaren i Södertörns domsaga framhåller att ett som köp betecknat fång kan vara att hänföra till gåva liksom ett fång, som inte erhållit någon beteckning alls eller som betecknats endast som överlåtelse. Bestämmelsen bör därför erhålla tillämpning även i andra fall än de som bestämmelsen enligt förslaget omfattar. Inte minst otillfredsställande finner inskrivningsdomaren det förhållandet vara, att fastställandet av lagfartsstämpeln och gåvoskatten ankommer på olika myndigheter, vilka kan ha motsatta uppfattningar om fångets innebörd. Detta kan medföra, att ingen av myndigheterna eller båda tar ut skatt. Den ena myndigheten torde inte vara bunden av den andras avgörande. De svårigheter, som friheten från lagfartsstämpel för gåva medfört vid skattskyldighetens bedömande, anser inskrivningsdomaren motivera, att denna frihet slopas.

Förslaget har vidare avstyrkts av *hovrätten för Västra Sverige*, *hovrätten för Övre Norrland*, *rådhusrätten i Malmö* och *Föreningen Sveriges häradsövdingar*.

Hovrätten för Västra Sverige förklarar, att man vid tillämpningen av 37 § 1 mom. arvsskatteförordningen regelmässigt tar hänsyn till eventuella övervärden på egendomen. Såväl med den föreslagna regeln som med nuvarande

ordning kan man således komma till skilda resultat vid bedömandet av en och samma överlåtelses natur, vilket får anses otillfredsställande. Även det fall, att gåva betecknats som köp och vederlaget är betydligt lägre än taxeringsvärdet, finner hovrätten vara svårt att rätta med från värderingssynpunkt. Då frågan om förvärvets rubricering dessutom har betydelse för inkomstskattens beräkning, finner hovrätten det högeligen angeläget att bestämmelserna erhåller sådan utformning, att bedömandet av förvärvets karaktär blir likartat enligt skatteförfattningarna och leder till att skatt av det ena eller det andra slaget utgår på förvärvet antingen i dess helhet eller för särskilda delar därav. Om det föreslagna stadgandet likväl anses böra införas, bör principen, att överlåtelsens huvudsakliga innebörd skall vara avgörande för stämpelplikten, inskrivas i författningen som en förmedlande övergång mellan paragrafens båda stycken.

Hovrätten för Övre Norrland anser att, även om det föreslagna stadgandet införs, avgörandet av frågan, om visst fång är att anse som gåva eller köp, alltjämt kommer att bero av rättspraxis. På grund härav och då en avsikt att undandra sig stämpelavgift i likartat fall inte effektivt hindras av den föreslagna bestämmelsen, bör man enligt hovrättens mening avstå från att införa denna och hellre överlämna åt rättstillämpningen att med beaktande av samtliga omständigheter i det enskilda fallet avgöra gränsdragningen mellan köp och gåva.

Till samma slutsats kommer *rådhusrätten i Malmö*, som uttalar att den föreslagna värderingsregeln inte synes ägnad att nämnvärt underlätta inskrivningsdomarnas bedömning av frågan om lagfartsstämpel skall utgå. Fastmera torde det i vissa lägen medföra betydande svårigheter att kombinera ett bedömande av överlåtelsens huvudsakliga innebörd med en bevisregel av innehåll, att hänsyn ej skall tas till värde överskjutande taxeringsvärdet. Rådhusrätten ifrågasätter därför, om inte regeln skulle medföra större nackdelar än fördelar. Rådhusrätten säger sig ha prövat flera olika alternativ för åstadkommande av enkla och klara regler om frihet från lagfartsstämpel vid gåvor, dock utan att finna någon godtagbar lösning.

Även *Föreningen Sveriges häradshövdingar* påpekar att förslaget erfordrar bedömanden, som är svåra att göra för en inskrivningsdomare.

Departementschefen

Det får anses allmänt omvittnat, att det föreligger ett behov av bestämmelser till förhindrande av sådana skentransaktioner som består i att köp betecknas som gåva. Vid bedömningen av frågan, huruvida ett som gåva betecknat fång skall anses utgöra köp eller gåva, tar man i praxis hänsyn till samtliga omständigheter, som anger transaktionens huvudsakliga innebörd. Någon uppdelning i en köpdel och en gåvodel förekommer således ej i fråga om lagfartsstämpel. Denna praxis har godtagits även av remissorganen och bör enligt min mening lagfästas som en huvudregel. Som en komplettering av huvudregeln har utredningen föreslagit en bestämmelse om att hänsyn

ej skall tas till det värde varmed det verkliga värdet överskjuter taxeringsvärdet. En sådan bestämmelse synes mig väl ägnad att hindra ett kringgående av skatteplikten för köp. Härigenom slipper inskrivningsdomaren pröva frågan om egendomens verkliga värde. Jag är visserligen medveten om att bedömningen av överlåtelsens huvudsakliga innebörd trots detta kan vara vanskelig och svår för inskrivningsdomaren. Emellertid torde intresset av en skatteflyktshindrande bestämmelse få anses så starkt, att sådana betänkligheter bör vika. Jag tillstyrker därför, att den föreslagna bestämmelsen införs. Såsom skatteflyktskommittén påpekat, bör i konsekvens härmed ej heller vid talan av det allmänna hänsyn tas till att fastighetens verkliga värde understiger taxeringsvärdet. Egendomens värde skall således under alla förhållanden anses vara lika med taxeringsvärdet eller motsvarande värde enligt 8 §. Den föreslagna författningstexten har utformats i enlighet härmed.

Innebörden av departementsförslaget är att skatteplikt i regel kommer att föreligga, då de övertagna inteckningarna eller vederlaget motsvarar eller överstiger taxeringsvärdet, även om det verkliga värdet är betydligt större än taxeringsvärdet. Om de övertagna inteckningarna inte överstiger 50 procent av taxeringsvärdet, torde i regel gåva anses föreligga. Mest svårbedömda blir således de fall, där de övertagna inteckningarna utgör mellan 50 och 100 procent av taxeringsvärdet, och här får helt överlåtas åt praxis att bedöma överlåtelsens huvudsakliga innebörd.

Med hänsyn till att den transaktion, som betecknats gåva, i realiteten kan vara ett byte, bör skatteflyktsregeln inte begränsas till köp utan i princip gälla alla slags skattepliktiga fång.

Några remissorgan har efterlyst bestämmelser även för det fall, att en gåva betecknats som köp. I dylikt fall behövs givetvis ingen skatteflyktsbestämmelse, såvitt avser stämpelskatten. Ej heller kan inskrivningsdomaren rimligtvis få tyngas med en prövning, huruvida varje köp möjligen kan anses utgöra en gåva. Har ett fång betecknats som köp, skall inskrivningsdomaren liksom hittills ta ut den för köp stadgade skatten utan att frånräkna någon uppskattad gåvodel.

4 §.

Denna och följande två paragrafer innehåller bestämmelser om undantag från skatteplikten för förvärv av fast egendom och tomträtt. Nuvarande bestämmelser härom har översiktligt anmärkts vid 3 §.

Utredningen

I syfte att underlätta sammanläggning av makars fastigheter i samband med laga skifte genomfördes år 1939 en ändring i lagen med särskilda bestämmelser om delning av jord å landet inom vissa delar av Kopparbergs län. Ändringen innebar i huvudsak, att sammanläggning av makars fastigheter — utan hinder av föreskriften i lagen om sammanlägg-

ning av fastigheter å landet, att fastigheterna skall vara i samme ägares hand och innehas med samma rätt — fick ske i samband med laga skifte, om makarna genom avtal på visst sätt reglerade äganderätten till den fastighet som bildades genom sammanläggningen. Samtidigt infördes genom förordning den 22 juni 1939 (nr 331) befrielse från lagfartsstämpel för det fall, att ena maken genom avtalet erhållit större andel än förut i makarnas fasta egendom. Ny förordning i samma ämne utfärdades den 4 juni 1943 (nr 307) och den 30 juni 1948 (nr 418).

Med hänsyn till angelägenheten av att undanröja hinder mot sammanläggningar och då överlåtelse av ifrågavarande slag ofta har en övervägande formell karaktär har utredningen funnit skäligt att medge stämpelfrihet för förvärv från make, om överlåtelsen avser att för sammanläggning åstadkomma enhetliga lagfartsförhållanden beträffande makarnas fastigheter. Utredningen har föreslagit en bestämmelse av sådan innebörd. Att förvärv har detta syfte torde, påpekar utredningen, i regel framgå av vad som upplysts vid ansökning om sammanläggning eller vid lantmåteriförrättning och får annars styrkas t. ex. genom intyg av lantmätare eller mättningsman.

Utredningen föreslår även stämpelfrihet för *markbyten*, som sker i syfte att åstadkomma lämpligare fastighetsindelning, och anför.

I framställning till Kungl. Maj:t år 1948 föreslog Norrlandskommittén, att befrielse från lagfartsstämpel skulle beviljas i fall då byte av ägor vore ägnat att åstadkomma en lämpligare fastighetsindelning. Vid remissbehandlingen av förslaget tillstyrktes detta i flertalet yttranden. Frågan upptogs därefter i motioner vid 1951 års riksdag. Bevillningsutskottet (bet. nr 25) fann det mot bakgrunden av strävandena på jordbruksrationaliseringens område framstå som angeläget, att beskattningsreglerna icke försvårade ur arronderings- och rationaliseringssynpunkt önskvärda byten, och erinrade att enligt bestämmelserna angående statligt stöd till jordbrukets yttre och inre rationalisering m. m. statsbidrag kunde utgå till täckande av bl. a. lagfartskostnaden (se KK d. 11 juni 1948, nr 342, ändrad genom KK d. 3 juni 1949, nr 292). I enlighet med utskottets hemställan anhöll riksdagen i skrivelse (nr 108) om utredning och förslag i frågan.

1958 års jordlagsutredning har i delbetänkande d. 26 nov. 1959 uttalat, att ett borttagande snarast möjligt av stämpelavgiften vid avtalsbyten skulle avsevärt underlätta och påskynda den arronderingsförbättrande verksamheten i skogen. Sedermera har frågan ånyo upptagits i motioner till 1960 års riksdag. Sammansatta bevillnings- och jordbruksutskottet (utl. nr 1) uttalade, att nu rådande förhållanden medförde att valet av bytesform vid transaktioner i arronderingssyfte påverkades av en ovidkommande faktor, nämligen stämpelbeläggning, med påföljd att den ur sakligare synpunkter lämpligare bytesformen ofta icke komme till användning. I enlighet med utskottets hemställan anhöll riksdagen i skrivelse (nr 326) att förslag till sådan ändring av SF, att stämpelavgift icke skulle utgå vid byte av fastighet i arronderingssyfte, snarast måtte föreläggas riksdagen.

Utredningen påpekar att, när markbyten sker genom ägoutbyte enligt jorddelningslagen eller fastighetsbildningslagen, stämpel inte utgår. Önskemålen om stämpelfrihet även för jämförliga förvärv genom avtalsbyte finner utredningen förtjänta av beaktande. En föreskrift i ämnet anser ut-

redningen dock ej böra begränsas att gälla enbart jordbruksfastigheter, utan den bör generellt gälla markbyte som sker för att genomföra en lämpligare fastighetsindelning. Enligt den föreslagna bestämmelsen skall stämpelfrihet äga rum vare sig marken utgör självständig fastighet eller del av sådan. Av bestämmelsen framgår, framhåller utredningen, att stämpelfriheten blott gäller till den del mark byts mot mark. I händelse av värdeskillnad skall stämpel enligt eljest tillämpliga grunder utgå beträffande det överskjutande markvärdet.

Särskilda regler beträffande sättet för utredning rörande avsikten med markbytet har utredningen inte ansett behövliga. Som regel torde böra krävas yttrande av lantbruksnämnd eller av överlantmätare eller förrättningslantmätare eller motsvarande myndighet i stad.

Utredningen föreslår vidare en bestämmelse om stämpelfrihet vid s a m b r u k s f ö r e n i n g s f ö r v ä r v genom tillskott, vilken överensstämmer med en bestämmelse som nu är upptagen i 8 § SF under rubriken *Förvärv av fast egendom på grund av tillskott*.

Enligt föreskrifter i 8 § SF är fångeshandling, på grund varav lagfart sökes å järnväg, fri från stämpel. Utredningen har förtydligt detta stadgande genom att ange, att det skall vara fråga om järnväg för allmän trafik eller mark för sådan järnväg.

Utredningens förslag om stämpelfrihet för k o m m u n s f ö r v ä r v, e n s i t t a r f ö r v ä r v och arrendators förköp har återgivits vid 3 §.

Förvärv genom skattelösen upptogs år 1883 som avgiftspliktigt med hänsyn till dess juridiska karaktär av köp. Avgiften utgår med fixt belopp av tio kronor eller, vad angår aktiebolag, som icke driver bankrörelse, tjugo kronor. Då antalet skatteköp numera är mycket ringa, saknar avgiften ekonomisk betydelse för statsverket. Utredningen föreslår, att skatteköp får utgå som avgiftspliktigt fång.

Enligt 51 § i utredningens förslag skall förvärvare av egendom i vissa fall äga återfå erlagd stämpelavgift vid å t e r g å n g av förvärvsavtalet. De skäl, som anförts för sådan återvinningsrätt, anser utredningen kunna gälla även som stöd för att den, till vilken egendomen återgår, skall vara fri från stämpelavgift när han söker lagfart på sitt återförvärv.

Avslutningsvis påpekar utredningen att i rättspraxis avhandlingar, som formellt innefattat stämpelpliktiga fastighetsförvärv, ansetts inte böra stämpelbeläggas, om därigenom någon verklig överflyttning av äganderätt inte kommit till stånd utan transaktionen blott varit medel att ernå r ä t t e l s e beträffande register- eller lagfartsförhållanden. Någon ändring i denna praxis vill utredningen inte föreslå.

Yttrandena

Förslaget om stämpelfrihet vid förvärv för s a m m a n l ä g g n i n g a v m a k a r s f a s t i g h e t e r har allmänt godtagits. Uttryckligt tillstyrkande föreligger sålunda från *bostadsstyrelsen, lantbruksstyrelsen, lantmäteristy-*

relsen, särskilde inskrivningsdomaren i Södertörns domsaga, Sveriges lantmätareförening, Föreningen mellan ombudsmännen hos Sveriges landshypoteksinstitution och Sveriges allmännyttiga bostadsföretag (SABO).

Lantbruksstyrelsen hälsar förslaget med tillfredsställelse, eftersom det kommer att underlätta verksamheten för jordbrukets yttre rationalisering.

Lantmäteristyrelsen påpekar att en önskvärd rationalisering av fastighetsindelningen genom sammanläggning av makars fasta egendom ej sällan försvåras just av det förhållandet, att egendomen inte innehas med samma rätt. För att i sådana fall åstadkomma äganderättsförhållanden, som möjliggör sammanläggning, måste överlåtelser av formell natur ske. De därmed förenade lagfartskostnaderna står ofta — särskilt då fråga är om bebyggd jordbruksfastighet — inte i rimlig proportion till kostnaderna i övrigt för sammanläggningen. På grund härav är det enligt lantmäteristyrelsens mening väl motiverat att medge befrielse från stämpel i sådant fall. Då det dessutom inte kan anses förenligt med stämpelavgiftens karaktär av omsättningsskatt att förvärv av dylik formell art stämpelbeläggs, tillstyrker lantmäteristyrelsen utredningens förslag.

Lantmäteristyrelsen erinrar i detta sammanhang om att styrelsen till chefen för jordbruksdepartementet den 31 december 1960 överlämnat »PM med förslag angående äganderättsutredning och lagfart i vissa fall i Kopparbergs län» samt åberopar följande uttalande om stämpelavgift, då lagfart meddelas i samband med äganderättssanering.

Då lagfart meddelas i samband med äganderättssanering synes principiellt förutsättningarna för lagfartsstämpel icke vara för handen, emedan fråga endast är om lagfarande av föreliggande äganderätter. Häremot kan visserligen anföras att en mängd fång, som åberopats, icke gjorts till föremål för lagfart och sålunda ej stämpelbelagts. Det torde emellertid möta mycket stora svårigheter att skilja de stämpelpliktiga fången från övriga samt att fastställa värden å de objekt, som de stämpelpliktiga fången avser. Betydande svårigheter av sistnämnda art föreligger redan i samband med lagfarter enligt nu gällande regler om lagfart enligt 1932 års lag. Det synes kunna ifrågasättas om ej ur allmän synpunkt sådana fördelar är förenade med att lagfartsförhållandena bli uppordnade i nu ifrågavarande bygder bl. a. med hänsyn till möjligheterna att snabbt upplägga nya fastighetsböcker, att befrielse från stämpelbeläggningar bör stadgas, vilket dessutom är önskvärt med hänsyn till behovet av att lagfart kan meddelas utan formlig ansökan. Härtill kommer att intäkterna genom uttagande av stämpelavgift i nu ifrågavarande fall är obetydliga.

Sveriges lantmätareförening finner det föreslagna undantaget från stämpelplikten vara ägnat att underlätta genomförandet av önskvärda ändringar i fastighetsindelningen.

Föreningen mellan ombudsmännen hos Sveriges landshypoteksinstitution åberopar sitt den 8 maj 1961 avgivna yttrande över lagberedningens förslag till jordabalk m. m. vari föreningen påpekade de svårigheter, som erfarenhetsmässigt ofta föreligger i samband med sammanläggning av äkta makars fastigheter när villkoret att de skall vara i samme ägares hand och innehas med samma rätt inte är uppfyllt. Föreningen framhöll härom bl. a. följande.

Visserligen föreligger den möjligheten, att man i här avsedda fall kan söka ordna förutsättningarna för bruksenhetsens bildande genom överlåtelser mellan makarna i uteslutande syfte att åvägabringa likformighet i äganderättsförhållandena. I praktiken visar sig detta ofta stöta på svårigheter bl. a. med hänsyn till kostnadsfrågan, enär gåvoskatt el. lagfartsstämpel även skall erläggas för sådant fång. — — — Om förslaget på denna punkt skulle oförändrat genomföras, bör man i vart fall för att mildra de ogynnsamma konsekvenserna överväga att nedbringa förut nämnda kostnader t. ex. genom införande av stämpelfrihet för överlåtelser mellan makar i här avsedda sammanhang. Eventuellt kunde stämpelfriheten göras villkorlig genom att man låte densamma bli beroende av att den aktuella sammanläggningen resp. bruksenheten komme till stånd.

Föreningen uttalar nu, att den av utredningen föreslagna stämpelfriheten med all säkerhet kommer att verksamt bidra till undanröjande av berörda hinder. Föreningen får därför livligt tillstyrka, att en bestämmelse som den föreslagna snarast införs.

En utvidgning av stämpelfriheten föreslås av *Sveriges allmännyttiga bostadsföretag (SABO)*. SABO, som anser de båda undantagsbestämmelserna beträffande förvärv från make för sammanläggning och markbyte i syfte att åstadkomma en lämpligare fastighetsindelning vara väl motiverade, framhåller, att enhetlighet och lämplighet vad gäller lagfartsförhållanden och fastighetsindelning enligt stämpelutredningens förslag är giltiga skäl för befrielse från stämpelavgift. Analogt borde dock enligt SABO:s bestämda mening överlåtelse av äganderätt och tomträtt likaledes fritas från stämpelavgift, när överlåtelsen uppenbarligen tillkommit för att möjliggöra en mer enhetlig eller lämplig förvaltning av fastigheterna och dessa redan före överlåtelsen ägs och förvaltas av samme huvudman, såsom fallet är vid överlåtelse dels mellan kommun och allmännyttigt bostadsföretag, dels mellan sådana företag inbördes. Om inte sådana förvaltningsåtgärder skulle jämföras med motsvarande åtgärder vad gäller lagfarts- och fastighetsindelningsförhållanden, skulle man enligt SABO:s mening hamna i den orimliga situationen, att stämpelavgiften skulle hindra ett genomförande av en mera rationell fastighetsförvaltning och därmed konservera otympligheter i förvaltningen.

Frihet från gåvoskatt för makes förvärv föreslås av *särskilde inskrivningsdomaren i Södertörns domsaga*. Enligt inskrivningsdomarens erfarenhet är det inte ovanligt att sådan överlåtelse sker utan vederlag, i vilka fall gåva är den naturliga överlåtelseformen. Samma skäl, som talar för befrielse från lagfartsstämpel vid köp och byte, talar för befrielse från gåvoskatt, om överlåtelsen sker i syfte att för sammanläggning åstadkomma enhetliga lagfartsförhållanden.

Den föreslagna stämpelfriheten vid markbyten för lämpligare fastighetsindelning har uttryckligen tillstyrkts av *kammarkollegiet, lantbruksstyrelsen, lantmäteristyrelsen, hovrätten för Övre Norrland, häradshövdingarna i Folkungabygdens domsaga och Ångermanlands södra domsaga, Föreningen mellan ombudsmännen hos Sveriges landshypoteksinstitution samt Sveriges allmännyttiga bostadsföretag (SABO)*. Flertalet av dessa remiss-

organ önskar därvid justering av bestämmelsen i skattelindrande riktning.

Enligt *lantmäteristyrelsens* mening är den föreslagna utvidgningen av stämpelfriheten befogad. Annan markanvändning än för jordbruk och skogsbruk skulle eljest komma i en icke motiverad sämre ställning. Styrelsen vill härtill foga, att överföring av mark från en fastighet till en annan genom fastighetsbildningsåtgärd (laga skifte, ägoutbyte m. m.) inte är stämpelbelagd. *Föreningen mellan ombudsmännen hos Sveriges landshypoteksinstitution* uttalar, att föreningen finner särskild anledning tillstyrka den föreslagna bestämmelsen.

Enligt *kammarkollegiets* uppfattning torde bestämmelsen avse även fall, då hela fastigheter byts mot varandra, vilket i sakligt hänseende är lämpligt. Vid sådant byte torde emellertid inte ske någon ändring i gällande »fastighetsindelning». En omformulering av bestämmelsen finner kollegiet därför önskvärd.

Även förvärv av andel i fastighet bör omfattas av stämpelfriheten, anser *Sveriges lantmätareförening*, som anför.

Tveksamhet i sistnämnda hänseende kan nämligen föränledas ej blott därav att det nyss berörda motivuttalandet endast avser fastighet och »del av sådan» utan även därav att själva stadgandet angivits avse förvärv av »mark» (detsamma gäller för övrigt i stadgandet i 4 § under 5, en distinktion till vilken motsvarighet saknas i de övriga i 4 § upptagna stadgandena om stämpelfrihet). Dessa sistnämnda stadganden, bland annat den ovan berörda bestämmelsen om stämpelfrihet i samband med sammanläggning av makars egendom, är alldeles tydligt avsedda att vara tillämpliga vid förvärv även av andel av fastighet. För att åstadkomma en lämpligare fastighetsindelning har byte av såväl hela fastigheter som fastighetsdelar (på marken bestämda områden) och fastighetsandelar väsentlig betydelse. Det ovan framförda önskemålet om ett förtydligande av bestämmelsen i 4 § under 2, antingen motivledes eller genom ändring av själva stadgandet, framstår därför såsom angeläget. Oavsett formen för förtydligandet bör det sålunda vid stadgandets tillämpning vara fullt klart, att stämpelfrihet föreligger vid förvärv genom byte i den mån vederlaget utgöres av annan fast egendom (fastighet, område av fastighet, andel av fastighet), därest bytet sker för att åstadkomma en lämpligare fastighetsindelning.

Hovrätten för Övre Norrland finner det tveksamt, om friheten bör gälla även eventuellt mervärde av den egendom som går i den ena riktningen. Uttrycklig föreskrift torde i varje fall böra ges, att vid lagfarten skall företes intyg av lantmätare eller mättningsman om syftet med bytet. Skall stämpel betalas för mervärde, bör intyget enligt hovrättens mening även omfatta frågan om förefintligheten och storleken av sådant mervärde.

Lantbruksstyrelsen uttalar att det visat sig praktiskt, att bytesverksamheten i syfte att åstadkomma förbättrad arrondering till avsevärd del får formen av successiva överlåtelse av bytesmark inom ramen för ett s. k. kompensationsavtal. Särskilt i fråga om överlåtelse, som är beroende av prövning enligt 1925 års bolagsförbudslag, har statsmakterna rekommenderat ett sådant förfarande. Styrelsen påpekar, att bestämmelserna om lättnader i rea-

lisationsvinstbeskattningen och skogsbeskattningen är tillämpliga även vid dylika kompensationsöverlåtelser. Enligt styrelsens mening är det angeläget, att stämpelfriheten vidgas till att ha samma tillämpningsområde som nyssnämnda skattelättnader. Eljest kan valet av bytesform vid transaktioner i arronderingssyfte alltså komma att påverkas av en ovidkommande faktor med påföljd att den från sakliga synpunkter lämpligare bytesformen inte kommer till användning.

Häradshövdingen i Ängermanlands södra domsaga framhåller att den föreslagna stämpelfriheten synes vara begränsad till överlåtelser, som inte blott reellt utan även formellt har karaktären av byte. Han ifrågasätter om inte stämpelfrihet bör gälla även då byte sker genom upprättande av särskilda köpeavtal, i allt fall om endera kontrahenten är lantbruksnämnd.

Häradshövdingen i Folkungabygdens domsaga anser att inskrivningsdomaren bör få möjlighet att över huvud taget besluta om skattefrihet i lagfartsärenden, som syftar till att åstadkomma lämpligare fastighetsindelning, och anför härom.

En sådan regel kunde ju, om så anses nödvändigt, kompletteras med en bestämmelse om någon slags överprövning av domarens beslut; i varje fall bör ett motiverat beslut i ärendet tillställas advokatfiskalsämbetet vid respektive hovrätt för omgående prövning. Ännu existerar nog — åtminstone på landet — gamla sura inskrivningsärenden, som helt enkelt någon gång måste slutbehandlas på det ena eller andra sättet; huvudsaken måste vara att ärendet — med beaktande av rättssäkerheten — behandlas på ett sätt, som synes allmänheten rättvist och billigt.

Den föreslagna bestämmelsen om stämpelfrihet för s a m b r u k s f ö r e n i n g s f ö r v ä r v genom tillskott har inte föranlett någon erinran.

Utformningen av bestämmelsen om stämpelfrihet beträffande j ä r n v ä g har uttryckligen tillstyrkts av *Svenska järnvägsföreningen*.

Beträffande remissyttrandena i fråga om fusion, k o m m u n s f ö r v ä r v, e n s i t t a r f ö r v ä r v och a r r e n d a t o r s f ö r k ö p får jag hänvisa till vad jag redovisat vid 3 §.

I fråga om s k a t t e l ö s e n föreslår *kammarkollegiet*, att uttrycket »skattelösen av kronojord» enligt numera bruklig terminologi ersätts med »förvärv av kronojord genom skatteköp eller eljest på grund av skattebrev».

Vad slutligen angår å t e r g å n g av stämpelpliktigt fång har förslaget lämnats utan erinran.

I anslutning till utredningens uttalande, att lagfartsstämpel inte bör tas ut om någon verklig överflyttning av äganderätt ej kommit till stånd utan transaktionen blott varit ett medel att ernå r ä t t e l s e beträffande register- eller lagfartsförhållanden, uttalar *häradshövdingen i Västerbottens västra domsaga* att den nya lagstiftningen inte heller bör anses ändra hittillsvarande praxis i fråga om stämpelfrihet för de formella fång, då före en delning av en fastighet den ene delägaren överlåter sin andel på den andre och denne andre i sin tur överlåter bestämt område på den förre. Dessa överlåtelser har enligt häradshövdingen blott till syfte att, till minskad kostnad

för både sakägarna och statsverket, möjliggöra, att fastigheten delas genom avstyckning i stället för genom laga skille.

Ytterligare fall av stämpelbefrielse ifrågasätts av *Stockholms rådhusrätt*. Ett sådant fall är upplåtelse av tomträtt i nybildad fastighet, vars mark helt eller till övervägande del tidigare ingått i fastighet som varit till tomträttshavaren upplåten med tomträtt. Som skäl härför anför rådhusrätten.

Stämpelfriheten skulle här ha till syfte att underlätta anpassningen av tomträttsförhållandena efter fastighetsindelningen då ny fastighetsbildning övergått den mark, vari tomträtt upplåtits. I detta avseende finnes, såsom framgår av 4 kap. 21 § nyttjanderättslagen, möjligheten att sluta avtal om utvidgning eller inskränkning av det område tomträtten avser.

Om sålunda den fastighet vari tomträtt upplåtits sammanlagts med annan fastighet eller fastighetsdel, kan avtal slutas mellan fastighetsägaren och tomträttshavaren med verkan att, efter inskrivning av avtalet, tomträtten avser hela den nybildade fastigheten. Har däremot avstyckning skett från den med tomträtt upplåtna fastigheten, får motsvarande avtal efter inskrivning till följd att den avstyckade marken ej längre omfattas av tomträttsupplåtelsen. Avtal av nu angivna innehåll föranleda icke och komma ej heller enligt utredningens förslag att föranleda uttagande av ny stämpelavgift, enär de allenast innebära ändring av bestående tomträtt, icke upplåtelse av ny sådan.

För det fall att en avstyckning i realiteten innebär att en fastighet delas så att två eller flera nya fastigheter bildas (eventuellt med tillskott av annan mark) kan den bestående tomträtten allenast överföras till en av de nybildade fastigheterna. Detta med hänsyn till det i 4 kap. 9 § nyttjanderättslagen stadgade förbudet mot uppdelning av tomträtt. Följaktligen måste, om avsikten är att även nybildad fastighet i övrigt skall vara upplåten med tomträtt, ny upplåtelse av sådan rätt ske. Om sådan ny tomträtt upplåtes till den ursprunglige tomträttshavaren, synes uttagande av ny avgift ofta vara obilligt och dessutom ägnat att motverka tomträttshavarens benägenhet att medverka till tomträttsförhållandenas anpassning efter fastighetsindelningen. Synpunkten vinner i styrka, om utredningens förslag om höjning av stämpelavgiften vid förvärv av tomträtt genom upplåtelse genomföres. I en sådan situation som nyss beskrivits kan det befinnas lämpligare att icke begagna den möjlighet 4 kap. 21 § nyttjanderättslagen erbjuder utan att i stället låta döda den ursprungliga tomträtten och helt göra de nybildade fastigheterna till föremål för nya tomträttsupplåtelse. Även i detta fall synes nyssnämnda resonemang tillämpligt. Förfarandet medför dessutom inskrivningstekniskt den fördelen, att tomträttsbokens upplägg icke belastas med fortsättningsvis ointressanta anteckningar och att till följd härav bl. a. utskrivandet av grationsbevis underlättas.

Rådhusrätten anser de nu anförda skälen för en stämpelbefrielse i situationer, då en tomträttsupplåtelse sker till tidigare innehavare, kunna åberopas även då den ursprungliga tomträtten innehafts av två eller flera personer gemensamt och dessa vid de nya upplåtelseerna erhåller var sin tomträtt.

Rådhusrätten föreslår vidare stämpelfrihet i fall då gemensamt ägd fastendom vid ny fastighetsbildning ger upphov till två eller flera nya fastigheter och ägarna önskar uppdelna de nybildade fastigheterna sig emellan. I

sådant fall blir ett utbyte av andelar nödvändigt, anför rådhusrätten. I den mån andelarna är likvärdiga, kan sägas, att ingen av parterna gör något förvärv i egentlig mening. Vad som sker är, menar rådhusrätten, principiellt endast, att de får sina andelar av den ursprungliga fastigheten utlagda på marken. De ursprungliga förvärven har regelmässigt en gång stämpelbelagts eller beskattats. Rådhusrätten anser det under dessa omständigheter rimligt att ny stämpel inte påförs.

Departementschefen

1. Enighet råder om att skattefrihet bör införas vid förvärv i syfte att möjliggöra sammanläggning av makars fastigheter, vilket kräver enhetliga lagfartsförhållanden. Även jag ansluter mig till förslaget.

I anledning av vad lantmäteristyrelsen anført om stämpelskatt, då lagfart meddelas i samband med äganderättssanering, vill jag erinra om att förordningen den 26 juni 1933 (nr 379) med särskilda bestämmelser om stämpelavgift i samband med ansökan om lagfart inom vissa delar av Kopparbergs län upphävts genom lagen den 6 juni 1962 (nr 270) om äganderättsutredning, lagfart och sammanläggning av fastigheter i vissa fall i Kopparbergs län, vilken lag genom ändring år 1963 (SFS 1963: 122) utsträckts att gälla hela landet. Då eljest gällande stämpelbestämmelser inte innehåller någon grund för uttagande av lagfartsstämpel i samband med äganderättsutredning, föreligger således numera stämpelfrihet i sådant fall. I samband med införandet av stämpelfriheten uttalade chefen för jordbruksdepartementet (prop. 1962: 159), att vid lagfart på grund av äganderättsutredning åtminstone tills vidare inte skulle utgå stämpelavgift men att frågan härom torde få tas upp till förnyad prövning i samband med den allmänna revisionen av stämpelförfattningarna. Då de skäl som nyligen föranlett införandet av stämpelfriheten torde kvarstå oförändrade en längre tid, förordar jag, att stämpelfriheten behålls tills vidare. Såsom framgår av vad jag nyss sagt, fordras för detta inte någon författningsbestämmelse.

Från något håll har föreslagits införande av frihet från gåvoskatt för sådant förvärv från make, som sker för att åstadkomma enhetliga lagfartsförhållanden. Sådan frihet föreligger nu i begränsad omfattning enligt den av utredningen omnämnda förordningen den 30 juni 1948 (nr 418) om särskilt undantag från skyldighet att utgiva lagfartsstämpel och skatt för gåva efter vissa lantmåteriförrättningar inom Kopparbergs län. Enligt min mening föreligger inte något behov av en utvidgad gåvoskattebefrielse, när det sammanläggningshinder som stämpelskatten må utgöra nu undanröjs för den som vill begagna sig av överlåtelseformen köp.

Vidare har vid remissbehandlingen föreslagits skattebefrielse, då överlåtelse sker för att åstadkomma enhetlig eller lämplig förvaltning av fastigheter. En sådan bestämmelse skulle medföra alltför vanskliga bedömanden för inskrivningsdomaren, som inte kan beredas erforderligt underlag för sin prövning genom intyg av offentlig myndighet för styrkande av syftet med

överlåtelsen. Jag kan därför inte tillstyrka införandet av ett sådant stadgande.

2. Efter det att utredningen dagtecknat sitt betänkande har genom beslut vid 1961 års riksdag (se prop. 1961: 143) i 8 § SF stadgats, att stämpelavgift inte skall utgå för markbyten i den mån vederlaget utgörs av annan mark, under förutsättning att bytet utgör led i åtgärder för jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering. Utredningens förslag siktar längre i skattelindrande riktning såväl när det gäller karaktären av marken som i fråga om ändamålet med bytet. Vid remissbehandlingen har någon erinran inte riktats mot den av utredningen föreslagna utvidgningen av skattefriheten. Jag vill därför i princip tillstyrka förslaget.

Tveksamhet har emellertid yppats rörande tolkningen av den föreslagna formuleringen. Sålunda har begreppet mark vållat osäkerhet liksom kravet på att bytet skall syfta till ändring i fastighetsindelningen. Även om bytet av själva marken är det primära från ändamålssynpunkt, bör givetvis den omständigheten, att marken är bebyggd, inte hindra, att bestämmelsen om skattefrihet blir tillämplig. Bestämmelsen skall vidare gälla byten av såväl hela fastigheter som delar av och andelar i fastigheter. Den nuvarande regeln om stämpelfrihet vid markbyten synes vara tillämplig, även om ett byte leder endast till en lämpligare indelning i brukningsenheter, och således för sin tillämpning inte kräva någon ändring i fastighetsindelningen. Någon skärpning av kraven för skattefrihet är inte motiverad i detta hänseende. Med hänsyn till vad jag nu anfört har bestämmelsen omformulerats i departementsförslaget.

Vid remissbehandlingen har fråga väckts, om inte skattefriheten bör gälla även köp. Då en sådan bestämmelse skulle kunna leda till att alla inköp av grannfastigheter för sammanläggning med den egna fastigheten blir skattefria, kan jag inte tillstyrka en dylik utvidgning. Såsom utredningen avsett, bör skattefriheten gälla blott i den mån fånget innebär byte av fast egendom. Följaktligen skall skatteplikt föreligga för det överskjutande värdet av egendomen. Det ligger i sakens natur att den lagfartssökande är skyldig förebringa taxeringsbevis eller annat intyg till utredning om mervärdet, om detta inte framgår av byteshandlingarna. Särskild föreskrift härom erfordras ej med hänsyn till den allmänna bestämmelsen i 33 § andra stycket om skyldighet att tillhandahålla de intyg och andra uppgifter, som är nödvändiga för ett fastställande av stämpelskatt.

Från lantbruksstyrelsens sida har uttalats önskemål, att successiva överlåtelser genom kompensationsavtal skall bli föremål för skattefrihet i samma mån som skattelättnad föreligger i fråga om inkomstskatt. Styrelsen synes här avse förordningen den 8 maj 1959 (nr 129) om uppskov i vissa fall med beskattning av intäkt av skogsbruk. Enligt förordningen må uppskov åtnjutas, om jordbruksfastighet avyttrats i samband med förvärv av sådan egendom av jämförlig art under förutsättning att avtal om förvärvet träffats inom två år efter avyttringen. En dylik tidsfrist för ersättningsanskaffning

av likvärdig fast egendom kan enligt min mening inte införas i fråga om lagfartsstämpel, eftersom det föreligger skyldighet att söka lagfart inom viss kortare tid, på landet inom sex månader och i stad tre månader. För att skattefrihet skall kunna medges måste föreligga ett enda verkligt bytesavtal, genom vilket två eller flera fasta egendomar går i byte mot varandra. En uppdelning av förvärv och överlåtelse i två skilda rättshandlingar kan således inte godtagas, utan de båda transaktionerna måste ske samtidigt.

Några uttryckliga regler om sättet för styrkande av syftet med bytet torde inte fordras. Enighet råder om att det bör krävas yttrande av lantbruksnämnd, överlantmätare, förrättningslantmätare eller motsvarande myndighet i stad.

3 och 5. Utredningens förslag i fråga om s a m b r u k s f ö r e n i n g s f ö r v ä r v genom tillskott och beträffande j ä r n v ä g har lämnats utan erinran vid remissbehandlingen, och jag ansluter mig till förslaget i denna del.

4, 6—8. Beträffande överlåtelse av försäkringsbestånd, k o m m u n s f ö r v ä r v, ensittarförvärv och arrendators förköp hänvisar jag till vad jag anfört vid 3 §.

9. I enlighet med kammarkollegiets förslag har uttrycket s k a t t e l ö s e n ersatts med den modernare termen skatteköp.

10. Överlåtelse av å b o r ä t t har behandlats vid 3 §.

11. Stadgandet saknar motsvarighet i utredningens förslag. Av Stockholms rådhusrätt har ifrågasatts om inte stämpelfrihet borde stadgas vid upplåtelse av tomträtt i nybildad fastighet, vars mark helt eller till övervägande del tidigare ingått i fastighet som varit upplåten till tomträtts-havaren med tomträtt. De av rådhusrätten anförda skälen synes bärande. Då det i sådant fall i huvudsak föreligger identitet i fråga om marken och endast formellt en ny rätt förvärvats, tillstyrker jag, att en bestämmelse om skattefrihet för sådant fall införs.

Utmärkande för övriga fall, som enligt Stockholms rådhusrätt bör befrias från stämpelplikt, är att det rör sig om ett utbyte av ideell andel mot ett område på marken. I sådant fall föreligger inte identitet i fråga om marken — särskilt gäller detta bebyggd mark, då en delägare tillskiftas byggnad med ett mindre markområde under det att övriga delägare som kompensation för byggnaden tillskiftas större markområden. Vidare kan i allmänhet anses att en bättre rätt förvärvats, bl. a. genom att godkännande av åtgärder rörande fastigheten ej behöver sökas hos övriga samägare. På grund härav kan jag inte tillstyrka skattefrihet vid utbyte av ideell andel mot visst markområde.

12. Bakgrunden till denna punkt rörande å t e r g å n g framgår av vad jag ämnar anföra vid 42 §.

Då en transaktion skett endast för att vinna rättelse beträffande register- eller lagfartsförhållanden, bör, såsom utredningen ansett, den i praxis medgivna skattefriheten behållas. Det vid remissbehandlingen anmärkta

fallet, att före en delning av fastighet den ene delägaren överlåter sin andel på den andre, som i sin tur överlåter bestämt område på den förre, är inte ett fall av rättelse utan torde böra betraktas på samma sätt som den nyss berörda situationen, då en ideell andel ersätts med ett område på marken. Skattefrihet bör således inte medges i ett sådant fall i den mån inte skattefrihet föreligger på annan grund, exempelvis enligt punkten 2 i denna paragraf.

5 §.

Första stycket

Gällande ordning

Särskilda föreskrifter rörande lagfartsstämpel vid transport av köp finns meddelade i 8 § SF under rubriken *Köp av fast egendom*. Enligt dessa regler skall — om köpehandling utan tillägg till eller förändring i stadgade villkor överlåtes inom den för lagfart föreskrivna tiden, räknat från första fånget, och inom samma tid företes för lagfart — stämpel utgå endast för sista fånget. Som förutsättning gäller att köpehandlingen i lagfartsärendet åtföljs av skriftlig, av såväl säljare som köpare på heder och samvete avgiven förklaring att icke i någon form lämnats eller skall lämnas annan betalning för köpet än den, som finns upptagen i den för lagfart företedda fångeshandlingen.

Utredningen

Utredningen framhåller, att de nuvarande bestämmelserna varit föremål för tolkning i ett stort antal rättsfall. Åtskilliga frågor, som tidigare ansetts oklara, har därigenom blivit lösta. Numera torde bestämmelserna sällan föranleda andra tillämpningssvårigheter än sådana som är förenade med bedömandet, om köpevillkoren blivit förändrade. Utredningen har inte ansett anledning föreligga att föreslå någon väsentlig ändring. Första stycket av 5 § överensstämmer därför, med vissa modifikationer, i sak med gällande bestämmelser sådana dessa i praxis blivit tillämpade, påpekar utredningen.

Överlåtelse av köp, som jämte fast egendom omfattat lös egendom, anses enligt nuvarande bestämmelser ha skett på oförändrade villkor, fastän köpeskillingen för den lösa egendomen höjts vid överlåtelsen. Med denna innebörd av bestämmelserna kan stämpelfriheten missbrukas. Som förutsättning för befrielsen bör enligt utredningens mening gälla, att hela köpet transporteras på oförändrade villkor. Avfattningen av bestämmelsen har därför jämkats av utredningen.

I vissa avseenden finner utredningen det emellertid vara befogat att medge ändrade villkor, nämligen beträffande dels tiden för tillträde och för betalning dels sättet för betalning, särskilt fördelningen av köpesumman mellan vad som skall betalas kontant och vad som skall betalas genom övertagande av ansvar för in-teckningar. Redan det förhållandet, att viss tid förflyter mellan köpet och transporten, måste regelmässigt medföra jämkningar i denna fördelning. Eftersom det inte kan anses självklart att sådan föränd-

ring är förenlig med bestämmelsen om stämpelfrihet vid transport av köp, finner utredningen det vara påkallat att uttryckligen ange vilka ändringar som är tillåtna. Någon begränsning härvidlag till endast sådana jämkningar, som tidens gång nödvändiggjort, anser utredningen inte böra ske.

Utredningen framhåller att som ytterligare villkor för stämpelbefrielsen för närvarande gäller att överlåtelsen skall ske inom den för lagfart föreskrivna tiden, räknat från första fånet, och att överlåtelsehandlingen skall företas för lagfart inom samma tid. Denna tid är, enligt huvudregeln i 2 § förordningen angående lagfart å fång till fast egendom, på landet sist den inskrivningsdag som infaller näst efter sex månader och i stad inom tre månader från det att fånet skedde. Då det enligt utredningens mening är skäligt att tiden, inom vilken överlåtelse skall ske för att stämpelfrihet skall vinnas, blir densamma i stad som på landet, föreslår utredningen, att villkoren undergår härav betingade ändringar.

Utöver nämnda modifikationer föreslår utredningen en jämkning med hänsyn till införandet av stämpelplikt för tomträtt.

Yttrandena

Utredningens uttalande, att åtskilliga frågor blivit lösta genom rättspraxis och att det därför inte finns anledning föreslå någon väsentlig ändring i nuvarande bestämmelser, anser *rådhusrätten i Stockholm* inte helt tillfredsställande. En kodifiering av den uppfattning, som rättspraxis kommit fram till beträffande exempelvis stämpelbeläggning vid transport av andel i köp, bör enligt rådhusrättens mening övervägas. Med hänsyn till förslaget att i avgiftshänseende jämställa förvärv av tomträtt genom upplåtelse med onerösa förvärv i övrigt ifrågasätter rådhusrätten vidare, om man inte borde till övervägande ta upp frågan om avgiftsbefrielse vid inskrivning av fång till tomträtt, som sker inom sex månader från upplåtelsen, då överlåtelsen ägt rum under omständigheter jämförbara med dem som enligt utredningen i andra fall skall föranleda avgiftsbefrielse. Sådan stämpelbefrielse förordas bestämt av *Hyresgästernas sparkasse- och byggnadsföreningars riksförbund (HSB)*, som finner den föreslagna lydelsen av 5 § ge anledning till tveksamhet i denna fråga.

Drätselkammaren i Gävle anser att 5 § fått en utformning, som kan ge möjlighet till misstolkning i fråga om lagfart i stad, och finner en ändring av 2 § lagfartsförordningen erforderlig.

Departementschefen

Den precisering av villkoren för skattefrihet vid transport av fastighetsköp, som utredningen föreslagit, finner jag ändamålsenlig och ägnad att minska tolkningssvårigheterna. Någon ytterligare kodifiering av rättspraxis på detta område kan inte anses erforderlig. Förslaget syftar inte till någon ändring av vad som nu anses gälla enligt praxis. Av den föreslagna lydelsen

får anses framgå, att hela köpet skall ha transporterats på oförändrade villkor och att således transport av andel i köp inte medför skattefrihet.

Den föreslagna bestämmelsen avser att innefatta även transport av tomt-rättsöverlåtelse. Däremot är det tveksamt, om utredningen avsett att bestämmelsen skall gälla transport av tomträttsupplåtelse. Enligt min mening bör skattebefrielse ske även vid överlåtelse av tomträttsupplåtelse, som äger rum inom viss tid från upplåtelsen, om överlåtelsen ägt rum under de villkor som medför skattebefrielse vid fastighetsköp. Bestämmelserna om skattefrihet vid transport har i enlighet med det anförda utformats så, att de klart omfattar båda de här berörda fallen av transport i fråga om tomträtt.

Tidsfristen för åtnjutande av skattefrihet är för närvarande densamma som för lagfartsansökan, d. v. s. i princip tre månader i magistratsstad och sex månader i landet i övrigt. Utredningen har föreslagit en enhetlig tid om sex månader. I anledning härav vill jag erinra om att enligt jordabalksutredningens år 1963 avgivna betänkande med reviderat förslag till ny jordabalk (SOU 1963: 55) tiden för sökande av lagfart generellt satts till tre månader. Frågan om enhetlig tid för lagfartsansökan bör inte prövas i detta sammanhang utan får lösas i samband med revisionen av jordabalken. Anledning saknas således att i stämpelskattelhänseende avvika från de skilda tidsfrister, som finns stadgade i lagfartsförordningen. Jag föreslår därför som förutsättning för skattefriheten för tidigare fång, att lagfarten på det senaste fångtet skall ha sökts inom den tid som enligt lagfartsförordningen gäller för sökande av lagfart på det första fångtet. Kravet att lagfart skall sökas inom den sålunda angivna tiden gäller givetvis samtliga fång, för den händelse flera transporter äger rum inom den s. k. transporttiden. Motsvarande regler skall i fråga om tomträtt gälla inskrivning av tomträtten och fång till denna.

Andra stycket

Gällande ordning

Då fast egendom förvärvas av bolag, utgår lagfartsstämpeln enligt 8 § SF i regel med två kronor mot annars en krona per 100 kronor av egendomens värde. Som undantag från denna regel stadgas under rubriken *Förvärv av fast egendom på grund av tillskott* vid bildande av bolag eller på grund av tillskott efter bolagets bildande, att stämpeln i sådant fall normalt utgår med en krona. Har den tillskjutna egendomen i avhandlingen om tillskottet åsatts högre värde än som svarar mot det belopp, för vilket den som tillskjuter egendomen själv förvärvat den, eller, om detta belopp inte kan utrönas, egendomens taxeringsvärde eller annorledes uppskattade värde, utgår stämpeln med två kronor per 100 kronor. Förvärv genom tillskott till förening behandlas däremot på samma sätt som förenings förvärv av fast egendom genom byte eller köp, d. v. s. stämpeln utgår med en krona per 100 kronor av egendomens värde.

Utredningen

Utredningen framhåller, att dessa bestämmelser vållat tillämpningssvårigheter, och finner dem av flera skäl mindre tillfredsställande. Genom att bestämmelserna gäller utan någon begränsning av tiden mellan det första förvärvet och tillskottet omfattar de även fall, då förvärvet ligger långt tillbaka i tiden och inte alls företagits med tanke på överlåtelse till bolaget. Frånvaron av tidsbegränsning medför vidare, att undersökningen av kostnaden för tillskjutarens förvärv försvåras i hög grad. Egendomen kan under tiden ha ändrats genom uppdelning, bebyggelse m. m. Även t. ex. nedlagda byggnadskostnader skall räknas till det belopp, för vilket den som tillskjuter egendomen själv förvärvat den. För det fall, att tillskjutaren förvärvat egendomen genom arv eller testamente eller på annat sätt utan vederlag, torde de nuvarande bestämmelserna enligt utredningens uppfattning medföra att den högre stämpelsatsen inte blir tillämplig, vilket värde som än åsatts egendomen vid tillskottet.

Utredningen anser det vara nödvändigt, att bestämmelserna omarbetas. Lämpligast finner utredningen vara, att tillskotten behandlas som specialfall av transportfång. Den regel, som nu gäller för andra sådana fång och som bibehålls i utredningens förslag, innebärande att stämpel skall utgå endast för sista fång, tillgodoser det önskemål, som bevillningsutskottet ville tillmötesgå år 1921, nämligen att vid bolags förvärv genom tillskott med oförändrat värde endast enkel stämpel borde tas ut. Likställigheten med övriga transportfång kan dock enligt utredningens mening inte genomföras utan modifikationer. Utredningen anser visserligen, att samma krav på oförändrade överlåtelsevillkor i princip bör gälla även för tillskotten. Föreskriften härom måste emellertid, fortsätter utredningen, medge den ändring, som betingas av att överlåtelsen utgör tillskott, d. v. s. att vederlaget för överlåtelsen helt eller delvis utgörs av aktie eller andel. Vidare bör föreskriften inte begränsas till fall, då det första förvärvet skett genom köp. Slutligen finner utredningen den transporttid, som föreslås i första stycket, vara för knapp. Med tanke på typfallet, som är förvärv för bolag eller förening under bildande, måste man beakta den tid, som kan gå åt för bolags- eller föreningsbildandet. En tid av två år, räknad från det första förvärvet, föreslår utredningen som lämpligt avvägd.

Yttrandena

Rådhusrätten i Stockholm uttalar att ordalagen i andra stycket enligt utredningens förslag möjligen kan tolkas så, att stämpelbefrielse skall äga rum vid överlåtelse av nyupplåten tomträtt. Frågan är emellertid enligt rådhusrättens mening högst tveksam.

Departementschefen

Den reglering utredningen föreslagit i fråga om stämpelskatten vid tillskott till bolag och förening finner jag ändamålsenlig. Såsom utredningen

framhållit, bör bestämmelsen avse även andra förvärv än köp. Sålunda bör den innefatta upplåtelse av tomträtt. Att detta är avsett framgår enligt min mening klart genom hänvisningen till fång som avses i 3 §. Däribland ingår förvärv genom upplåtelse.

Tredje stycket

Utredningen

Utredningen framhåller att de föreslagna bestämmelserna i första och andra styckena — liksom nuvarande regler om transportfång — kan tillämpas, även om stämpel för det första förvärvet redan erlagts när lagfart eller inskrivning söks på grund av överlåtelsen. För närvarande skall förfaras så, att man tar ut avgift för överlåtelsen och restituerar den stämpel som redan betalats. Utredningen anser detta förfarande opraktiskt och föreslår i stället en avräkning. I detta sammanhang hänvisar utredningen till bestämmelserna i förslagets 44 § om vem som slutligen skall vidkännas avgiften och i 51 § om rätt till återvinning av belopp som inte kan räknas av, t. ex. emedan taxeringsvärden sänkts eller därför att stämpeln på grund av överlåtelsen utgår efter en krona per 100 kronor medan två kronor per 100 kronor tagits ut för det första förvärvet.

Yttrandena

Avräkningsbestämmelsen har tillstyrkts allmänt. *Länsstyrelsen i Värmlands län* framhåller särskilt, att det nuvarande opraktiska systemet med restitution av tidigare erlagd stämpel bortfaller enligt utredningens förslag.

Departementschefen

Enighet råder om att det nuvarande restitutionsförfarandet bör ersättas med en avräkning av den tidigare erlagda skatten mot den skatt, som skall utgå för det senare förvärvet. Detta gäller fall enligt såväl första som andra stycket.

Om avräkning inte kan ske med hela det erlagda beloppet, skall den som betalat detta kunna få ut återstoden genom återvinning enligt 42 § 2 mom. i departementsförslaget. En erinran härom har tagits in i detta stycke.

Fjärde stycket

Gällande ordning

Såsom framgår av redogörelsen vid första stycket, krävs för stämpelfrihet vid transportfång av köp enligt nuvarande regler, att köpehandlingen åtföljs av en skriftlig förklaring, att inte i någon form lämnats eller skall lämnas annan betalning för köpet än den, som finns upptagen i den för lagfart företedda fångeshandlingen. Denna försäkran skall avges av såväl köpare som säljare på heder och samvete.

Utredningen

Utredningen har föreslagit föreskrifter om intyg angående villkor för transport, som i sak överensstämmer med nuvarande regler beträffande vanliga transportfång. Intygets innehåll har dock angetts något utförligare. Vidare har utredningen slopat kravet på att intyget måste företes redan när ansökan om lagfart eller inskrivning görs.

Yttrandena

Hovrätten för Västra Sverige anser det vara lämpligt att särskilt föreskriva, när begäran om stämpelbefrielse jämte intyg senast skall vara inkommen för att vinna beaktande i stämpelärende. Varken besvärs- eller återvinningsreglerna anser hovrätten tillämpliga, om begäran görs efter det att lagfart meddelats för det senaste fångtet.

Länsstyrelsen i Värmlands län föreslår, att kravet på företeende av intyget redan vid ansökan om lagfart skall behållas. Utredningens förslag i denna del skulle enligt länsstyrelsens mening medföra möjlighet till restitution upp till »ett år från det förutsättningarna för återvinning föreligga» enligt 51 § i utredningsförslaget. Det torde inte finnas anledning att anta annat än att intyget skall kunna företes vid ansökningen, menar länsstyrelsen.

Departementschefen

Utredningens förslag innebär, att nuvarande regler om intyg som förutsättning för skattefrihet vid transportköp utsträcks att gälla alla de fall där skattefrihet enligt 5 § begärs. Ett sådant krav på intyg bör självfallet gälla i dessa fall.

Om tidpunkten för företeende av intyget råder delade meningar. Mot utredningens förslag, att intyget skall få lämnas även efter det att lagfartsansökan gjorts, kan riktas den invändningen, att förslaget kräver en särskild återvinningsregel för det fall att intyget företes när beslut i lagfartsärendet redan föreligger. För att skatten skall kunna beräknas rätt från början måste intyget ges in så att det kan beaktas vid skattebeslutet. Anstånd med detta beslut bör därför inte få medges för företeende av intyget, utan krav bör uppställas på att intyget företes senast då ansökan i lagfarts- eller inskrivningsärendet anses gjord, d. v. s. på den inskrivningsdag då ärendet tas upp till prövning. I paragrafen har även intagits en bestämmelse, att begäran om skattebefrielse skall framställas senast vid detta tillfälle.

Intyget bör i författningstexten betecknas som försäkran, eftersom det avges på heder och samvete. Därmed blir skattestrafflagens bestämmelser tillämpliga på handlingen.

6 §.

I denna paragraf återfinns ytterligare en bestämmelse om skattefrihet. Här medges nämligen Kungl. Maj:t rätt att under förutsättning av ömsesidighet medge främmande stat skattefrihet för förvärv av egendom, som är avsedd till beskickning eller konsulat. Bestämmelsen överensstämmer med 6 § i utredningens förslag och med vad som nu gäller enligt 8 § SF under rubriken *Köp av fast egendom*.

7 §.

Gällande ordning

Stämpelavgift utgår enligt 8 § SF under rubriken *Köp av fast egendom* med i regel en krona för varje fulla 100 kronor av egendomens värde. Avgiften är emellertid två kronor för varje fulla 100 kronor, då lagfart söks för bankaktiebolag och egendomen är avsedd för bankens inrymmande liksom då lagfart söks för annat aktiebolag som inte är berättigat att få statslån från egnahemslånefonden eller jordförmedlingsfonden.

Enligt 8 § SF skall stämpelavgiften för fastighetsförvärv erläggas, när förvärvshandlingen företes för lagfart. Om egendomen är belägen inom flera domstolsområden, skall avgiften enligt 13 § SF erläggas vid den domstol, där lagfart eller inskrivning söks först. Enligt 2 § förordningen angående lagfart å fång till fast egendom skall lagfart, såsom tidigare nämnts, sökas senast första inskrivningsdagen efter sex månader från förvärvet, då det gäller egendom på landet, och inom tre månader från fångtet, när det är fråga om egendom i stad. Stad under landsrätt hänförs därvid enligt praxis till landet. Om lagfart inte söks inom den föreskrivna tiden, äger domstolen enligt 3 § lagfartsförordningen på framställning av allmän åklagare eller av den, vars rätt är beroende av att lagfart sker, genom vite tillhålla den försunlige att fullgöra sitt åliggande. Dessa bestämmelser är även tillämpliga beträffande inskrivning av tomträtt och fång till tomträtt.

Utredningen

I fråga om storleken av lagfartsstämpeln för fysiska personer har utredningen inte föreslagit någon ändring i vad som nu gäller.

Beträffande juridiska personer har utredningen däremot föreslagit en utvidgning av tillämpningsområdet för den dubbla stämpelavgiften.

Utredningen framhåller till en början vad som åberopades såsom grund för införandet av den dubbla stämpelavgiften för aktiebolag år 1883. Denna åtgärd motiverades sålunda med att fast egendom till betydande värde samlades hos aktiebolag och att den omsättning av en fastighet, som i allmänhet äger rum då den befinner sig i fysiska personers ägo, inte förekommer på långt när lika ofta, sedan fastigheten kommit att tillhöra ett aktiebolag.

Fortvaron av fastighetsinnehav under lång tid är emellertid, påpekar utredningen, inte kännetecknande enbart för aktiebolag, utan möjlighet därtill finns för juridiska personer i allmänhet. Beträktas regeln enbart från denna synpunkt, bör den därför enligt utredningens mening gälla åtskilliga andra arter av juridiska personer än aktiebolag, exempelvis kommuner och liknande samfälligheter samt föreningar och stiftelser m. fl. Utredningen anför vidare.

Även om man beaktar förhållandena vid tiden för regelns tillkomst synes det dock svårigen kunna förklaras, att regeln begränsades till aktiebolag om icke jämväl andra synpunkter än den nyssnämnda fått inverka. Det måste fastmera antagas att man även velat beakta önskemålet att icke

skärpa beskattningen för samhällsorgan och samhällsnyttiga sammanslutningar m. m. samt att utväljandet av enbart aktiebolag såsom objekt motiverats av att denna företagsform på den tiden var den vanligaste och praktiskt mest viktiga för bedrivande av ekonomisk verksamhet i större omfattning och utan personlig ansvarighet. Som stöd för att även dylika skäl beaktats må anföras, att när 1917 från den högre stämpelsatsen fritogos aktiebolag, som voro berättigade till vissa statslån, till grund härför åberopades bl. a. att bolagen hade ett synnerligen samhällsnyttigt ändamål och att aktieägarna icke fingo tillgodonjuta mer än begränsad vinst.

Utredningen finner det vara uppenbart, att regeln om högre lagfartsstämpel inte gärna kan begränsas till aktiebolag. Utvecklingen har medfört att andra juridiska personer, främst ekonomiska föreningar och i viss mån även stiftelser, i samma utsträckning bör komma i fråga som objekt för den högre skatten. Utredningen anför härom.

Utgår man, såsom synes riktigast med hänsyn till möjligheten av varaktigt fastighetsägande, från att regeln i princip bör få avse alla juridiska personer, gäller frågan vilka som böra undantagas. En gränsdragning efter grunder, likartade med dem som här torde böra beaktas, har skett i fråga om gåvoskatt: befriade från dylik skatt äro enligt 38 § KF om arvsskatt och gåvoskatt *dels* genom hänvisningen till 3 § staten samt stiftelser och sammanslutningar med huvudsakligt ändamål inom områdena försvar, undervisning, barnuppfostran, sjuk- och åldringsvård samt vetenskaplig forskning *dels* kyrka, landsting, kommun och annan menighet ävensom hushållnings-sällskap, stiftelser för främjande av allmännyttiga ändamål och näringslivet, vissa understödsföreningar samt föreningar med uppgift att tillhandahålla allmänna samlingslokaler; befrielse gäller dock endast svenska subjekt. För tillämpningen måste det vara till fördel att en redan föreskriven gränsdragning begagnas. För användande av gåvoskattebestämmelserna talar dessutom, att tillämpningen därav såvitt angår överinstanserna och i viss mån även första instans ankommer å samma myndigheter, de allmänna domstolarna, vilka ha att avgöra nu ifrågavarande stämpelärenden och vilka sedan tillkomsten av gåvoskattebestämmelserna haft ett stort antal spörsmål under bedömande.

Beträffande grannländernas lagstiftning må nämnas, att i Norge förhöjd lagfartsstämpel icke uttages men att i såväl Danmark som Finland i relativt stor utsträckning stadgas dubbel avgift. I Danmark gäller detta beträffande stiftelser och liknande institutioner, aktiebolag och andra associationer med begränsat ansvar samt andra sammanslutningar eller föreningar med växlande kapital eller växlande medlemsantal; efter prövning kan dock befrielse äga rum när överlåtelse sker till institution eller förening med välgörande eller allmännyttigt ändamål, bostadsrättsföreningar och föreningar som ha till ändamål att uppföra bostadsbyggnader åt medlemmarna. I Finland erlagges dubbel stämpel i allmänhet av bolag, föreningar samt utländska sammanslutningar eller anstalter (för övrigt även av utländsk fysisk person) med undantag för bostadsaktiebolag och bostadsföreningar, varvid efter prövning lättnad eller befrielse kan beviljas anstalter m. fl. med allmännyttigt ändamål.

På grund av vad nu anförts förordar utredningen att den förhöjda stämpelavgiften skall gälla alla förvärv, där förvärvaren är juridisk person, utom fall då förvärvaren är befriad från gåvoskatt. Dessutom

föreslår utredningen undantag även för dödsbo. Fastän det förekommer att dödsbo förblir oskiftat ganska lång tid, är dess bestånd dock regelmässigt begränsat till de första arvtagarnas livstid. Utredningen framhåller vidare, att frågan har betydelse endast då dödsbo förvärvar egendom genom skattepliktigt fång.

Såsom tidigare antytts, gäller för närvarande vissa undantag från regeln, att aktiebolag skall betala dubbel stämpelavgift. Undantaget i fråga om bankaktiebolag har enligt utredningen sin grund i att bank enligt banklagstiftningen (54 och 55 §§ lagen om bankrörelse) är skyldig att — utom i vissa angivna fall — åter avyttra fast egendom, som banken förvärvat, så snart detta lämpligen kan ske. Bestämmelserna, som gäller även tomträtt, har sin motsvarighet i lagen om sparbanker (33 §) och lagen om jordbrukskasserörelsen (41 §). Skyldighet att avyttra förvärvad fastighet är emellertid stadgad även i andra författningar, påpekar utredningen, bl. a. i lagen angående förbud i vissa fall för bolag, förening och stiftelse att förvärva fast egendom (8 §), lagen om vissa inskränkningar i rätten att förvärva fast egendom eller gruva eller aktier i vissa bolag (7 §) samt jordförvärvslagen (11 §). I dessa fall kan dock skyldigheten att avyttra den förvärvade egendomen bortfalla genom att förvärvstillstånd meddelas.

Undantagsbestämmelsen i fråga om aktiebolag med rätt till statslån från egnahemslånefonden eller jordförmedlingsfonden kan till följd av ändringar beträffande dessa fonder enligt utredningens uppfattning inte behållas oförändrad. Till stöd för bestämmelserna åberopades, som förut sagts, fondernas samhällsnyttiga syfte. Utredningen finner, att bestämmelsen kunnat motiveras även med att sådana bolag regelmässigt avyttrar förvärvad egendom inom en inte alltför lång tid. Sett från den senare synpunkten anser utredningen det framstå som skäligt, att undantag över huvud stadgas för juridisk person som bedriver jordförmedling o. dyl.

Med hänsyn till skälet för avgiftsförhöjningen och dennas föreslagna utvidgning till ytterligare juridiska personer samt till det antydda behovet av speciella men relativt vittgående undantag förordar utredningen — efter mönster i dansk lagstiftning — en allmän regel om rätt till återvinning av halva den erlagda avgiften, när denna utgått efter två kronor per 100 kronor, om egendomen åter avyttras inom viss tid, förslagsvis tio år räknat från förvärvet. En bestämmelse av denna innebörd har utredningen tagit in i 51 § punkten 4 av förslaget. Med hänsyn till de svårigheter att bestämma återbäringens storlek som skulle kunna uppstå, om blott en del av den förvärvade egendomen avyttras, har utredningen begränsat regeln till fall, då hela den förvärvade egendomen avyttrats inom angiven tid, antingen på en gång eller genom olika överlåtelse.

I detta sammanhang har utredningen berört vissa vid flera tillfällen framförda önskemål att hindra sådan skatteflykt som kan äga rum då fastighet ägs genom bolag eller förening, varvid överlåtelse av fastigheten kan ske genom överlåtelse av aktier eller andelar. I denna fråga erinrar utred-

ningen om följande uttalande av bevillningsutskottet (bet. nr 51) vid 1932 års riksdag.

Under senare år hade ett stort antal bolags- och föreningsbildningar uppstått, vilkas huvudsakliga syfte vore att vinna lindring i stämpelbeskattningen vid överlåtelse av fast egendom. Den till bolaget eller föreningen överlåtna fastigheten hade med andra ord »satts» på aktier eller föreningsandelar. Om en dylik sammanslutning önskade överlåta densamma tillhörig fast egendom, omfattade överlåtelsen visserligen formellt endast aktierna eller andelarna i sammanslutningen men faktiskt själva fastigheten. Härigenom undginge man vid överlåtelse den beskattning av värdeomsättning, som vore avsedd att utgå vid övergång av äganderätt till fastighet från en person till en annan, och den fondstempel som skulle erläggas vid överlåtelse av aktier utgjorde i regel endast en ringa bråkdel av den stämpelavgift som skolat utgå vid direkt överlåtelse av den fasta egendomen. Bevillningsutskottet fann det angeläget att en dylik ojämnhet i beskattningen såvitt möjligt undanröjdes.

Behovet att åstadkomma större jämnhet i beskattningen vid, å ena sidan, direkt köp av fastighet och, å andra sidan, förvärv av aktier eller andelar i bolag eller föreningar som äger fastighet har, såsom utredningen påpekar, ytterligare berörts i bevillningsutskottets betänkanden 1937: 32, 1942: 15, 1944: 31, 1947: 13, 1950: 18 och 1952: 20. Frågan nämns även i utredningens direktiv.

För att hindra skatteflykt har, enligt vad utredningen framhåller, olika åtgärder varit föreslagna, bl. a. en särskild fastighetsskatt för juridiska personer med skattesatsen anpassad efter fastighetsinnehavets varaktighet, förhöjning av fondstämpeln beträffande fastighetsägande bolag m. m.

Frågan har emellertid enligt utredningens mening kommit i förändrat läge under senare år. Inom skattelagstiftningen har framför allt tillkomsten av fondskatten, den ändrade beskattningen genom ersättningsskatt och utskiftningsskatt av enmans- eller familjebolag och motsvarande ekonomiska föreningar samt höjningen av bolagens och föreningarnas inkomstskatt varit av betydelse. Särskilt lär fondskatten, varmed bl. a. åsyftats att åstadkomma likvidation av bolag och föreningar av nämnda slag, haft vittgående verkningar i detta hänseende. Vidare påpekar utredningen, att den nya lagen om ekonomiska föreningar inte tillåter registrering av sådan förening som enbart har fastighetsförvaltning till uppgift. För registrering som ekonomisk förening förutsätts nämligen, att ändamålet skall vara kooperativt.

Utredningen har vid sitt övervägande av skatteflyktsfrågan kommit till den uppfattningen, att det inte nu föreligger skäl till särskilda åtgärder i fråga om aktiebolag eller ekonomiska föreningar. Inte heller beträffande handelsbolag torde finnas behov av någon åtgärd i det nu aktuella hänseendet.

Utredningen framhåller vidare, att lagfart i avsevärd omfattning inte söks inom stadgad tid. Detta finner utredningen otillfredsställande såväl med hänsyn till inskrivningsväsendet som från fiskalisk synpunkt. Eftersom en bätt-

re ordning knappast lär kunna åvägbringas enbart genom skärpning av nuvarande tillsyn och inte heller införande av annan, särskild kontroll synes vara en lämplig utväg, föreslår utredningen i stället för höjning av stämpelavgiften, då inskrivningsskyldigheten eftersatts. Till jämförelse erinrar utredningen om föreskriften i 27 § 3 mom. uppbördsförordningen, enligt vilken ränta på kvarstående skatt under vissa förutsättningar utgår med nio procent för en beräknad tid av ett år. Utredningen framhåller vidare, att en regel om förhöjning av stämpelavgiften vid dröjsmål finns i den finska stämpellagstiftningen.

Utredningen anser förhöjningen böra ske efter viss procentsats räknad på avgiftens grundbelopp och efter dröjsmålets varaktighet. För att beräkningen inte skall bli för besvärlig hör man enligt utredningens mening inte räkna med dagantalet mellan inskrivningsplikts slutdag och dagen för dess fullgörande utan endast med antalet hela kalenderkvartal under dröjsmålstiden. Utredningen föreslår därför, att förhöjningen skall bestämmas till två procent för varje sådant kalenderkvartal. Dessutom föreslår utredningen en maximiförhöjning om 100 procent eller lika med grundavgiften och en föreskrift att uppkommande öretal skall bortfalla.

Utredningen påpekar, att även förhöjningen skall anses som stämpelavgift. Övriga bestämmelser om sådan avgift, utom såvitt avser återvinning, skall därför äga tillämpning på hela det förhöjda avgiftsbeloppet.

Yttrandena

I fråga om storleken av lagfartsstämpeln för fysiska personer har ingen erinran gjorts.

Den föreslagna utvidgningen av området för den dubbla lagfartsstämpeln för juridiska personer har visserligen lämnats utan erinran av flertalet berörda remissorgan men har dock väckt åtskillig kritik. Flera remissorganen förordar begränsningar i ett eller flera hänseenden. Fem av remissorganen föreslår, att den dubbla avgiften skall slopas och att enkel avgift således skall gälla för samtliga rättssubjekt.

Ur de tillstyrkande remissyttrandena må följande anföras.

Näringslivets skattedelegation finner det konsekvent, att den dubbla lagfartsstämpeln skall utgå även vid andra juridiska personers förvärv än aktiebolagens. Delegationen delar också utredningens uppfattning, att det saknas skäl för en höjning av stämpelavgiften utöver den avgift som nu gäller.

Svenska riksbyggen förklarar sig i princip inte motsätta sig utredningens förslag och anför.

Det är givet, att invändningar kan riktas mot att de föreslagna ändringarna rent allmänt tenderar att öka boendekostnaderna och därmed klyftan mellan kostnadsläget i nyproduktionen och de äldre bostadshusen. Det kan också invändas att stämpelavgiften vid förvärv av fast egendom är högre för juridisk person, vilket medför exempelvis, att en bostadsrättsförening får vidkännas en högre kostnad än en enskild fastighetsägare.

Det får dock anses, att fördelarna med de föreslagna åtgärderna uppväger nackdelarna, om man tar hänsyn till de relativt små belopp, varom fråga är samt till de administrativa svårigheter differentieringar skulle innebära, t. ex. fastigheters uppdelning på bostadshus och andra hus eller juridiska personers uppdelning på bostadsrättsföreningar och andra juridiska personer.

Svenska riksbyggen hemställer i detta sammanhang om befrielse från stämpelavgift, då ett bostadsföretag som bostadsstyrelsen erkänt såsom allmännyttigt ändrar sin formella, juridiska status exempelvis från stiftelse till aktiebolag. Det har nämligen i många fall visat sig ändamålsenligt att ombilda allmännyttiga bostadsstiftelser till aktiebolag, men ett hinder har varit att stämpelavgift i sådant fall måste utgå på det samlade fastighetsbeståndets värde. Med tanke på att övergången endast är av formell natur, eftersom kommunen fortfarande är huvudintressent, borde övergången enligt organisationens mening inte belastas med en relativt kännbar stämpelavgift.

Rådhusrätten i Uppsala föreslår att de juridiska personer, som är befriade från dubbel lagfartsstämpel, skall anges direkt i själva stämpelförordningen och att hänvisningen till arvsskatteförordningen således skall utgå.

Häradshövdingen i Hallands södra domsaga, som inte har någon erinran mot utvidgningen av tillämpningsområdet för den dubbla lagfartsstämpeln, avstyrker den föreslagna bestämmelsen om å t e r v i n n i n g i 51 § punkten 4 i utredningsförslaget (jfr 42 § 2 mom. andra stycket i departementsförslaget) och anför.

I denna domsaga med cirka 24 000 fastigheter uppgår antalet lagfartsärenden till nära 2 000 om året, vilket betyder — eftersom i många fall en lagfart avser flera fastigheter — att en och samma fastighet äges av samma subjekt i mindre än 10 år. För fastigheter vilka användas t. ex. såsom sommarstugor är denna omloppstid betydligt kortare. Jämväl måste beaktas att vid avyttring av fastigheten vid tioårsperiodens slut kan risk föreligga att överlåtelsehandlingen feldateras för att bestämmelsen om återbetalning skall bli tillämplig. Då enligt förslaget återbetalning skall ske även vid försäljning av egendomen i etapper, kan speciella svårigheter uppstå vid kontrollen av om hela egendomen överlåtits (t. ex. när ett bolag exploaterat ett område, som innehåller tomtmark, gatumark och allmänna platser). Slutligen kan framhållas att om punkt 4 upphäves kan i ömmande fall stämpelavgift återbetalas med tillämpning av 52 §.

Ur yttrandena från de remissorgan, som önskar begränsningar i den av utredningen föreslagna utvidgningen av tillämpningsområdet för den dubbla lagfartsstämpeln, må anföras följande.

I fråga om stämpelavgiften för kreditinrättningar framhåller *Svenska bankföreningen* att fastigheter, som ett kreditinstitut tvingats överta vid avvecklingen av ett engagemang, så gott som undantagslöst åter blir avyttrade inom kortare tid än tio år. Förslaget kommer därför att få till följd att kreditinstituten tvingas betala dubbel lagfartsstämpel i åtskil-

liga fall, då det redan från början står klart att halva beloppet senare kommer att återvinnas. Detta finner bankföreningen i hög grad opraktiskt. För dylika fall är ett primärt undantagsstadgande uppenbarligen att föredra, och ett sådant bör därför enligt bankföreningens mening införas vid sidan av återvinningsregeln.

Beträffande allmännyttiga bostadsföretag föreslås enkel stämpelavgift av *bostadsstyrelsen, häradshövdingen i Karlskoga domsaga, särskilde inskrivningsdomaren i Södertörns domsaga, stadskollegiet i Stockholm, Svenska landskommunernas förbund, Svenska stadsförbundet, HSB:s riksförbund och Föreningen Sveriges kommunala förvaltningsjurister*. Av dessa remissorgan har fyra uttalat sig för att även bostadsrättsföreningar skall befrias från dubbel stämpelavgift.

Svenska stadsförbundet framhåller att förslaget i princip medför dubbel stämpelavgift i de fall, då de kommunala markförvärven ombesörjs av juridiska personer som bildats för ändamålet. En sådan utvidgning av den dubbla stämpelbeläggningen kan enligt förbundets mening inte anses motiverad från kommunal synpunkt. Nuvarande lånepraxis medger inte rätt för kommun att ta upp stående lån, och därför har kommunerna i allt större utsträckning överlåtit åt bolag och stiftelser att svara för bostadsproduktionen. Dessa kommunala bolag och stiftelser brukar också anskaffa den mark, som behövs för ändamålet. Förbundet påpekar att detta på sina håll medfört en relativ ökning av de kommunala bostadsbolagens och bostadsstiftelsernas markinnehav, medan markinnehavet i direkt kommunal ägo i motsvarande mån minskat. Att under sådana förhållanden göra en skillnad i stämpelhänseende mellan å ena sidan markförvärv, som sker direkt genom kommunen, och å andra sidan förvärv, som ombesörjs av särskilt bildade kommunala bolag och stiftelser, förefaller förbundet föga tilltalande, i synnerhet som den i bolagsform och stiftelseform bedrivna verksamheten ingår som ett led i den kommunala förvaltningen. Enligt förbundets mening bör därför bestämmelsen om enkel stämpelavgift omfatta — förutom kommun — även kommunala bolag, föreningar och stiftelser, vilka förvärvar mark för ändamål som kommunen äger att tillgodose.

Liknande synpunkter anför *Svenska landskommunernas förbund*.

Föreningen Sveriges kommunala förvaltningsjurister anser att enligt gällande rätt endast enkel stämpelavgift skall erläggas av sådant allmännyttigt bostadsbolag, som enligt 4 § i 1957 års egnahemslånekungörelse »arbetar under betryggande kontrollerade former och utan enskilt vinstsyfte». Dit hör, påpekar föreningen, givetvis de flesta kommunägda bostadsföretag, låt vara att praxis synes vackla i fråga om deras stämpelpåskatt i lagfartsärenden. Eftersom gåvoskattebefrielse över huvud taget inte tillkommer aktiebolag, finner föreningen förslaget innebära en väsentlig skärpning för de kommunägda bostadsföretagen i aktiebolagsform. Återvinningsbestämmelsen är enligt föreningens mening som regel utan betydelse för de kommunägda bostadsföretagen, emedan deras uppgift normalt

är att såväl uppföra som förvalta bostadshus vilka förblir i företagens ägo under betydligt mer än tio år. De kommunägda bostadsföretagen i stiftelseform är däremot, som föreningen framhåller, befriade från gåvoskatt. De skulle sålunda också bli befriade från skyldighet att betala dubbel lagfartsstämpel. Föreningen anser rättvisan bjuda, att de kommunala bostadsbolagen får samma ställning.

Liknande synpunkter framförs av *stadskollegiet i Stockholm*. I sitt yttrande till stadskollegiet har *kammarkontoret* funnit dubbel stämpel för kommunala bostadsbolag omotiverad även med hänsyn till dessa företags allmännyttiga beskaffenhet. I fråga om nuvarande praxis har kammarkontoret inhämtat att vissa domsagor i Stockholms närhet tar ut dubbel stämpel, om företaget ej blott uppför utan även sedermera förvaltar hyreshus. Beträffande den föreslagna återvinningstiden framhåller kammarkontoret, att egendomen regelmässigt avyttras inom tio år när det gäller egnahemsrörelse.

Ur yttrandena från de remissorgan som föreslagit att bostadsrättsföreningar skall undantas från skyldighet att betala dubbel avgift, nämligen *bostadsstyrelsen, häradshövdingen i Karlskoga domsaga* och *HSB:s riksförbund*, må anföras följande.

Bostadsstyrelsen föreslår i första hand, att de bostadsproducerande företagen undantas från skyldigheten att erlagga dubbel stämpelavgift. Styrelsen upplyser att av de företag, som ägnar sig åt produktion av bostäder, svarar de s. k. allmännyttiga företagen för ca 30 procent och de kooperativt organiserade företagen (bostadsrättsföreningarna) för en lika stor andel. I varje fall anser bostadsstyrelsen det vara motiverat med en undantagsbestämmelse i fråga om bostadsbyggnadsföretag, vilket bostadsstyrelsen eller länsbostadsnämnd erkänt som allmännyttigt eller kooperativt organiserat och arbetande utan enskilt vinstsyfte under kommunal kontroll.

HSB:s riksförbund finner utredningens förslag om dubbel lagfartsstämpel för juridisk person betänkligt från såväl principiell som praktisk synpunkt. Till en början framhåller förbundet, att redan huvudmotivet — fortvaron av fastighetsinnehav under lång tid — knappast är bärande. Det skulle i och för sig lika väl låta sig sägas, att fortvaron av fastighetsinnehav under lång tid ger anledning till lägre lagfartsstämpel. Även om förbundet ansluter sig till de tankegångar, som varit vägledande för utredningen vid förslaget om återvinningsrätt, anser förbundet, att återvinningsreglerna sammanställda med bestämmelserna om transportköp kommer att föranleda betydande omgång och komplikationer i sin praktiska tillämpning. Ett införande av de föreslagna bestämmelserna skulle sålunda ge till resultat, att fastighetsförvärven inom HSB-rörelsen alltid kommer att ske i form av transportköp och alltid åtföljas av ansökan om återvinning. Omfattningen av den omgång för HSB och landets domstolar, som föranleds av förslaget, framgår av det förhållandet att inom HSB-rörelsen, som svarar för ca 17 procent av landets bostadsproduktion, under elva månader av år 1961 omsatts fast egendom för drygt 26 miljoner kronor.

Förbundet föreslår därför, att bostadsrättsförening skall direkt undantas från skyldighet att betala dubbel lagfartsstämpel. Förbundet framhåller i detta sammanhang, att motsvarigheten i Danmark och Finland till bostadsrättsförening undantagits eller getts möjlighet till befrielse från dubbel stämpel och att i Norge över huvud inte tas ut någon dubbel stämpel. Samma skäl anser förbundet äga tillämpning även på s. k. allmännyttigt bostadsföretag. Med hänsyn till den omgång, som torde bli följden av utredningens förslag, och då skäl för en skärpt beskattning av dessa företag — lika litet som av bostadsrättsförening — inte torde föreligga, föreslår förbundet att allmännyttigt bostadsföretag, definierat enligt bestämmelserna i 2 § tertiärlånekungörelsen, skall direkt undantas från skyldighet att betala dubbel lagfartsstämpel.

Häradshövdingen i Karlskoga domsaga föreslår att frågan löses med en regel av ungefär det innehållet att dubbel avgift skall betalas, om egendomen förvärvas av aktiebolag — dock ej bolag som avses i författningar om statliga lån för bostadsbyggande — eller handelsbolag, föreningar enligt lagen om ekonomiska föreningar eller andra juridiska personer som driver bank-, låne- eller försäkringsrörelse. En sådan regel skulle ha det goda med sig, att den vore lätt att tillämpa utan att fiskaliska intressen sätts åt sidan. Enkel stämpel skulle således utgå för vissa juridiska personer, som har sådan verksamhet att de inte från samhällets synpunkt bör betungas med dubbel stämpel. Till den sistnämnda gruppen bör enligt häradshövdingens mening principiellt föras sammanslutningar, som staten gynnar ekonomiskt eller vilkas verksamhet anses vara ett samhällsintresse. Till gruppen hör alla sammanslutningar med statliga subventioner för bostadsbyggande, såsom bostadsrättsföreningar och erkända allmännyttiga bostadsföretag i förenings-, stiftelse- eller bolagsform, vidare sammanslutningar med ideell verksamhet såsom nykterhetsföreningar, idrottsföreningar, föreningar för samlingslokaler etc., sambruksföreningar och stiftelser. Det föreligger enligt häradshövdingens mening inte heller anledning att utesluta den lilla gruppen på privat väg finansierade bostadsrättsföreningar. Därigenom kommer det största antalet sammanslutningar att höra till den grupp, som inte bör belastas med dubbel stämpel. Om i något fall ett samhällsnyttigt företag skulle falla under bestämmelsen om dubbel stämpel, föreligger möjligheten till restitution, påpekar häradshövdingen, som dock ifrågasätter om inte återvinningstiden bör sättas kortare än förslagets tio år.

En begränsning av dubbel stämpel till aktiebolag, ekonomiska föreningar och ekonomiska stiftelser förordas av särskilde inskrivningsdomaren i Södertörns domsaga. Från en sådan regel borde inga eller endast ett fåtal undantag få göras. Inskrivningsdomaren kritiserar därvid de skäl, som utredningen anfört. Om en förhöjningsregel motiveras med varaktigheten av fastighetsinnehavet, borde förhöjningen kunna drabba såväl fysiska som juridiska personers fång. Detta torde emellertid inte vara praktiskt

genomförbart, och förhöjningsregeln framstår därför enligt inskrivningsdomaren som i viss mån godtycklig. Detsamma finner han vara fallet med en rätt till återvinning inom viss tid, eftersom begreppet varaktighet är så obestämbart. Om förhöjningsregeln anses böra utsträckas till att gälla i princip alla juridiska personer, finner inskrivningsdomaren det emellertid tveksamt, om det föreslagna undantaget för sådana juridiska personer som är befriade från gåvoskatt kan anses täcka alla de fall då lindring i skattskyldigheten bör ifrågakomma. Som exempel på andra juridiska personer, som bör erhålla sådan lindring, nämner inskrivningsdomaren sådana kommunala aktiebolag och stiftelser, som handhar kommunernas fastighetsförvärv, samt vissa bostadsrättsföreningar.

En ytterligare begränsning av den dubbla stämpeln förordas av *länsstyrelsen i Jämtlands län*, som ifrågasätter om inte den dubbla stämpelavgiften bör inskränkas till de mera kommersiellt betonade sammanslutningarna aktiebolag och ekonomiska föreningar. Länsstyrelsen anser nämligen billighetsskäl tala för att ideella föreningar och stiftelser får erlægga enkel lagfartsstämpel, även om de inte kan räknas till den gåvoskattebefriade kategorien.

Ett fullständigt avskaffande av regler om dubbel lagfartsstämpel förordas av *hovrätten över Skåne och Blekinge, rådhusrätten i Malmö, häradshövdingen i Ängermanlands södra domsaga, Skånes handelskammare och Sveriges fastighetsägareförbund*.

Hovrätten över Skåne och Blekinge anser, att den föreslagna regeln om utvidgning av tillämpningsområdet för den dubbla lagfartsstämpeln och om restitution vid återavyttring efter viss tid är onödigt komplicerad. Den dubbla lagfartsstämpeln har enligt hovrätten inte heller med den föreslagna omfattningen någon större betydelse från statsfinansiell synpunkt. Mera rimligt än att utvidga området för den dubbla stämpeln finner hovrätten vara att helt avskaffa regeln om dubbel lagfartsstämpel.

Rådhusrätten i Malmö uttalar att den i och för sig inte skulle ha haft något att erinra mot en utvidgning av kretsen av de juridiska personer, som skall erlægga lagfartsstämpel med dubbelt belopp, om bestämmelserna kunnat göras enkla att tillämpa. För var och en, som sysslade med gåvoskatt, torde emellertid besvärligheterna vid tillämpningen av bestämmelserna om skattefrihet för vissa juridiska personer framstå klart, fortsätter rådhusrätten. Redan en blick på mängden av rättsfall visar, hur svårt det är att bedöma dessa frågor. Även specialregeln om återvinning är enligt rådhusrättens mening utan tvivel ägnad att skapa svårigheter av skilda slag. För att komma från inkonsekvensen i den nuvarande regleringen har utredningen alltså nödgats i hög grad komplicera lagstiftningen. Utredningens förslag i denna del kan därför inte godtas av rådhusrätten. Den mest radikala lösningen av hela problemet anser rådhusrätten vara att helt slopa den dubbla avgiften. Inkomstbortfallet vid en sådan åtgärd torde i viss mån kompenseras av den arbetsbesparing för inskrivningsdomarna, som en enhetlig regel om stämpelbeläggnen skulle innebära.

Häradshövdingen i Angermanlands södra domsaga finner de av utredningen åberopade skälen föga övertygande under nutida förhållanden. Det är ju ofta en tillfällighet, om en juridisk person innehar fastighet under kortare eller längre tid än tio år, och många juridisk person, som innehar fastighet under lång tidrymd, fyller från samhällsekonomisk och andra synpunkter en väl så samhällsnyttig funktion som åtskilliga av de juridiska personer, vilka är befriade från gåvoskatt. Häradshövdingen påpekar att fastighet, som befinner sig i fysisk persons ägo, i allmänhet torde innehåsa av denne under avsevärt längre tid än tio år. Genom familjerättsliga fång kan en sådan fastighet bli »undandragen» omsättningsbeskattning under generationer. Det bör därför enligt häradshövdingens mening övervägas, om tillräckliga skäl föreligger för att bibehålla systemet med dubbel lagfartsstämpel. Om så är förhållandet, har häradshövdingen inte något att erinra mot de föreslagna bestämmelserna.

Skånes handelskammare, som finner det i och för sig berättigat att aktiebolag och ekonomisk förening blir jämställda vid förvärv av fast egendom, vänder sig mot det av utredningen åberopade skälet, att omsättning av en fastighet inte förekommer på långt när lika ofta sedan fastigheten kommit att tillhöra ett aktiebolag. Denna motivering anser handelskammaren numera företrädesvis gälla aktiebolags förvärv av skogsfastigheter, och på grund av nuvarande förvärvslagstiftning förekommer sådana förvärv endast i undantagsfall. Däremot torde med den nuvarande expansionen och rationaliseringen inom näringslivet en relativt stor omsättning ske av aktiebolagens innehav av fastigheter för administration och produktion, menar handelskammaren. Därtill kommer, att aktiebolagsformen under de senaste decennierna och särskilt under de senaste åren i mycket stor utsträckning kommit till användning även för mindre företagsenheter. I den mån den högre stämpelavgiften för aktiebolag grundar sig på aktiebolagens särskilt stora ekonomiska bärkraft, anser handelskammaren därför detta motiv numera till stor del inte vara bärkraftigt. Vad sålunda anförts om aktiebolag kan enligt handelskammarens mening med än större rätt åberopas i fråga om kommanditbolag och handelsbolag. Handelskammaren föreslår därför, att dubbel stämpelavgift inte skall utgå vid juridiska personers förvärv av fastighet. Om förslaget angående den dubbla stämpelavgiften likväl kommer att godtagas, vill handelskammaren dock tillstyrka, att återvinningsbestämmelsen genomförs, eftersom den i någon mån kan medverka till en lindring av stämpelbeskattningen. Handelskammaren anser emellertid att återvinningsregeln torde sakna större praktisk betydelse, eftersom nuvarande regler om realisationsvinst vid försäljning av fastighet leder till att sådana försäljningar sällan inträffar. Vissa förvärv, som typiskt sett är kortvariga, t. ex. bankaktiebolags inrop på exekutiv auktion av fastighet för att skydda fordran, bör emellertid enligt handelskammarens mening helt undantas från dubbel stämpelavgift. Därigenom kan onödiga besvär och kostnader i samband med återbetalningen undvikas.

Sveriges fastighetsägareförbund anser inte heller, att utredningen framfört övertygande skäl för det ändamålsenliga i förslaget. Återvinningsbestämmelsen är enligt förbundets mening ägnad att onödigt komplicera arbetet för den personal, som är sysselsatt med inskrivningsärenden. Det kan även befaras, att åtskilliga ägare av fastigheter på grund av okunnighet försummar att göra sin rätt till återbetalning gällande. Om likställighet förelåg mellan juridiska och fysiska personer i fråga om stämpelavgiften, skulle bestämmelserna om återbetalning bli obehövlige. Om en dubbelning av stämpelavgifterna för aktiebolag ändå anses böra behållas, talar enligt förbundets mening starka skäl för att detta skall gälla även för övriga juridiska personer, såsom utredningen föreslagit.

Vad utredningen anfört i fråga om bestämmelser till förhindrande av skatteflykt vid fastighetsförvärv har föranlett yttrande endast från *häradsövdingen i Folkungabygdens domsaga*. Denne påpekar att utvidgningen av användningsområdet för den dubbla lagfartsstämpeln synes ha för framtiden omöjliggjort vad som förekommit i domsagan, nämligen att ett aktiebolag och en privatperson, som bildat ett handelsbolag, vid fastighetsförvärv behöver betala stämpelavgift endast efter en procent.

Den föreslagna förhöjningen av stämpelavgiften vid försen ansökan om lagfart eller inskrivning har blivit föremål för delade meningar.

Förslaget har i princip uttryckligen tillstyrkts av tio remissorgan, nämligen riksrevisionsverket, bostadsstyrelsen, lantmäteristyrelsen, häradsövdingarna i Uppsala läns norra och Hallands södra domsagor, rådhusrätten i Uppsala, länsstyrelsen i Värmlands län, Föreningen Sveriges häradsövdingar, Föreningen för tjänstemän inom Sveriges stadshypoteks- och bostadskreditorganisationer samt Föreningen mellan ombudsmännen hos Sveriges landshypoteksinstitution.

Avstyrkande yttranden föreligger från tretton remissorgan, nämligen hovrätten över Skåne och Blekinge, hovrätten för Västra Sverige, hovrätten för Övre Norrland, häradsövdingarna i Karlskoga, Folkungabygdens, Umeå och Västerbottens västra domsagor, rådhusrätterna i Malmö och Hälsingborg, länsstyrelsen i Gotlands län, handelskammaren i Gävle, Föreningen Sveriges stadsdomare och Sveriges fastighetsägareförbund.

Ur de tillstyrkande remissyttrandena må anföras följande.

Bostadsstyrelsen finner förslaget väl motiverat och ägnat att garantera iakttagandet av den enligt styrelsens erfarenhet nu ofta försummade skyldigheten att söka lagfart. *Föreningen mellan ombudsmännen hos Sveriges landshypoteksinstitution* framhåller att den tidigare avstyrkt lagberedningens förslag om införande av institutet laga köpevitne, emedan ett främjande av lagfartsplikens fullgörande uppenbarligen kunde nås på andra och enklare vägar. Föreningen anser utredningens förslag vara ett verksamt medel för att lagfartsplikten skall komma att fullgöras på ett tillfredsställande sätt.

Lantmäteristyrelsen vill särskilt understryka, att försummelse av lagfartsplikten som regel för med sig att fång inte kommer till offentlig kännedom, vilket inte sällan innebär avsevärd olägenhet i fastighetsbildningssammanhang. Eftersom utredningens förslag torde vara av visst värde från denna synpunkt, tillstyrker styrelsen förslaget.

Föreningen för tjänstemän inom Sveriges stadshypoteks- och bostadskreditorganisationer förordar utredningens förslag även med tanke på kreditgivares intresse av att genom inskrivningsväsendet kunna erhålla riktiga uppgifter om ägare och innehavare av belånad egendom.

Rådhusrätten i Uppsala önskar ett förtydligande av författningstexten av innebörd, att den procentuella förhöjningen varje gång skall räknas på grundavgiften.

Som ett alternativ ifrågasätter *häradshövdingen i Hallands södra domsaga*, om inte den tvåprocentiga höjningen bör utgöra minst tio kronor per kvarstal och i förekommande fall avrundas uppåt till jämnt tiotal kronor. En sådan jämkning skulle innebära, att stadgandet blir enklare att tillämpa. Begreppet grundavgift bör enligt häradshövdingens mening ersättas med uttrycket »den stämpelavgift som anges i 7 §».

Ett särskilt spörsmål rörande tidsberäkningen beträffande inkompleta lagfartsärenden har påpekats av *häradshövdingen i Uppsala läns norra domsaga*, som utan att taga bestämd ståndpunkt anför.

Som bekant är det numera stadgad praxis att inkompleta lagfartsärenden uppskjutas utan att något formellt beslut fattas och alltså utan att någon inskrivning sker i fastighetsboken. Lagfartsansökan i ett sådant ärende anses ej gjord förrän å den inskrivningsdag då lagfart, efter komplettering av ärendet, beviljas. Enligt det sagda skulle i den tid för vilken förhöjd lagfartsstämpel skall beräknas inräknas även den tid under vilken ärendet kvarligger för komplettering, och detta även i det fall att lagfartsstämpel enligt 42 § erlagts i förskott. Om lagfartsstämpel erlagts i förskott, skulle uppskovet kunna medföra att stämpel slutligen måste debiteras med förhöjt belopp. Som ett alternativ till förslaget i betänkandet kan tänkas en regel av innehåll att den tid för vilken förhöjd lagfartsstämpel skall utgå skall räknas till den dag då lagfartsärendet faktiskt inkommer. För den i betänkandet föreslagna regeln kan sägas tala att lagfartssökanden bör ha att tillse icke blott att ärendet inkommer inom föreskriven tid utan även att det då är i komplett skick. Å andra sidan kan det te sig stötande att straffavgift uttages för tid som förflyter efter det att lagfartsstämpel erlagts.

Tidsberäkningen behandlas även av *länsstyrelsen i Värmlands län*, som ifrågasätter om inte förhöjning bör ske med två procent för varje period om tre månader mellan den månad, varunder ansökningen sist bort ske, och den månad, då den skedde. Länsstyrelsen anför härom.

I princip ansluter sig länsstyrelsen till förslaget att icke räkna med dagantalet. Det föreslagna beräkningssättet leder emellertid till följande, enligt länsstyrelsens mening oriktiga, resultat. För den händelse inskrivningsplikten utgår den sista dagen i ett kalenderkvartal och fullgöres den första dagen i det kalenderkvartal, som börjar 3 månader därefter kommer avgiften att förhöjas vid en försening om 3 månader 1 dag. (Ex. 30/6—1/10.) Om

inskrivningsplikten emellertid utgår den första dagen i ett kalenderkvartal och fullgöres den sista dagen i påföljande kalenderkvartal, utgår icke förhöjd avgift trots försening om närmare 6 månader. (Ex. 1/4—30/9.)

En ytterligare skärpning av den föreslagna straffavgiften förordas av riksrevisionsverket och Föreningen Sveriges häradshövdingar.

Riksrevisionsverket, som funnit den föreslagna förhöjningen utgöra en stigande skala från lägst 2,66 procent, väntar sig inte, att den föreslagna avgiftshöjningen vid dröjsmål upp till ett år och under vissa omständigheter för tid därutöver skall verka för ett bättre fullgörande av lagfarts- eller inskrivningsplikt. Riksrevisionsverket ifrågasätter därför, om inte avgiftshöjningen bör beräknas på sedvanligt sätt för ränteräkning med viss procent för år i likhet med vad som avses skola ske vid dröjsmål beträffande inbetalning av avgift för aktier och lotteri. En förenkling av beräkningssättet anser verket emellertid kunna ske genom att endast räkna med antalet 30-dagarsperioder mellan inskrivningspliktens slutdag och dagen för dess fullgörande.

En med sistnämnda alternativ likartad tidsberäkning föreslås av *Föreningen Sveriges häradshövdingar*, som anför.

Vad beträffar den föreslagna förhöjningen av lagfartsstämpel vid försenade lagfartsansökningar bör den ses i samband med lagberedningens förslag till jordabalk, enligt vilket kontrollen över lagfartsskyldighetens fullgörande skulle intensifieras och ankomma på inskrivningsdomaren. Föreningen har i yttrande häröver framhållit angelägenheten av att denna kontroll anordnas så att den icke blir alltför betungande för inskrivningsdomaren. Ur denna synpunkt har föreningen förordat något slag av ekonomisk påföljd för underlåtet fullgörande av lagfartsskyldigheten. Föreningen hälsar därför det nu föreliggande förslaget med tillfredsställelse men anser, att det för att få den eftersträfvade effekten bör utformas på annat sätt. Enligt utredningsmannens förslag skulle förhöjning inträda först sedan ett helt kalenderkvartal förflutit efter tidpunkten, då lagfart sist bort sökas. Enligt föreningens mening bör påföljden inträda omedelbart och utgå med minst 2 % av stämpelavgiften för varje påbörjad period om tre månader från denna tidpunkt till dess lagfart sökes. Utredningsmannen har icke lämnat någon motivering för sitt förslag i detta avseende, men måhända kan det antagas att han velat undvika, att förhöjningen överstiger en rimlig ränta för den tid, försummelsen varat. Föreningen vill häremot framhålla, att en jämförelse med uppbördsförordningen, vilken i förevarande fall synes motiverad, leder till att det är naturligt att en restantie- eller indrivningsavgift utgår så snart den föreskrivna fristen för skattens inbetalning överskridits.

Flertalet av de remissorgan, som avstyrkt införande av en straffavgift, finner förslaget medföra för stort besvär för inskrivningsdomarna.

Representativt för inställningen hos de avstyrkande myndigheterna är följande yttrande från *hovrätten för Västra Sverige*, som anför.

Även om hittillsvarande bestämmelse icke haft avsedd effekt, synes man icke kunna avvara vitet som tvångsmedel i dessa ärenden. Atskilliga fång av fast egendom grundar sig på arv, testamente eller gåva och är icke stämpelpfiktiga. För dessa har avgiftsförhöjningen ingen betydelse i angivet hänseende. Med hänsyn till rådande kreditrestriktioner och ränteläge liksom till

den fortskridande försämringen av penningvärdet torde den endast mera sällan spela någon avgörande roll. Genom den låga procentsatsen fördubblas avgiften på cirka 12 1/2 år, varefter maximeringsregeln utgör hinder för ytterligare förhöjning. Det föreslagna stadgandet är också ägnat att leda till försök att kringgå detsamma genom olika manipulationer, främst post-datering, ändring av redan gjord datering eller omskrivning av köpeavtal.

För domstolarnas arbete kan föreskriften visa sig medföra olägenheter av skilda slag och förorsaka åtskilligt besvär. Vederbörande inskrivningsdomare måste ständigt hålla sin uppmärksamhet riktad på att föreskrivna tider iakttagits för att undgå ersättningskyldighet till statsverket. Beräkningarna är icke särskilt enkla och kan i vissa fall, såsom vid återbetalning efter besvär av för mycket, ehuru för sent erlagd stämpelavgift inklusive förhöjningen, bli ganska invecklade.

Anses föreskriften ändå böra införas, föreslår hovrätten, att den kompletteras med möjlighet till vitesföreläggande. Vidare bör räntesatsen enligt hovrättens mening höjas till förslagsvis tre procent och maximeringen slopas. Slutligen föreslår hovrätten att förhöjningen beräknas per kalenderkvartal eller del därav, alternativt per helt kvartal eller del därav. Eljest kan vederbörande komma i åtnjutande av en räntefri frist om nästan sex månader.

Ur de avstyrkande yttrandena må i övrigt anföras följande.

Hovrätten över Skåne och Blekinge anser förslaget medföra avsevärd risk för felaktiga beslut. Lagfartsplikten bör enligt hovrättens mening i stället utkrävas genom tillsyn och vitesföreläggande.

En mer effektiv kontroll över att lagfartsplikten iaktas anser *häradshövdingen i Karlskoga domsaga* inrymmas i lagberedningens förslag till ny jordabalk.

Att underlåtenhet att söka lagfart inom stadgad tid kan vara ursäktlig påpekas av *rådhusrätten i Hälsingborg*. *Häradshövdingen i Folkungabygdens domsaga* ifrågasätter, om inte åtskilliga fall av dröjsmål med lagfartsansökan beror på okunnighet.

Rådhusrätten i Malmö framhåller, att anledningarna till underlåtenhet att söka lagfart kan vara flera, och fortsätter.

En anledning kan vara brist på medel till stämpelavgiften. Denna grund till underlåtenheten lär näppeligen kunna undanröjas genom en höjning av avgiften. En annan anledning till en förvärvares underlåtenhet att söka lagfart torde vara tidigare ägares underlåtenhetssynder i enahanda avseende. I ett sådant läge kan en förhöjd avgift för den siste förvärvaren många gånger te sig orättvis. Vidare bör nämnas, att väntetiderna för erhållande av tomtmätning ofta äro långa. En förvärvare av fastighet, som ej kan få lagfart, förrän ny tomtmätning skett, kan därför komma i den situationen, att lagfart icke kan beviljas förrän efter utgången av för lagfarts sökande föreskriven tid, även om förvärvaren gjort vad på honom ankommer för att få tomtmätning verkställd. Vål föreligger i sistnämnda två fall inget hinder för förvärvaren att söka lagfart, men såväl ur myndigheternas som allmänhetens synpunkt torde det vara ett önskemål att såvitt möjligt undvika vilandeförklaring av lagfartsansökningar. Fördelarna av den av utredningen föreslagna anordningen te sig för rådhusrätten högst tvivelaktiga.

Rådhusrätten uttalar vidare att tidsfristen för sökande av lagfart bör göras lika för land och stad samt fastställas till sex månader, om det skulle anses nödvändigt att införa en straffavgift. Vidare föreslår rådhusrätten, att straffavgiften skall vara lika stor i alla lägen, förslagsvis 100 procent av den normala lagfartsstämpeln. Därigenom skulle man enligt rådhusrättens mening i stort sett ta behörig hänsyn till de svårigheter, som nu stundom föreligger att söka lagfart inom föreskriven tid, och få en enkel regel för beräkning av straffavgiften.

Häradshövdingen i Västerbottens västra domsaga, som avstyrker förslaget bl. a. på grund av svårigheten att fastslå dagen för lagfartsskyldighetens inträde, anser en strängare föreskrift inte vara obillig. Utgångspunkten för straffavgiften skulle enligt hans mening kunna vara en månad från lagfartsskyldighetens inträde, så att två procent skulle betalas för varje därefter påbörjad tid av tre kalendermånader.

Häradshövdingen i Umeå domsaga anser den föreslagna höjningen vara för liten för att effektivt stimulera till lagfartsansökningar inom rimlig tid och föreslår som alternativ att stämpeln skall höjas med exempelvis 25 procent, om lagfart eller inskrivning söks kalenderåret näst efter det då lagfart eller inskrivning senast bort sökas, med 50 procent om lagfart eller inskrivning söks kalenderåret därefter etc. Höjningen bör dock inte få överstiga grundavgiften. Köpehandlingarna behöver då fingranskas endast i fråga om årtalet. Vidare blir höjningen kraftig nog för att stimulera till lagfartsansökningar någorlunda inom föreskriven tid.

Föreningen Sveriges stadsdomare vill inte bestrida, att dröjsmål utöver de stadgade tre månaderna förekommer i åtskilliga fall. Det rör sig emellertid då vanligen bara om kortvariga dröjsmål, ej sällan föranledda av att en för lagfart nödvändig mättningsförrättning inte hunnit avslutas. Mera långvariga dröjsmål är enligt föreningens uppfattning sällsynta. De torde oftast föranledas av brist på medel till att betala stämpeln. Den föreslagna regeln om en successivt stigande stämpelavgift anser föreningen i dessa fall bli av ringa betydelse som medel för att framtvinga lagfartspliktens fullgörande. Hårtill kommer att utredningens förslag i denna del — i strid med vad som i övrigt föreslås — enligt föreningens mening kommer att tynga och komplicera handläggningen av ärendena. Detta gäller särskilt kanslipersonalen, som under inskrivningsdagens brådska skall ha uppmärksamheten inriktad på köpehandlingarnas datering och i förekommande fall räkna ut stämpelavgifter efter mycket skiftande procenttal. Föreningen anser, att det åsyftade resultatet bör kunna nås på enklare sätt genom kontroll av att lagfartsplikten fullgörs. I åtskilliga städer torde denna kontroll redan nu vara ordnad på ett tillfredsställande sätt genom samverkan mellan mantalsmyndigheter och inskrivningsdomaren. Skulle det anses nödvändigt med någon regel om höjd stämpel vid dröjsmål, vill föreningen i andra hand förorda, att regeln görs mera schablonmässig än utredningsmannen föreslagit. Eftersom det främst gäller att komma åt de långa dröjsmålen, bör höjningen enligt föreningens åsikt inträda först efter helt kalenderår och

utgå med förslagsvis tio procent per år med den av utredningen föreslagna maximeringen.

Sveriges fastighetsägareförbund har den uppfattningen, att lagfarts- och inskrivningsskyldigheten i städer och andra tätorter i regel fullgörs utan större dröjsmål, medan det däremot kan inträffa att förseningar förekommer på landet. Försummelserna anser förbundet i första hand bero på bristande insikt om gällande bestämmelser. Enbart av denna anledning kan det emellertid enligt förbundet inte vara befogat att tynga inskrivningsväsendet i dess helhet med den föreslagna nyheten om sanktioner, särskilt då rättelse kan åvägbringas genom hänvändelse till vederbörande att fullgöra lagfarts-skyldigheten. Härvid föreligger också möjligheten att tillhålla den försumlige vid vite att fullgöra sitt åliggande.

Principen att stämpelbeloppets storlek skall vara beroende av tiden för fullgörandet av viss åtgärd finner *länsstyrelsen i Gotlands län* främmande för vårt rättsväsende. Syftet att framtvinga skyndsamhet bör i stället tillgodoses genom vitesföreläggande och bötesstraff.

Att den försumlige kan drabbas av både vite och straffavgift finner *handelskammaren i Gävle* knappast rimligt.

Departementschefen

I fråga om storleken av den s. k. lagfartsstämpeln för fysiska personer kan enligt min liksom utredningens och remissinstansernas mening inte ifrågasättas någon ändring. Den nuvarande regeln härom har även i oförändrat skick överförts till den nya förordningen. Stämpelskatten för fysiska personers förvärv av fast egendom och tomträtt skall således utgå med en procent av egendomens värde.

Eftersom det knappast kan anses ekonomiskt lönsamt att ta ut en skatt, som uppgår till endast några kronor, vill jag föreslå, att stämpelskatten i detta fall skall utgå med ett minsta belopp om tio kronor. Liknande minimibelopp ämnar jag föreslå även för in-teckning.

Enligt gällande rätt skall stämpelavgift med dubbelt belopp betalas av en grupp juridiska personer, nämligen aktiebolag. Därvid har undantag gjorts för bankaktiebolag i visst fall och för vissa bostadslåneberättigade företag. Utredningen har ansett, att dubbel lagfartsstämpel i princip bör gälla för alla juridiska personer, men samtidigt föreslagit undantag för gåvoskattebefriade subjekt och för dödsbon. Den nuvarande avgiftslindringen för banker och bostadsföretag skulle enligt utredningens förslag ersättas med en generell rätt till återvinning av hälften av det dubbla avgiftsbeloppet, om egendomen avyttras på nytt inom tio år från förvärvet.

Grunden för den dubbla lagfartsstämpeln — den långsammare fastighetsomsättningen hos juridiska personer — får fortfarande anses bärande. Därtill kommer att en juridisk person ofta har större skattekraft än en fysisk person och att den juridiska personen, främst i aktiebolagsformen, kan ut-

nyttjas för att kringgå skatteplikten. Eftersom dessutom flertalet remissorgan godtagit att dubbel stämpelavgift i princip skall utgå för alla juridiska personer, får jag förorda denna princip som en huvudregel. Från denna fordras dock flera undantag, såsom med skärpa framhållits vid remissbehandlingen.

I första hand har utredningen föreslagit undantag för fall, då förvärvaren är befriad från gåvoskatt. Hit hör förvärv, som görs av — förutom staten som är generellt fri från stämpelskatt — bl. a. kyrka, landsting, annan kommun och menighet, hushållningssällskap, stiftelse och sammanslutning med allmännyttigt ändamål, stiftelse som huvudsakligen främjar näringslivet, understödsföreningar och sammanslutningar med främsta syfte att anordna eller tillhandahålla allmän samlingslokal. Mot förslaget att begränsa skattskyldigheten i dessa fall till enkel stämpel har inte gjorts någon annan invändning under remissbehandlingen än att bestämmelserna i arvsskatteförordningen om skattefrihet för gåva varit besvärliga i tillämpningen. Eftersom överrätterna har att tillämpa gåvoskattebestämmelserna, bör det enligt min mening inte väcka betänkligheter att ålägga även underrätterna samma prövning, som sedan länge verkställs av länsstyrelserna i gåvoskatteärenden. Bland de subjekt, som nu är befriade från gåvoskatt, är det särskilt kommunerna, som är betjänta av en sådan lindring i skatteplikten, men även övriga gåvoskattefria subjekt synes vara av sådan karaktär, att endast enkel lagfartsstämpel är motiverad. Jag föreslår därför att samtliga förvärvare, som är befriade från gåvoskatt, även undantas från skyldigheten att betala dubbel lagfartsstämpel.

Den kraftiga kritik, som riktats mot att avgiftslindringen för vissa bostadsföretag ersätts med en återvinningsrätt, synes i allt väsentligt ha fog för sig.

Det kommunala bostadsbyggandet sker i regel genom särskilt bildade kommunala bolag och stiftelser. Enligt bostadslånekungörelsen den 5 oktober 1962 (nr 537) kan bolag eller stiftelse, som utan enskilt vinstsyfte arbetar under samverkan med och under tillsyn av vederbörande kommun, av länsbostadsnämnd erkännas som allmännyttigt bostadsföretag. Detta förutsätter bl. a. att kommunen utser mer än halva antalet ledamöter i företagens styrelse. Mer än hälften av landets bostadsproduktion ombesörjs nu av allmännyttiga bostadsföretag och av bostadsrättsföreningar. Allmännyttigt bostadsföretag i stiftelseform får anses inrymt i den frihet från gåvoskatt, som nu gäller i fråga om stiftelse för främjande av allmännyttigt ändamål. Ett sådant företag blir således enligt det förslag, som jag nyss förordat, undantaget från dubbel lagfartsstämpel. Det synes vara motiverat att behandla allmännyttiga bostadsföretag i form av bolag eller förening på samma sätt som sådana företag i form av stiftelse, särskilt som det föreligger en tendens att övergå från stiftelseformen till bolagsformen. För att undanta de kommunala bostadsföretagen talar även, att kommunerna själva föreslagits bli fria från dubbel stämpelskatt.

Utredningen har i princip uttalat sig för att juridisk person, som driver jordförmedling eller liknande verksamhet, skall undantas från skyldigheten att betala dubbel lagfartsstämpel. För att undgå omfattande undantagsbestämmelser har utredningen av lagtekniska skäl valt en annan lösning, nämligen återvinning av halva den dubbla stämpelavgiften vid avyttring inom tio år. Återvinningsbestämmelsen kan visserligen sägas vara rättvis, i den mån en återavyttring äger rum inom tioårsperioden och möjligheten till återvinning inte förbises, men den kan inte sägas vara praktisk. Sker återavyttringen inte inom denna tidsfrist, får företaget enligt utredningens förslag vidkännas en dubbelt så stor skatt som enligt nuvarande lagsliftning. Ett sådant resultat kan enligt min mening knappast sägas vara riktigt.

När det är fråga om produktion av hyreshus i kommunal regi, kommer fastigheten i regel att förvaltas av samma företag, som byggt huset, och således inte att bli föremål för avyttring inom de närmaste tio åren. Därigenom kommer företaget aldrig i tillfälle att få återvinning. Från social synpunkt är det emellertid önskvärt, att företaget trots den långa innehavstiden undgår dubbel skatt, och detta sker lämpligast genom att företaget redan från början undantas från skyldigheten att erlägga dubbel stämpelskatt.

Beträffande produktion av egnahem torde det däremot vara regel, att bostadsföretaget åter avyttrar egendomen inom tio år. Att under sådana omständigheter alltid behöva erlägga dubbel skatt och senare tillgripa ett restitutionsförfarande får anses innebära en onödig omgång. Av praktiska skäl bör företaget därför även i sådant fall på förhand uttryckligen befrias från förhöjning av skatten.

På grund av vad jag sålunda anfört och med hänsyn till företagens allmännyttiga beskaffenhet föreslår jag att sådan förvärvare av fastighet, som bostadsstyrelsen eller länsbostadsnämnd erkänt såsom allmännyttigt bostadsföretag, uttryckligen undantas från föreskriften om dubbel stämpelskatt.

Från något håll har uttalats önskemål om fullständig befrielse från lagfartsstämpel i fall, då allmännyttigt bostadsföretag ändrar associationsform. Om en stiftelse ombildas till aktiebolag, skall stämpelskatt enligt såväl gällande rätt som föreliggande förslag betalas av bolaget för de fastigheter, som övertas från stiftelsen. Sedan jag nu föreslagit endast enkel stämpelskatt för allmännyttigt bostadsföretags fastighetsförvärv, torde frågan inte vara av sådan betydelse eller ha så allmänt intresse, att en särbestämmelse om skattefrihet i detta fall är påkallad.

I fråga om bostadsrättsföreningar torde i stort sett föreligga samma förhållanden som nu redovisats i fråga om de allmännyttiga bostadsföretagen. Jag föreslår därför, att även bostadsrättsförening uttryckligen undantas från skyldighet att erlägga dubbel stämpelskatt.

Beträffande bankaktiebolag stadgas nu dubbel stämpelavgift endast för det fall, att egendomen är avsedd för bankens inrymmande. Även på denna punkt innebär utredningens förslag, att den omedelbara skatteindringen skall ersättas med en rätt till senare återvinning. Bankföreningen

föredrar emellertid det nuvarande primära undantagsstadgandet, dock utvidgat till att gälla även andra kreditinrättningar. Eftersom flertalet fastighetsförvärv, som görs av kreditinstitut, torde ske till skyddande av fordran och fastigheten således måste åter avyttras inom kortare tid än tio år, innebär det enligt min mening en onödig omgång att alltid kräva ett återvinningsförfarande. Då skyldigheten att betala dubbel stämpelskatt nu föreslås utvidgad till att avse alla slags kreditinstitut, bör i enlighet härmed den skattelindring, som nu gäller för bankaktiebolag, omfatta även övriga kreditinrättningar, i den mån de är skyldiga att inom viss kortare tid åter avyttra den förvärvade egendomen. Det bör alltså krävas identitet mellan denna och den egendom, som kreditinrättningen är skyldig att åter avyttra. Har egendomen visserligen förvärvats till skyddande av fordran men ämnar kreditinstitutet inrymma eget kontor i fastigheten, skall således liksom hittills utgå dubbel skatt. Saknas bestämmelse om skyldighet att åter avyttra den förvärvade egendomen, får kreditinstitutet i stället begära återvinning, om avyttring sker inom tio år. Jag föreslår således ett uttryckligt stadgande om undantag från dubbel skatt i fall då egendomen förvärvats av kreditinrättning, vilken enligt lag eller enligt reglemente eller bolagsordning som fastställts av Kungl. Maj:t är skyldig att åter avyttra samma egendom.

Ytterligare ett undantag från den dubbla stämpelskatten synes vara motiverat, nämligen i fråga om skattepliktiga fastighets- och tomträttsförvärv som görs av dödsbo. Utredningens förslag härom har inte föranlett någon erinran vid remissbehandlingen, och även jag finner mig kunna biträda förslaget.

Ett undantagsstadgande för s a m b r u k s f ö r e n i n g s förvärv i allmänhet, som ifrågasatts från något håll, kan inte anses erforderligt. Sådan förening är befriad från skatteplikt vid förvärv genom tillskott från medlem i föreningen.

Även med de nu angivna, omfattande undantagen från den dubbla stämpelskatten torde, som förutskickats i det föregående och som också framgår av en del remissyttranden, föreligga behov av en särskild, kompletterande regel om rätt till återvinning av halva det erlagda skattebeloppet. En sådan regel torde inte medföra några nämnvärda svårigheter för myndigheterna, sedan antalet återvinningsfall kraftigt minskat genom den av mig förordade inskränkningen av området för dubbel stämpelskatt. Den av utredningen förordade tidsfristen om tio år synes väl avvägd. Jag vill därför ansluta mig till den föreslagna återvinningsregeln. Bestämmelsen har införts bland övriga återvinningsregler i 42 §. Eftersom det inte kan komma i fråga att betala tillbaka halva den erlagda stämpelskatten, om endast en del av egendomen hunnit avyttras inom tioårstiden, och eftersom det kan bli svårt att fastställa i vilken mån återbäringen skall reduceras, bör regeln gälla endast då hela den förvärvade egendomen avyttrats inom preklusionstiden. Det ligger emellertid i sakens natur att återvinning skall medges, även om avyttringen skett i etapper inom den föreskrivna tiden, såsom fallet ofta är med egnahemsmark.

Fullständig enighet synes numera råda om att några särskilda åtgärder för att hindra skatteflykt i fråga om lagfartsstämpel genom anlåtande av bolags- eller föreningsformen inte längre behövs. Härtill bidrar det förhållandet, att systemet med dubbel stämpelskatt enligt departementsförslaget behållits och fått ett vidgat användningsområde.

Den som förvärvat fastighet är skyldig att söka lagfart på fånget inom viss tid. Den som förvärvar tomträtt genom upplåtelse eller överlåtelse är på motsvarande sätt skyldig att söka inskrivning av sitt fång. Övervakningen av att lagfarts- och inskrivningsplikten fullgörs åligger för närvarande åklagaren. Som jordabalksutredningen påpekat i sitt nyligen avgivna betänkande, är det allmänt bekant, att denna kontroll är mycket ineffektiv. I icke ringa utsträckning försummar sålunda förvärvare att söka lagfart eller inskrivning inom stadgad tid. Att lagfart eller inskrivning ändå söks beror inte på kontrollen utan på andra faktorer, särskilt intresset att kunna belåna fastigheten.

Genom försummelse av lagfarts- och inskrivningsplikten vållas att fastighetsbokföringen inte kommer att äga den aktualitet, som är önskvärd från skilda synpunkter. För att vinna en förbättring av dessa allmänt vitsordade missförhållanden har stämpelutredningen föreslagit förhöjning av stämpelskatten vid dröjsmål med lagfarts- och inskrivningspliktens fullgörande. Senare har emellertid jordabalksutredningen, som haft till uppgift att i vissa hänseenden revidera lagberedningens jordabalksförslag, i samma syfte föreslagit införande av särskilda lagfartsvittnen med uppgift att rapportera ingångna köpeavtal angående fast egendom. Remissbehandlingen av stämpelutredningens förslag har gett vid handen, att vissa praktiska komplikationer är förenade med en tillämpning av de föreslagna bestämmelserna om s. k. straffskatt. I avvaktan på resultatet av den prövning, som jordabalksutredningens förslag kommer att undergå, anser jag mig därför för närvarande inte böra förorda regler om förhöjning av stämpelskatten vid dröjsmål med ansökan om lagfart eller inskrivning.

8 §.

1 mom.

Gällande ordning

Enligt 10 § 1 mom. SF får sådant värde av fast egendom, som skall ligga till grund för beräkningen av stämpelavgift, inte tas upp lägre än närmast föregående års taxeringsvärde. I fråga om köp av fast egendom liksom överlåtelse av kronohemman eller nybygge skall avgiften emellertid beräknas efter den i pengar bestämda köpe- eller löseskillingen, om denna överstiger taxeringsvärdet. Finns inte särskilt taxeringsvärde, skall

som sådant anses det värde, till vilket egendomen uppskattas enligt intyg av trovärdiga män eller efter domarens prövning.

Utredningen

I frågan, till vilken tidpunkt den för stämpelavgiftens beräkning avgörande värderingen av egendomen skall hänföra sig, föreslår utredningen en ändring.

Utredningen framhåller till en början, att stämpelavgiften enligt gällande rätt i princip utgår efter värdet vid den tid då lagfart söks. Denna ståndpunkt, som stöds på historiska skäl, sammanhänger enligt utredningen med att stämpelbeläggningsen sker i samband med ansökan om lagfart. Dessutom kan det förhållandet ha inverkat, att stämpeln stundom betraktats som vederlag för den förmån lagfarandet medför. Samma ståndpunkt i värderingsfrågan intog äldre bestämmelser om beräkning av arvs- och gåvoskatt. Numera utgår däremot dessa skatter med hänsyn till egendomens värde vid tiden för arvfallet respektive gåvan, påpekar utredningen.

Eftersom lagfartsstämpel betraktas som en skatt på omsättningen, måste enligt utredningens uppfattning det principiellt riktiga vara, att avgiften utgår på grundval av egendomens värde vid omsättningstiden och således inte blir beroende av de — merendels värdehöjande — ändringar som kan inträffa efter förvärvet men före lagfartsansökan. I vissa hänseenden har för övrigt grundsatsen om stämpelpliktens inträde genom förvärvet, enligt vad utredningen påpekar, i praxis tvingat till avsteg från den nuvarande värderingsregeln. Om köpare av obebyggd tomt efter förvärvet uppfört byggnad på tomten, har sålunda vid senare lagfartsansökan stämpel tagits endast för markvärdet.

En synpunkt, som enligt utredningen bör beaktas i detta sammanhang, är, att stämpelberäkning på ett efter förvärvet förhöjt egendomsvärde kan vara kompensation för dröjsmål med lagfartsansökan och stämpelbetaling. Det är dock i hög grad beroende på tillfälligheter, om ett sådant dröjsmål medför högre stämpelavgift. Sålunda ändras taxeringsvärdena i allmänhet endast vart femte år. För att framtvinga avgiftsbetalning i rätt tid är enligt utredningens åsikt en generell regel om avgiftshöjning vid dröjsmål mer effektiv. Om man i enlighet med utredningens förslag inför en sådan regel och den leder till att lagfart och inskrivning söks inom stadgad tid, skulle man, menar utredningen, även få en ersättning för den praktiska fördel med nuvarande värderingsprincip, som består i att de senast fastställda taxeringsvärdena i regel blir avgörande för stämpelberäkningen. Av dessa skäl föreslår utredningen, att egendomens värde vid tiden för dess förvärvande skall bli avgörande för stämpelavgiftens storlek.

Det värde, som skall ligga till grund för skattens beräkning, bör enligt utredningens mening i princip liksom hittills vara taxeringsvärdet. Utredningen föreslår i enlighet härmed, att som värde av fast egendom vid tiden för förvärvet skall gälla taxeringsvärdet året före förvärvet.

Utredningen har funnit det i viss mån tveksamt om föreskriften i 10 § 1 mom. SF om hänsynstagande till köpeskillingen bör behållas eller om taxeringsvärdet alltid bör vara avgörande, som fallet är vid annan beskattning. Skäl synes kunna andras både för och emot en sådan föreskrift som den gällande. Som skäl för kan anföras, att köpeskillingen får antas regelmässigt avspegla det aktuella värdet. Detta är ett förhållande, som saknar motsvarighet vid annan beskattning. Vidare är regeln praktisk med hänsyn till att avgiften skall betalas i förskott, varvid taxeringsvärdet ofta inte är känt. Utredningen har stannat för att behålla nuvarande föreskrift. Lydelsen har dock jämkats för att klargöra innebörden av uttrycket »den i penningar bestämda» köpeskillingen. Därvid har utredningen uttryckligen angivit att som vederlag inte skall anses rätt till avkomst eller annan förmån av egendomen, som säljaren förbehållit sig. Med anslutning till rättspraxis har utredningen dessutom föreslagit en uttrycklig föreskrift att samma värderingsgrund, i den mån det är möjligt, även skall tillämpas, när förvärv eljest sker mot vederlag.

Det förfaringssätt, som nu föreskrivs för fall då särskilt taxeringsvärde inte finns för den överlåtna egendomen, får enligt utredningens mening antas vara tillämpligt, även då taxeringsvärdet av annan anledning inte kan läggas till grund för avgiften, t. ex. då egendomen blivit bebyggd efter förvärvet.

Utredningen framhåller, att betydligt mer ingående föreskrifter rörande värderingen meddelats i förordningen om arvsskatt och gåvoskatt. I fråga om värdeförändringar mellan den tidpunkt, som närmast föregående års taxeringsvärde avsett, och den tidpunkt, då skattskyldigheten inträdde, innehåller denna förordning i 22 § 2 mom. särskilda bestämmelser. Dessa gäller fall, då egendomen av vissa angivna orsaker antingen nedgått i värde eller ökat i värde. Vidare regleras det fall, att särskilt taxeringsvärde för egendomen inte finns. Utom då i sistnämnda fall värdet uppenbarligen inte överstiger 10 000 kronor skall enligt bestämmelserna länsstyrelsen i viss ordning fastställa särskilt värde. Dessutom har i 27 § öppnats möjlighet att ta hänsyn till värdeförsämring på grund av allmän förändring i det ekonomiska läget. Detta gäller även tiden efter skattskyldighetens inträde.

Av praktiska skäl anser utredningen det inte böra komma i fråga att utan modifikation införa arvsskatteförordningens regler för lagfartsstämpeln. Beträffande denna avgift torde också skälen för att införa sådana regler vara mindre vägande. Köp är nämligen vanligare än andra fång, och köpeskillingen blir därför ofta avgörande. Vidare är skattesatsen oftast betydligt lägre. Som huvudregel föreslår utredningen därför det nuvarande enkla värderingssättet genom intyg av trovärdiga män eller inskrivningsdomarens prövning. När det gäller att ange tillämpningsområdet för denna värdering, anser utredningen det dock vara lämpligt att följa den närmare reglering, som skett i förordningen om arvsskatt och gåvoskatt. Denna förordnings bestämmelser om värdering genom länsstyrelse bör enligt utred-

ningen få motsvarande tillämpning, om särskilda förhållanden ger anledning till det, d. v. s. framför allt när det är fråga om mera värdefull eller svårvärderad egendom. Bestämmelser av nu angivet innehåll, vilka alltså avser fall av värdeförändring mellan taxeringstiden och förvärvet samt fall då fastighet saknar taxeringsvärde har utredningen upptagit i andra stycket. Någon motsvarighet till bestämmelsen i 27 § arvsskatteförordningen anser utredningen inte böra införas.

Yttrandena

Förslaget om ändrad tidpunkt till grund för värdering av egendomen har uttryckligen berörts av några häradshövdingar och domstolar samt av Näringslivets skattedelegation.

Näringslivets skattedelegation anser förslaget utgöra en förbättring. *Häradshövdingen i Ångermanlands södra domsaga* tillstyrker men påpekar samtidigt, att den föreslagna ändringen kommer att medföra ökat arbete och understundom svårighet att utröna värdet vid tiden för förvärvet. *Häradshövdingen i Umeå domsaga* uttalar, att förslaget naturligtvis är det principiellt riktigaste, men påpekar — utan att rikta någon direkt invändning mot förslaget — att den nya regeln kan inbjuda till manipulationer med antedatering av köpehandlingar.

Förslaget har avstyrkts av hovrätten över Skåne och Blekinge, rådhusrätterna i Malmö och Hälsingborg samt häradshövdingen i Hallands södra domsaga.

Hovrätten över Skåne och Blekinge anser förslaget leda till att bestämmelserna blir betydligt krångligare och svårare att tillämpa. Hovrätten finner det visserligen riktigt, att stämpelbeläggningen inte bör omfatta ett värde som ej ingick i förvärvet t. ex. en värdeökning genom nybyggnad. Detta kan emellertid enligt hovrättens mening undvikas genom att ett sådant, senare tillkommet värde frånräknas, något som tillämpas redan nu. Däremot finner hovrätten inte något skäl för att en lagfartsökande skall undgå den höjning av stämpelavgiften, som beror på penningvärdeförsämring.

Rådhusrätten i Hälsingborg uttalar, att förslaget måhända från principiell utgångspunkt är riktigt men att det i praktiken kan befaras leda till onödigt besvär. Analogien med arvsskatteförordningen anser rådhusrätten dock inte särskilt bärkraftig, eftersom man i fråga om arvs- och gåvoskatt skall ta hänsyn endast till taxeringsvärdet medan man vid köp skall beakta även köpeskillingen. Eftersom köpeskillingen erfarenhetsmässigt mestadels överstiger taxeringsvärdet, torde den ändring utredningen föreslår endast undantagsvis vara av betydelse i sakligt hänseende, menar rådhusrätten. Denna erinrar även om den praxis enligt vilken stämpel tagits endast för markvärdet, när byggnad uppförts på tomt som varit obebyggd vid inköpet. Rådhusrätten förordar, att taxeringsvärdet för året närmast före det år då lagfart söks liksom hittills skall läggas till grund för bedömandet av fast egendoms värde.

Rådhusrätten i Malmö anser den föreslagna ändringen i praktiken vara

av ringa betydelse, eftersom köpeskillingen normalt är högre än taxeringsvärdet. Rådhusrätten finner visserligen, att principiella skäl kan anses tala för att låta egendomens värde vid tiden för förvärvet vara avgörande, men från rent praktiska synpunkter anser rådhusrätten förslaget vara mindre lyckat. Både för den lagfartssökandes anskaffande av taxeringsbevis eller särskilt värderingsintyg och för inskrivningsdomarens granskning anser rådhusrätten den nuvarande ordningen vara att föredra.

Även *häradshövdingen i Hallands södra domsaga* framhåller, att förslaget kan vålla svårigheter för inskrivningsdomaren. Vid fastighetsförsäljningar upprättas ofta såväl köpekontrakt som köpebrev. Om dessa handlingar tillkommit under olika år, kan tiden för förvärvet bli beroende av detaljföreskrifter i köpekontraktet. Vidare uppkommer frågan, huruvida inskrivningsdomaren alltid skall undersöka om köpekontrakt föreligger i fall där endast köpebrev företes i ett lagfartsärende. Den hittills gällande regeln är enligt häradshövdingens mening enkel och lätt att tillämpa. Den är därför att föredra, även om utredningsförslaget är teoretiskt riktigare. Häradshövdingen framhåller likaledes, att mindre nogräknade personer skulle kunna frestas att feldatera en köpehandling för att reducera lagfartsstämpeln.

En klarare bestämmelse om beräkning av stämpel vid byte av fastigheter med olika taxeringsvärden önskas av *Statstjänstemannaförbundet*.

I fråga om bestämmelsen, att intyg skall utfärdas av trovärdiga män, framhåller *rådhusrätten i Stockholm*, att det för värdering av fast egendom alltid fordras ett visst mått av sakkunskap. Denna egenskap hos intygsgivarna bör därför betonas i stadgandet, menar rådhusrätten. Att utfärdare av intyg också skall vara allmänt trovärdiga torde däremot få förutsättas utan särskild föreskrift. Rådhusrätten föreslår sålunda, att uttrycket »trovärdiga män» skall bytas ut mot orden »personer, vilka besitta erforderlig sakkunskap». En formulering av denna innebörd skulle enligt rådhusrättens mening ge inskrivningsdomaren bättre möjlighet att fordra nytt intyg eller begära kompletterande upplysningar om intygsgivares kompetens, utan att inskrivningsdomaren därför kan sägas ifrågasätta intygsgivarens trovärdighet. Samma påpekande gör *Föreningen Sveriges stadsdomare*. *HSB:s riksförbund* föreslår, att uttrycket »trovärdiga män» skall bytas ut mot »sakkunniga» eller annat likvärdigt uttryck.

Förslaget, att värdeförändringar skall beaktas, har avstyrkts av hovrätten för Övre Norrland, rådhusrätterna i Stockholm och Hälsingborg samt *HSB:s riksförbund*.

Hovrätten för Övre Norrland anser det sålunda vara helt överflödigt med en föreskrift, att hänsyn skall tas till högre värde än taxeringsvärdet eller köpeskillingen. Det kan ju inte ligga i lagfartssökandens intresse att förebringa intyg härom, påpekar hovrätten. Inte heller kan inskrivningsdomaren och än mindre stämpelförsäljaren ha någon kännedom om t. ex. nyuppförda byggnader. En föreskrift av förslagets innehåll kan enligt

hovrättens mening få till följd, att inskrivningsdomarna regelmässigt meddelar vitesföreläggande för att få intyg om att nybyggnad etc. inte skett. Den motsvarande föreskrift i 22 § 2 mom. andra stycket arvs-skatteförordningen, som utredningen här enligt hovrätten uppenbarligen följt, torde även den ha visat sig gagnlös, förklarar hovrätten.

Stockholms rådhusrätt finner, att regeln inte är väl anpassad efter den allmänna omsättningen, och anger följande skäl för denna uppfattning.

I övriga hänsednen synes först allmänt böra framhållas att de nya värderingsreglerna hämtats närmast från arvs-skatteförordningen (22 § 2 mom. samt 20 § tredje stycket och 23 § A) och nu insättas i ett sammanhang, där de på ett helt annat sätt få betydelse för den allmänna omsättningen. Det måste då övervägas om de i sitt nya sammanhang äro nödvändiga och ändamålsenliga. Så synes vara fallet i den mån de öppna möjlighet för en förvärvare att visa att en köpeskillning, som icke uppgår till taxeringsvärdet, likväl, till följd av att egendomen undergått värdeminskning, är ett riktigt uttryck för den förvärvade egendomens värde. Gäller det däremot värdeökning synes diskutabelt om fördelarna av bestämmelsen uppväga nackdelarna. Vid bedömande härav är först att märka att redan köpeskillningen är ett uttryck för egendomens värde och att den som regel icke sättes för lågt. De undantag härifrån som sammanfalla med en värdeökning av i paragrafen angivet slag måste antagas bli fåtaliga. Särskild utredning om värdet av fast egendom eller tomträtt är, vare sig den sker genom intygsgivare eller länsstyrelse, ofta tidskrävande och kostsam för den enskilde. För denne är det dessutom av vikt att redan vid ett avtals ingående kunna bedöma stämpelavgiftens storlek.

Rådhusrätten pekar vidare på tillämpningssvårigheterna för inskrivningsdomaren och anför.

Hur denne, om lagfarts- eller inskrivningssökanden icke upplyser att värdeökning inträtt, skall vinna kännedom härom framgår icke av bestämmelsen, som för övrigt i motsats till 22 § 2 mom. andra stycket arvs-skatteförordningen icke ens omtalar vem skyldigheten att föranstalta om utredning åligger. Någon påföljd för avgiftspliktig vid underlåtenhet att uppgiva värdeökning finnes ingenstädes i förslaget upptagen. Inskrivningsdomarens möjligheter att själv uppmärksamma värdeökning äro små och, i den mån de förekomma, beroende av tillfälligheter. Om bestämmelsen icke skall bli i det närmaste obsolet borde en förklaring att värdeökning icke skett avfordras sökanden i snart sagt varje ärende angående lagfart eller inskrivning av fång till tomträtt. Ett sådant förfarande kan dock icke antagas vara avsett och vore också opraktiskt.

Av nu anförda skäl och eftersom regelns införande inte kan antas tillföra statsverket någon inkomst av större betydelse, finner rådhusrätten, att regeln bör utgå.

Rådhusrätten i Hälsingborg framhåller, att en värdehöjning så gott som alltid torde avspegla sig i köpeskillningen och att den nödvändiga utredningen måste stöta på betydande svårigheter. Vem som skall ta initiativet till en sådan utredning finner rådhusrätten oklart.

HSB:s riksförbund slutligen påpekar att förslaget saknar bestämmelser om hur inskrivningsdomaren skall skaffa sig kännedom om en sådan förändring av egendomen, som enligt förslaget skall föranleda tillämpning av

de nya värderingsreglerna. Oavsett på vems tillskyndan värdering skall ske, är särskild utredning om värdet av tomträtt och fast egendom oftast kostnadskrävande och tidskrävande för den enskilde, framhåller förbundet vidare. Med hänsyn härtill och eftersom den föreslagna bestämmelsen knappast kan antas komma att tillföra statsverket inkomst av någon betydelse, bör förslaget om nya värderingsregler enligt förbundets mening inte lagfästas.

Det föreslagna stadgandet om värdering genom länsstyrelse finner *häradshövdingen i Hallands södra domsaga* alltför vagt avfattat. Han förordar mera klarläggande hänvisningar till arvsskatteförordningen. *Hovrätten över Skåne och Blekinge* ifrågasätter det praktiska värdet av det föreslagna stadgandet, eftersom värdering genom länsstyrelse torde kräva en sådan omgång att den knappast kan tillämpas. Enligt hovrättens uppfattning är det tillräckligt att inskrivningsdomaren införskaffar all erforderlig utredning, innan han fastställer värdet.

Departementschefen

Den tidpunkt värderingen av egendomen till grund för skatteberäkningen skall avse är nu i princip tiden för lagfartsansökan. Därvid är närmast föregående års taxeringsvärde det grundläggande värdet, men vid köp skall i stället köpeskillingen vara bestämmande om den överstiger taxeringsvärdet. Enligt utredningens förslag skall stämpelavgiften beräknas på värdet vid tiden för förvärvet av egendomen. Utredningen har därvid behållit regeln om köpeskillingen som grund för värdeberäkningen vid köp. I den mån taxeringsvärdet skall tillämpas, har utredningen förordat det värde, som gällde året närmast före förvärvet.

Eftersom det vanligaste fånget är köp och köpeskillingen normalt överstiger det senaste taxeringsvärdet, är bestämmelsen, att stämpelavgiften skall beräknas på köpeskillingen, för närvarande i praktiken huvudregeln. Enighet råder om att denna bestämmelse skall behållas och att den om möjligt skall få motsvarande tillämpning, när förvärv i annat fall sker mot vederlag. Jag ansluter mig till denna uppfattning.

Däremot föreligger delade meningar i frågan vilket års taxeringsvärde som skall jämföras med vederlaget eller vara beskattningsvärde då fastighet förvärvats utan vederlag. Enligt min uppfattning har det inte framkommit tillräckliga skäl för en ändring i den ordning, som nu gäller i detta hänseende, utan jag anser övervägande skäl fortfarande tala för att tillämpa det taxeringsvärde, som bäst ger uttryck åt det aktuella värdet. Jag föreslår därför att som egendomens värde vid skatteberäkningen skall gälla taxeringsvärdet året närmast före lagfartsansökan, i den mån taxeringsvärde skall komma till användning i detta sammanhang.

Av den författningstext, som gäller nu, kan inte anses framgå klart, hur stämpelavgift skall beräknas vid byte av fastigheter med olika taxeringsvärden. Särskilt kan det anses tveksamt, om den som erhållit egendom med lägre värde skall betala skatt efter detta värde eller efter det högre värdet

på den bortbytta egendomen. I praxis har han ansetts böra erlægga stämpel efter det senare värdet. Det är nämligen detta, som han utgivit i vederlag. För att undanröja den oklarhet, som kan anses råda, bör nuvarande praxis lagfästas. Detta bör ske även för det fall, att vid byte av fastigheter utges mellangift i pengar eller annan lös egendom. En regel för sådana byten har därför införts i departementsförslaget. Regeln innebär i sak att skatten för vardera förvärvet skall beräknas på det högre av två värden, nämligen värdet av den förvärvade fasta egendomen och värdet av det vederlag som belöper på denna egendom.

I fall, då särskilt taxeringsvärde inte finns för året närmast före lagfartsansökan, bör i stället gälla egendomens värde vid tidpunkten för förvärvet. Detta värde bör bestännas av inskrivningsdomaren på grundval av värderingsintyg eller annan lämplig utredning. Intyg bör naturligtvis avges av personer, som har den i varje särskilt fall behövliga sakkunskapen. Detta har även kommit till uttryck i den av mig föreslagna författningstexten. Den som lämnar osann uppgift i värderingsintyg torde kunna dömas för osant intygande.

Samma förfarande med särskild prövning av egendomens värde har utredningen föreslagit vid värdeförändringar, som inträffat efter den tidpunkt taxeringsvärdet avser.

Vad först angår värdeminskning, föreligger enligt min mening ett behov att kunna ta hänsyn till en sådan förändring. Så är t. ex. fallet, då köpeskillingen understiger taxeringsvärdet men förvärvaren kan visa att det verkliga värdet på grund av eldsvåda eller annan liknande händelse inte överstiger köpeskillingen. Det vore då obilligt att inte kunna frångå taxeringsvärdet. Utredningen har inte föreslagit någon tidsgräns för den värdeminskning, som skall beaktas. Värdeminskning, som inträffat efter förvärvet, bör emellertid inte beaktas, eftersom skatteplikten i princip skall drabba omsättningen vid förvärvstillfället. Det bör därför klart anges i författningstexten att man kan beakta endast värdeminskning, vilken skett efter den tidpunkt som varit bestämmande för taxeringsvärdet men före förvärvet. När det gäller att ange arten av den värdeminskning som kan komma i fråga här, synes det lämpligt att enligt utredningens förslag anknyta till terminologin i 22 § 2 mom. första stycket arvsskatteförordningen.

Vad härefter angår värdeökning, har från några håll riktats kraftig kritik mot utredningens förslag, att man skall kunna ta hänsyn till en ökning av egendomens värde utöver taxeringsvärdet och köpeskillingen. Frågan vem som skall ta initiativet till utredningen härom är oklar. I varje fall har den som söker lagfart inte något intresse av detta, och inskrivningsdomaren kan inte antas på förhand känna till de värdeökande faktorerna. Det vore synnerligen opraktiskt att i varje lagfartsärende kräva intyg om att värdeökning inte uppkommit efter den tidpunkt, som varit bestämmande för taxeringsvärdet. Motsvarande föreskrift i arvsskatteförordningen om hänsyn till värdeökning torde sällan ha tillämpats i praktiken. Med hänsyn till att köpeskillingen i regel ger ett riktigt uttryck för värdeökningar,

som skett före förvärvet, skulle en sådan bestämmelse, även när det gäller stämpelskatteförordningen, kunna tillämpas blott i ett fåtal fall.

Jag kan med hänsyn till det anförda inte tillstyrka utredningens förslag, att värdeökningar skall beaktas i skattehöjande riktning. En värdeökning, som skett efter förvärvet på grund av nybyggnad eller av annan liknande anledning, bör således inte inräknas i egendomens värde, när det gäller att beräkna stämpelskatten. Då en sådan värdeökning hunnit påverka taxeringsvärdet för året närmast före det år då lagfart söks och detta värde därigenom kommit att överstiga köpeskillingen, skulle en tillämpning av taxeringsvärdet innebära, att värdeökningen påverkade stämpelskatten i höjande riktning. För att undvika detta anser jag mig böra föreslå en regel om att en värdeökning i denna situation inte skall medräknas, när egendomens värde bestämmes. Denna regel torde överensstämma med den praxis, som utbildats.

Med den ståndpunkt, som jag nu tagit till frågan om beaktande av värdeförändringar, fordras inte i och för sig någon bestämmelse om värdering genom länsstyrelse. Särskilt då taxeringsvärde saknas och ingivet intyg inte synes tillfredsställande, kan det emellertid tänkas vara av värde för inskrivningsdomaren att kunna påfordra en objektiv värdering genom länsstyrelse. Även fastighetsförvärvaren själv kan vara betjänt av en sådan värdering. Jag vill därför förorda en möjlighet till värdering genom länsstyrelse.

2 mom.

Utredningen

Vad angår värdet av tomträtt, har utredningen föreslagit, att byggnad skall anses som fast egendom och att — i den mån ej annat följer därav — tomträtten skall uppskattas till vad rättigheten med hänsyn till villkoren vid upplåtelsen och den tid som återstår av denna kan antas ha betingats vid en försäljning som skett med tillbörlig omsorg. Med iakttagande av vad nu sagts skall enligt utredningens förslag bestämmelserna i 1 mom. i tillämpliga delar gälla även tomträtt.

Utredningens förslag till regler om värdering av tomträtt ansluter sig till de värderingsbestämmelser, som är meddelade i 20 och 23 §§ förordningen om arvsskatt och gåvoskatt. Reglerna innebär enligt utredningen att, om själva nyttjanderätten inte anses ha något kapitalvärde, det värde, som skall läggas till grund för stämpelavgiften eller som vid köp skall jämföras med köpeskillingen, blir taxeringsvärdet av tomträtten tillhörande byggnad.

Yttrandena

Specialreglerna för värdering av tomträtt har väckt en del kritik. Sålunda har de ansetts för svårtolkade. Enklare bestämmelser förordas av Svea hovrätt, hovrätten för Övre Norrland, rådhusrätterna i Stockholm, Norrköping och Malmö, Sveriges advokatsamfund, Föreningen Sveriges stadsdomare och HSB:s riksförbund.

Hovrätten för Övre Norrland har funnit de föreslagna bestämmelserna innebära att det värde, varmed köpeskillingen skall jämföras, beträffande bebyggd tomt är byggnadens taxeringsvärde (eller motsvarande värde) och beträffande obebyggd tomt tomträttens kapitalvärde, beräknat efter intyg av trovärdiga män eller efter inskrivningsdomarens prövning. Skulle denna tolkning av förslaget vara den avsedda — i vilket fall förslaget i och för sig kan lämnas utan erinran — finner hovrätten det likväl av behovet påkallat, att stadgandet omarbetas och ges en mera otvetydig utformning. Själva tomt-rätten torde med hänsyn till den årliga avgälden endast sällan ha något kapitalvärde. På grund härav finner hovrätten en praktisk lösning vara att man i nära anslutning till motiven föreskriver att stämpel för upplåtelse eller förvärv av tomträtt skall bestämmas efter köpeskillingen, beträffande bebyggd tomt jämförd med åbyggnadens taxeringsvärde och eljest efter jämförelse med tomträttens kapitalvärde.

En annan lösning förordas av *Svea hovrätt*, som framhåller att utformningen av gällande regler i 20 och 23 §§ arvsskatteförordningen vållat tillämpningssvårigheter. Högsta domstolen har sålunda beträffande bebyggd tomt funnit, att någon enkel schematisk beräkning av nyttjanderättens värde inte låter sig göra och att något verklighetsbetonat värde på enbart nyttjanderätten inte heller kan erhållas med ledning av skedda försäljningar i orten. Svårigheter att finna en enkel metod för beräkning av själva nyttjanderättens värde torde enligt hovrätten uppkomma i arvsskattesammanhang även när det gäller obebyggd tomt. Då det gäller bebyggd tomt, anser hovrätten byggnadens taxeringsvärde kunna läggas till grund för stämpelavgiften eller vid köp jämföras med köpeskillingen, även om det i köpeskillingen väl måste anses ingå vederlag även för själva nyttjanderätten till marken. När det å andra sidan gäller obebyggd tomt, föreslår hovrätten, att stämpelavgiften beräknas endast efter köpeskillning eller annat vederlag.

Stockholms rådhusrätt finner särskilt bestämmelsen om tomträttens försäljningsvärde svårtolkad både till form och innehåll samt anför.

För den enskilde betyder detta — om bestämmelsen införes oförändrad — först och främst att han, när ett avtal skall ingås, för att få ett begrepp om storleken av blivande stämpelavgift måste anlita särskild expertis. Vidare förutsättes för den rätta tillämpningen av bestämmelsen ingående kännedom om hur motsvarande bestämmelser i arvsskatteförordningen tolkats i rättspraxis. Hur långt det härvidlag viktigaste rättsfallet — NJA 1959, s. 304 ff — får anses ha prejudicerande verkan är tveksamt. Innebörden av rättsfallet — liksom av ett flertal hovrättsfall som följt i dess spår — får anses vara att en tomträtt med villabebyggelse i regel icke skall anses ha något värde utöver det taxerade byggnadsvärdet. En undersökning av tillämpningen av värderingsreglerna vid förmögenhetstaxering torde för tomträttens del ge samma resultat. Var emellertid gränsen går mot de fall då tomträtten skall anses ha ett värde utöver byggnadsvärdet är oklart. Rättspraxis synes icke ha haft anledning att i beskattningssammanhang syssla med tomträtt av mera vidlyftig beskaffenhet.

På grund av den oklarhet som sålunda råder kan, därest den föreslagna bestämmelsen i 2 mom. införes i oförändrat skick, förutses att nya avgö-

randen erfordras för att ge bestämmelsen önskvärd stadga. Om den därvid även i mera komplicerade fall skulle komma att tolkas på samma sätt som förut skett vid fastställande av arvsskatt skulle bestämmelsen i stor utsträckning framstå som meningslös.

Rådhusrätten föreslår, med hänsyn till det anförda och till den allmänna omsättningens krav på enkla och praktiska regler, att värdet av tomträtt skall fastställas på samma sätt som angetts i 1 mom. Som taxeringsvärde bör därvid enligt rådhusrätten gälla det taxerade byggnadsvärdet. Om en regel av sådant innehåll inte skulle anses tillfredsställande, finner rådhusrätten likväl önskvärt, att 2 mom. ges en klarare utformning. Oavsett vilket innehåll huvudregeln för tomträttsvärdering erhåller, uppstår svårighet — särskilt påtaglig vid upplåtelse av tomträtt — när det gäller att i praktiken avgöra vilka normer som skall användas vid värdering av tomträtt till vilken ännu inte hör byggnad, fortsätter rådhusrätten. Denna finner det önskvärt, att svårigheten undanröjs genom uttryckliga regler i stämpelförordningen, eventuellt av innebörd att tomträtts värde skall anses motsvara viss kvotdel av markvärdet. En schablonmässig regel är enligt rådhusrätts mening i varje fall att föredra framför invecklade och svårtolkade bestämmelser.

En schablonregel av innebörd, att tomträtt utan byggnad uppskattas till viss angiven kvotdel av det taxerade markvärdet, förordas även av *HSB:s riksförbund*. *Föreningen Sveriges stadsdomare* föredrar likaledes en schablonmässig regel.

Sveriges advokatsamfund framhåller, att inskrivningsdomaren med den av utredningen föreslagna regeln måste vid varje inskrivning överväga om själva tomträtten — bortsett från byggnaden — kan ha ett värde överstigande vad som motsvarar tomträttsavgälden. Detta måste leda till stor olägenhet både för inskrivningsdomarna och för allmänheten. Samfundet hemställer därför, att den föreslagna regeln ändras så att man — med bortseende från det värde som själva tomträtten till äventyrs må äga — beräknar stämpelavgiften på grundval av byggnadens taxeringsvärde respektive vid köp på grundval av köpeskillingen, om den är högre. Samfundet påpekar att värdet av tomträtten i de flesta fall torde svara mot tomträttsavgälden och att de utredningar, som eventuellt kan komma att påkallas med den av utredningsmannen föreslagna regeln, inte leder till någon höjd stämpelavgift. En ändring i enlighet med samfundets hemställan anser samfundet från statsfinansiell synpunkt vara av mycket liten betydelse.

Samma lösning förordas av *rådhusrätten i Malmö*. Att därvid stämpelavgift normalt inte kommer att utgå vid upplåtelse av tomträtt anser rådhusrätten med hänsyn till syftet med tomträttsupplåtelser inte vara att beklaga. Eventuellt kan enligt rådhusrätts mening den nuvarande regeln om stämpelbeläggning med utgångspunkt från den årliga tomträttsavgälden behållas för upplåtelse av tomträtt, i den mån tomträtten inte är bebyggd för sitt ändamål.

Departementschefen

Den nuvarande stämpelavgiften för upplåtelse av tomträtt beräknas på den årliga avgälden, vare sig till tomträtten hör byggnad eller inte. Enligt utredningens förslag skall däremot stämpelavgiften för förvärv av tomträtt genom upplåtelse eller överlåtelse utgå efter rättighetens kapitalvärde, det s. k. förväntningsvärdet, jämte eventuellt byggnadsvärde. Vid remissbehandlingen har uttalats farhågor för att de föreslagna värderingsreglerna i fråga om upplåtelse av tomträtt utan tillhörande byggnad skulle minska intresset för att utnyttja tomträttsinstitutet. Vidare har framhållits, att förslaget skulle medföra avsevärda tillämpningssvårigheter.

Eftersom tomträttsförvärv enligt vad jag tidigare föreslagit skall beskattas efter samma procentsats som nu gäller för lagfartsstämpel, skulle enligt min mening utredningens förslag leda till en onödigt hög stämpelskatt, som kanske även skulle verka hindrande för upplåtelse av tomträtt. För att undvika denna effekt av skatteplikten vid tomträttsförvärv och för att förenkla skatteberäkningen föreslår jag, som tidigare antytts, att stämpelskatten för upplåtelse av tomträtt utan byggnad liksom nu skall beräknas på avgälden för ett år. Innebörden av detta mitt förslag är, att en blivande egnahemsägare i regel inte behöver betala mer än minimiskatten om tio kronor för den ursprungliga upplåtelsen av tomträtten. Samma regel bör av praktiska skäl i princip gälla även då tomträtt utan byggnad förvärvas genom överlåtelse, t. ex. då byggnad brunnit eller rivits. Om för överlåtelsen avtalats vederlag som överstiger beloppet av ett års avgäld, får emellertid anses att tomträtten har ett självständigt värde, som bör läggas till grund för stämpelbeskattningen. I sådant fall bör därför skatten beräknas på vederlaget.

Vad därefter angår tomträtt med tillhörande byggnad, bör stämpelskatten såväl vid upplåtelse som vid överlåtelse beräknas på det taxerade byggnadsvärdet. Om vederlaget för överlåtelsen uppgår till högre belopp än taxeringsvärdet, bör skatten dock beräknas på vederlaget. Härigenom blir även ett eventuellt självständigt värde av nyttjanderätten till marken beskattat.

9 §.

Gällande ordning m. m.

För det fall att lös egendom ingår vid köp av fast egendom saknas i SF regler om hur stämpelavgiften skall beräknas.

Stämpelavgift beräknas i fråga om förvärv av bebyggd fastighet på fastighetens hela värde, d. v. s. på såväl markvärdet som byggnadsvärdet.

I en motion vid 1957 års riksdag (I: 214) föreslogs, att vissa köpare av *e g n a h e m* skulle få betala lagfartsstämpel efter endast markvärdet. Detta skulle enligt förslaget gälla när kommun eller företag, som bostadsstyrelsen jämlikt 4 § kungörelsen den 30 juni 1948 om egnahemslån och förbättringslån (se nu 2 § bostadslånekungörelsen den 5 oktober 1962, nr 537)

jämställt med kommun, uppfört bostadsbyggnad på fastigheten och överlätit denna till köparen samt statligt egnahemslån övertagits av köparen. Motionärerna framhöll, att gruppbebyggelse av egnahem är en form av byggnadsverksamhet som valts i avsikt att sänka byggnadskostnaderna. Enligt motionärerna motverkade stämpelbestämmelserna detta syfte, eftersom två förvärv kommer att stämpelbeläggas. Stämpelavgiften för det senare förvärvet uppgår därvid till ett högre belopp än avgiften för det tidigare. Bevillningsutskottet (1957:10) uttalade, att de synpunkter som framförts i motionen syntes värda beaktande.

Utredningen

Omfattar köp av fast egendom eller motsvarande överlåtelse av tomträtt även annan egendom och har i avhandlingen inte angivits hur mycket av vederlaget som belöper på vardera slaget av egendom, lär stämpelavgiften enligt 8 § i förslaget, påpekar utredningen, bli beroende av taxeringsvärdet, även om detta understiger den del av köpeskillingen som avtalsparterna må ha beräknat för fångets stämpelpliktiga del. Då detta förhållande synes kunna utnyttjas för att undgå stämpel, föreslår utredningen (9 § 2 mom.) att avgiften för sådant och liknande blandade förvärv skall beräknas, som om hela vederlaget belöpte på den fasta egendomen eller tomträtten, såvida vederlagets fördelning inte angivits i avhandlingen om fastighetsförvärvet.

Utredningen finner goda skäl tala för att en förvärvare av egnahem inte skall belastas med högre stämpelavgift i de fall, som åsyftades med motionen vid 1957 års riksdag, än om han efter förvärv av marken själv låtit utföra bebyggelsen. Utredningen föreslår en bestämmelse i den angivna riktningen i 9 § 1 mom. Någon anledning att begränsa bestämmelsen till endast vissa byggnadsföretagare anser utredningen inte föreligga. Enligt utredningens förslag skall bestämmelsen därför gälla alla de fall, då någon uppför ett flertal en- eller tvåfamiljshus i ett sammanhang. Däremot bör man enligt utredningens mening kräva, att byggnadsföretagaren överlåter egendomen inom viss inte alltför lång tid — förslagsvis ett år — efter det att byggnaden blivit uppförd. Bland annat med hänsyn till att köpeskillingens storlek enligt 8 § skall beaktas, när stämpelavgiften bestäms, föreslår utredningen som ytterligare villkor, att vederlagets fördelning på mark och byggnad angivits i köpehandlingen.

Yttrandena

Hovrätten för Västra Sverige anför att den föreslagna bestämmelsen om avgiftsberäkningen vid blandade förvärv inte lägger nämnvärt hinder i vägen för skatteflykt, med mindre straff för oriktig fördelning uttryckligen stadgas. Risk föreligger annars, att taxeringsvärdet blir riktpunkt när det gäller att ange överlåtelsevärdet på den fasta egendomen.

Hovrätten över Skåne och Blekinge anser bestämmelsen överflödig.

Även *rådhusrätten i Västerås* föreslår, att bestämmelsen skall utgå. Skulle den behållas, bör den enligt rådhusrättens mening för att hindra onödigt hårdhet jämkas, så att hela vederlaget anses belöpa på den fasta egendomen endast om köparen underlåter att efter anmaning inkomma med av honom och säljaren underskriven uppgift om vederlagets fördelning. Rådhusrätten anför därvid följande.

Om ett köp omfattar såväl fast som lös egendom, hindrar intet att särskilda avhandlingar upprättas beträffande den fasta och den lösa egendomen. Köpeskillingen kan därvid fördelas mellan vartdera slaget av egendom efter skön. Stämpel kan härigenom givetvis undandras. Upprättas endast en handling och anges i denna köpeskillingens fördelning, godtas fördelningen endast med den begränsning att vederlaget för den fasta egendomen icke får beräknas till lägre belopp än taxeringsvärdet. För att nå det avsedda syftet skulle således erfordras dels bestämmelser att, om i samband med överlåtelse av fastighet överlåtelse sker även av lös egendom, detta skall anges i köpehandlingen rörande den fasta egendomen och dels kontroll att den angivna fördelningen är riktig. Att bestämma hur stor del av köpeskillingen som belöper å den fasta och den lösa egendomen är emellertid ofta mycket svårt, t. ex. då köp sker av en fastighet med därå befintlig rörelse. Bestämmelsen att den fasta egendomens värde alltid skall motsvara minst taxeringsvärdet innebär ju också viss kontroll.

Avgiftslindring vid förvärv av egna hem tillstyrks av ett flertal remissorgan. Utredningens förslag har sålunda i princip uttryckligen tillstyrkts av *statskontoret, bostadsstyrelsen, lantmäteristyrelsen, nedre justitierevisionen, hovrätten för Västra Sverige, hovrätten för Nedre Norrland, häradshövdingarna i Nedansiljans domsaga och Umeå domsaga, Stockholms rådhusrätt och rådhusrätten i Malmö, Svenska stadsförbundet, Svenska sparbanksföreningen, HSB:s riksförbund och Svenska riksbyggen*. Förslaget har däremot helt avstyrkts av *Svea hovrätt, hovrätten över Skåne och Blekinge, hovrätten för Övre Norrland, häradshövdingarna i Hallands södra domsaga och Västerbottens västra domsaga samt Föreningen Sveriges häradshövdingar*.

Ur de i sak tillstyrkande yttrandena, som innehåller viss kritik mot bestämmelsernas utformning, må följande anföras.

Utgångspunkten för tidsberäkningen finner *hovrätten för Västra Sverige* och *hovrätten för Nedre Norrland* alltför obestämd. De båda hovrätterna anser, att svårigheter kan uppstå vid avgörandet när en byggnad skall anses uppförd. En lämplig tidpunkt är enligt dessa hovrätter dagen för byggnadsnämnds eller annat sådant kommunalt organs slutbesiktning av byggnaden.

Häradshövdingen i Nedansiljans domsaga påpekar att en byggnad kan vara uppförd såtillvida som själva byggnadskroppen är färdig, under det att åtskilligt ännu återstår i fråga om inre arbeten. Övervägande skäl anser häradshövdingen tala för att tiden bör göras beroende av att byggnaden befinner sig i sådant skick, att den kan tas i bruk för sitt ändamål. Detta bör enligt häradshövdingen styrkas genom intyg av trovärdig person.

Stockholms rådhusrätt anser däremot, att en anknytning till slutbesiktning lätt skulle kunna medföra avsevärd tidsutdräkt. Även uttrycken »i ett sammanhang» och »ett flertal» önskar rådhusrätten få preciserade i lagtexten. Tvekan kan nämligen uppstå, om ordet flertal även innefattar två. Vidare är det tveksamt hur det skall visas, att en byggnad skall anses uppförd. Slutligen finner rådhusrätten det inte klart framgå, om bestämmelsen är avsedd att tillämpas vid upplåtelse av tomträtt.

Även *HSB:s riksförbund* finner »ett flertal» vara ett mångtydigt begrepp, som med absolut bestämdhet endast säger att det måste vara fråga om mer än ett hus. Förbundet finner det vidare oklart, om bestämmelsen avser överlåtelse av tomträtt.

Rådhusrätten i Malmö anser, att man komplicerar lagstiftningen utan att vinna något av betydelse. Med hänsyn till de sociala aspekterna vill rådhusrätten dock inte motsätta sig en bestämmelse av den föreslagna innebörden.

En ytterligare utvidgning av avgiftslindringen till att avse alla nybyggda egnahem förordas av *nedre justitierevisionen, statskontoret och häradshövdingen i Umeå domsaga*. Dessa remissorgan framhåller likaledes, att den föreslagna bestämmelsen leder till tolkningssvårigheter.

Nedre justitierevisionen anför.

Sålunda kan det i flera fall bli vanskligt att bestämma, om en villafastighet är av sådan beskaffenhet, att stämpelavgiften skall beräknas på allenast markvärdet. Om en byggmästare förvärvat ett obebyggt markområde, uppdelat området på skilda tomter och på tomterna samtidigt uppfört ett antal småhus, som han sedermera sålt, skall regeln självklart tillämpas. Tveksammare blir det om det rör sig om endast två intill varandra liggande tomter med en villabyggnad på vardera tomten. Viss tvekan kan vidare råda i det fallet, att husen på området icke uppföras samtidigt utan ett efter ett så att det första huset sålts innan det andra ens blivit påbörjat. Det kan vidare vara oklart, hur det skall förfaras beträffande villabyggnader, som visserligen uppföras samtidigt och av en och samme byggmästare men byggas på tomter, belägna på visst avstånd ifrån varandra i samma samhälle. Med hänsyn till de tillämpningssvårigheter, som genom de anförda exemplen blivit antydda, kan det ifrågasättas, om det icke vore lämpligare att eftergiva både kravet på att bebyggelsen skall omfatta »ett flertal» hus och kravet på att husen skola uppföras »i ett sammanhang». Beräkning av stämpelavgiften på grundval av allenast markvärdet skulle efter en sådan ändring vara medgiven vid all nybyggnad av en- och tvåfamiljshus, där byggnaden uppförts av någon som yrkesmässigt uppför byggnader eller av en kommun, sparbank eller därmed jämförlig byggherre samt egendomen sålts inom ett år från det byggnaden blivit uppförd. Det kan framhållas, att bestämmelsen redan enligt utredningens förslag blir tillämplig även på mycket stora och dyrbara enfamiljsvillor, blott de äro flera och uppföras i ett sammanhang.

Häradsövdingen i Umeå domsaga ifrågasätter om det inte finns lika mycket skäl att tillämpa undantagsbestämmelsen, då endast ett eller två egnahem uppförs för avsalu jämte marken, som i de föreslagna fallen.

De remissorgan, som helt avstyrkt förslaget, har framhållit de tolkningsvårigheter, som påpekats även av vissa tillstyrkande remissorgan. Därvid anför man, att kostnaderna för egnahemsförvärv bör nedbringas i annan ordning än genom lindring av stämpelavgiften. Ur de avstyrkande yttrandena må i övrigt följande anföras.

Svea hovrätt framhåller att det av motiven inte framgår hur sökanden skall styrka, att samtliga i bestämmelserna angivna omständigheter föreligger. Såsom bestämmelserna utformats, torde de även medge, att byggherren genom underlåtenhet att helt färdigställa byggnaden själv avgör från vilken tidpunkt tidsfristen av ett år skall börja räknas, påpekar hovrätten. Med hänsyn härtill och då kontrollen av bestämmelsernas efterlevnad sannolikt kan väntas medföra avsevärda besvär, kan hovrätten inte tillstyrka förslaget. Liknande synpunkter anför *häradshövdingen i Västerbottens västra domsaga*, som påpekar att inskrivningsdomaren inte har tillfälle till annat än en formell prövning av intyg.

Hovrätten för Övre Norrland anser det omöjligt att kräva annat än en enkel schablonmässig bevisning i ärenden, som inskrivningsdomaren handlägger. Eftersom det enligt hovrättens mening är svårt att se hur tillfredsställande regler skulle kunna åstadkommas i detta fall, bör man avstå från att skapa någon särbestämmelse för dessa fång.

Hovrätten över Skåne och Blekinge anser det inte vara uteslutet, att regeln i vissa fall kommer att gynna en egnahemsköpare framför en annan. *Häradshövdingen i Hallands södra domsaga* finner det föga rimligt att ingen rätt till skattelindring föreligger, om en byggmästare bygger ett tvåfamiljshus i egen regi och säljer det i färdigt skick, medan däremot skattelindring skulle medges om byggnaden konstruerades som två enfamiljshus. Vidare framhåller häradshövdingen, att stämpelavgiften utgör ett förhållandevis obetydligt belopp i jämförelse med de totala tomt- och byggnadskostnaderna.

Föreningen Sveriges häradshövdingar vill även rent principiellt starkt ifrågasätta, om en skattelättnad är motiverad i de aktuella fallen. Eftersom lagfartsstämpeln är en skatt på omsättningen, är det naturligt och konsekvent, att den beräknas efter värdet av det som överlåts. Något skäl till olika behandling, om ett hus uppförts enskilt eller i sammanhang med ett flertal andra, anser föreningen inte föreligga. Föreningen avstyrker därför den föreslagna bestämmelsen. Skulle en regel med det angivna syftet ändå införas, anser föreningen det vara nödvändigt att ge den ett mera stringent innehåll.

Departementschefen

Då vid köp av fastighet även lös egendom ingår i förvärvet, kan tveksamhet uppstå om hur köpeskillingen fördelar sig på den fasta och på den lösa egendomen. Någon regel om hur stämpelavgiften skall beräknas i sådant fall finns för närvarande inte i stämpellagstiftningen. En reglering av denna fråga synes emellertid vara behövlig, inte minst med hänsyn till risken

att en lagfartssökande kan vilja göra gällande att större del av vederlaget belöper på skattefria egendom än vad som ursprungligen avsetts vid avtalet mellan parterna. Utredningens förslag, att hela vederlaget in dubio skall anses belöpa på den skattepliktiga egendomen, har lämnats utan erinran av remissorganen. Även jag anser den föreslagna regeln vara av värde, trots att dess tillämplighet måhända blir begränsad med hänsyn till att ett separat avtal kan upprättas om den skattefria egendomen. Jag vill därför tillstyrka utredningens förslag på denna punkt.

Det har ifrågasatts, om det inte till förhindrande av regelns tillämpning skulle vara tillräckligt att i efterhand på begäran av inskrivningsdomaren inkomma med intyg om vederlagets fördelning. I och för sig är det önskvärt, att fördelningen framgår redan av själva överlåtelsehandlingen. Ett sådant krav är nämligen ägnat att betona vikten av en riktig fördelning. Emellertid skulle ett ovillkorligt krav i detta hänseende kunna verka onödigt hårt, och jag vill därför tillstyrka, att man godtar även ett separat intyg om fördelningen av vederlaget.

Någon särskild kriminalisering av oriktig fördelning av vederlaget vill jag inte föreslå med hänsyn till att det många gånger kan vara svårt att bedöma fördelningen. För det fall, att det föreligger ett uppenbart missförhållande, t. ex. då för fastigheten upptagits endast taxeringsvärdet men på några möbler påstås belöpa ett belopp som flera gånger överstiger möblernas verkliga värde, vill jag hänvisa till straffbestämmelsen i 53 § för avtal om vederlag utöver vad förvärvshandlingen innehåller.

Vid förvärv av *egna hem* beräknas för närvarande stämpelavgift på både markvärdet och byggnadsvärdet. Utredningen har föreslagit att stämpelavgiften för förvärv av *egna hem* som producerats på visst sätt, nämligen genom s. k. gruppbebyggelse, skall beräknas endast på markvärdet. Ett antal remissorgan har i princip tillstyrkt lindring av stämpelskatten för *egnahemsförvärvare*. I åtskilliga yttranden har dock anförts betänkligheter mot förslagens utformning, och i några yttranden har förslaget helt avstyrkts.

Såsom framgår av remisskritiken, torde det knappast vara möjligt att i författningstext åstadkomma en i praktiken användbar gränsdragning mellan gruppbebyggelse och annan *egnahemsbebyggelse*. Gruppbebyggelse är nämligen inte något entydigt begrepp. Av remissyttrandena framgår sålunda klart att det föreslagna stadgandet måste preciseras, om det över huvud skall kunna tillämpas av inskrivningsdomarna. Den första frågan är, hur många byggnader som skall uppföras för att man skall kunna tala om en gruppbebyggelse. Vidare är det oklart vad som menas med att bebyggelsen skett i ett sammanhang. Oklarheten i detta hänseende gäller såväl tidsfaktorn som de geografiska förhållandena. Man frågar sig sålunda om sammanhang föreligger när villor uppförs successivt, en efter en, så att den första villan helt färdigbyggs innan den andra blivit påbörjad. Tveksamhet uppkommer även i fall, då villorna visserligen byggs i samma samhälle men på byggnadsplatser som ligger på kanske betydande avstånd från varandra.

En precisering på de nu oklara punkterna skulle sannolikt leda till relativt snäva och samtidigt svårtillämpade bestämmelser. Ändå skulle dessa knappast kunna sägas fylla rimliga krav på rättvisa mellan olika egnahemsförvärvare. Mot en regel om skattelindring för egnahem i gruppbebyggelse kan för övrigt med fog riktas mer allmänna anmärkningar från rättvisesynpunkt. Sålunda har en egnahemsförvärvare långtifrån alltid möjlighet att fritt välja mellan gruppbebyggelse och annan form av egnahemsbebyggelse. Även av andra skäl kan det anses tvivelaktigt om den, som förvärvat ett egnahem till lägre pris tack vare gruppbebyggelsemetoden, dessutom skall gynnas genom frihet från en skatt, som måste erläggas av den vilken får betala en högre köpeskilling för annan villa i samma storlek och av samma standard.

Tanken att man över huvud skall bortse från byggnadsvärdet vid skatteberäkningen för nybyggda egnahem möter emellertid enligt min mening avgörande invändningar av principiell art. En bestämmelse om sådan skattelindring innebär nämligen omvänt i realiteten, att förvärv av äldre villor beskattas hårdare än förvärv av nybyggda. En sådan skattedifferentiering kan inte anses rimlig. Den tänkta bestämmelsen står för övrigt i strid mot grundtanken i stämpelbeskattningen, att det omsatta kapitalvärdet skall beskattas. Härtill kommer att även en regel, som fritog byggnadsvärdet från stämpelbeskattning i fråga om alla nybyggda egnahem, knappast kan ges en teknisk utformning, som blir tillfredsställande för den praktiska tillämpningen.

Med hänsyn till vad jag nu anfört har jag funnit, att de allmänna värderingsprinciperna bör gälla även i fråga om nybyggda egnahem.

10 §.

Denna paragraf innehåller en bestämmelse om skattefrihet för det fall, att lagfart eller inskrivning söks på grund av handling, som tidigare företetts i samma avseende och då föranlett beskattning. Eftersom skatteplikten avser förvärvet och inte handlingens företeende, är paragrafen närmast av förtydligande karaktär. Den motsvarar 13 § första stycket i utredningens förslag och överensstämmer med vad som nu gäller enligt 17 § första stycket SF.

Inteckning för fordran

11 §.

Paragrafen motsvaras i utredningens förslag av bestämmelser i 33 och 34 §§ samt 35 § första stycket.

Gällande ordning

Under ett mycket stort antal rubriker i 8 § SF är bestämmelser meddelade om stämpelavgift, när betalning eller inteckning söks på grund av skuldebrev eller annan handling. Dessa bestämmelser redovisar stämpelutredningen på följande sätt.

Avkomst eller annan förmån av fast egendom: avhandling därom skall, då den för vinnande av inteckning eller betalning hos offentlig myndighet företes, förses med stämpel av 2 kr. Hit hänvisas under rubrikerna *Fördelskontrakt* och *Undantagskontrakt*.

Bodmeribrev: lika med *Skuldebrev*.

Byte av fast egendom: lika med *Köp av fast egendom*.

Byte av fartyg: lika med *Köp av fartyg*.

Certeparti: skall, då det för vinnande av betalning hos offentlig myndighet företes, förses med stämpel av 25 öre för varje fulla 100 kr. av det kapitalbelopp, för vilket betalning sökes. Hit hänvisas under rubriken *Fraktslut om fartyg*.

Check: lika med *Växel*.

Förpantningsbrev: lika med *Skuldebrev*.

Försäkringsbrev eller annan handling, varigenom försäkring meddelas: lika med *Certeparti*. Hit hänvisas under rubrikerna *Förnyelse av försäkring* och *Premiekvittens*.

Köp av fast egendom: sökes på grund av köpeavhandling om fast egendom hos offentlig myndighet inteckning eller betalning för ogulden köpeskilling, skall avhandlingen förses med särskild stämpel av 40 öre för varje fulla 100 kr. av det kapitalbelopp, för vilket inteckning eller betalning sökes.

Köp av lösören, vilka i säljarens vård kvarbliva: sökes på grund av avhandling därom hos offentlig myndighet betalning för ogulden köpeskilling, skall avhandlingen förses med särskild stämpel av 40 öre för varje fulla 100 kr. av det kapitalbelopp, för vilket betalning sökes. Hit hänvisas under rubriken *Lösöreköp*.

Köp av fartyg: härom gälla samma bestämmelser som om *Köp av fast egendom*.

Livränta: avhandling därom skall, då den för vinnande av inteckning eller betalning hos offentlig myndighet företes, förses med stämpel av 40 öre för varje fulla 100 kr. av, då inteckning sökes, livräntans kapitalvärde och, då betalning sökes, det kapitalbelopp, för vilket betalning sökes.

Nyttjanderätt till fast egendom: avhandling därom skall, då den för vinnande av inteckning eller inskrivning företes, förses med stämpel av 25 öre för varje fulla 100 kr. av avgälden för ett år eller, där avtalet avser kortare tid, legotiden. Erlägges för nyttjanderätt viss avgift en gång för alla, beräknas stämpeln på det belopp, som motsvarar fem procent av denna avgift, med tillägg av den årliga avgälden där sådan är utfäst. Sökes på grund av avhandlingen hos offentlig myndighet betalning, skall avhandlingen förses med särskild stämpel av 25 öre för varje fulla 100 kr. av det kapitalbelopp, för vilket betalning sökes. Hit hänvisas under rubrikerna *Arrendekontrakt*, *Hyseskontrakt*, *Jordavsöndring*, *Rätt till elektrisk kraft*, *Tomträtt* och *Vattenfallsrätt*. Jämför även rubriken *Skogsavverkning*.

Obligation, som utfärdas här i riket: sökes på grund av obligation, för vilken emissionsstämpel icke skolat utgöras, hos offentlig myndighet betalning, skall obligationen förses med stämpel av 25 öre för varje fulla 100 kr. av det kapitalbelopp, för vilket betalning sökes. Hänvisning hit under rubriken *Förskrivning*.

Räkning, godkänd: skall då den för vinnande av inteckning eller betalning hos offentlig myndighet företes, förses med stämpel av 40 öre för varje fulla 100 kr. av det kapitalbelopp, för vilket inteckning eller betalning sökes.

Servitutsavtal: avhandling därom skall, då den för vinnande av inteckning eller betalning hos offentlig myndighet företes, förses med stämpel av 5 kr.

Skogsavverkning: avhandling, varigenom rätt till skogsavverkning upplåtes eller vari vid försäljning av fastighet sådan avverkningsrätt förbehålles, skall, då den för vinnande av inteckning företes, förseas med stämpel av 1 kr. för varje fulla 100 kr. av vad för rättigheten blivit utfäst eller, om detta icke blivit i avhandlingen bestämt till visst belopp, av 20 öre för varje fullt antal av 10 ar av det upplåtna skogsskiftet. Sökes på grund av avhandling hos offentlig myndighet betalning, skall avhandlingen förseas med särskild stämpel av 25 öre för varje fulla 100 kr. av det kapitalbelopp, för vilket betalning sökes.

Skuldebrev: skall, då det för vinnande av inteckning eller betalning hos offentlig myndighet företes, förseas med stämpel av 40 öre för varje fulla 100 kr. av det kapitalbelopp, för vilket inteckning eller betalning sökes. Hänvisning hit under rubrikerna *Intecknat skuldebrev* och *Revers*.

Växel, godkänd eller protesterad: skall, då på grund därav hos offentlig myndighet sökes betalning, förseas med stämpel av 25 öre för varje fulla 100 kr. av det kapitalbelopp, för vilket betalning sökes. Hänvisning hit under rubriken *Postremissväxel*.

På grund av hänvisningar under rubrikerna *Förvärv genom fusion*, genom skifte och på grund av tillskott är i fråga om dylika avhandlingar rörande fast egendom och fartyg, i den mån fråga därom kan uppkomma, bestämmelserna om byte tillämpliga (utom i vad angår förvärv av fast egendom på grund av tillskott till bolag).

Beträffande en del av ovannämnda handlingar stadgas, att avgift ej utgår när på grund därav fordran bevakas i konkurs, och beträffande några, att avgift ej heller utgår när inteckning sökes i järnväg.

Enligt 17 § tredje stycket SF gäller undantag från stämpelplikten, då beträffande inteckning i fast egendom begärs vissa åtgärder enligt förordningen angående inteckning i fast egendom, nämligen utbyte av inteckningshandling, anteckning om avbetalning på intecknat belopp, avskrivning vid utmätning eller konkurs av fastighetsägaren tillkommande belopp samt uppdelning av ansvarighet mellan flera gemensamt intecknade fastigheter. Detsamma gäller beträffande tomträtt, vattenfallsrätt och luftfartyg, i den mån motsvarande inteckningsåtgärder kan förekomma i fråga om sådan egendom. I dessa fall skall den nya handling, som inges jämte den gamla inteckningshandlingen, inte stämpelbeläggas. Stämpel skall enligt samma författningsrum inte heller läggas på handling för vilken inteckning meddelas på grund av 4 § lagen om inteckningshavares rätt till betalning ur ersättning, som utgår på grund av brandförsäkringsavtal.

I 8 § SF finns bestämmelser om inteckningskontrollstämpel meddelade under rubriken *Skuldebrev* såvitt avser inteckningar. I 4 § SF finns regler om sådan stämpel beträffande gravationsbevis och protokoll eller bevis angående uppvisande av inteckningshandling för anteckning om innehav. Avgiften för kontrollstämpel är 25 öre (22 § 1 mom. andra stycket SF). Frihet från denna avgift gäller endast för kronan och avser blott skuldebrev (4 och 19 §§ SF).

I fråga om dessa bestämmelsers tillkomst har utredningen lämnat följande redogörelse.

Inteckningskontrollstämpel infördes 1928 (prop. nr 194 och bevillningsutskottets bet. nr 35) för att bereda ökat skydd mot förfalskning av inteckningar och gravationsbevis. Enligt de först meddelade bestämmelserna skulle dylikt stämpelmärke anbringas — förutom på gravationsbevis och tilläggsbevis därå — på skuldebrev då inteckning beviljades eller på handling som, utan att ny inteckning meddelades, sattes i stället för annan. Sedermera har användningen av kontrollstämpeln undan för undan vidgats. Sålunda infördes 1932 på förslag av bevillningsutskottet (bet. nr 51) bestämmelse, att kontrollstämpel skulle åsättas ej blott vid beviljande av inteckning utan även varje gång skuldebrevet företeddes för annan inteckningsåtgärd. Två år senare utvidgades användningen genom föreskrift att stämpeln skulle åsättas dels skuldebrev varje gång detsamma uppvisades för anteckning om innehav, dels ock protokoll och särskilt bevis angående dylikt uppvisande. År 1937 föreskrevs anbringande av inteckningskontrollstämpel jämväl å skuldebrev som enligt 1927 års lag om dödande av förkommen handling försågs med bevis att det medförde den inteckningsrätt som tillkommit den dödade handlingen.

Bestämmelserna har nu den innebörd, som framgår av utredningens historiska redogörelse.

Utredningen

I fråga om avgiften för inteckning har enligt utredningen någon gång framförts åsikten, att den är att anse som ersättning för inteckningsåtgärden. Utredningen finner emellertid alla här berörda avgifter vara att betrakta som skatt på kapitalomsättning. Vilken uppfattning om avgifternas karaktär som än kan ha legat till grund när man bestämt urvalet av stämpelpliktiga handlingar, anser utredningen urvalet numera knappast kunna förklaras från annan synpunkt än att man tagit med sådana handlingar, som varit av större betydelse för det fiskaliska intresset. Sett med utgångspunkt från nutidens förhållanden förefaller det utredningen anmärkningsvärt att, medan stämpelavgift utgår för godkänd räkning och s. k. lösöreköp, övriga överlåtelser av lös egendom (utom fartyg) är stämpelfria, sålunda bl. a. avbetalningskontrakt. Vidare påpekar utredningen att stämpelplikt föreligger beträffande frakt- och försäkringsavtal men inte i fråga om krav på grund av arbetsbeting, t. ex. entreprenadkontrakt, i den mån inte godkänd räkning åberopas.

Om man inte gör en radikal begränsning av denna beskattning till exempelvis fall då inteckning söks för skuldebrev, påkallar kraven på konsekvens och likställighet enligt utredningens mening, att avgiftsskyldigheten utsträcks till att i princip gälla alla slag av förbindelser och avhandlingar som innefattar utfästelse om betalning. De arter av handlingar, som härigenom skulle bli avgiftspliktiga, t. ex. de i SF redan nämnda samt kommissions- och mäklaravtal, förlagsavtal, aktieteckning och bolagsavtal, är i regel till sin natur fullt jämförliga med de redan stämpelpliktiga, säger utredningen. En viss särställning kan endast tjänsteavtalen anses inta. Eftersom även

vissa billighetsskäl ofta talar för stämpelfrihet för sådana avtal, föreslår utredningen undantag för dem.

Även om man i enlighet med utredningens förslag vidgar stämpelplikten till att omfatta alla fall då betalning eller inteckning söks på grund av förbindelse eller avhandling varigenom betalning blivit utfäst, finner utredningen det vara lämpligt, att man i författningstexten räknar upp de praktiskt viktigare slagen av stämpelpiktiga handlingar. I 33 § av utredningens förslag har därför angetts vissa särskilda handlingar, varefter upptagits ett generellt stadgande om stämpelplikt. Beträffande innebörden av detta stadgande framhåller utredningen att det skall omfatta även borgensförbindelse, som ansluter till en stämpelpiktig betalningsutfästelse, men däremot inte mer allmänna garantiåtaganden, som inte hänför sig till viss utfästelse.

I fråga om avgiftens storlek påpekar utredningen att avgiften för sådana handlingar, som är avgiftspliktiga vid inteckning, är 40 öre per 100 kronor, under det att avgiften för övriga handlingar är 25 öre per 100 kronor. Någon saklig skillnad mellan de handlingar, för vilka den högre avgiften utgår, och de andra stämpelpiktiga handlingarna finner utredningen knappast kunna iakttas. Utredningen påpekar, att avgiften för godkänd räkning är 40 öre men för växel 25 öre och att den högre avgiften utgår vare sig betalning eller inteckning söks. Av praktiska skäl, bl. a. med hänsyn till stämpelbefrielsen då samma handling företes i olika ärenden, anser utredningen lämpligast med en enhetlig avgift. I 35 § föreslår utredningen därför att avgiften alltid skall utgå med 40 öre för varje fullt hundratal kronor av det kapitalbelopp, för vilket betalning eller inteckning söks.

Beträffande fallen av stämpelfrihet föreslår utredningen i 34 § att den nuvarande stämpelfriheten, då fordran bevakas i konkurs eller inteckning söks i järnväg, utvidgas att avse samtliga handlingar. Övriga fall av stämpelfrihet, som utredningen föreslår i 34 §, motsvarar i sak vad som ligger utanför stämpelplikten enligt 8 § SF under rubriken *Obligation, som utfärdas här i riket*, samt bestämmelserna i 17 § tredje stycket SF.

I fråga om andra inteckningar än penninginteckningar och beträffande inskrivning av vattenfallsrätt föreslås i 12 § av utredningsförslaget, att stämpelplikten för dessa begränsade sakrätter till fast egendom skall behållas i den mån de alltjämt förekommer. Att avgift för rätt till skogsavverkning utgår även när sådan rätt förbehållits vid försäljning av fastighet, har utredningen ansett gälla utan att det behöver anges uttryckligen.

För samtliga fall föreslår utredningen i 12 §, att stämpelbeloppet skall vara tio kronor. Detta belopp skall dock i fråga om nyttjanderätt och rätt till elektrisk kraft vara endast ett minimibelopp. Beträffande servitut och avkomsträtt innebär förslaget en avgiftshöjning, eftersom de nuvarande avgifterna är endast fem respektive två kronor.

I fråga om skogsavverkningsrätt föreslår utredningen en subsidiär avgiftsbestämmelse, vilken överensstämmer med nuvarande huvudregel utom beträffande det värde som skall ligga till grund för avgiftsberäkningen. Det nuvarande beräkningssättet innebär att avgiften utgår efter det utfästa vederlaget eller, om vederlaget inte blivit bestämt till visst belopp, med 20 öre för varje fullt tiotal ar av det upplåtna skogsskiftet. Med hänsyn till variationerna i penningvärde och virkespriser anser utredningen denna metod vara mindre tillfredsställande. Utredningen föreslår därför att man för beräkningen av värdet på skogsavverkningsrätt skall tillämpa samma grunder som enligt 8 § 1 mom. skall gälla i fråga om fast egendom. I sak innebär detta, att avgiften skall utgå efter det taxerade skogsvärdet året före upplåtelsen eller — om det utfästa vederlaget är högre — efter vederlaget. Om taxeringsvärde inte finns, skall i stället gälla det värde, vartill skogen uppskattas enligt intyg av trovärdiga män eller efter inskrivningsdomarens prövning.

Utredningen framhåller vidare, att de föreslagna avgiftsbestämmelserna beträffande annan nyttjanderätt och rätt till elektrisk kraft i huvudsak överensstämmer med nuvarande regler i 8 och 11 §§ SF.

I fråga om *i n t e c k n i n g s k o n t r o l l s t ä m p e l n* berör utredningen inledningsvis ett förslag av statens organisationsnämnd att slopa detta stämpelmärke. Utredningen anför härom.

Statens organisationsnämnd har i sin utredningsrapport år 1956 över organisationsundersökningen vid domstolsväsendet uttalat, att inteckningskontrollstämpeln icke syntes ha någon betydelse som skydd mot förfalskningar. Vem som helst kunde få tillgång till ett sådant märke genom att beställa ett gravationsbevis, varefter märket lätt kunde avlägsnas från beviset, och den enda svårigheten för en förfalskare vore att å den falska handlingen efterlikna den ganska okomplicerade makuleringsstämpeln. Ett mera effektivt skydd mot förfalskningsrisken än detta stämpelmärke medförde skulle enligt nämndens uppfattning kunna erhållas genom att på berörda handlingar gjordes en påstämpling med metallstämpel av mer svårimerat slag än de nuvarande makuleringsstämplarna (t. ex. reliefstämpel). Organisationsnämnden föreslog därför slopande av ifrågavarande stämpelmärken. — Vid remissbehandlingen tillstyrktes organisationsnämndens förslag i flertalet yttranden. Svenska bankföreningen framhöll däremot att erfarenheten syntes ha visat att kontrollstämplarna icke varit utan betydelse som skydd mot förfalskning. Bankföreningen kunde därför icke tillstyrka att märkena slopades med mindre samtidigt andra åtgärder vidtoges för att bereda ett åtminstone likvärdigt förfalskningssskydd.

Även om enligt utredningens mening vissa skäl kan tala för att systemet med särskild inteckningskontrollstämpel bör avskaffas, anser utredningen det svårligen kunna förnekas, att kontrollstämpeln innefattar visst skydd mot förfalskning. Att ersätta den med reliefstämpel finner utredningen knappast vara praktiskt genomförbart, eftersom papperet i skuldebrevens inte sällan är av dålig kvalitet. Utredningen föreslår därför, att systemet med särskilt stämpelmärke skall behållas. För att stärka förfalskningssskyd-

det bör emellertid själva märket enligt utredningens åsikt göras av tunnare papper, så att det blir svårare att avlägsna i oskadat skick. Vidare bör makuleringsstämpeln enligt utredningen vara sådan, att makuleringen blir svårare att efterlikna.

I syfte att åstadkomma ett noggrannare hanterande av dessa märken inom inskrivningsavdelningarna bör vidare valören på märket höjas från nuvarande 25 öre till förslagsvis två kronor. I samband härmed föreslår utredningen en föreskrift, att avgiften för kontrollmärket skall avräknas från den lösen som samtidigt skall erläggas i inskrivningsärendet. Det inkomstbortfall för statsverket, som uppstår därigenom, kompenseras till fullo av de ökade lösenavgifterna. Med hänsyn till syftet med stämpelmärket bör det enligt utredningens mening inte komma i fråga att stadga undantag för sökande, som är befriad från lösen. Den avgiftsbefrielse, som kronan nu åtnjuter i fråga om kontrollstämpel på skuldebrev, bör därför slopas, anser utredningen.

Beträffande användningsområdet i övrigt för kontrollstämpel överensstämmer utredningens förslag med vad som nu gäller. Bestämmelserna om in-teckningskontrollstämpel har utredningen tagit in i 22 § förslaget till lösenkungörelse.

Yttrandena

Ett bibehållande av stämpelplikt då betalning söks vid domstol har, såsom tidigare nämnts, bestämt avstyrkts av samtliga hörda *allmänna domstolar* liksom av alla hörda *häradshövdingar* utom en. Vidare föreligger avstyrkanden från *statskontoret*, *Föreningen Sveriges häradshövdingar*, *Föreningen Sveriges stadsdomare*, *Sveriges advokatsamfund*, *Svenska bankföreningen*, *Näringslivets skattedelegation*, *HSB:s riksförbund*, *Stockholms stads rättshjälpsanstalt*, *Skånes handelskammare* och *handelskammaren i Gävle*.

Hovrätten för Västra Sverige uttalar sålunda att denna avgift knappast kan betraktas som en skatt på kapitalomsättningen i och för sig, eftersom den drabbar enbart sådan omsättning som kräver domstols medverkan. Övriga transaktioner av likartat slag är, såsom hovrätten framhåller, inte underkastade stämpelplikt. Vidare orsakar avgiften domstolarna åtskilligt besvär från såväl tolknings- som uppbördssynpunkt, främst i lagsökningsmål där den inte skall utgå på alla fordringsbevis och där den utgör en av tre särskilda avgifter. Eftersom den dessutom — trots den föreslagna utsträckningen — torde komma att inbringa ett obetydligt belopp, förordar hovrätten, att denna avgift slopas helt.

Häradshövdingen i Bollnäs domsaga anför.

En allmän regel inom beskattningen torde vara, att skatt skall uttagas endast där skattekraft finnes. I förevarande fall, där en person som icke frivilligt erlagt betalning kräves på betalning, synes regelmässigt det förhållandet föreligga, att vederbörande har mycket svag betalningsförmåga. Enligt mitt förmenande är det därför principiellt felaktigt att där utkräva

skatt. Därtill kommer, att den ifrågavarande skatteformen visat sig besvärlig i tillämpningen och därför föranlett arbetsinsatser, som i många fall ej stått i rimligt förhållande till de belopp, som det gällt att inkassera.

Rådhusrätten i Hälsingborg vill med skärpa understryka att man kan ifrågasätta skäligheten av att ta ut skatt på skriftliga fordringsbevis vid sidan av rättegångsavgifter. Vidare anför rådhusrätten att det många gånger inte är nödvändigt för målet att förete handlingen, därför att dess uppgivna innehåll uttryckligen vitsordas av motparten eller i varje fall inte bestrids. Att i sådana fall kräva handlingens företeende enbart för att kunna belägga den med stämpel anser rådhusrätten inte vara ändamålsenligt. Liknande synpunkter anför *rådhusrätten i Uppsala*, som menar att det fiskaliska intresset bör vika eftersom det vållar besvär att driva in skatten och resultatet av beskattningen kan väntas bli ringa.

En begränsning av avgiftsplikten till skuldebrev samt de genom särskild lagstiftning reglerade betalningsmedlen växel och check skulle enligt *häradshövdingen i Hallands södra domsaga* medföra avsevärda fördelar.

Stämpelplikten då in-teckning för fordran söks har lämnats utan erinran av samtliga remissorgan.

I fråga om avgiftens storlek föreslår *hovrätten för Nedre Norrland*, med hänsyn till arbetsekonomiska synpunkter på stämpelberäkning och stämpelbeläggning, att skatten skall avjämnas nedåt till jämna tiotal kronor. Det förefaller hovrätten i dagens läge knappast troligt, att fiskala intressen därigenom skulle nämnvärt eftersättas. *Hovrätten för Övre Norrland* föreslår, för att undvika öresberäkning, att avgiften skall bestämmas till två kronor när det kapitalbelopp, för vilket in-teckning söks, inte överstiger 500 kronor och annars till fyra kronor för varje påbörjat tusental kronor av kapitalbeloppet.

Häradshövdingen i Västerbottens västra domsaga framhåller att man kan föreskriva en minimiavgift för in-tecknade skuldebrev, om man vill undvika att en sådan handling genom avjämnning till närmast lägre krontal helt befrias från stämpelavgift.

En höjning av avgiften till 50 öre per 100 kronor föreslås av *häradshövdingen i Hallands södra domsaga*, framför allt av det skälet att stämpelredogöraren vid underrätterna därigenom kommer att behöva arbeta med ett betydligt mindre antal valörer på stämplarna.

De av utredningen föreslagna undantagen från stämpelplikt för fordringsin-teckning har inte föranlett något yttrande.

Ett överflyttande av bestämmelserna om penningin-teckning till avdelningen »Fast egendom» föreslås av *häradshövdingen i Karlskoga domsaga* och *rådhusrätten i Uppsala*. Rådhusrätten anser sålunda, att användningen av skatteobjektet som rubrik inte genomförts helt konsekvent.

En begränsning av stämpelplikten för andra in-teckningar föreslås av ett par hovrätter. *Hovrätten för Nedre Norrland* finner det varken nödvändigt eller ändamålsenligt att stämpelbelägga in-teckning för rätt till

skogsavverkning eller inteckning för servitut. Enligt hovrättens mening kan dessa avgifter saklöst undvaras. *Hovrätten för Västra Sverige* ifrågasätter, om man inte borde avskaffa avgiftsplikten för handlingar rörande begränsade sakrätter med undantag av vattenfallsrätt. Hovrätten påpekar, att avgift utgår endast i de fall då inteckning söks och att det stora flertalet upplåtelser av här aktuella slag (exempelvis hyresrätterna) inte blir föremål för beskattning. Avgiften utgör enligt hovrättens uppfattning närmast en ersättning för det ökade skydd för rättighetens bestånd, som inteckningen medför. Avgifterna för dessa handlingar torde sammanlagt inte uppgå till större belopp. För att motverka eller uppväga inkomstbortfallet kan enligt hovrättens mening övervägas en höjning av expeditonsavgiften (ansökningsavgift).

Ett fullständigt slopande av avgifterna för de här aktuella inteckningarna och för inskrivning av vattenfallsrätt förordar *rådhusrätten i Västerås*, som framhåller att bestämmelserna orsakar onödigt besvär samtidigt som statsverkets inkomst av dessa avgifter är ringa.

En enhetlig stämpelavgift för alla här berörda rättigheter föreslår *häradshövdingen i Umeå domsaga*. Han framhåller, att avgifterna torde ha mycket ringa ekonomisk betydelse för statsverket men att uträkningen vållar visst merarbete för inskrivningsavdelningen. Fördelen med enhetsavgift anser han vara så stor, att den uppväger en eventuell inkomstminskning för statsverket.

Avrundning nedåt till jämnt krontal förordas av en del remissmyndigheter. En underrätt föreslår däremot, att avgiften skall avrundas uppåt till jämnt tiotal kronor.

Frågan om inteckningskontrollstämpeln är föremål för högst delade meningar. Av de remissorgan, som närmare gått in på frågan, har flertalet avstyrkt, att ett särskilt kontrollmärke behålls.

Ur yttrandena från dem, som helt eller delvis tillstyrkt ett bibehållande av inteckningskontrollstämpel, må anföras följande.

Sparbanksinspektionen delar utredningens uppfattning, att inteckningskontrollstämpeln torde få anses innefatta ett visst skydd mot förfalskning.

Några tillstyrkande remissorgan anför erinringar mot den föreslagna värdlören och mot avräkningsbestämmelsen. *Häradshövdingen i Hallands södra domsaga* anser sålunda att debiteringen i inteckningsärenden och kontrollen över stämplarna säkerligen blir enklare och mer tillförlitlig, om avräkningsbestämmelsen helt slopas. I stället kunde enligt hans mening inteckningskontrollstämpel utgå med förslagsvis endast en krona. Annars kan avräkning inte ske fullt ut i de fall, då beviset kostar endast en krona, framhåller han. *Statstjänstemannaförbundet* anser, att föreskrifterna om kontrollstämpel och dess debitering måste te sig obegripliga för allmänheten. Förbundet frågar sig, varför man måste först debitera stämpeln och sedan avräkna avgiften från lösen i ärendet, och undrar, om det är nödvändigt endast för att särskilda stämpelmedel och expeditonslösen.

Häradshövdingen i Västerbottens västra domsaga frågar sig, om inte av-

giften för kontrollstämpel kan avskaffas. Härigenom skulle man vinna befrielse från det inte obetydliga besväret att skicka annars avgiftsfria expeditioner mot postförskott på den obetydliga avgiften för kontrollstämpel, en avgift som för övrigt måste bokföras hos den beställande myndigheten. Att domsagorna skulle vara vårdslösa med stämplarna därför att dessa inte kostar något, anser häradshövdingen inte troligt.

Avgiftsbefrielse för staten förordas av vattenfallsstyrelsen och lantbruksstyrelsen. *Vattenfallsstyrelsen* finner att det extra arbete, som postförskott på kontrollstämpelavgiften medför för kommissionären, postverket och vattenfallsverket, är föga rimligt och under alla omständigheter kostar avsevärt mer än avgiften för inteckningskontrollstämpeln, även om denna höjs enligt förslaget. Syftet med kontrollstämpeln torde vinnas lika väl, om avgiften för denna slopas helt för statens del. Om inteckningskontrollstämpeln av principiella skäl anses böra behållas för att hindra förfalskning, anser *lantbruksstyrelsen* det vara konsekvent att även åtgärder, som sker för statsverkets räkning, skyddas genom sådan stämpel. Detta anser styrelsen särskilt motiverat i fråga om inteckningshandlingar, som lantbruksnämnderna tar befattning med, eftersom dessa handlingar ofta åter går ut i allmänna marknaden. Lantbruksstyrelsen vill emellertid ifrågasätta, om någon valör behöver åsättas stämpeln. Önskemålet om ett noggrannare hanterande av dessa märken inom inskrivningsavdelningarna bör enligt lantbruksstyrelsens mening kunna tillgodoses på annat sätt. Eftersom avgiften för inteckningskontrollstämpeln skall avräknas från lösen i samma ärende, kommer särskild inkomst av kontrollstämpeln att i realiteten tillföras statsverket endast från dem som är fria från lösen. För lantbruksnämndernas del skulle ett slopande av den föreslagna avgiften för inteckningskontrollstämpeln obestriddligen medföra, att man undviker en ökning av arbetet med den kassamässiga redovisningen som annars skulle uppkomma, menar lantbruksstyrelsen.

Länsstyrelsen i Östergötlands län finner en sådan överföring av medel från en myndighet till en annan, som utredningens förslag innebär, vara motiverad endast av kontrollen över stämpelmedel. Länsstyrelsen ifrågasätter, om inte inskrivningsdomarna i stället skulle kunna redovisa avgiften för kontrollstämplar på handlingar till andra myndigheter, såsom den skrivelse vari handlingen beställs eller liknande.

En begränsning av inteckningskontrollstämpelns användningsområde förordas av *länsstyrelsen i Gävleborgs län*. Den föreslår att gravationsbevis inte skall föras med kontrollstämpel, då beviset i fall av stämpelfrihet begärs av överexekutor i samband med exekutiv försäljning av fast egendom.

De remissorgan, som avstyrkt att inteckningskontrollstämpeln behålls, är statskontoret, två hovrätter, tillhoppa sex underrätter och häradshövdingar, Föreningen mellan ombudsmännen hos Sveriges landshypoteksinstitution samt Föreningen Sveriges häradshövdingar. För den händelse att stämpelmärket likväl skulle behållas har dessa organ i flera fall anfört erinringar mot de föreslagna bestämmelserna om valör och avräkning. Ur de avstyrkande yttrandena må följande anföras.

Hovrätten över Skåne och Blekinge anser inteckningskontrollstämpeln knappast ha någon större betydelse, när det gäller att hindra förfalskning av inteckningar. Om man anser att kontroll behövs, bör moderna metoder användas, t. ex. sådan genomstämpling som banker använder för checkar. Om stämpeln behålls, bör den enligt hovrättens mening vara kostnadsfri. Avräknas den från lösen i inskrivningsärendet, uppkommer nämligen risk för feldebitering.

Hovrätten för Övre Norrland finner visserligen utredningens förslag innebära en förbättring. Kvar står dock enligt hovrättens mening, att dessa stämplor medför betydande besvär vid underrätterna och kostnader för statsverket utan motsvarande nytta. Det är därför önskvärt, att kontrollstämpelmärkena avskaffas. Hovrätten anser att den moderna kontorstekniken gör det möjligt att framställa handstämplor, vilka genom relieftryck åstadkommer ett bevis på handlingarna som är omöjligt att avlägsna och svårt att förfälska. Med bruket av en sådan handstämpel på de bevis, som utfärdas av inskrivningsdomaren, skulle enligt hovrättens åsikt bättre säkerhet uppnås än den kontrollstämpeln nu ger.

Reliefstämpel förordas även av *häradshövdingen i Nedansiljans domsaga* som anför.

Enligt min mening är inteckningskontrollstämpelns betydelse som skydd mot förfalskning ganska ringa. Bibehålles denna stämpel medför detta å andra sidan avsevärt besvär vid stämpelbeläggning och debitering, framför allt genom den nyss anmärkta bestämmelsen om avräkning. Om något skydd mot förfalskning av ifrågavarande handlingar anses erforderligt, torde organisationsnämndens förslag om reliefstämpel erbjuda en bättre eller i varje fall fullt godtagbar lösning. Utredningsmannens skäl för att avfärda denna lösning eller att papperskvaliteten i skuldebrevet är dålig synes icke övertygande. De handlingar varå reliefstämpeln skulle komma ifråga är endast intecknade skuldebrev och gravationsbevis. Från de sistnämnda kan utan vidare bortses enär de författningsenligt skall utskrivas på papper av högsta kvalitet. Vad beträffar skuldebreven torde oöverstigliga hinder icke föreligga för att förmå kreditinstituten — vilka så gott som uteslutande numera komma ifråga som sökande — att låta trycka inteckningsformulären på papper av likartad kvalitet; detta sker redan i mycket stor utsträckning. Därmed faller skälet att bibehålla inteckningskontrollstämpeln med därav föranledda extra debiteringsbesvär. Härtill må fogas en erinran om att varje möjlighet att förenkla det expeditionella förfarandet på domstolarnas kanslier bör tillvaratagas.

Rådhusrätten i Västerås anser att man närmare bör undersöka, om det är praktiskt genomförbart att ersätta kontrollstämpelmärket med reliefstämpel.

De övriga avstyrkande remissinstanserna har funnit förfalskningsskyddet tillräckligt tillgodosett genom de övriga stämplor, som normalt sätts på handlingen och inte får köpas av allmänheten.

Statskontoret och *rådhusrätten i Norrköping* anser sålunda, att risken för handlingsförfalskning begränsas redan av att försäljningen av enkla stämplor till allmänheten skall upphöra, och föreslår därför, att kontrollstämpeln

slopas. I varje fall bör kontrollstämpelns användning kunna begränsas, så att in-teckningshandling åsätts sådant märke endast en gång. Rådhusrätten anser, att stämpeln inte heller bör åsättas gravationsbevis.

Föreningen Sveriges häradshövdingar vill starkt ifrågasätta, om värdet av att behålla denna stämpel från säkerhetssynpunkt står i proportion till det merarbete som förorsakas av stämpeln.

Den av statens organisationsnämnd uttalade uppfattningen, att in-teckningskontrollstämpeln inte har någon betydelse som skydd mot förfalskning, delas av *rådhusrätten i Göteborg* och *Föreningen mellan ombudsmännen hos Sveriges landshypoteksinstitution*. Rådhusrätten finner att åsättandet av denna extra stämpel uppenbarligen medför visst merarbete. En avräkning av avgiften från det utgående lösenbeloppet, som utredningen föreslagit, skulle enligt rådhusrätten givetvis komma att ytterligare öka detta arbete, och det skulle dessutom finnas risk för felaktig stämpelbeläggning.

Särskilde inskrivningsdomaren i Södertörns domsaga uttalar, att skatte-stämplarna torde erbjuda lika gott skydd som in-teckningskontrollstämpeln. Om kontrollstämpeln behålls, anser inskrivningsdomaren det med hänsyn till hanterandet av stämplarna, exempelvis vid uppräknig av in-neliggende förråd av sådana stämplarna, lämpligare att den får valören en krona.

Rådhusrätten i Malmö anför.

Enligt rådhusrättens mening bör det för en förfalskare icke vara nämn-värt svårare att flytta en använd in-teckningskontrollstämpel — även om den skulle vara av tunt papper — från en handling till en annan än att flytta en vanlig beläggningsstämpel. I detta sammanhang bör observeras utredning-ens förslag att enkla beläggningsstämplarna icke längre skola vara att tillgå för allmänheten. Eftersom in-teckningskontrollstämpeln torde sakna nämnvärd betydelse för förhindrande av förfalskningar, föreslår rådhusrätten ur ra-tionaliseringssynpunkt, att den avskaffas. Den makuleringsstämpel, varom utredningen talar i sista punkten av fjärde stycket å sid. 202, torde med lika gott resultat kunna användas vid makulering av vanliga beläggnings-stämplarna som vid makulering av in-teckningskontrollstämplarna. — Rådhus-rätten har svårt att förstå utredningens motivering för höjning av in-teck-ningskontrollstämpelns belopp till två kronor. Åtminstone i rådhusrätten i Malmö ha de, som hittills sysslat med in-teckningskontrollstämplarna, hanterat dem ytterst noggrant just av det skälet, att de äro kontrollstämplarna. Att tro, att befattningshavarna skulle bli va annu noggrannare i sitt hanterande av stämplarna, därför att deras valör höjes med en krona 75 öre, synes råd-husrätten verklighetsfrämmande. Om in-teckningskontrollstämplarna skulle bibehållas, föreslår rådhusrätten, att valören får förbli va oförändrad. Där-igenom skulle man kunna undvika den ur rationell synpunkt olyckliga be-stämmelsen i förslaget om avräkning av avgiften för kontrollmärket från den lösen, som skall erläggas i samma ärende. Möjligen skulle man kunna länka sig, för att få lösen i jämna kronor, att höja valören till en krona, dock fortfarande utan något avräkningsförfarande.

Länsstyrelsen i Kronobergs län framhåller, att länsstyrelsen inte sällan måste betala avgift för kontrollstämpel. Detta medför visst merarbete från utanordningssynpunkt. Eftersom avgiften enligt förslaget skall avräknas från lösen, blir det i verkligheten endast staten, som skall erlägga denna av-

gift. Länsstyrelsen ifrågasätter därför, om inte stämpeln kan helt ersättas med kostnadsfritt kontrollmärke för det fall att organisationsnämndens förslag inte anses kunna realiseras. Även *häradshövdingen i Umeå domsaga* föreslår i andra hand, att kontrollstämpeln görs avgiftsfri.

Departementschefen

Så gott som samtliga berörda remissmyndigheter har ingående argumenterat för att man skall slopa skatteplikten, då betalning söks för fordran. Utredningen synes inte heller ha varit helt främmande för denna tanke. Eftersom stämpelskatt i sådana fall vållar mycket besvär och saknar statsfinansiell betydelse, tillstyrker jag, att skatteplikten avskaffas i denna del.

När det gäller *inteckning för fordran*, har den nuvarande skatteplikten inte satts i fråga från något håll. Även enligt min mening bör den behållas.

Skattepliktens inträde är enligt gällande rätt och utredningens förslag knuten redan till det förhållandet att *inteckning* söks. Därigenom skall skatt utgå oavsett om *inteckning* fastställs eller inte och även om sökanden återtar sin ansökan. Denna konstruktion sammanhänger med att den nuvarande stämpelavgiften skall betalas i förskott, nämligen samtidigt med att ansökan om *inteckning* görs. Som jag tidigare nämnt, skall emellertid all stämpelskatt hos inskrivningsdomare enligt departementsförslaget erläggas i efterskott, d. v. s. först efter det att beskattningsmyndigheten fastställt skattens belopp. Detta förhållande talar för att frångå principen om *inteckningsansökan* som grund för skattskyldighet. Härtill kommer att utredningen föreslagit särskilda återvinningsregler, liknande dem som föreslås för skatt på förvärv av fast egendom och tomträtt. Enligt dessa regler skulle återvinning få ske, om *inteckningsansökan* avslagits på grund av att *inteckningshandlingen* var ogill. Det måste te sig opraktiskt att en *inteckningssökande* i detta fall skall erlägga stämpelskatt, trots att man redan vid betalningstillfället vet att han är berättigad till återvinning så snart han gör ansökan därom. För att komma till rätta med sådana mindre önskvärda konsekvenser av utredningens förslag vill jag föreslå, att skatteplikten i princip knyts till det faktum att *inteckning* beviljats. Skatt skall således inte utgå för avslagsbeslut. För beslut om vilandeförklaring av *inteckningsansökan* bör däremot tas ut skatt.

Beträffande tiden för stämpelskattens betalande ges regler i 36 §. Bestämmelser om restavgift för de fall, då betalning inte sker i föreskriven tid, föreslås i 37 §.

Beträffande skattens storlek i fråga om fordringsinteckning har utredningen inte föreslagit någon ändring. Skatten utgår nu med 40 öre för varje fullt hundratal kronor av den sökta *inteckningens kapitalbelopp*. Från något håll har föreslagits en höjning av skatten till 50 öre per 100 kronor. Jag finner emellertid inte anledning att höja skattesatsen för *inteckning*.

Med hänsyn till att skatteplikten enligt mitt förslag i princip skall gälla fastställd in-teckning bör skatten beräknas på den fastställda in-teckningens belopp eller, då in-teckningsansökan vilandeförklarats, på det belopp som beslutet härom avser.

För att underlätta beräkningen av stämpelskatten är det enligt min mening lämpligt att dessutom vidta en mera teknisk ändring. Jag vill sålunda föreslå, att skatten bestämmes till fyra kronor för varje fullt tusental kronor och att ett minsta belopp för skatten införs. Liksom jag redan föreslagit beträffande stämpelskatten för förvärv av fast egendom och tomträtt vill jag förorda, att minimibeloppet för penningin-teckning bestämmes till tio kronor för varje in-teckning.

De undantag från skatteplikten för fordringsin-teckning, som föreslås i tredje stycket, överensstämmer med gällande rätt och har lämnats utan erinran vid remissbehandlingen. Vissa fall av skattefrihet regleras även i 12 §.

Skatteplikten för andra in-teckningar än penningin-teckningar samt för in-skrivning av vattenfallsrätt har bibehållits i utredningens förslag. Ett par remissorgan har dock föreslagit in-skränkning av skatteplikten i vissa av dessa fall.

Stämpelskatten på dessa begränsade sakrätter torde inbringa statsverket mindre än 50 000 kronor för år. Detta belopp är fördelat på 15—20 000 ärenden. Även med den föreslagna höjningen av skattebeloppet för servitut kommer de totala inkomsterna av skatten för denna kategori in-teckningar att bli små. Det genomsnittliga skattebeloppet för varje ärende kommer likaledes att förbli relativt obetydligt. Härtill kommer att antalet nya servitutsin-teckningar, vilka utgör den dominerande delen av de här aktuella in-teckningarna, kan väntas minska, bl. a. på grund av vidgade möjligheter att tillskapa s. k. lantmäteriservitut vilka är skattefria.

Under det att skatteplikten i de här berörda fallen ger statsverket endast obetydliga inkomster, vållar den in-skrivningsväsendet ett ganska omfattande arbete, särskilt som skatten ibland är svår att beräkna. Kostnadshänsyn och andra praktiska skäl talar därför starkt för att avskaffa skatteplikten på detta område. Även principiella skäl kan anses tala för en sådan åtgärd. Eftersom det inte finns någon skyldighet att söka in-teckning för avtalen om de ifrågavarande begränsade sakrätterna och dessa åtnjuter visst skydd även utan in-teckning, kommer endast en mindre del av dem att träffas av skatteplikt. Sålunda kan man inte låta in-teckna s. k. lantmäteriservitut, och den vanligaste typen av nyttjanderättsavtal, nämligen hyreskontrakt, in-tecknas praktiskt taget aldrig. Skatteplikten drabbar således ett godtyckligt urval av de berörda avtalen. Jag vill samtidigt erinra om att den kostnad, som in-skrivningsväsendet åsamkas i de fall där in-teckning söks, i princip skall ersättas genom den särskilda expeditionsavgiften.

På grundval av de nu redovisade övervägandena har jag kommit till uppfattningen, att skatteplikten för andra in-teckningar än penningin-teckningar liksom för in-skrivning av vattenfallsrätt bör slopas. Vad gäller vattenfalls-

rätt kan även erinras om att jordabalksutredningen föreslagit slopande av detta institut.

Enligt mitt förslag kommer att för beskattning kvarstå endast en homogen kategori av inteckningar, nämligen fordringsin-teckningar. Skatteplikten för sådan in-teckning gäller emellertid oberoende av objektet för in-teckning-en. Den avser således inte bara in-teckning i fast egendom eller tomträtt utan även exempelvis förlagsin-teckning, fartygsin-teckning och in-teckning i luft-fartyg. Med hänsyn härtill bör bestämmelserna om fordringsin-teckning sam-manföras under en särskild rubrik, lämpligen benämnd »In-teckning för for-dran».

In-teckningskontrollstäm-peln har i praktiken visat sig in-effektiv som skydd mot förfalskning av in-teckningshandling. Sålunda har det för förfalskare varit relativt lätt att avlägsna detta stämpelmärke från en in-teckningshandling. Utredningens förslag att göra stämpelmärket av tunnare papper torde inte nämnvärt försvåra ett sådant förfarande. Kon-trollmärken torde redan nu hanteras mycket noggrant vid inskrivningsavdel-ningarna. Den av utredningen föreslagna höjningen av märkets valör till två kronor lär därför inte medföra någon ökning av förfalsknings-skyddet men däremot ett administrativt merarbete genom att avgiften skulle avräk-nas från debiterad lösen. Eftersom de stämpelmärken som skall användas för redovisning av stämpelskatt och av expeditionsavgift inte kommer att säl-jas till allmänheten, erbjuder redan dessa beläggningsstäm-plar ett förfalsk-nings-skydd, som knappast ökas genom att ytterligare ett slags statligt stäm-pelmärke sätts på handlingen. Jag förordar därför, att systemet med sär-skild in-teckningskontrollstämpel slo-pas.

Frågan om andra åtgärder behövs för att försvåra förfalskning har disku-terats av såväl utredningen som remissorganen. Endast två remissorgan har ansett det nödvändigt att införa reliefstämpling, om man slopar stäm-pelmärket. Såsom utredningen påpekat, är reliefstämpling ofta inte lämp-lig med hänsyn till den dåliga papperskvaliteten hos in-teckningshandling-en. För övrigt kan även en reliefstämpling förfalskas, om än med större be-svär. Som jag nyss framhållit, bör de beläggningsstäm-plar, som sätts på handlingen för att redovisa stämpelskatt och expeditionsavgift, utgöra till-räckligt skydd mot förfalskning. Detta skydd bör emellertid kunna stärkas genom att märkena makuleras med en makuleringsstämpel, som är svårare att imitera.

12 §.

Denna paragraf motsvarar 13 § första stycket samt 35 § andra och tredje styckena i utredningens förslag.

Gällande ordning

Har en handling företetts för offentlig myndighet för inteckning och därvid försetts med stämpel, skall handlingen enligt 17 § SF inte stämpelbeläggas på nytt, om den inges än en gång i samma syfte som förut. Ett undantag härifrån finns emellertid. När en inteckning för skuldebrev eller annat fordringsbevis helt eller till visst belopp dödats av domstol eller av annan anledning upphört att gälla samt ny inteckning för handlingen inte inom ett år därefter sökts i den förut intecknade egendomen eller i del av denna, gäller sålunda inte regeln om stämpelbefrielse vid förnyad inteckningsansökan.

När betalning söks hos offentlig myndighet och en avskrift därvid företes i stället för huvudskriften, bör avskriften enligt 18 § SF förses med samma stämpel som gäller för huvudskriften. Om det med intyg bevisas att huvudskriften försetts med stämpel för det belopp, för vilket betalning söks, eller för någon del av detta belopp, skall avskriften emellertid inte beläggas med stämpel för mera än det belopp, som saknas beträffande huvudskriften. Detsamma gäller, om det visas att inteckning eller betalning förut sökts för det aktuella beloppet eller del av detta.

Utredningen

I fråga om fall, då inteckning eller betalning söks för fordran, föreslår utredningen i 35 § andra stycket att avgift inte skall utgå för belopp, för vilket betalning eller inteckning tidigare sökts på grund av samma handling. Beträffande övriga inteckningar samt lagfart och inskrivning föreslår utredningen i 13 § första stycket, att avgift inte skall utgå på nytt när en sådan åtgärd söks på grund av handling som tidigare blivit företedd i samma avseende och då stämpelbelagts. Utredningen framhåller, att de föreslagna bestämmelserna om fordringsinteckning möjligen innebär någon utvidgning av avgiftsbefrielsen i förhållande till de nuvarande reglerna genom att orden »i samma avseende» (17 § första stycket SF) inte tagits med i förslaget. Med hänsyn till lydelsen av andra stycket i samma paragraf anser utredningen det dock vara tvivelaktigt, om detta uttryck innefattar någon verklig begränsning.

För det fall, att inteckning upphör att gälla och ny inteckning söks, föreslår utredningen stämpelbefrielse endast under förutsättning, att den nya inteckningen söks inom ett år efter det att den förra inteckningen upphörde att gälla och i egendom som helt eller delvis omfattades av denna.

Om samtidigt med dödning av inteckning söks ny inteckning i egendom som helt eller delvis omfattades av den dödade inteckningen, skall stämpelbefrielsen enligt utredningens förslag gälla, även om en ny handling åberopas. Utredningen, som framhåller att motsvarighet till denna regel saknas i SF, har funnit den föreslagna bestämmelsen lämplig med hänsyn till intresset av att fastighetsboken vid omläggning av lån rensas från gamla inteckningar.

Bestämmelserna i 18 § SF om stämpelbeläggning av avskrift av fordringsbevis behöver enligt utredningen inte behållas. Utredningen anser det nämligen även utan dessa bestämmelser vara uppenbart, att avgift inte utgår om och i den mån avgift tidigare erlagts.

Yttrandena

Bestämmelsen att avgift inte skall utgå, när inteckning tidigare sökts på grund av samma handling, har i allmänhet lämnats utan erinran.

Stockholms rådhusrätt föreslår emellertid att avgiftsbefrielsen skall få gälla även ny handling, som i samband med utbyte eller eljest på grund av inskrivningsåtgärd ersatt den återopade handlingen. Rådhusrätten framhåller att den handling som företes för nyinteckning inte är samma handling, för vilken inteckning ursprungligen sökts, när den företedda handlingen t. ex. på grund av utbyte eller uppdelning trätt i stället för annan inteckningshandling. Förhållandet är likartat, när inteckning enligt 26 eller 27 § inteckningsförordningen meddelats för ett utbrutet ägarhypotek. Rådhusrätten påpekar att enligt grunderna för 17 § första stycket SF stämpelbeläggning vid nyinteckning i praxis inte torde ske i något av dessa fall, trots att handlingen aldrig blivit försedd med stämpel.

Jordabalksutredningen framför synpunkter liknande dem som anförts av Stockholms rådhusrätt.

Den nytillkomna bestämmelsen i 35 § tredje stycket av utredningens förslag, enligt vilken ny handling inte skall utgöra hinder för stämpelbefrielse vid samtidig dödning och nyinteckning, hälsas med tillfredsställelse av flera remissorgan. I några yttranden är man dock tveksam om den rätta tolkningen av bestämmelsen.

Rådhusrätten i Uppsala, som anser bestämmelsen tillgodose ett länge känt behov, menar, att avfattningen inte medger avgiftsfrihet annat än när en inteckningshandling byts ut mot en annan. Rådhusrätten finner det önskvärt, att förmånen kommer att gälla även då flera inteckningar byts ut mot en eller flera nya i andra valörer men sammantagna inte till högre belopp än summan av de ursprungliga. Endast om en sådan möjlighet finns, anser rådhusrätten en effektiv upprepning i fastighetsboken möjlig.

Föreningen Sveriges häradshövdingar finner bestämmelserna synnerligen välkomna. På längre sikt bör de enligt föreningens uppfattning leda till en sanering av inteckningsförhållandena och en avsevärd arbetslättnad, bl. a. när det gäller att utfärda gravationsbevis. Det bör emellertid göras klart, anser föreningen, att stämpelfriheten vid samtidig dödning och nyinteckning inte förutsätter att de nya och de gamla skuldebrev lyder på samma belopp utan att stämpelfriheten får åtnjutas för de nya skuldebrev i den mån dessa rymmes inom ramen för det dödade beloppet. Små inteckningar kan härigenom sammanläggas till större. Principen bör enligt föreningens mening få tillämpas i full utsträckning även när det gäller skuldebrev, som är intecknade inom flera domsagor. Måhända finns det skäl för

en föreskrift, att stämpelfrihet inte får åtnjutas när inteckningsåtgärd vidtagits i uppenbart syfte att ernå befrielse i andra fall än som medgivits i förordningen, slutar föreningen.

Samma tolkning som häradshövdingeföreningen uttalar *Föreningen mellan ombudsmännen hos Sveriges landshypoteksinstitution*, som finner tolkningen väl överensstämmande med utredningens motiv. Man skulle då ha den synnerligen önskvärda möjligheten att sammanslå flera inteckningshandlingar till en enda samtidigt med t. ex. relaxering, inteckningsreglering eller postposition. Föreningen understryker starkt angelägenheten av att dessa synpunkter beaktas. Skulle en sådan innebörd av stadgandet inte vara avsedd, hemställer föreningen att bestämmelsen omarbetas, så att den kommer att täcka även de angivna fallen. Såväl för fastighetsbokföringen som för det praktiska kreditlivet framstår det nämligen enligt föreningen som ett mycket starkt önskemål, att bestämmelsen blir tillämplig på de nu angivna situationerna.

Jordabalksutredningen uttalar — med hänvisning till sina strävanden att åstadkomma största tänkbara förenklingar inom inteckningsrätten — att det av stämpelutredningen föreslagna stadgandet kan hälsas med verklig tillfredsställelse bara om användningsområdet blir lika vidsträckt som lagberedningens civilrättsliga utbytesinstitut, d. v. s. kommer att omfatta även de fall då flera inteckningshandlingar byts ut mot en eller flera andra. Jordabalksutredningen anför härom.

Medan ett utbyte av inteckningshandling enligt 21 § inteckningsförordningen innebär, att inteckningen är oförändrad och således även i fortsättningen kommer att tyngas av före utbytet vidtagna inteckningsåtgärder, kommer däremot ett »utbyte», som sker medelst dödning och nyfastställelse, att resultera i en »ren» inteckning. Såsom antytts av stämpelutredningen skulle ett successivt användande av systemet med dylikt utbyte kunna åstadkomma en inte oväsentlig förnyelse av inteckningsbeståndet; fastighetsbokföringen skulle härigenom bli förenklad och gravationsbevisen skulle bli mera lättlästa och överskådliga. — Den föreslagna möjligheten till utbyte via dödning och nyfastställelse skulle således kunna ses såsom ett komplement till det hävdvunna utbytesinstitutet. I praktiken kan man möjligen komma till ett motsatt betraktelsesätt, d. v. s. se det civilrättsliga utbytesinstitutet såsom ett komplement till det föreslagna »stämpelrättsliga». Anledningen härtill skulle vara önskvärdheten för alla intressenter att det sistnämnda utbytesförfarandet komme till användning. Förutom att innebära betydande lättnader i inskrivningsmyndighetens arbetsbörda medför nämligen ett stämpelrättsligt utbyte, att panthavaren i sin hand får en inteckningshandling, av vilken han direkt kan utläsa i vilka fastigheter inteckningen gäller. Sistnämnda omständighet är av stort värde och tillmötesgår gamla önskemål om att göra inteckningshandlingarna mera lättlästa. I händelse utbyte medelst dödning och nyfastställelse av en eller annan anledning inte skulle kunna genomföras i det enskilda fallet, skulle sakägarna ha möjligheten till civilrättsligt utbyte.

Avstyrkande yttrande föreligger endast från *häradshövdingen i Hallands södra domsaga*, som anför.

Den i tredje stycket upptagna bestämmelsen kan missbrukas på så sätt, att inteckningar (till mycket höga belopp) som gälla i t. ex. fastigheterna 1—50, dödas helt samt nyfastställas i fastigheterna 50—100 och därefter relaxeras i fastigheten nr 50. Härigenom kan stämpelbelagda skuldebrev användas för helt annat ändamål än som ursprungligen var avsett; de bli sålunda en handelsvara. Det kan göras gällande, att bestämmelsen saknar ekonomisk betydelse i fråga om inteckningar på mera ordinära belopp (5—10 000 kronor) och att beträffande miljoninteckningar anledning saknas införa lättnader i stämpelplikt för just en dylik kategori av stämpelpliktiga handlingar. I övrigt må framhållas att en fastighetsägare kan stimuleras att medverka till upprensning i fastighetsboken genom att det påpekas för honom att expedieringen av t. ex. gravationsbevis i så fall kan ske betydligt snabbare. — Alternativt föreslås att uttrycket »helt eller delvis» ersättes med uttrycket »i sin helhet eller endast med oväsentligt undantag».

En specialfråga rörande tomträtt har tagits upp av *Föreningen för tjänstemän inom Sveriges stadshypoteks- och bostadskreditororganisationer*, som anför.

När tomt upplåtits med tomträtt och behov av ändring av tomten uppstått, måste det gällande tomträttskontraktet upphävas och inteckningarna i tomträtten dödas. Sedan därefter tomträttskontrakt beträffande den nya tomten eller de nya tomterna på nytt tecknats, kunna de tidigare intecknade skuldebrevens omedelbart intecknas i någon av de nya tomträtterna. Tvekan har härvid yppats hos inskrivningsdomare, om ny stämpelbeläggning av skuldebrevens skall ske. Inteckning sker ju ej i den förut intecknade egendomen och strängt taget ej heller i del därav, enär en tomträtt måste anses vara odelbar ur inteckningssynpunkt (inteckning i ideell andel av tomträtt kan ej beviljas). Emellertid har i de fall av denna art som äro för föreningen kända ny stämpelbeläggning icke ägt rum. Det kan måhända diskuteras, om den föreslagna lydelsen av 35 § framdeles kommer att undanröja varje tvekan i frågan om hur stämpelbeläggning i fall som detta skall bedömas. Det ifrågasättes därför, om ej i denna punkt ett förtydligande bör ske.

Departementschefen

Liksom hittills skall skatt i princip inte utgå på nytt, om inteckning söks på grund av handling som tidigare företetts i samma syfte och då föranlett beskattning. Den utformning utredningen gett regeln härom innebär ett krav på identitet mellan den ursprungligen intecknade handlingen och den handling som företes vid det senare tillfället. Såsom ett par remissmyndigheter påpekat, kan emellertid den ursprungligen intecknade handlingen ha ersatts av en ny handling genom utbyte, utbrytning av ägarhypotek eller uppdelning. Enligt stadgad praxis tas i sådana fall inte ut någon stämpel, om inteckning söks för den nya handlingen. Denna praxis bör enligt min mening lagfästas. Detta kan ske genom en hänvisning till 11 § tredje stycket 3), där de berörda fallen finns angivna. En förutsättning för skattebefrielse, när tidigare inteckning upphört att gälla, är emellertid, att ansökan om ny inteckning bifalles eller vilandeförklaras inom ett år därefter. Vidare förutsätts identitet — helt eller delvis — mellan objekten för de båda inteckningarna.

Önskemålet att fastighetsböckerna skall rensas från gamla inteckningar har allmänt vitsordats under remissbehandlingen. Man har därför med tillfredsställelse hälsat utredningens förslag om skattebefrielse för det fall, att dödning av inteckning och ansökan om inteckning på grund av ny handling sker samtidigt. Tveksamhet har dock uttalats, om det föreslagna stadgandet är tillämpligt i andra fall än då en tidigare intecknad handling byts ut mot en enda ny handling. Enligt min mening saknas anledning att ge stadgandet en så snäv innebörd. Såsom jordabalksutredningen antytt, bör genom den föreslagna bestämmelsen införas ett stämpelskatterättsligt utbytesinstitut, som överensstämmer med det av lagberedningen föreslagna civilrättsliga utbytesinstitutet. Detta medger utbyte av en inteckningshandling mot en eller flera liksom av flera handlingar mot en eller flera. Det angelägna syftet med ett stämpelskatterättsligt utbytesinstitut av detta innehåll gör att man bör bortse från risken för missbruk, vilken för övrigt inte är ny. Författningstexten har jämkats för att klargöra, att bestämmelsen skall ha den nu angivna innebörden. Med hänsyn till önskemålet att förenkla inskrivningsväsendet bör hinder inte möta mot att tillämpa skattebefrielsen, även om de nya handlingarna lyder på högre belopp. Därvid skall skatt givetvis utgå för det överskjutande beloppet. Den omständigheten, att handlingarna är intecknade inom flera domsagor, bör inte hindra skattebefrielse.

Tvekan har vidare uttalats, om skatt skall tas ut på nytt när på grund av ändring i fastighetsindelningen inteckningar i tomträtt till viss fastighet dödas och samma skuldebrev omedelbart intecknas i tomträtt till nybildad fastighet som helt eller delvis sammanfaller med den tidigare fastigheten. I sådant fall får den nya inteckningen enligt min mening anses ske i samma egendom som förut, och inteckningshavaren bör således i detta fall ha rätt till skattebefrielse. Enligt ett av högsta domstolen nyligen meddelat beslut skall förnyad skattepåföring inte heller äga rum, om inteckningen först beviljats i viss tomt och sedan efter dödning beviljas i tomträtten till samma tomt. Någon särskild bestämmelse i dessa hänseenden kan enligt min mening inte anses erforderlig.

Förvärv av fartyg

13 §.

Gällande ordning

Enligt 8 § SF skall i allmänhet stämpel erläggas för förvärv av fartyg (pråm) till ett värde av minst 6 000 kronor eller lott i sådant fartyg. De stämpelpfiktiga förvärven, som upptas under särskilda rubriker, är *Köp* och *Byte*, *Förvärv genom fusion* enligt 175 § lagen om aktiebolag, *Förvärv genom skifte* vid upplösning av bolag eller förening samt *Förvärv på grund av tillskott* vid bildande av bolag eller förening eller tillskott efter bolagets eller föreningens bildande. Avgiftsplikt föreligger även om blott muntligt

förvärvsavtal träffats. Vidare stadgas stämpelpikt uttryckligen för det fall, att fartyg på grund av försäljning till utlandet upphör att vara svenskt.

Från stämpelpikt vid fusion har i 8 § SF uttryckligen stadgats frihet beträffande fusion enligt 174 § lagen om aktiebolag eller 96 § lagen om ekonomiska föreningar.

Under rubriken *Köp av fartyg* i 8 § SF stadgas stämpelavgift, då inteckning eller betalning för ogulden köpeskilling söks hos offentlig myndighet på grund av köpehandling om fartyg. En sådan handling är emellertid fri från stämpel, om fordran enligt handlingen bevakas i konkurs.

Utredningen

Utredningen framhåller att stämpelavgiften vid fartygsförvärv principiellt är att betrakta som en skatt på överlåtelse av fartyg. Detta framträder bl. a. genom att förvärv av fartyg från utlandet är stämpelfritt, medan försäljning till utlandet är stämpelpiktig.

Den nuvarande värdegränsen om 6 000 kronor, som fastställdes år 1921, bör enligt utredningen med hänsyn till penningvärdets nedgång höjas till 15 000 kronor. Beträffande värderingen bör iaktas de regler, som i 17 § av utredningsförslaget (16 § i departementsförslaget) föreslås för stämpelberäkningen.

Beträffande arten av stämpelpiktiga fång innebär förslaget inte någon ändring av gällande rätt. I fråga om fusion hänvisar utredningen till vad som anmärkts beträffande fast egendom vid 3 §. Någon motsvarighet till den där upptagna skatteflyktshindrande bestämmelsen för ett såsom gåva betecknat förvärv har utredningen inte ansett nödvändig i fråga om fartyg.

Såsom tidigare nämnts, föreligger stämpelpikt även vid sådan överlåtelse av fartyg till utlandet, som innebär att fartyget upphör att vara svenskt. I tydlighetens intresse har utredningen ansett detta böra anges uttryckligen.

Föreskriften om stämpelavgift, när inteckning eller betalning söks för ogulden köpeskilling, har utredningen bibehållit i sak men innefattat i ett mera generellt stadgande i 33 §.

Yttrandena

Förslaget att skattepikt för förvärv av fartyg skall behållas har inte mött någon erinran.

En ytterligare höjning av värdegränsen föreslår *sjöfartsstyrelsen*, som anför.

Ifrågavarande stadgande avser, såväl i gällande som i föreslagen lydelse, förvärv av fartyg. Skillnad göres icke mellan olika slag av fartyg. Detta var naturligt vid tillkomsten av stadgandet, då fartyg över värdegränsen mera sällan såldes för annat ändamål än kommersiell sjöfart eller fiske. Idag är förhållandena helt annorlunda. Antalet stora eller i vart fall dyrbara nöjes- och fritidsbåtar, såväl segel- som motorbåtar, har ökat enormt. Varje år torde ett betydande antal sådana båtar byta ägare för köpeskillingar, som

överstiger värdegränsen för avgiftsskyldighet. Ehuru sjöfartsstyrelsen saknar direkta uppgifter om förhållandena, anser sig styrelsen likväl hava anledning antaga, att avgiftsplikten mera sällan fullgöres vid överlåtelse av andra fartyg (håtar) än sådana, som är registrerade i fartygsregistret.

Enligt sjöfartsstyrelsens mening kan det av olika skäl icke anses lämpligt att bibehålla ett stadgande om avgiftsplikt med mindre än att efterlevnaden noga övervakas. Det förefaller styrelsen därför knappast föreligga mer än två alternativ, nämligen att skärpa kontrollen över efterlevnaden av stadgandet eller att ändra detta så att fritids- och nöjesbåtarna i vart fall i allmänhet skulle undantagas från avgiftsplikten.

Mot en skärpning av kontrollen över stadgandets efterlevnad kan anföras, att kännedomen om stadgandet torde hava mycket ringa spridning icke bara bland båtägarna själva utan även bland dem som mer eller mindre yrkesmässigt handlar med sådana. För det stora flertalet båtintresserade torde ett strikt upprätthållande av avgiftsplikten komma att uppfattas som en ny pålaga på båtsporten. Å andra sidan kan anföras, att det är svårt att finna bärande grund för att nu ställa fritidsbåtar i en särställning i förhållande till yrkesbåtarna.

Vid avvägningen mellan de båda skisserade alternativen har sjöfartsstyrelsen för sin del kommit till den uppfattningen, att man inte heller i framtiden bör göra någon skillnad mellan olika slag av fartyg. Avgiftsplikten bör uteslutande göras beroende av en värdegräns. För att uppnå en skäligen kompromiss mellan de olika synpunkterna vill styrelsen emellertid förorda att värdegränsen höjs ytterligare, så att flertalet nöjes- och fritidsbåtar faller utanför avgiftsplikten. En höjning av värdegränsen till förslagsvis 25 000 kronor anser styrelsen åtminstone tills vidare vara tillräcklig i detta syfte. Eftersom avgift för förvärv av nöjes- och fritidsbåtar sannolikt mera sällan erlagts och fartyg för kommersiell sjöfart så gott som undantagslöst betingar köpeskillingar till betydligt större belopp, skulle en sådan höjning av värdegränsen sannolikt inte nämnvärt påverka stämpelintäkterna vid fartygsöverlåtelser, menar sjöfartsstyrelsen.

Departementschefen

Såsom utredningen föreslagit och alla remissinstanser accepterat, bör skatteplikten vid fartygsförvärv behållas. Med fartyg avses även sådant utan eget framdrivningsmaskineri. Då detta inte behöver särskilt anges i författningstexten, har uttrycket pråm uteslutits som obehövt. Arten av skattepliktiga fång överensstämmer nu så nära som möjligt med vad som gäller för fast egendom. Eftersom jag i 3 § föreslagit en utvidgning av skatteplikten för fastighetsförvärv till att omfatta även utdelning och skifte från bolag eller förening utan samband med bolagets eller föreningens upplösning, bör en motsvarande utvidgning ske i fråga om fartyg.

I likhet med utredningen anser jag det vara lämpligt med ett uttryckligt stadgande om skatteplikt även då fartyg genom förvärv upphör att vara svenskt. Enligt 1 § sjölagen skall fartyg anses som svenskt när det antingen till minst två tredjedelar ägs av svenska medborgare eller tillhör aktiebolag,

vars styrelse har sitt säte här i riket och består av aktieägare som är svenska medborgare.

Värdegränsen för skatteplikt skulle enligt utredningens förslag höjas från 6 000 till 15 000 kronor. Sjöfartsstyrelsen önskar en längre gående höjning till 25 000 kronor. Därigenom skulle flertalet nöjes- och fritidsbåtar bli undantagna från skatteplikt. I princip finns det visserligen inte någon anledning att göra skillnad mellan denna kategori av fartyg och fartyg för kommersiell drift. Av praktiska skäl, främst av hänsyn till kontrollsvårigheterna, vill jag emellertid ansluta mig till sjöfartsstyrelsens förslag. För nöjes- och fritidsbåtar med ett värde av 25 000 kronor eller däröver skall således liksom för andra fartyg utgå stämpelskatt.

Bestämmelsen om inteckning i fartyg har flyttats till 11 §. Av skäl, som anförts vid samma paragraf, har skatteplikten vid sökande av betalning slopats.

14 §.

Gällande ordning

I 8 § SF under rubriken *Köp av fartyg*, tredje stycket, stadgas stämpelfrihet vid köp av fartyg från utländsk ägare, vid köp av nybyggt fartyg omedelbart från den som byggt fartyget samt vid köp av fartyg, som är avsett att användas för skeppsbrutnas räddning eller av statens befattningshavare i och för tjänsten. Vidare föreligger stämpelfrihet vid beställning, som avser nybyggnad av fartyg. Stämpelfriheten i det senare fallet gäller endast det ursprungliga beställningsavtalet men inte överlåtelse av detta avtal.

Utredningen

Utredningen, som under 1)–5) upptagit föreskrifter angående stämpelfrihet, framhåller att bestämmelserna under 1) och 3)–5) i sak överensstämmer med nuvarande regler. Med utländskt fartyg avses här fartyg, som inte enligt 1 § sjölagen skall anses som svenskt.

Beträffande föreskriften under 2), som avser beställningskontrakt, påpekar utredningen att man vid en ändring av SF år 1916 förutsatt att stämpelfrihet skulle äga rum utan särskild föreskrift, när köp av fartyg grundade sig på beställning som avsåg nybyggnad av fartyg. Därvid anförde man, att fartygstämpel mera var en skatt på avyttring än på förvärv av fartyg. Bestämmelsen att stämpelfriheten vid beställning gäller endast det ursprungliga beställningsavtalet men inte överlåtelse av beställningskontrakt innebär enligt ordalagen närmast, att även överlåtelse av kontrakt innan fartyget levererats eller ens färdigställt — måhända innan det ens påbörjats — är stämpelpliktigt. Enligt denna tolkning skulle bestämmelserna innefatta ett avsteg från principen att föremålet för beskattningen är överlåtelse av fartyg.

En konsekvent utsträckning av skattskyldigheten till att avse andra än färdiga fartyg har enligt utredningens uppfattning knappast varit åsyftad.

I jämförelse med stämpelfriheten beträffande förvärv av färdigbyggt fartyg direkt från tillverkaren är stämpelplikten vid överlåtelse av beställningskontrakt knappast av någon egentlig betydelse från ekonomisk synpunkt, anser utredningen. Denna föreslår därför, att bestämmelsen om överlåtelse av nybyggnadskontrakt inte skall behållas. Med hänsyn härtill kunde det enligt utredningen vara onödigt att över huvud ta med något stadgande rörande beställning av fartyg. Utredningen finner det dock vara av värde, att frågan om beställningskontrakt nämns. Under 2) har utredningen därför infört ett stadgande att stämpelplikt inte äger rum vid beställning, som avser nybyggnad av fartyg, eller vid överlåtelse av sådant beställningskontrakt innan fartyget blivit byggt.

Yttrandena

Sjöfartsstyrelsen ifrågasätter om inte förslaget lämpligen bör kompletteras med ytterligare ett undantag, nämligen för förvärv av fartyg för upphuggning eller till annat ändamål än sjöfart. Styrelsen framhåller därvid att överlåtelse på skrotfirma av fartyg för upphuggning numera i stor utsträckning går till så, att skrotfirman formellt inte köper fartyget utan endast det skrot som kan utvinnas ur fartyget vid upphuggningen. Sådana överlåtelser har efter prövning av kommerskollegium före sjöfartsstyrelsens inrättande ansetts inte innefatta avgiftspliktigt förvärv av fartyg. En liknande fråga har nyligen aktualiserats i sjöfartsstyrelsen. I avvaktan på prövningen av den här förordade författningsändringen har styrelsen därvid ansett sig inte böra frångå hittills tillämpad praxis.

Departementschefen

Vid förvärv av nybyggt fartyg omedelbart från den som byggt fartyget utgår inte stämpelskatt. I likhet med utredningen anser jag det konsekvent att utvidga skattefriheten till att omfatta sådana överlåtelser av beställningskontrakt beträffande nybyggnad av fartyg, som sker innan fartyget blivit byggt. Däremot bör skattefrihet inte äga rum, om kontraktet överläts efter det att fartyget blivit färdigbyggt.

Sjöfartsstyrelsen har förordat en utvidgning av skattefriheten till förvärv av fartyg för annat ändamål än sjöfart, exempelvis för upphuggning. När förvärvet sker för upphuggning och skrotning, är förhållandet i princip detsamma som vid skattepliktigt förvärv av rivningshus. I båda fallen finns vid förvärvet ett visst värde, i fråga om fartyg motsvarande vad som kan utvinnas i form av skrot. Det är detta värde, som bestämmer köpeskillingen. Praktiska skäl talar även mot skattefrihet. Det torde nämligen inte vara möjligt att kontrollera, om det uppgivna syftet med förvärvet verkligen fullföljs. En bestämmelse, som medger skattefrihet på grund av blotta påståendet om skrotningssyfte, skulle därför vara ägnad att leda till skatteflyktstransaktioner. Om fartyg överläts för skrotning och uppenbarligen

inte har annat värde än skrotvärdet, skall stämpelskatten beräknas på detta skrotvärde, d. v. s. i praktiken köpeskillingen.

Fartyg kan även i övrigt förvärvas för annat ändamål än sjöfart, t. ex. för användning som magasin, logement eller restaurang. Eftersom fartyget då får samma användning som en byggnad, finns det enligt min mening inte skäl att införa skattefrihet för dessa fall. Jag vill i detta sammanhang erinra om att skatteplikten alltid omfattat även sådana fartyg, som inte kan förflytta sig för egen maskin, vilket framgår av uttrycket pråm i nu gällande författningstext.

Jag anser mig sålunda inte kunna biträda sjöfartsstyrelsens förslag om skattefrihet vid förvärv för annat ändamål än sjöfart.

Eftersom båthållningen inom lotsväsendet förstатligats fr. o. m. den 1 juli 1960, fordras inte längre någon bestämmelse om skattefrihet för förvärv, som görs av statligt anställd för användning i tjänsten. Bortsett från slopandet av denna bestämmelse och den redan nämnda utvidgningen av skattefriheten vid överlåtelse av nybyggnadskontrakt överensstämmer de föreslagna reglerna i sak med vad som nu gäller.

15 §.

Gällande ordning

Särskilda bestämmelser om stämpelfrihet vid transport av köpehandling rörande fartyg finns i 8 § fjärde stycket SF under rubriken *Köp av fartyg*. Stämpel skall sålunda utgå endast för det sista fånget, om köpehandlingen utan tillägg till eller förändring i villkoren överläts inom den tid som är stadgad för anmälan av det första fånget och handlingen inom samma tid företes i sammanhang med sådan anmälan.

Enligt förordningen den 18 oktober 1901 (nr 78) angående registrering av svenska fartyg är anmälningstiden för registrerat fartyg fjorton dagar efter det att förändringen i äganderätten inträffade. När det är fråga om lott i fartyg, räknas anmälningstiden från det att förändringen blev känd för huvudredaren. I fråga om fartyg, som inte är registreringspliktigt eller infört i fartygsregistret, är anmälningstiden enligt 34 § 2 mom. SF en månad efter det att avtalet träffades.

I femte stycket under rubriken *Köp av fartyg* finns särskilda bestämmelser om ett visst slag av transportfång. Det är där fråga om fall då köpare av fartyg inom sex månader från köpehandlingens upprättande överläter fartyget eller lott i detta till delägare i nybildat rederi eller till nybildat bolag, som tillkommit för att överta fartyget, utan att köpevillkoren vid överlåtelsen ändras på annat sätt än som betingas av att flera blir lottägare i fartyget. Har i ett sådant fall anmälan om överlåtelsen skett inom sexmånadersfristen och inom tid, som är föreskriven för överlåtelseanmälan, skall stämpelbeläggning inte ske för det sista fånget. En ytterligare förutsättning för stämpelfrihet i detta fall är att det i sammanhang med anmälan om det förra fånget uppgivits eller — när sådan anmälan inte krävs — vid anmä-

lan om den senare överlåtelsen bevisas, att förvärvet skett för att överlåtas till vederbörande rederi eller bolag.

Som en gemensam förutsättning för stämpelfrihet i fall av transportfång gäller att anmälan åtföljs av en skriftlig uppgift om köpeskillingen och av en på heder och samvete avgiven förklaring, att annan betalning inte i någon form lämnats eller skall lämnas utöver den uppgivna köpeskillingen.

Utredningen

Vid en jämförelse med vad som gäller i fråga om transport av fastighetsköp anser utredningen de nuvarande tidsfristerna för stämpelfrihet beträffande fartygsförvärv vara relativt knappt tillmätta. En bättre ordning skulle man enligt utredningens mening vinna, om överlåtelsefristen för stämpelfrihet beträffande transportfall i allmänhet bestämdes till sex månader räknat från det första fånet.

På grund av de korta anmälningstiderna har stämpelavgift troligen ofta erlagts, när transportförvärvet anmäls, menar utredningen, Detta hindrar emellertid enligt dess åsikt inte, att man behåller föreskriften om stämpelpikt för det sista fånet. Den praktiska olägenheten av en sådan regel vill utredningen minska genom att införa en avräkningsregel. I övrigt hänvisar utredningen till 5 § i förslaget, som behandlar transport av fastighetsköp.

Utredningen framhåller att den i fråga om fastighetsförvärv föreslagit stämpelfrihet vid överlåtelse till bolag eller förening, även då överlåtelsen utgör tillskott och innefattar en därav betingad ändring i förvärvsvillkoren. Motsvarande bör enligt utredningen gälla beträffande transport av fartygsförvärv.

Samma bestämmelser föreslår utredningen dessutom för transporter till nybildat rederi eller nybildat bolag, som bildats för att överta fartyget. Beträffande behovet av att behålla stämpelfrihet i dessa fall framhåller utredningen att stämpelfrihet enligt första stycket i denna paragraf inte kommer att föreligga, när transport avser endast en andel i ett förvärv. Inte heller finner utredningen anledning att ta bort den nuvarande stämpelfriheten i fall, då förvärvaren behåller en fartygsandel genom att överlåta fartyget till rederi eller bolag där han själv är delägare. Önskemålet att få en tidsbestämning, som motsvarar vad som föreslagits vid tillskott av fast egendom, bör enligt utredningen föranleda en utsträckning av transporttiden i dessa fall från sex månader till två år. De nuvarande villkoren för stämpelfrihet, nämligen att det uppgivits eller styrkts att förvärvet skett för överlåtelse till nybildat rederi eller bolag, behöver enligt utredningen inte behållas.

Beträffande kravet på försäkran rörande villkoren för förvärvet hänvisar utredningen till vad som anmärkts vid 5 § i förslaget.

Departementschefen

Utredningens förslag rörande transport av fartygsförvärv har lämnats utan erinran vid remissbehandlingen. I likhet med utredningen finner jag det ändamålsenligt, att bestämmelserna i denna del bringas i överensstämmelse med vad jag vid 5 § föreslagit i fråga om transport av fastighetsförvärv.

16 §.

Paragrafen motsvarar 17 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Stämpelavgift utgår enligt 8 § SF under rubriken *Köp av fartyg* med en krona för varje fulla 100 kronor av fartygets eller lottens värde vid tiden för överlåtelsen. Vid köp skall enligt 10 § 2 mom. SF stämpelavgiften beräknas på köpeskillingen, om inte omständigheterna ger anledning till antagande att köpeskillingen understiger det verkliga värdet. Vid annat förvärv eller då köpeskillingen inte kan läggas till grund för avgiftsberäkningen, skall avgiften beräknas på det värde, vartill fartyget uppskattas enligt intyg av trovärdiga med saken förtrogna män.

Såsom närmare anges vid 17 § i departementsförslaget, skall enligt bestämmelse i 8 § SF under rubriken *Köp av fartyg* anmälan om fartygsförvärv till fartygsregistret förses med stämpel. Sådan anmälan skall, såsom vidare nämnts, göras inom fjorton dagar räknat från förvärvet eller, beträffande lott i fartyg, från det att huvudredaren fick kännedom om förvärvet. Tidsfristen för skattens erläggande blir därför lika med denna anmälningstid.

Om fartyget inte är registreringspliktigt och inte heller infört i fartygsregistret, skall förvärvsanmälan till lands- eller stadsfiskal enligt 34 § 2 mom. SF förses med stämpel till behörigt belopp. Denna anmälan skall avges inom en månad efter förvärvet, och stämpelavgiften skall erläggas samtidigt med att anmälan sker. Bestämmelserna härom redovisas närmare vid 17 § i departementsförslaget.

Utredningen

I fråga om storleken av stämpelavgiften har utredningen inte föreslagit någon ändring i vad som nu gäller.

Utredningen föreslår en bestämmelse av innehåll att stämpelavgiften skall betalas, när anmälan om förvärvet görs. Som påföljd vid dröjsmål med anmälan om förvärv av fartyg föreslår utredningen i 18 § förhöjd stämpelavgift. Behovet av att stadga sådan påföljd finner utredningen visserligen inte lika framträdande som beträffande fast egendom. Enligt utredningens mening bör dock samma regler gälla för fartyg som för fast egendom och

tomträtt. Utredningen har därför gett bestämmelserna om stämpelförhöjning samma utformning som beträffande fast egendom.

Yttrandena

Beträffande storleken av stämpelavgiften har ingen erinran gjorts.

Den föreslagna förhöjningen av stämpelavgiften vid dröjsmål med förvärvsanmälan har lämnats utan erinran av flertalet remissorgan, bland dem *sjöfartsstyrelsen* och *Sveriges redareförening*. Endast tre myndigheter har avstyrkt förslaget. Ur de avstyrkande yttrandena må anföras följande.

Hovrätten för Västra Sverige anser stadgandet vara ägnat att leda till olika manipulationer, främst postdatering, ändring av redan gjord datering eller omskrivning av köpeavtal, i syfte att kringgå bestämmelsen. För den tillämpande myndigheten kan föreskriften enligt hovrättens uppfattning medföra olägenheter av skilda slag och förorsaka åtskilligt besvär. Om en förhöjningsregel ändå skulle införas, föreslår hovrätten, att räntesatsen höjs till tre procent, att maximeringen slopas och att förhöjningen beräknas per kalenderkvartal eller del därav, alternativt per helt kvartal eller del därav. Annars kan vederbörande få en räntefri frist om nästan sex månader.

Även *hovrätten för Övre Norrland* befarar starkt, att avgiftsförhöjningen kommer att visa sig mer ägnad att försvåra myndighetens arbete än att åvägabringa den avsedda effekten.

Länsstyrelsen i Gotlands län finner principen om förhöjning vid dröjsmål vara främmande för grunderna i vårt rättsväsende. Syftet att framtvinga skyndsamhet bör i stället tillgodoses genom vitesföreläggande och bötesstraff.

Departementschefen

I fråga om storleken av stämpelskatten för fartygsförvärv kan enligt min liksom utredningens och remissorganens mening inte ifrågasättas någon ändring. Stämpelskatten skall således fortfarande utgå med en procent av fartygets eller lottens värde. Liksom i fråga om förvärv av fast egendom skall dock vid köp den avtalade köpeskillingen normalt läggas till grund för skatteberäkningen. Närmare regler om fastställandet av värdet har jag tagit in i 18 §.

För underlåtenhet att anmäla förvärv i rätt tid har utredningen föreslagit förhöjning av skatten, närmast med anledning av motsvarande förslag för fall av underlåtenhet att söka lagfart eller inskrivning. Såsom framgår av det föregående, har jag inte funnit skäl att förorda detta förslag. Enligt min mening — som i denna del överensstämmer med utredningens uppfattning — är en s. k. straffavgift mindre motiverad beträffande fartyg än vid fastighets- eller tomträttsförvärv. Den relativt korta anmälningstiden för fartygsförvärv och de höga skattebelopp, som kan utgå för sådana förvärv, gör att en straffavgift för underlåten anmälan ofta kan te sig orim-

lig. Med hänsyn till det anförda finner jag mig inte böra föreslå någon straffavgift för de här aktuella fallen. I stället bör man vid behov utnyttja den möjlighet till vitesföreläggande, som finns i 40 § förordningen angående registrering av svenska fartyg. Jag får vidare erinra om att underlåtenhet att göra anmälan i rätt tid är förenad med straffansvar enligt 34 § samma förordning och att underlåtenhet att avge deklaration beträffande förvärv av icke registreringspliktiga fartyg medför ansvar enligt 51 § stämpel-skatteförordningen.

I 36 § andra stycket ämnar jag föreslå att skatten skall betalas inom den tid, som enligt 17 § gäller för anmälan eller deklaration rörande förvärv av fartyg. Som en generell sanktion mot underlåtenhet att betala skatt i rätt tid ämnar jag vidare i 37 § 2 mom. föreslå restavgift.

17 §.

Paragrafen motsvarar 19 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Såsom nämnts vid 16 §, skall förvärv av fartyg, som är registrerat i sjöfartsstyrelsens fartygsregister, anmälas till sjöfartsstyrelsen. Sådan anmälan skall, såsom vidare nämnts, göras inom fjorton dagar efter det att förändringen i äganderätten inträffade. När det är fråga om lott i fartyg, skall anmälningstiden räknas från den tidpunkt, då förändringen kom till huvudredarens kännedom.

I fråga om förvärv av fartyg, som inte är registreringspliktigt och inte heller är infört i fartygsregistret, finns en särskild bestämmelse om anmälningsskyldighet i 34 § 2 mom. SF. Sålunda skall överlåtaren och förvärvaren senast inom en månad efter det att skriftligt eller muntligt avtal om förvärvet slutits gemensamt göra skriftlig anmälan om avtalet till lands- eller stadsfiskalen i den ort, där fartyget vid överlåtelsen hade sin hemort. Är förvärvaren inte bosatt i Sverige, åligger anmälningsskyldigheten endast överlåtaren. Anmälan skall avges i två exemplar, av vilka det ena förses med stämpel till behörigt belopp. Lands- eller stadsfiskalen skall se till att med anmälan följer de handlingar som nämns under rubriken *Köp av fartyg*, nämligen uppgift om köpeskillingen och förklaring att inte utöver denna lämnats eller skall lämnas annan betalning för köpet. Samtidigt skall tillses, att anmälan är försedd med stämpel till behörigt belopp. Om det senare inte är förhållandet, skall lands- eller stadsfiskalen uppmana kontrahenterna att sätta på felande stämpel och därvid erinra om den påföljd för underlåtenhet att göra detta, som är föreskriven i 47 § SF. Sedan anmälan funnits vara behörigen stämpelbelagd och de påsatta stämplarna makulerade, skall lands- eller stadsfiskalen på det stämpelbelagda exemplaret av den ingivna anmälan utan avgift teckna bevis om att anmälan företetts hos honom, behörigen stämpelbelagd, liksom bevis om dagen då detta skett. Detta exemplar av anmälan skall sedan tillhandla-

hållas den som gett in handlingarna. Har avhandling om förvärvet följt med anmälan, skall samma bevis tecknas på avhandlingen.

Utredningen

Beträffande anmälan om förvärv av registrerade fartyg föreslår utredningen bestämmelser, vilka i huvudsak överensstämmer med vad som nu gäller. I fråga om oregistrerade fartyg har utredningen däremot i 38 § föreslagit en ändring. Handläggningen av avgiftsärendena skall sålunda enligt förslaget flyttas från lands- eller stadsfiskal till sjöfartsstyrelsen. Denna ändring har utredningen motiverat med att styrelsen lämpligen bör ha hand om uppbörden av stämpelmedlen. Vidare anser utredningen det vara ändamålsenligt att alla ärenden om fartygsstämpel behandlas av en och samma myndighet, även om stämpelfrågor som rör oregistrerade fartyg i de flesta fall inte torde bereda några svårigheter. Utredningen framhåller, att frågan också har visst samband med andra förslag av utredningen. Denna syftar därvid på ett vid 37 § av departementsförslaget redovisat förslag, som innebär att det nuvarande förbudet i 34 § 2 mom. SF mot att ta emot icke stämpelbelagd anmälan upphävs beträffande oregistrerade fartyg. Vidare åsyftas det tidigare redovisade förslaget, att stämpelmärken inte längre skall få säljas till allmänheten. Enligt utredningens förslag skall anmälan om förvärv av oregistrerat fartyg emellertid fortfarande göras till polismyndighet. Denna skall sedan omedelbart vidarebefordra anmälan med tillhörande handlingar till sjöfartsstyrelsen.

Yttrandena

Förslaget att sjöfartsstyrelsen skall vara beskattningsmyndighet för samtliga skattepliktiga förvärv av fartyg har allmänt godtagits.

Statsåklagaren i Göteborg hälsar med tillfredsställelse att bestyret med att stämpelbelägga överlåtelse av fartyg, som ej är registrerat, flyttas från stadsfiskal till sjöfartsstyrelsen. Statsåklagaren framhåller att åklagarna inte blivit helt befriade från uppgiften, eftersom förvärvet skall anmälas till polismyndighet. Detta innebär enligt hans åsikt även en skyldighet för polismyndigheten att övervaka, att behöriga anmälningar alltid sker.

Anmälningsskyldigheten beträffande förvärv av oregistrerat fartyg bör enligt *sjöfartsstyrelsen* i förtydligande syfte uttryckligen begränsas till avgiftspliktiga förvärv. Endast för sådana fall straffsanktioneras anmälningsskyldigheten enligt 59 § i utredningens förslag. Frågan om en mer omfattande anmälningsskyldighet bör enligt styrelsens mening prövas i annat sammanhang.

Departementschefen

En koncentration till sjöfartsstyrelsen av samtliga ärenden om stämpel-skatt för fartygsförvärv synes vara ändamålsenlig. Jag får därför tillstyrka

utredningens förslag, att styrelsen skall vara beskattningsmyndighet i fråga om alla fartygsförvärv. Med en sådan ordning är det enligt min mening en onödig omgång att kräva anmälan till polismyndighet beträffande vissa fartygsförvärv. Polismyndighetens uppgift skulle nämligen endast vara att vidarebefordra anmälan. Jag vill därför som en förenkling föreslå, att alla anmälningar om skattepliktiga förvärv av fartyg skall göras direkt till sjöfartsstyrelsen.

Eftersom anmälan i fråga om fartyg, som varken är registrerat eller registreringspliktigt, ända sedan sin tillkomst betraktats som jämställd med deklaration, bör den nu uttryckligen erhålla denna form. Deklarationen skall utan anmaning avges till sjöfartsstyrelsen, som bör få fastställa formulär för deklarationen. Eftersom någon stämpelbeläggning inte längre skall ske vid redovisning av skatten, behöver deklaration inte ges in i mer än ett exemplar. Den tid, inom vilken deklarationen skall vara avlämnad, synes alltjämt böra bestämmas till en månad efter förvärvet.

18 §.

I denna paragraf, som i sak överensstämmer med 20 § i utredningens förslag, meddelas regler om hur fartygets värde skall styrkas. Förslaget har motsvarighet i föreskrifter i 8 § SF under rubrikerna *Byte av fartyg* och *Köp av fartyg* samt i 10 § 2 mom. och 34 § 2 mom. SF. I enlighet med vad som föreslagits i 8 § 1 mom. tredje stycket har uttrycket »trovärdiga, med saken förtrogna män» ersatts med ordet »sakkunnig».

Aktier och obligationer m. m.

Denna avdelning innehåller bestämmelser om emissionsstämpel, d. v. s. stämpelskatt för aktier i svenska bolag (19 §), insatser i svenska kommanditbolag (20 §), svenska obligationer och vissa andra svenska värdepapper (21—23 §§) samt utländska värdepapper (24 och 25 §§). Dessutom innehåller avdelningen gemensamma bestämmelser om dessa skatteobjekt (26 och 27 §§). Bestämmelserna motsvarar 22—32 §§ i utredningens förslag.

Stämpelplikten omfattar för närvarande in- och utländska aktier, obligationer och lottbrev i kommanditbolag samt andelsbevis i utländska företag av ekonomisk art och certifikat å utländska värdepapper. Utanför stämpelplikten faller således teckningsrättsbevis, andelsbevis i andra svenska företag av ekonomisk art än aktiebolag och kommanditbolag, aktiefondsbevis samt certifikat, som avser svenska värdepapper eller icke stämpelpfiktiga värdepapper.

Aktier i svenska bolag

19 §.

Gällande ordning

Enligt föreskrifter i 8 § SF under rubriken *Aktiebrev i inländskt aktiebolag* skall ett sådant aktiebrev, innan det utges av bolaget, förses med stämpel av 10 öre för varje fulla 10 kronor av det belopp, varpå den i brevet avsedda aktien lyder. Om brevet utfärdas på två eller flera aktier, skall stämpel beräknas på aktiernas sammanlagda belopp. I fall, där enligt bolagets beslut betalning för aktie skall erläggas med högre belopp än aktiens nominella belopp, skall dock stämpeln beräknas i förhållande till detta högre belopp.

Under rubriken *Interimsbevis, interimskvitto* stadgas i 8 § SF stämpelpikt för sådant bevis eller kvitto bl. a. då det avser aktiebrev eller lottbrev i inländskt bolag. Enligt 27 § SF skall för beviset eller kvittot erläggas samma avgift som för motsvarande aktiebrev eller lottbrev. Eftersom interimisbevis och interimskvitto representerar aktierätten på det tidiga stadium, då aktiebrev ännu inte blivit utfärdat, leder stämpelpikten för sådant bevis eller kvitto till att den aktie, som skall ersätta interimisbeviset eller -kvittot, inte blir föremål för stämpelavgift.

För bevis på andelsrätt i aktiefonder, s. k. aktiefondsbevis, finns inte några bestämmelser om stämpelpikt. Inte heller föreligger stämpelpikt för certifikat, som avser svenska värdepapper.

Utredningen

Vad först angår a k t i e föreslår utredningen, att stämpelavgift skall erläggas när aktiebolag bildas och när sådant bolags kapital ökas. Att stämpelpikten anges på detta sätt anser utredningen inte i och för sig innefatta någon saklig förändring av den nuvarande bestämmelsen, att aktiebrev skall förses med stämpel innan det utges av bolaget.

I fråga om avgiftsbeloppets storlek överensstämmer utredningens förslag med gällande föreskrifter. Utredningen har vidare föreslagit en bestämmelse av innehåll att avgiften för aktie, som betalas med annan egendom än pengar, skall vara densamma som för aktie, där betalning utgår i pengar. Skall inte någon aktie betalas med pengar, skall avgiften beräknas efter det nominella beloppet. Dessa bestämmelser om avgiftsberäkningen vid tillskott, varom uttryckliga stadganden inte finns i SF, motsvarar enligt utredningens uppfattning vad som redan nu kan antas gälla.

Med hänsyn till de bestämmelser om tiden för erläggande av stämpelavgift för aktie, som utredningen föreslår (23 § i utredningsförslaget), anser utredningen det inte vara nödvändigt att meddela bestämmelser om stämpelavgift för i n t e r i m s b e v i s eller i n t e r i m s k v i t t o.

En utvidgning av stämpelplikten förordar utredningen genom att föreslå såväl emissions- som fondstämpel för vissa andelsrättsbevis, nämligen aktiefondsbevis och andra likartade bevis som avser andelsrätt i aktier eller obligationer. Utredningen framhåller därvid att andelsbevis i aktiefonder med olika benämningar under senare år utbudits i den allmänna marknaden på initiativ av banker och andra företag. Ett syfte härmed har angetts vara att öka möjligheterna för placering av mindre belopp i aktier av olika slag. Fondernas förvaltningsorganisation har fått formen av stiftelse. Rätten till sådan fonds värde och avkastning, efter avdrag av förvaltningskostnaden, tillkommer andelsägarna.

Frågor om stämpelpikt för sådana andelsbevis, som nu nämnts, har varit föremål för prövning såvitt avser aktiefondsbevis, utfärdade av Stiftelsen Aktietjänst. Regeringsrätten har därvid funnit, att emissionsstämpel inte skall utgå. Vidare har statskontoret i ett ärende om förhandsbesked förklarat, att bevisen inte är att anse som fondpapper vilka enligt fondstämpelförordningen skall förses med stämpel.

Utredningen finner det påkallat att vidta en sådan ändring i fondstämpelförordningen, att fondbevis av det här aktuella slaget vid överlåtelse blir underkastat fondstämpel. Enligt utredningens mening finns inte anledning att begränsa en bestämmelse härom till andelsbevis, som avser aktier, utan även andelsbevis, som avser obligationer, bör innefattas i en sådan bestämmelse. Däremot vill utredningen inte föreslå, att ändringen utsträcks till att avse andra andelsbevis än sådana som förekommer i den allmänna marknaden. Beskrivningen i detta avseende kan enligt utredningens mening ske med användande av samma kännetecken som beträffande obligationer, d. v. s. innehålla att det skall vara fråga om bevis, som utges i större antal och uppenbarligen är avsedda för den allmänna rörelsen.

Huruvida utgivandet i den allmänna marknaden av andelsbevis rörande aktier och obligationer även bör drabbas av emissionsstämpel, anser utredningen vara något tveksamt. Vid en jämförelse mellan utgivandet i den allmänna marknaden av de här aktuella bevisen och andra stämpelpliktiga emissioner framträder emellertid enligt utredningen sådana likheter, att konsekvensen fordrar samma behandling i stämpelhänseende av dessa fall. Utredningen föreslår därför att andelsrättsbevis, som avser aktier eller obligationer, skall beläggas med emissionsstämpel, om bevisen utges i större antal och uppenbarligen är avsedda för den allmänna rörelsen (29 § i utredningsförslaget).

Vad angår avgiftsbeloppen, finner utredningen det i fråga om fondstämpeln vara tydligt, att på andelsbevis som avser aktier skall tillämpas den högre avgift som gäller för aktie. Övervägande skäl talar enligt utredningens mening för att samma avgift tas ut även för andelsbevis, som enbart avser obligationer, om sådana bevis skulle förekomma. Önskvärldheten av att behandla andelsbevisen enhetligt har utredningen ansett böra föranleda, att även emissionsstämpeln skall utgå såsom för aktie. Eftersom ett andelsbe-

vis inte lyder på visst belopp, föreslår utredningen, att avgiften beräknas på storleken av det vederlag mot vilket beviset tillhandahålls köpare.

Vad nu sagts om andelsrättsbevis skall enligt utredningens förslag i huvudsak gälla även sådant certifikat, som utges i den allmänna marknaden och innefattar förfoganderätt över vissa värdepapper (29 § i utredningsförslaget). Utredningen erinrar om att emissionsstämpel enligt gällande bestämmelser utgår för certifikat å utländska värdehandlingar och att fondstämpel utgår för certifikat i fråga om både svenska och utländska värdehandlingar. Såvitt angår emissionsstämpel, föreslår utredningen, att en enhetlig avgift skall tas ut för alla certifikat och att avgiften skall bli densamma som föreslagits för andelsbevis. I fråga om fondstämpel anser utredningen däremot nuvarande avgiftsbestämmelser kunna lämnas oförändrade. Detta innebär att olika avgifter skall utgå för certifikat, som gäller aktier, och för certifikat, som gäller obligationer. Om certifikat avser båda slagen av värdepapper, bör enligt utredningens mening den högre avgiften anses vara tillämplig, eftersom ett motsatt behandlingssätt skulle kunna leda till att avgift undandrogs.

Från stämpelplikten föreslår utredningen undantag för andelsbevis och certifikat avseende endast sådan obligation, som skall vara fri från stämpelavgift.

Beträffande handlingens förseende med stämpel och beträffande stämpelavgift vid utbyte anser utredningen, att de regler som föreslås för obligation skall erhålla motsvarande tillämpning.

Yttrandena

Remissorganen har inte haft något att erinra mot att stämpelplikten för aktie knyts till bildandet av aktiebolag och till ökningen av bolags aktiekapital. Inte heller har någon erinran riktats mot den föreslagna avgiftens storlek eller mot ett slopande av stämpelplikten för *interimsbevis* och *interimskvitto*, som avser aktier.

Förslaget att införa stämpelplikt för *andelsrättsbevis*, som avser aktier eller obligationer, har däremot blivit föremål för delade meningar.

Såvitt gäller emissionsstämpel, har förslaget tillstyrkts av *bank- och fondinspektionen*, *statskontoret* och *Skyddsföreningen för utländska värdepapper*. Som stämpelpliktigt andelsrättsbevis bör enligt inspektionens mening betraktas även de s. k. certifikat, som avser Tyska Rikets fyra procent utländska obligationslån av år 1930 (tändstickslånet).

Avstyrkande yttranden har avgivits av *Stockholms fondbörs*, *Svenska fondhandlareföreningen*, *Svenska bankföreningen*, *Näringslivets skattedelegation*, *Skånes handelskammare* och *Stiftelsen Aktietjänst*. I de avstyrkande yttrandena framhålls främst att emissionsstämpel innebär en dubbelbeskattning, som man i övrigt velat undvika. Vidare anförs, att skatteskärpningen strider mot strävandena inom den europeiska gemenskapen att få till stånd

en harmonisering av sådana skatter. *Skånes handelskammare* anser, att även förvaltningsbolag rätteligen borde vara befriade från emissionsstämpel för egna aktier. *Stiftelsen Aktietjänst* hävdar, att stiftelsens andelsrättsbevis bör vara helt fritagna från emissions- och fondstämpel med hänsyn till bevisens speciella karaktär och stiftelsens syfte.

Vad beträffar fondstämpel för andelsrättsbevis har ett införande av stämpelplikt tillstyrkts av *bank- och fondinspektionen*, *Stockholms fondbörs*, *Svenska fondhandlareföreningen* och *Skyddsföreningen för utländska värdepapper* men avstyrkts av *Näringslivets skattedelegation*, *Skånes handelskammare* och *Stiftelsen Aktietjänst*. *Svenska bankföreningen* har uttalat tveksamhet om lämpligheten av förslaget. Flertalet remissorgan har i denna del åberopat i stort sett samma skäl som redovisats beträffande emissionsstämpeln. Bank- och fondinspektionen har i detta sammanhang framfört åsikten att man borde undersöka, om inte fondstämpeln i sin helhet kunde slopas eller eventuellt omvandlas till en avgift som tas ut av de vid fondbörsen ackrediterade bolagen.

I fråga om beloppet av stämpeln för andelsrättsbevis har *Stockholms fondbörs*, *Svenska fondhandlareföreningen* och *Svenska bankföreningen* föreslagit att avgiften för bevis, som avser enbart obligationer, skall vara densamma som för obligation och att beviset skall vara fritt från stämpel, om det avser enbart obligationer som utfärdats eller garanterats av svenska staten.

Utredningens förslag att införa emissionsstämpelplikt för certifikat å svenska värdepapper har tillstyrkts av *bank- och fondinspektionen*, som finner konsekvensen fordra stämpelplikt om sådan införs för andelsrättsbevis. Avstyrkande yttranden föreligger från *Stockholms fondbörs*, *Svenska fondhandlareföreningen*, *Svenska bankföreningen*, *Näringslivets skattedelegation* och *Skånes handelskammare*. I dessa yttranden anför, att förslaget medför dubbelbeskattning. I fråga om certifikatavgiftens storlek har *bank- och fondinspektionen* samt *Svenska bankföreningen* föreslagit att för certifikat, som avser endast obligationer, skall utgå samma stämpel som för obligation.

Departementschefen

I likhet med utredningen och remissorganen anser jag, att skatteplikten för aktie bör knytas till bildandet av aktiebolag och till ökning av bolags aktiekapital. Givetvis skall i det senare fallet skatt utgå endast för de nya aktierna. Den föreslagna skattenivån, mot vilken ingen erinran riktats, finner jag väl avvägd. Skatten bör således fortfarande utgå med i princip en procent av aktiens belopp.

Vad utredningen föreslagit om skatteberäkningen vid tillskott synes ändamålsenligt, eftersom det inte kräver någon värdering av apportegendomen och beskattningsmyndigheten inte belastas med några vanskliga bedömanden.

Eftersom jag i det följande ämnar föreslå att tiden för stämpelskattens

erläggande skall knytas till det faktum att aktie blivit till fullo betald, finns det ingen anledning att ta ut skatt redan på de handlingar, som representerar aktierätten innan aktien emitterats. Såsom utredningen föreslagit, bör därför skatteplikten för *interimsbevis* och *interimskvitto* slopas. Följaktligen skall skatt inte heller betalas för teckningsbevis eller teckningsrättsbevis.

Bevis om andelsrätt i aktiefond, s. k. aktiefondsbevis, är en ny form av värdepapper, som i praxis inte blir föremål för stämpelbeläggning. Utredningens förslag att införa såväl emissions- som fondstämpelplikt för sådant bevis liksom för bevis om andelsrätt i obligationer har vid remissbehandlingen mötts av kritik. Särskilt har gjorts gällande, att ett införande av emissionsstämpel skulle innebära dubbelbeskattning och att fondstämpel skulle skada småspararnas intressen. Även bortsett från denna remisskritik saknas emellertid enligt min mening anledning att nu ta ställning till stämpelutredningens förslag i denna del. Den av mig tidigare omnämnda aktiefondsutredningen har nämligen fått i uppgift bl. a. att se över bestämmelserna om stämpelavgift för fondpapper. Därvid skall utredningen, samtidigt med att frågan om aktiefondernas och aktiefondsbevisens civilrättsliga reglering utreds, förutsättningslöst pröva frågan om fondstämpelpliktens omfattning och utformning samt företa en omprövning av principerna för emissionsstämpelplikten. I avvaktan på aktiefondsutredningens förslag bör några andra sakliga ändringar inte ske på det här aktuella området än sådana som är oundgängligen nödvändiga. Jag finner mig därför inte böra nu föreslå skatteplikt för aktiefondsbevis eller liknande bevis.

Eftersom frågan om skatteplikt för aktiefondsbevis får anstå, bör inte heller förslaget om införande av skatteplikt för *certifikat*, som avser redan utgivna svenska värdepapper, nu föranleda någon åtgärd. Där emot ämnar jag i 21 § föreslå skatteplikt för certifikat, som avser obligationer vilka ännu inte framställts.

Insatser i svenska bolag

20 §.

Denna paragraf motsvarar 25 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

I 8 § SF stadgas under rubriken *Lottbrev, andelsbevis eller delaktighetsbevis* stämpelplikt för lottbrev, andelsbevis eller delaktighetsbevis i inländskt solidariskt bankbolag eller annat inländskt bolag, som driver bankrörelse, samt i kommanditbolag. Avgiftsbeloppet beräknas på samma sätt som för aktie. De vid 19 § i departementsförslaget anmärkta *interimsbevisen* och *interimskvittona* avser även de nu angivna handlingarna.

Utredningen

Utredningen föreslår en bestämmelse av innehåll, att för kommanditdelägarers insats i kommanditbolag skall erläggas stämpelavgift med samma belopp som föreskrivits för aktie. Stämpelbeloppet skall beräknas på insatsen.

Stämpelavgiften för lottbrev, andelsbevis och delaktighetsbevis i inländskt solidariskt bankbolag eller annat inländskt bolag, som driver bankrörelse, har inte fått någon motsvarighet i utredningens förslag, eftersom enligt gällande lag om bankrörelse endast bankaktiebolag får driva bankrörelse.

Yttrandena

Utredningens förslag har i denna del inte mött någon erinran.

Departementschefen

Bestämmelsen om stämpelskatt för kommanditdelägarers insats i kommanditbolag ansluter nära till vad som föreslagits i fråga om stämpelskatt för aktie. Skattskyldigheten anknyts emellertid till inregistrering av utfästelsen om insats. Stämpelskatt skall erläggas, även om något formligt lottbrev inte utfärdas.

Skatten skall fortfarande utgå med en procent av den utfästa insatsen. Bestämmelser om deklarationsplikt och om tiden för skattens erläggande ämnar jag föreslå i 27 §.

Skulle registrerad utfästelse om insats i något fall inte fullföljas, kan Kungl. Maj:t enligt vad jag ämnar föreslå i 56 § medge befrielse från eller återbetalning av skatten.

Ur förordningen har bestämmelserna om skatteplikt för lottbrev i solidariska bankbolag och andra bankföretag utmönstrats, eftersom sådana lottbrev enligt nuvarande banklagstiftning inte kan förekomma. Såsom anmärkts vid 19 §, slopas även skatteplikten för interimbevis och interimskvitton.

Svenska obligationer m. m.

21 §.

Paragrafen motsvarar 26 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Enligt 8 § SF under rubriken *Obligation, som utfärdas här i riket*, skall utgivare av obligation, innan denna utlämnas, förse obligationen med stämpel av 60 öre för belopp, som inte överstiger 100 kronor, och därutöver 60

öre för varje påbörjat 100-tal kronor. I sista stycket under samma rubrik (jfr hänvisningsrubriken *Förskrivning*) stadgas att bestämmelserna om obligation, som utfärdas här i riket, skall gälla även i fall, då för särskilda delar av skuldbelopp utfärdas förskrivningar som uppenbarligen är avsedda att utsläppas i den allmänna rörelsen. Detta gäller vare sig förskrivningarna är löpande eller ej och trots att de inte betecknats som obligationer.

Utredningen

Utredningen framhåller, att frågan om innebörden av sistnämnda stadgande liksom över huvud frågan vad som skall förstås med *obligationer* vid flera tillfällen varit föremål för prövning av domstol och hos statskontoret. Spörsmålen har bl. a. varit, om *förskrivningar* gällt särskilda delar av skuldbelopp och om förskrivningar varit avsedda för den allmänna rörelsen.

I 4 § skuldebrevslagen, som innehåller en särregel om betalningsplatsen för s. k. masspapper, används beteckningen obligationer eller andra skuldebrev, som utges i större antal och uppenbarligen är avsedda för den allmänna rörelsen. I motiven till denna regel framhöll lagberedningen, att det inte ansetts erforderligt att närmare bestämma vad som skulle förstås med obligation, eftersom värdepapper som uppfyllde de i 4 § angivna fordringarna blev hänförliga under denna paragraf oavsett huruvida de borde betecknas som obligation eller ej.

Inte heller i detta sammanhang är det enligt utredningens uppfattning erforderligt eller möjligt att göra en närmare begreppsbestämning än som skett i skuldebrevslagen. Definitionen i denna lag överensstämmer för övrigt med beskrivningen i SF, om man bortser från vissa modifikationer.

Utredningen påpekar sålunda, att avgiftsplikten enligt sista stycket under rubriken gäller endast förskrivningar för särskilda delar av ett skuldbelopp. Denna bestämning har medfört att kapitalupplåning, som inte avsett en bestämd lånesumma utan gällt kapitalanskaffning till obestämt belopp, blivit avgiftsfri, även om den skett genom utgivande av sådana skuldebrev som är att jämföra med obligationer. Eftersom utredningen inte finner anledning att behålla en sådan begränsning i avgiftsplikten, har utredningen föreslagit, att bestämmelsen därom slopas.

Vad därefter angår uttrycket »evad den är löpande eller ej», infördes detta år 1934 särskilt med hänsyn till av banker utfärdade förlagsbevis, vilka på grund av banklagstiftningen inte kunde vara löpande utan skulle vara ställda till viss man. Eftersom den från 4 § skuldebrevslagen hämtade begreppsbestämningen inte torde innebära en begränsning till löpande skuldebrev, anser utredningen, att inte heller det här berörda uttrycket bör behållas.

Utredningen har i överensstämmelse med det anförda angivit det här aktuella objektet för stämpelavgift som »obligationer och andra skuldebrev, vilka utgivas i större antal och uppenbarligen äro avsedda för den allmänna

rörelsen». I samma paragraf har utredningen tagit in en bestämmelse, enligt vilken beteckningen obligation i följande paragrafer används för att beteckna samtliga de här angivna handlingarna.

I fråga om avgiftens storlek och bestämmelsen att avgiften skall ha erlagts, innan obligation utlämnas, överensstämmer utredningens förslag med SF. Utredningens förslag rörande bevis, som avser andelsrätt i obligationer, och certifikat, som avser förfoganderätt över obligationer, har jag redovisat vid 19 § i departementsförslaget.

Yttrandena

Statskontoret ifrågasätter, om inte kapitalomsättning bör drabbas av stämpelpfikt vare sig den är »avsedd för den allmänna rörelsen» eller ej. Från kapitalomsättningssynpunkt måste det te sig likgiltigt, om en låntagare fördelar lånesumman på ett litet eller på ett stort antal reverser eller obligationer.

I övrigt har utredningens förslag i denna del lämnats utan erinran.

Departementschefen

För närvarande stadgas stämpelpfikt för obligationer. Med obligationer jämställs därvid vissa förskrivningar, som är avsedda för den allmänna rörelsen.

Om förskrivningar för den allmänna rörelsen finns bestämmelser även i skuldebrevslagen, där sådana skuldebrev likaledes i visst hänseende jämställs med obligationer. Skillnaden mellan bestämmelserna i SF och i skuldebrevslagen är, att förskrivningarna enligt SF skall ha utfärdats för särskilda delar av ett skuldbelopp och att således totala lånesumman skall ha varit fixerad från början. Obligationsstämpel har därför i praxis inte ansetts böra utgå för kapitalanskaffning till obestämt belopp genom sådana förskrivningar. Ett dylikt resultat kan inte anses materiellt tillfredsställande. Inte heller kan det anses rimligt att en låntagare, som önskar låna så mycket pengar som möjligt och därför inte fastställer någon maximigräns för lånet, skall bli förmånligare behandlad i stämpelskattelhänseende än den låntagare, som anger ett högt lånebelopp men inte lyckas låna den önskade summan. Det finns därför inte någon anledning att behålla det nuvarande kravet på en från början fixerad total lånesumma i definitionen av de förskrivningar, som jämte obligationer skall vara skattepliktiga. I stället bör skuldebrevslagens definition, såsom utredningen föreslagit, användas för bestämningen av dessa förskrivningar.

Skuldebrevslagens definition av de nu berörda förskrivningarna innehåller dels att de utges i större antal, dels att de uppenbarligen är avsedda för den allmänna rörelsen. Statskontoret har ifrågasatt, om man inte kan bortse från båda dessa rekvisit och ta ut stämpelskatt på all kapitalomsättning. Denna fråga är inte ny utan har behandlats vid ett flertal tillfällen, bl. a. då

den allmänna stämpelplikten för växel slopades. Det har därvid rått enighet om att en allmän stämpelskatteplikt för skuldebrev inte är praktiskt genomförbar, eftersom kontrollmöjligheter saknas. Man har därför begränsat skatteplikten för andra skuldebrev än obligationer och nu berörda förskrivningar till fall, då skuldebrev företetts inför offentlig myndighet för vinnande av in-teckning eller betalning för fordran. Fortfarande synes det inte vara realistiskt att genomföra en allmän stämpelskatteplikt för kapitalomsättning. Jag är därför inte beredd att förorda en sådan. Tvärtom har jag, som tidigare anförts, av praktiska skäl nu föreslagit ett slopande av skatteplikten, då betalning söks för fordran.

Frågan om skuldebrev utges i större antal och uppenbarligen är avsedda för den allmänna rörelsen får liksom hittills prövas från fall till fall.

Skattebeloppet, i princip 0,6 procent av obligationens belopp, och tidpunkten för skattepliktens inträde — handlingens utgivande — enligt det framlagda förslaget överensstämmer i sak med vad som nu gäller. Att här liksom vid in-teckning av skuldebrev införa en minimiskatt är inte möjligt med hänsyn till att ett stort antal obligationer har ett nominellt belopp, som inte drar högre stämpelskatt än 60 öre per styck. Bestämmelser om deklara-tionsplikt och om tiden för skattens erläggande ämnar jag föreslå i 27 § respektive 36 § andra stycket.

På den svenska värdepappersmarknaden finns en ny typ av certifi-kat, som avser ännu inte framställda obligationer. Syftet med dessa certifikat är att den, som tar upp obligationslån, skall slip-pa kostnaderna för tryckning och handhavande av obligationshandlingar. Långgivaren slipper å sin sida bestyret med att förvara obligationshandlingar och klippa kuponger. Sådana önskemål om förenklingar kan tillgodoses ge-nom att man underlåter att framställa obligationshandlingar, när lånet tas upp, och i stället till varje långgivare utfärdar ett certifikat, som berättigar långgivaren att viss tid efter anfordran få ut de i certifikatet specificerade obligationerna.

När certifikat av nu angivet slag utfärdas, sker en förmögenhetsomsätt-ning av i princip samma art som när obligationer emitteras. Certifikaten syftar endast till att medge ett av praktiska överväganden betingat anstånd med utfärdandet av vanliga obligationer. För ett och samma obligationslån kan komma att redan från början utfärdas såväl obligationshandlingar som certifikat, och certifikaten kan successivt ersättas med obligationer, alltef-tersom innehavare av certifikat begär detta. I fall, där obligationer aldrig kommer att utfärdas, har certifikaten fyllt samma uppgift som obligations-handlingar i andra fall. Certifikat av den typ jag nu åsyftar bör därför be-läggas med stämpelskatt i likhet med obligationer. Jag vill därför föreslå en bestämmelse om skatteplikt för sådana certifikat. Givetvis skall dock skat-teplikt föreligga endast i den mån de obligationer, som anges i certifikatet, skulle ha varit skattepliktiga, om de blivit utlämnade. Skattebeloppet bör vara detsamma, som skulle ha utgått för obligationerna. För det fall att obligationer blivit utlämnade men senare återlämnas till utgivaren för att

ersättas med ett certifikat, bör detta givetvis inte bli skattepliktigt, eftersom skatt tidigare erlagts för obligationerna. Skatteplikten har därför i 21 § begränsats till fall, då vid upptagande av obligationslån certifikat utges i stället för obligation. I skatteplikten inbegrips det fallet, att obligationer visserligen framställts men inte utlämnas därför att långivaren hellre vill ha ett certifikat. I 23 § sista stycket har vidare intagits bestämmelser om skattefrihet vid utbyte av certifikat mot obligationer och av ett eller flera certifikat mot ett eller flera nya certifikat.

22 §.

Förevarande paragraf motsvarar 27 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Enligt 8 § SF under rubriken *Obligation, som utfärdas här i riket*, föreligger frihet från emissionsstämpel för obligationer, som utfärdats av svenska staten, landsting, kommuner, Sveriges allmänna hypoteksbank, Konungariket Sveriges stadshypotekskassa, Svenska bostadskreditkassan, Svenska skeppshypotekskassan och Kommunkredit Aktiebolag. Stämpelfrihet åtnjuts även för obligationer, som garanterats av svenska staten, samt för obligationer, som utfärdats av svenskt aktiebolag vilket har till ändamål att idka belåning av fast egendom eller tomträtt.

Utredningen

De av utredningen föreslagna stadgandena om subjektiv frihet från emissionsstämpel för obligationer överensstämmer med gällande bestämmelser i SF. I formellt hänseende har dock föreslagits den ändringen, att landsting inte särskilt nämns bland de fria skattesubjekten.

Yttrandena

Beträffande den föreslagna stämpelfriheten för kommun förklarar sig *Svenska landstingsförbundet* utgå från att med kommun avses även landstingskommun, eftersom det inte synes rimligt att stämpelavgift erläggs för obligationer utfärdade av sådan kommun och undantag i detta avseende finns i nu gällande SF.

En utvidgning av det stämpelfria området önskar *Aktiebolaget Industri-kredit*, vilket hemställer om frihet från emissionsstämpel för obligationer som utfärdas av detta bolag.

Departementschefen

I fråga om undantag från emissionsstämpelplikt för obligationer har utredningen inte föreslagit någon saklig ändring. Efter det att utredningens betänkande avgivits, har emellertid denna fråga aktualiserats genom fram-

ställningar om skattefrihet för olika kreditinstituts obligationer. Sålunda har genom beslut av 1962 års riksdag på begäran av det nybildade Kommun-kredit Aktiebolag i likhet med vad som gäller för kommun stadgats frihet från emissionsstämpel för detta bolags obligationer liksom frihet från fondstämpel vid utlämnandet av sådan obligation.

Vidare har Aktiebolaget Industrikredit i sitt remissyttrande samt sedermera de nytillkomna kreditinstituten Aktiebolaget Företagskredit och Aktiebolaget Svensk exportkredit i skilda framställningar hemställt om skattefrihet för sina obligationer. Framställningarna från dessa tre bolag har jämte de remissyttranden, som avgetts över dem, överlämnats till aktiefondsutredningen för att övervägas vid fullgörandet av dess uppdrag. Någon utvidgning av det stämpelskattefria området bör därför enligt min mening inte vidtas nu.

Den föreslagna skattefriheten för obligation, som utfärdas av kommun, bör givetvis avse alla slags kommuner, således även landstingskommun. Författningstexten har därför förtydligats på denna punkt.

23 §.

Denna paragraf motsvarar 28 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Enligt huvudregeln i 8 § SF under rubriken *Obligation, som utfärdas här i riket*, skall stämpelpiktig obligation, såsom förut nämnts, då den utlämnas vara försedd med stämpel till visst belopp.

Från denna huvudregel stadgas undantag för de fall, då obligationer utfärdas endast som ersättning för förkomna eller förstörda obligationer eller i utbyte mot obligationer av samme utgivare och med samma räntefot, såvida de nya obligationerna inte lyder på högre belopp än de tidigare. I dessa undantagsfall skall de nya obligationerna vara fria från stämpel, om de äldre obligationerna varit försedda med stämpel i vederbörlig ordning eller inte skolat beläggas med stämpel.

Utfärdas de nya obligationerna på högre belopp än de tidigare, skall de förses med stämpel för skillnaden mellan de olika beloppen. Obligation, som enligt dessa regler är fri från stämpel eller skall beläggas med stämpel för endast överskjutande belopp, skall obligationsutgivaren vid utfärdandet förse med anteckning om orsaken härtill.

Utredningen

Utredningen föreslår som huvudregel, att obligationer skall förses med stämpel. Undantagsbestämmelsen rörande utbyte av obligationer anser utredningen vara tydlig såvitt angår utbyte av obligation i samband med dödning eller växling av obligationer, vare sig växlingen innebär att en obligation delas på flera obligationer eller motsatsen. Utredningen har därför

föreslagit en motsvarande bestämmelse (28 § andra stycket i utredningsförslaget).

Däremot påpekar utredningen att tillämpningssvårigheter uppstått när obligationer vid lånekonvertering försetts med påstämpling, som innebär förändring av lånevillkoren, och när obligationer utbytts mot nya obligationer utan samband med dödning eller sådan växling som nyss berörts.

Vad angår påstämpling om ändring av lånevillkoren i samband med lånekonvertering har den tvekan som uppkommit, enligt vad utredningen framhåller, inte omedelbart gällt tolkningen av den aktuella bestämmelsen i SF utan spørsmålet, om återutlämnande av obligation efter sådan påstämpling varit att betrakta som utgivande (ånyo) av obligation. Avgörandena i en del rättsfall kan enligt utredningens uppfattning innebära att stämpel frågan, såsom statskontoret uttalade i en promemoria år 1939, är beroende av bl. a. frågan, om obligationslånets slutbetalning i samband med konverteringen förlagts till en senare tidpunkt än enligt de ursprungliga lånevillkoren. I sådant fall anses påstämplingen lika med utfärdande av ny obligation. Enbart en nedsättning av räntesatsen föranleder däremot inte ett sådant bedömande.

Utredningen framhåller, att samma spørsmål senare varit aktuellt i fråga om vissa utomlands utfärdade obligationer. Det var därvid fråga om konvertering — efter överenskommelse mellan Sverige och det främmande landet — genom en påstämpling av förut stämpelbelagda obligationer, vilken innefattade även en förlängning av lånetiden. I enlighet med den ståndpunkt, som statskontoret intog i sin promemoria, och eftersom det ansågs obilligt att enskilda obligationsinnehavare skulle drabbas av stämpelplikt i dessa fall, stadgades undantag från stämpelplikten genom tre särskilda författningar (prop. 1939: 72, SFS 1939: 60; prop. 1953: 193, SFS 1953: 359; prop. 1954: 184, SFS 1954: 214). I 1954 års fall ifrågasatte departementschefen, om det inte var möjligt och lämpligt att i SF införa bestämmelser av mera generell natur för sådana fall.

I de rättsfall, där det inte varit fråga om påstämpling utan om utbyte av obligationer vid konvertering eller eljest, har stämpel ansetts böra utgå.

På grund av vad som förekommit har utredningen funnit det vara angeläget att införa regler, som är tydligare än de nuvarande och som bereder möjlighet att utan författningsändring medge stämpelfrihet i särskilda fall. Enligt utredningen bör stämpelavgift i princip inte drabba andra lånetransaktioner än sådana, som innebär en verklig kapitalomsättning. Ny avgift bör därför enligt utredningens uppfattning inte tas ut när obligationsinnehavare, såsom oftast torde vara fallet vid konvertering, är mer eller mindre nödsakade att godta nya, försämrade villkor. En skillnad i avgiftshänseende mellan sådana fall och fall, där konverteringen är förmånlig och sker utan tvång, förutsätter emellertid, att det kan företas en realitetsbedömning. Att närmare ange grunderna för en sådan bedömning anser utredningen emellertid vara ogörligt. En regel i antydd riktning skulle därför vara ägnad att medföra nya vanskligheter i tillämpningen. Hänsyn till behovet av att kun-

na kontrollera avgiftsbetalningen anser utredningen inte vara något hinder mot stämpelfrihet i alla påstämplingsfallen. En viss begränsning av avgiftsfriheten anser utredningen dock böra stadgas för att hindra att äldre, inlösta obligationer begagnas vid nya lån. Utredningen föreslår därför som förutsättning för stämpelfrihet, att påstämplingen och det förnyade utlämnandet sker före utgången av den ursprungligen bestämda betalningstiden.

Att medge stämpelfrihet i samma utsträckning som vid påstämpling även när tidigare obligationer byts ut mot andra skulle enligt utredningens mening vara förenat med nackdelar från kontrollsynpunkt. Det skulle kunna vara svårt att utreda, om avgift erlagts för viss obligation. Förekomsten i större utsträckning av obligationer utan officiell stämpel skulle vidare minska risken för att underlåten betalning blir upptäckt. Att märka är därvid att inte alla obligationer utfärdas eller förmedlas genom banker och andra inrättningar, som kan väntas iaktta avgiftsplikten.

I de förut berörda dödnings- och växlingsfallen kan man inte gärna vägra stämpelfrihet. Beträffande sådana konverteringsfall, där påstämpling av någon anledning inte begagnas utan nya obligationer utfärdas, anser däremot utredningen någon allmän regel om stämpelfrihet inte böra meddelas. För att möjliggöra stämpelfrihet, om sådan i särskilt fall är motiverad av billighetsskäl, föreslår emellertid utredningen, att Kungl. Maj:t bemyndigas medge frihet från avgift även vid byte. Liksom vid påstämpling förutsätts för sådant medgivande, att bytet sker innan den ursprungliga betalningstiden gått till ända.

Eftersom enligt förslaget stämpelfrihet vid utbyte inte föreligger utom i dödnings- och växlingsfallen eller efter särskilt medgivande av Kungl. Maj:t, har utredningen inte funnit nödvändigt att, såsom i SF, meddela föreskrift om stämpel, när de nya obligationerna lyder på högre belopp än de äldre. Att i sådant fall avgift skall utgå för skillnaden mellan de båda beloppen anser utredningen ligga i sakens natur. I utredningsförslaget har ej heller återgivits det nuvarande villkoret, att de nya obligationerna skall vara utfärdade av samme utgivare. Beträffande dödnings-, växlings- och påstämplingsfallen är det enligt utredningens mening en självklar förutsättning för stämpelfrihet, att någon förändring inte sker i fråga om gäldenären. I övriga utbytesfall blir spørsmålet, såsom utredningen påpekar, beroende av Kungl. Maj:ts prövning.

Då obligation utlämnas utan stämpel, skall den enligt utredningens förslag, liksom hittills, vara försedd med påskrift om orsaken därtill.

Yttrandena

Statskontoret anser att förslaget fått en mindre lämplig formulering, som torde möjliggöra att obligationer tillhörande ett t. ex. ursprungligen 30-årigt lån efter inlösen påstämplas och utges för en ny 30-årsperiod. Detta kan knappast ha varit avsett och är enligt statskontorets mening inte heller principiellt tillfredsställande.

Skyddsföreningen för utländska värdepapper hemställer, att tvångskonvertering inte skall rubriceras som låneomsättning och föranleda stämpelbeläggning. En förmånlig konvertering utan tvång bör däremot enligt föreningens åsikt föranleda stämpelplikt. Föreningen anför därvid.

Under senare årtionden har det inträffat att statliga såväl som privata utländska gäldenärer inställt betalningarna å sina obligationslån. Placeringen av dessa lån hos den svenska allmänheten skedde på sin tid genom svenska banker. I en del fall har lånetjänsten efter kortare eller längre tid återupptagits men oftast endast i begränsad omfattning i enlighet med ny »definitiv» betalningsplan. I andra fall är lånetjänsten fortfarande inställd. För att obligationsinnehavarna skulle komma i åtnjutande av de reducerade räntebetalningarna krävdes i allmänhet godkännande av den nya betalningsplanen, som även innebar utsträckt amorteringstid för de olika lånen. Någon ny frivillig långivning var det ej fråga om. Enligt gällande svensk stämpelförordning har den utsträckt lånetiden inneburit, att ny stämpelbeläggning av obligationerna måste ske, innan dessa inom landet belånades eller försåldes. Betr. finska och tyska obligationer har genom särskild lagstiftning befrielse från ny stämpelbeläggning stadgats.

Att skilja ovannämnda lånekonvertering från den konvertering, som inträffar, när låntagaren begagnar sin kontraktsenliga rätt att säga upp sitt utelöpande obligationslån för att anpassa obligationsräntan till aktuell marknadsränta samtidigt som man av praktiska skäl vill behålla de gamla obligationsmantlarna, möter i sig inga svårigheter. Obligationsägarens alternativ är att inom mycket kort tid få obligationen kontant inlöst. Om statsverket i detta fall icke uppbär stämpelavgift på sätt som hittills skett, torde detta gagna låntagarna men däremot knappast den obligationsägande allmänheten. Vår uppfattning är, att det i detta fall är ett nytt lån de gamla obligationsmantlarna till trots. Utredningens åsikt, att det skulle vara »ogörligt» att skilja mellan frivillig konvertering och tvångskonvertering måste vara felaktig. Det är naturligtvis nödvändigt, att precisa grunder anges, när ny stämpelbeläggning ej skall ske. Kriteriet på »konvertering utan tvång» är, att lånetjänsten skötes och att obligationerna kontant inlöses enligt gällande låneavtal. Den aktuella frågan sammanhänger däremot med tvångsvis utsträckt lånetid, oftast med starkt försämrade räntevillkor för obligationsägaren ibland även med nedskrivning av obligationernas nominella värde. Både utsträckt lånetid och försämrade räntevillkor har varit liktydiga med minskat värde å obligationerna. Denna förlust har uppgått till mycket betydande belopp.

Föreningen riktar vidare kritik mot den föreslagna tidsgränsen för stämpelfrihet och anför.

Utredningens förslag är, att påstämpling om konvertering å gamla obligationsmantlar skall ske, innan lånets ursprungliga löptid utgått. Detta skulle exempelvis innebära att efter en framtida ev. reglering av bl. a. »östtyska», polska, rumänska eller grekiska obligationer, av vilka en del finns här i landet, ny stämpelbeläggning kan bli aktuell. Därför är föreslagen begränsning obillig. Utredningens motivering till denna begränsning är önskan att förhindra äldre, redan inlösta obligationer från att av gäldenären släppas ut på marknaden igen. Av alla de metoder, som ohederliga obligationsgäldenärer använt, är den här åsyftade oss obekant. Den angivna motiveringen förefaller vara orealistisk av marknadstekniska skäl, ofta även av rent formella. I de fall obligationer handlas med affidavits föreligger ej

denna risk. Då en ny betalningsplan alltid bygger på en inventering av då utelöpande obligationer, behöver man ej heller befara att redan inlösta obligationer släppes ut på marknaden. Det väsentliga är, att tvångskonvertering ej betraktas som ny långivning och att stämpelbeläggning därför ej skall ske.

I sådana fall där tvångskonvertering innebär ett utbyte av gamla obligationer mot nya, vilket brukar vara fallet med obligationer lydande å dollar, bör av samma skäl stämpelskyldighet ej föreligga. Den kontrollmöjlighet som utredningen anger, nämligen rätt för vederbörande att hos generalpoststyrelsen erhålla bevis om äldre stämpel, uppfyller alla rimliga krav på effektiv kontroll.

Departementschefen

Som huvudregel i fråga om obligation skall fortfarande gälla, att sådan handling måste vara försedd med stämpel innan den lämnas ut. Från denna regel bör emellertid, liksom hittills, göras vissa undantag.

Den nuvarande stämpelskattfriheten vid utbyte av obligation i samband med dödning eller växling av obligation bör behållas i enlighet med utredningens enhälligt tillstyrkta förslag. Om vid utbyte de nya obligationerna lyder på högre belopp, skall givetvis stämpelskatt beräknas på skillnaden mellan det nya beloppet och det tidigare. Detta kan visserligen sägas följa av huvudregeln om skatteplikt. För tydlighetens skull bör man emellertid enligt min mening ha kvar en uttrycklig föreskrift härom. Som förutsättning för skattefriheten bör gälla, att de nya obligationerna utfärdas av samme utgivare med samma räntefot och på i övrigt oförändrade villkor.

När obligationer vid lånekonvertering åter utlämnats med påstämpling om ändrade lånevillkor, har i praxis stämpelskatt uttagits, om den ursprungliga betalningstiden förlängts. Bestämmelsen om avgiftsfrihet vid utbyte har således inte ansetts tillämplig. Utredningen har nu föreslagit skattefrihet, om förlängning påstämplats före utgången av den ursprungligen bestämda lånetiden. Statskontoret har inte funnit förslaget principiellt tillfredsställande, eftersom det medger att t. ex. ett ursprungligen 30-årigt lån efter inlösen påstämplas och utan stämpelskatt utges för ny 30-årsperiod. Motsatt uppfattning företräder Skyddsföreningen för utländska värdepapper, som förordat skattefrihet även när påstämpling görs efter utgången av den ursprungliga lånetiden.

Enligt min mening kan det, om ett obligationslån omsätts redan före den ursprungliga betalningstidens utgång, inte anses föreligga någon verklig kapitalomsättning utan endast en förlängning av lånetiden. Jag kan därför inte dela statskontorets åsikt, att det skulle vara principiellt otillfredsställande med skattefrihet i sådant fall. Vad jag nu sagt gäller oavsett den nya lånetidens längd i förhållande till den gamla. Har däremot en förlängning av betalningstiden påstämplats först efter det att den ursprungliga lånetiden gått ut, måste man i likhet med utredningen anse, att ett nytt lån föreligger.

Oavsett om det finns risk för att tidigare inlösta obligationer begagnas vid

nya lån, tillstyrker jag således skattefrihet, då en förlängning av betalningstiden påstämplats före utgången av den ursprungliga lånetiden. En sådan begränsning kan emellertid, såsom Skyddsföreningen påpekat, verka obillig i vissa fall vid tvångskonvertering, som påkallas av en försumlig gäldenär. För dylikt fall hör Kungl. Maj:t enligt min mening, till skillnad från vad utredningen föreslagit, kunna medge frihet från skatt. Behovet av en generell bestämmelse av denna innebörd har min företrädare i ämbetet påpekat redan i samband med behandlingen av ett sådant fall vid 1954 års riksdag. I 56 § av departementsförslaget ämnar jag föreslå en generell möjlighet för Kungl. Maj:t att befria från skatt, om synnerliga skäl föreligger. Denna bestämmelse blir tillämplig även på konvertering av obligationer.

Hittills har jag behandlat frågan om betalningstidens längd. Även andra villkor kan emellertid ändras genom påstämpling vid konvertering. I praxis har nedsättning av räntesatsen inte ansetts böra föranleda skatteplikt såsom för ny obligation. Utredningens förslag går längre i det att skattefrihet föreslås oavsett hur villkoren ändras, t. ex. vid en höjning av räntesatsen. Detta förslag grundar sig på att det är ogörligt att skilja mellan frivillig konvertering och tvångskonvertering. Skyddsföreningen för utländska värdepapper anser däremot, att en sådan skillnad väl låter sig göra. Föreningen har därför föreslagit, att en förmånlig konvertering utan tvång skall föranleda skatteplikt medan en tvångskonvertering skall befrias från skatt.

I regel torde en konvertering innebära försämrade lånevillkor för obligationsinnehavaren. Ofta kan det vara lätt att konstatera, att villkoren ändrats tvångsvis till hans förfång. Enighet föreligger om att skattefrihet bör gälla för sådant fall. Betydligt svårare måste det enligt min mening ofta vara att bedöma, om en konvertering verkligen varit till innehavarens fördel. Särskilt vanskelig blir bedömningen, om räntefoten höjts men nominella beloppet sänkts. Jag delar därför utredningens uppfattning att man med hänsyn till dessa bedömningssvårigheter inte skall göra någon skillnad mellan frivillig konvertering och tvångskonvertering utan i stället medge skattefrihet, oavsett hur villkoren vid påstämplingen ändrats. Som förutsättning för denna skattefrihet bör liksom i fråga om betalningstiden stadgas, att påstämpling och utlämnande skett före utgången av den ursprungliga lånetiden. Även här blir emellertid den nyss omnämnda bestämmelsen i 56 § om befogenhet för Kungl. Maj:t att medge skattefrihet tillämplig.

För det fall, att låntagaren vid konvertering i stället för att göra påstämpling byter ut de gamla obligationerna mot helt nya, tas nu ut stämpelavgift. Utredningen har förordat, att skatteplikten skall behållas i detta fall, men har samtidigt föreslagit, att Kungl. Maj:t skall kunna medge befrielse därifrån av billighetsskäl. Som förutsättning för sådan befrielse har utredningen uppställt krav på att bytet sker före utgången av den ursprungliga lånetiden. En sådan begränsning av Kungl. Maj:ts prövningsrätt finner jag inte motiverad, eftersom billighetsskäl kan vara lika starka oavsett tidpunkten för utfärdandet av de nya obligationerna. Denna min ståndpunkt överensstämmer med vad jag föreslagit om skälighetsprövningen i

påstämplingsfallen. Jag har därför ansett den generella bestämmelsen i 56 § böra gälla även i detta hänseende.

Som en allmän förutsättning för skattefrihet vid utbyte av obligationer skall alltså gälla, att de nya obligationerna är utfärdade av samme utgivare som de utbytta. Kungl. Maj:t bör emellertid med stöd av 56 § kunna medge undantag från denna regel. Som exempel på fall, då undantag bör kunna medges, kan nämnas, att de nya obligationerna formellt sett får en ny utgivare till följd av fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag.

Den föreslagna regeln i fjärde stycket rörande anteckning om orsaken till stämpelfrihet överensstämmer i sak med vad som nu gäller.

De nu nämnda bestämmelserna i denna paragraf bör, såsom jag antytt under 21 §, få motsvarande tillämpning vid utbyte av certifikat, som avser inte utfärdade obligationer, vare sig certifikatet byts ut mot obligationer eller ett eller flera certifikat byts ut mot ett eller flera andra sådana certifikat. Paragrafen skall vidare enligt 25 § gälla även utländska värdepapper.

Utländska värdepapper

24 §.

Denna paragraf motsvarar 30 § och 31 § första stycket i utredningens förslag.

Gällande ordning

I 8 § SF stadgas under rubriken *Aktiebrev i utländskt aktiebolag*, att sådant aktiebrev — utom i vissa undantagsfall — skall förses med stämpel innan det belånas eller försäljes eller på annat sätt överlåtes första gången sedan det blivit infört till Sverige. Om aktiebrev inte blivit vederbörligen stämpelbelagt tidigare, skall det förses med stämpel, innan bouppteckning registreras efter avliden person till vars efterlämnade tillgångar aktiebrevet hör. Stämpeln utgår med 10 öre för varje fulla 10 kronor. Lyder aktiebrev på visst belopp, beräknas stämpeln på detta. Om aktiebrevet däremot lyder på viss kvotdel av aktiebolags egendom, skall stämpeln beräknas på ett värdebelopp. Detta belopp bestämmes i samband med stämpelbeläggning av magistrat i stad eller domhavande på landet med ledning av avgiven värdeklaration.

Enligt vad som sägs under rubriken *Obligation, som utfärdats i utlandet*, skall sådan obligation — likaledes med vissa undantag — förses med stämpel under samma förutsättningar som gäller för aktie. Stämpelavgiftens belopp är samma som för svensk obligation. Som obligation behandlas vissa förskrivningar av masspappers karaktär i enlighet med vad som gäller i fråga om motsvarande svenska förskrivningar.

Under rubrikerna *Andelsbevis, Delaktighetsbevis* respektive *Lottbrev i utländskt företag av ekonomisk art* stadgas, att sådana handlingar skall behandlas lika med *Aktiebrev i utländskt aktiebolag*.

Vidare gäller stämpelplikt enligt rubriken *Certifikat* å utländskt värdepapper. Därmed avses varje handling, varigenom någon tillförsäkras förfoganderätt över värdepapper av vissa slag. Hit hör aktiebrev i utländskt aktiebolag, andelsbevis, delaktighetsbevis eller lottbrev i utländskt företag av ekonomisk art samt i utlandet utfärdad obligation eller förskrivning, som enligt SF är jämställd med obligation. Stämpelplikt skall dock inte inträda endast på grund av att certifikat, som utfärdats i utlandet, belånas enligt skuldförbindelse av en i utlandet bosatt utländsk medborgare eller en utländsk juridisk person. Certifikat skall förseas med stämpel till det belopp varmed stämpelavgift skulle ha utgått för de värdepapper, som nämns i certifikatet, om dessa värdepapper efter införsel till riket blivit föremål för överlåtelse. Stämpelbeläggning av certifikat skall äga rum vid utfärdandet, om detta sker här i riket. Om certifikat utfärdats i utlandet och införts till Sverige, skall stämpelbeläggning ske vid den tidpunkt, som för sådant fall är stadgad för de värdepapper certifikatet avser.

De bestämmelser, som är meddelade för certifikat, gäller enligt rubriken *Interimsbevis, interimskvitto* även sådant bevis eller kvitto, om det avser aktiebrev i utländskt aktiebolag, andelsbevis, delaktighetsbevis eller lottbrev i utländskt företag av ekonomisk art eller utländsk obligation.

Utredningen

Utredningen framhåller att stämpelavgiften för utländska värdepapper till sin natur är att anse som en införselavgift, avsedd att drabba placering av svenskt kapital i utlandet. Genom att avgiften även avser andra andelsbevis än aktier har den redan nu en vidare omfattning än stämpelavgiften för svenska värdepapper. De av utredningen föreslagna bestämmelserna finner utredningen i sak överensstämma med de nuvarande föreskrifterna. Jämte certifikat nämns dock andelsrättsbevis i förslaget. Detta kan, påpekar utredningen, möjligen innebära en utsträckning av stämpelplikten. Bestämmelsen att avgiftsplikten, utom beträffande här i riket utfärdade andelsrättsbevis och certifikat, förutsätter införsel av värdehandlingen till riket har gjorts generell. Därigenom blir kravet på införsel tillämpligt även beträffande värdehandling i dödsbo (jfr 31 § i utredningsförslaget), vilket för närvarande inte är uttryckligen angivet.

De skäl, som åberopas såsom motiv för den nuvarande undantagsregeln rörande belåning av certifikat, anser utredningen vara i lika mån tillämpliga beträffande övriga hithörande handlingar. Regeln har därför i utredningens förslag fått gälla samtliga utländska värdehandlingar.

Utredningen erinrar om att statskontoret i en promemoria år 1942 påtalade att möjligheter fanns att undgå stämpel genom att sådana transaktioner, som skulle föranleda avgift, genomfördes i utlandet. Särskilt framhölls det fall att utländsk värdehandling, efter att ha införts till riket, åter utfördes till utlandet, belånades där och sedan av långgivaren åter infördes till riket. Sålunda påpekade och eljest förefintliga möjligheter för svenska

ägare av utländska obligationer och andra värdepapper att undgå stämpelavgift anser utredningen svårigen kunna undvikas. De sakkunniga — 1919 års stämpelsakkunniga — vilka utarbetade det förslag, som låg till grund för 1921 års förslag angående stämpelavgift för utländska aktier (se prop. 1921: 232), uttalade, att det i och för sig vore önskvärt att stämpelskyldigheten kunde knytas till själva införandet av värdepapper till riket. De sakkunniga ansåg sig emellertid inte kunna föreslå detta med hänsyn till svårigheten att ordna en nöjaktig kontroll. Ännu svårare att kontrollera skulle avgiften bli, om den fick avse själva förvärvet av utländska värdepapper. Av liknande skäl bör enligt stämpelutredningens mening inte heller nu komma i fråga att stadga avgift när i utlandet företas sådana transaktioner som, om de utfördes här, skulle föranleda uttagande av stämpelavgift. Utredningen föreslår därför inte någon ändring i fråga om stämpelpliktens fullgörande.

Yttrandena

Emissionsstämpelplikt för *andelsrättsbevis*, som avser utländska värdepapper, har tillstyrkts av *bank- och fondinspektionen* samt *Skyddsföreningen för utländska värdepapper* men avstyrkts av *Stockholms fondbörs*, *Svenska fondhandlareföreningen*, *Svenska bankföreningen*, *Näringslivets skattedelegation* och *Skånes handelskammare*.

Statskontoret framhåller, att den föreslagna bestämmelsen inte kommer att omfatta t. ex. sådana bevis som Stockholms enskilda bank utfärdat till säljare av Telmexaktier. Dessa bevis avser nämligen andel i en revers. Detta förhållande anser statskontoret likväl inte böra föranleda jämkning av den föreslagna bestämmelsen. Motsatt uppfattning kan däremot, uttalar statskontoret, måhända göras gällande beträffande fondstämpel. Över huvud kan enligt statskontorets mening ifrågasättas, om inte den uppräkningsmetod som hittills använts och enligt förslaget skulle bibehållas bör ersättas av en mera generell bestämningsmetod.

I fråga om storleken av avgiften för andelsrättsbevis har *bank- och fondinspektionen* föreslagit, att avgiften alltid skall beräknas som för aktie.

I fråga om *obligationer*, som utgivits utom riket, och utländska aktier föreslår *Skyddsföreningen för utländska värdepapper* stämpelfrihet. Föreningen anför.

Vid tolkning av låneavtal gäller emissionslandets bestämmelser och betr. aktieägarers rätt följer den det landets lagar, enligt vilket bolaget bildats. Den stämpelbeläggning av svenska värdepapper, som äger rum vid emissioner, är en svensk skatt och har sin naturliga motivering i att svenska lagbestämmelser skall gälla för dessa värdepapper. Utredningen betraktar emissionsstämpeln visavi utländska värdepapper däremot som en importavgift. Detta förefaller egendomligt, eftersom stämpeln inte utgår vid införseln utan vid första omsättningen eller belåningen i Sverige. Alldenstund emissionsstämpeln har direkt anknytning till emissionslandet kan riktigheten av stämpelbeläggning av sådana utländska värdepapper, som utgivits utom riket, ifrågasättas. Vi yrkar därvidlag på stämpelfrihet i Sverige.

För utländska obligationer, som utgivits inom riket och vars lånekontrakt skall tolkas enligt svensk rätt, bör däremot stämpelbeläggning ske i samma utsträckning som för inhemska obligationer.

För att svenska värdepapper skall bli behandlade i utlandet på samma sätt som utländska skulle bli i Sverige enligt vårt förslag, föreslår vi, att vid ingående av eller revidering av nu gällande dubbelbeskattningsavtal, denna fråga observeras.

Mot utredningens uttalande, att stämpelavgiften i detta fall är en införelavgift, vänder sig även *Stockholms fondbörs*, som med instämmande av *Svenska fondhandlareföreningen* anför.

Av 31 § och kommentarerna till densamma framgår emellertid att importen såsom sådan ej konstituerar stämpelplikten utan först därefter inträffade överlåtelse etc.; redan i kommentaren till 30 § framhålles för övrigt att de föreslagna bestämmelserna i sak överensstämmer med nu gällande föreskrifter.

Då dessa senare klart och tydligt anger att stämpelavgift ej skall erläggas förrän vid den första överlåtelse etc., som sker sedan värdepapperet införts till riket, synes det önskvärt att texten i 30 § första och fjärde styckena bringas i bättre överensstämmelse med vad som faktiskt äsyftas.

Departementschefen

Enligt gällande regler skall vissa utländska värdepapper — framför allt aktier och obligationer — som införts till Sverige beläggas med stämpel, innan de överläts eller pantsätts här i landet. Senast när bouppteckning med sådan handling som tillgång registreras i Sverige skall i princip stämpelbeläggning ske. Stämpelavgiften skall beräknas på samma sätt som för motsvarande inhemska handling. I huvudsak har utredningen i sitt förslag behållit dessa regler oförändrade.

Frågan om skatteplikt för andelsrättsbevis, som avser värdepapper, har redan behandlats vid 19 §. Utredningen har i den här aktuella paragrafen särskilt nämnt sådant andelsrättsbevis, som avser utländska värdepapper, och anmärkt, att detta möjligen kan innebära en utsträckning av stämpelplikten. Enligt min mening är det klart, att förslaget i denna del verkligen innebär en utvidgning av det skattepliktiga området i förhållande till gällande rätt. Vid 19 § har jag emellertid avvisat tanken på att för närvarande införa skatteplikt för andelsrättsbevis, som avser svenska värdepapper. Av samma skäl, som jag därvid anför, bör ej heller andelsrättsbevis, som avser utländska värdepapper, nu göras skattepliktiga. I avvaktan på aktiefondsutredningens förslag kan det inte heller komma i fråga att nu slopa skatteplikten för utländska aktier och obligationer.

Det förslag, som jag nu framlägger, överensstämmer således beträffande omfattningen av skatteplikten för utländska värdepapper helt med vad som gäller för närvarande.

Med hänsyn till det skattepliktiga områdets stora omfattning kunde man visserligen i likhet med statskontoret tänka sig en generell bestämningsmetod i stället för den nuvarande uppräkningsmetoden. På grund av att skatte-

beloppen är differentierade och kräver angivande av värdehandlingens art torde det dock inte vara något att vinna med att stadga en generell skatteplikt, särskilt som en sådan skulle kräva flera undantag.

Skatten på utländska värdepapper är i princip avsedd att vara en införselavgift. Av praktiska skäl, främst av hänsyn till kontrollsvårigheterna, har man emellertid avstått från att göra skatteplikten gällande i andra fall än då en överlåtelse eller liknande transaktion sker inom Sverige. För att tydligare ange den reella innebörden av reglerna i detta hänseende har jag vid utformningen av denna paragraf angett, att dess bestämmelser rör frågan om tiden för skatteplikts inträde men inte frågan om tiden för skattens erläggande. Beträffande avliden person skall skatteplikten anses ha inträtt redan i och med dödsfallet. Därvid har klart utsagts att skatteplikt föreligger endast beträffande handling, vilken enligt lag skall tas upp i bo-uppteckning som registreras här i riket. För certifikat beträffande utländska värdepapper, vilket utfärdas i Sverige, inträder skatteplikten vid utfärdandet. I övrigt inträder skatteplikt först i och med den första överlåtelsen eller pantsättningen här i landet. Därmed börjar deklara-tions- och betalningsfristen att löpa. I sista stycket av paragrafen har klart angetts, att en utländsk värdehandling liksom motsvarande svenska handling skall beskattas endast en gång.

Bestämmelser om deklara-tionsplikt och om tiden för skattens erläggande ämnar jag föreslå i 27 § respektive 36 § andra stycket.

25 §.

Paragrafen motsvarar 31 § andra stycket i utredningens förslag.

Gällande ordning

Enligt samtliga rubriker angående värdepapper i 8 § SF gäller som huvudregel, att handlingen skall förses med stämpel för avgiftsbeloppet. Från denna huvudregel finns olika undantag i fråga om utbyte av värdehandlingar. Några av dessa undantag har berörts vid 23 §.

Sålunda stadgas under rubriken *Aktiebrev i utländskt aktiebolag* följande. Blir aktiebrev, som införts till riket, av bolaget infordrade för att bytas ut mot nya aktiebrev i samma bolag, kan innehavaren av aktiebrev med företeende av dessa anhålla hos vederbörande länsstyrelse om åtgärd för att införselstämplarna på aktiebrev eller föreskriven stämpelfrihet skall kunna tillgodoräknas de nya aktiebrev. Inges samtidigt en förteckning, som upptar aktiebolags namn samt antal och slag av de berörda aktierna jämte de belopp eller kvotdelar i bolaget på vilka dessa lyder, skall myndigheten med en för sådant ändamål inrättad tryckstämpel annullera införselstämplarna eller, om stämpelfrihet åtnjuts, förse aktiebrev med påteckning om företeendet och ändamålet därmed. Vidare skall myndigheten kostnadsfritt teckna bevis på förteckningen om dennas riktighet och ändamålet med dess ingivande. Om sedermera inom ett år från utfärdandet av

detta bevis nya aktiebrev i bolaget, som vart för sig eller sammanlagda till belopp eller kvotdelar motsvarar de i förteckningen upptagna aktiebrev, företes för myndigheten och förteckningen med påtecknat bevis återställs, äger stämpelfrihet rum för de nya aktiebrev. Myndigheten skall därvid förse de nya aktiebrev med anteckning om orsaken till stämpelfriheten.

Vad nu sagts om aktier gäller även andelsbevis, delaktighetsbevis och lottbrev i utländskt företag av ekonomisk art.

Under rubriken *Obligation, som utfärdats i utlandet*, finns motsvarande regler om stämpelfrihet vid utbyte av obligationer. Som förutsättning anges, att obligationerna skall vara utfärdade av samme utgivare och löpa med samma ränta.

Slutligen finns liknande regler under rubriken *Certifikat*. Blir certifikat utbytt mot ett eller flera certifikat på samma värdepapper eller mot värdepapperen, kan innehavaren med företeende av certifikatet och det eller de nya certifikaten eller värdepapperen hos länsstyrelsen anhålla om åtgärd för att införselstämplar, som anbragts på förstnämnda certifikat, eller för certifikatet åtnjuten stämpelfrihet skall kunna tillgodoräknas det eller de nya certifikaten eller värdepapperen. Myndigheten skall då, om förstnämnda certifikat är belagt med stämplars, annullera dessa med en för sådant ändamål inrättad tryckstämpel. Om stämpelfrihet åtnjuts, skall myndigheten göra påteckning på samma certifikat angående företeendet och ändamålet därmed. Stämpelfrihet äger därefter rum för det eller de nya certifikaten eller värdepapperen, vilka myndigheten förser med anteckning om orsaken härtill.

Utredningen

Beträffande stämpling av utländsk värdehandling samt stämpelfrihet vid utbyte av eller påskrift på sådan handling bör, såvitt angår obligationer samt bevis och certifikat rörande obligationer, enligt utredningens uppfattning gälla samma regler som utredningen föreslagit beträffande svenska obligationer. Dessa regler kan enligt utredningens mening också tillämpas i fråga om utländska aktier och därmed jämställda andelsbevis samt bevis och certifikat rörande sådana handlingar, dock med undantag för bestämmelserna om konvertering av obligationslån (28 § tredje stycket i utredningsförslaget). Att detta undantag skall gälla är dock uppenbart. Beträffande samtliga utländska handlingar föreslås därför ett stadgande, att bestämmelserna om stämpling samt utbyte av eller påskrift på obligation skall äga motsvarande tillämpning. Enligt utredningen bör detsamma gälla, när certifikat utbyts mot den handling det angår.

I fråga om ordningen för att få stämpelbefrielse vid utbyte av utländska värdehandlingar finner utredningen de nuvarande detaljerade föreskrifterna åtminstone i huvudsak vara betingade av att stämpelbeläggning av utländsk handling för närvarande skall verkställas av innehavaren själv. Såsom be-

rörs vid 30 § i departementsförslaget, föreslår utredningen, att även stämpelbeläggning av dessa handlingar skall ankomma på generalpoststyrelsen. Därför finner utredningen det inte längre vara erforderligt att meddela så ingående föreskrifter som de nuvarande. Om innehavaren av utländsk värdehandling skall sända denna till utlandet för utbyte, bör det enligt utredningens mening ankomma på honom att sörja för att han kan visa, att stadgade förutsättningar för stämpelfrihet föreligger beträffande den tillbytta handlingen. För att få avgiftsfrågan avgjord står det honom givetvis fritt att — även innan stämpelplikt inträtt — anmäla handlingen för att få stämpelavgift bestämd. Utredningen framhåller emellertid, att det kan vara omöjligt att i utlandet erhålla bevis på den nya handlingen om att den äldre varit stämplad. Även om sådant bevis erhålls, kan innehavaren ha ett befoget intresse av att få bevis av svensk myndighet om orsaken till att den nya handlingen inte är försedd med stämpel. Utredningen har därför föreslagit en bestämmelse om rätt att hos generalpoststyrelsen erhålla sådant bevis tecknat på handlingen.

Yttrandena

Svenska bankföreningen framhåller, att utbyten av nu ifrågavarande slag merendels sker under medverkan av bank eller annan fondkommissionär i Sverige. Föreningen finner det därför önskvärt att påskrift om orsaken till underlåten stämpelbeläggning, när det är fråga om utländskt värdepapper, skall få göras inte bara av generalpoststyrelsen utan även av svensk fondkommissionär. Enligt föreningens mening skulle detta särskilt vara av värde i fall, då utländska obligationer genom svensk bank emitteras på den svenska marknaden. I sådana fall är det nämligen vanligt att banken först utfärdar interimbevis, som sedan byts ut mot obligationer på motsvarande belopp. Föreningen hemställer därför, att en bestämmelse av angiven innebörd införs.

Departementschefen

I fråga om stämpelbeläggning samt skattefrihet vid utbyte och påskrift bör gälla motsvarande bestämmelser som jag föreslagit beträffande svenska obligationer. En generell regel om stämpelbeläggning av handling, som ligger till grund för fastställande av stämpelskatt, har införts i 38 §.

För det fall, att utbyte eller påskrift skett utom riket, innebär utredningens förslag, att innehavaren berättigas att hos generalpoststyrelsen få bevis om orsaken till att den nya handlingen inte är försedd med stämpel. Bankföreningen har hemställt, att sådant bevis skall få utfärdas även av svensk fondkommissionär. Fastän föreningens förslag kan synas praktiskt med hänsyn till fondkommissionärernas medverkan vid sådana byten, anser jag det dock lämpligare att beviset kan tecknas endast av den statliga myndighet, som enligt mitt förslag skall vara beskattningsmyndighet, nämligen

kontrollstyrelsen. För beviset skall krävas deklaration enligt 27 §. Härigenom vinnas ökade garantier för riktigheten av ett sådant bevis.

Gemensamma bestämmelser

26 §.

Gällande ordning

Enligt särskild förordning den 3 juni 1955 (nr 352) om vissa undantag från stämpelplikt enligt förordningen den 19 november 1914 (nr 383) angående stämpelavgiften, m. m. skall sådan stämpelplikt inte föreligga i fråga om värdepapper, som utfärdas eller garanteras av Internationella återuppbyggnadsbanken — vanligen kallad Världsbanken — eller då denna bank vid överlåtelse av värdepapper är den ene kontrahenten. Förordningen stadgar motsvarande frihet även från fondstämpel.

Utredningen

Bestämmelserna i 1955 års förordning har utredningen ansett inte lämpligen böra inarbetas i den nya stämpelförordningen. Utredningen har därför lämnat förordningen oförändrad.

Yttrandena

Skyddsföreningen för utländska värdepapper anser att av samma skäl, som anförts för att undanta Världsbankens obligationer från stämpelbeläggning, även andra obligationer utgivna av liknande internationella institutioner, i vilkas upprätthållande svenska regeringen deltar, bör undantas från stämpelplikt. Föreningen föreslår, att stadgande härom införs i själva stämpelförordningen.

Departementschefen

I anledning av Skyddsföreningens hemställan om undantag från stämpelbeläggning av obligationer, utgivna av internationella institutioner liknande Världsbanken, får jag till en början framhålla, att den stämpelfrihet som år 1955 genom särskild förordning vid sidan av SF infördes beträffande denna bank är betydligt vidsträcktare än den stämpelfrihet föreningen föreslagit för liknande internationella organisationer. 1955 års förordning avser inte endast obligationer utan alla slag av värdepapper. Stämpelfriheten är inte heller begränsad till värdepapper, som Världsbanken ger ut, utan avser även värdepapper, som garanteras av Världsbanken, och gäller vidare då banken vid överlåtelse av värdepapper är den ene kontrahenten. Slutligen gäller friheten stämpel enligt såväl SF som fondstämpelförordningen.

Sedan stämpelskattfriheten för Världsbanken infördes, har tillkommit nya internationella kreditinstitut, vilka i likhet med Världsbanken är att betrakta som fackorgan knutna till Förenta Nationerna. Sålunda upprättades år 1956 Internationella finansieringsbolaget (International Finance Corporation — IFC), vilket är konstruerat som ett dotterföretag till Världsbanken. IFC:s verksamhet regleras i ett särskilt avtal rörande IFC:s stadga (se prop. 1956: 1 bil. 28). Enligt artikel I i detta avtal är bolagets ändamål att främja ekonomisk utveckling genom att stödja produktiv enskild företagsamhet i medlemsländerna, särskilt de ekonomiskt mindre utvecklade. År 1960 påbörjades verksamhet av en ny internationell finansieringsinstitution, Internationella utvecklingsfonden (*International Development Association* — IDA). Dess verksamhet regleras i ett särskilt avtal rörande fondens stadga (se prop. 1960: 105). Fonden har till uppgift att i nära samverkan med Världsbanken främja ekonomisk utveckling och öka produktiviteten i mindre utvecklade länder genom att tillhandahålla kapital på förmånliga villkor. Till båda dessa institutioner har Sverige anslutit sig.

Bland de transaktioner av betydelse från stämpelsynpunkt, som IFC och IDA enligt avtalen kan vidtaga, är — förutom upptagande av lån mot skuldförbindelser av organisationerna eller beviljande av garanti för lån av annan låntagare — köp och försäljning av värdepapper, som utställts eller garanterats av organisationerna eller vilka organisationerna förvärvat. IFC och IDA kan vidare garantera värdepapper, som de förvärvat, för att underlätta deras försäljning.

Såväl IFC som IDA åtnjuter i likhet med Världsbanken särskilda privilegier för sin verksamhet, däribland viss skattefrihet. Denna regleras närmare i avtalen om bolagets respektive fondens stadga. Där föreskrivs — utom bl. a. förbud mot viss diskriminerande beskattning — att organisationerna, deras tillgångar, egendom och intäkter liksom deras enligt avtalen tillåtna transaktioner skall vara fritagna från alla skatter och tullar. IFC och IDA skall likaså vara fritagna från ansvar för uppbörd eller betalning av skatter och avgifter. Varje medlem av de båda organisationerna är enligt avtalen skyldig att vidta erforderliga åtgärder för att få dessa principer genomförda i sin egen lagstiftning. För Sveriges del trädde skattefriheten i kraft samtidigt med anslutningen till IFC och IDA, eftersom erforderlig lagstiftning redan förelåg genom lagen den 10 juli 1947 (nr 511) om särskilda förmåner för vissa internationella organisationer. Denna lag har år 1962 ersatts med ny lag i ämnet (SFS 1962: 371). I denna stadgas att bl. a. till Förenta Nationerna anknutna fackorgan skall — utan hinder av vad eljest i lag eller särskild författning är stadgat — åtnjuta immunitet och privilegier i enlighet med vad därom bestämts i stadga eller avtal, vartill Sverige anslutit sig.

I enlighet med nämnda lag synes frihet från stämpelavgift, såvitt avser de till Förenta Nationerna anknutna fackorganen IFC och IDA, föreligga beträffande varje transaktion vari dessa organ är part, vare sig det är fråga om emission eller överlåtelse av värdepapper. I senare fallet synes stämpel-

friheten gälla vare sig det är fråga om värdepapper, som respektive organ utfärdat, eller om andra värdepapper. Däremot torde stämpelpfikt föreligga vid överlåtelse av obligationer och andra värdepapper, som utfärdats eller garanterats av organisationerna, i de fall, då ingendera organisationen är part i överlåtelseavtalet. I vad avser emission av värdepapper, för vilka organisationerna står som garant, torde det inte vara fullt klart, hur bestämmelserna i avtalen om organisationernas stadgor skall tolkas.

Såsom framgår av den tidigare redogörelsen, åtnjuter Världsbanken och av banken garanterade värdepapper en längre gående stämpelfrihet än IFC och IDA. Det finns emellertid inte något skäl att i stämpelskattehänseende behandla IFC och IDA på annat sätt än Världsbanken. Jag föreslår därför att dessa och övriga fackorgan, som kan komma att knytas till Förenta Nationerna och till vilka Sverige ansluter sig, skall åtnjuta samma frihet från stämpelskatt som Världsbanken nu har enligt 1955 års förordning.

När stämpelfrihet infördes för Världsbanken, uttalade jag, att frågan om det är möjligt eller lämpligt att införa de här aktuella bestämmelserna i huvudförfattningarna borde tas upp till bedömande vid den allmänna översynen av stämpelförordningen. Utredningen har visserligen vid sina överväganden ansett, att bestämmelserna inte lämpligen bör inarbetas i den nya stämpelförordningen. För egen del anser jag det emellertid önskvärt, att några stämpelskattebestämmelser inte meddelas utanför den nya stämpelskatteförordningens ram. Jag föreslår därför, att reglerna om stämpelskattefrihet för Förenta Nationernas fackorgan tas in i stämpelskatteförordningen. Motsvarande regler ämnar jag föreslå även beträffande 1908 års fondstämpelförordning.

27 §.

Denna paragraf motsvarar 32 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Fastställandet av stämpelavgift för svenska värdehandlingar och stämpelbeläggning av sådana handlingar ankommer nu på generalpoststyrelsen.

Enligt 27 § SF skall sålunda stämpling av blanketterna till aktiebrev, lottbrev, andelsbevis, delaktighetsbevis eller obligationer ske genom generalpoststyrelsens försorg. Den som vill låta stämpla sådana blanketter skall göra skriftlig anmälan därom hos styrelsen med bifogande av blanketterna samt uppgift om deras valör och antalet av varje valör. Då det är fråga om stämpling av aktiebrev, lottbrev, andelsbevis eller delaktighetsbevis, skall även bifogas intyg om det belopp, som enligt bolagets beslut skall betalas för aktien, lotten eller andelen. Generalpoststyrelsen fastställer därefter det belopp, som skall betalas i stämpel enligt SF.

Sedan det fastställda stämpelbeloppet inbetalts, skall generalpoststyrelsen låta verkställa stämplingen. Denna utförs numera i allmänhet av riksbankens sedeltryckeri genom att handlingarna påtrycks en stämpel, utvisande vilken avgift som erlagts för varje brev. Ersättning för bestyret härmed

utgår för närvarande med 17 öre för varje stämpel. I fråga om mindre aktieposter och i undantagsfall beträffande obligationer förfars dock av kostnadsskäl så, att handlingarna åsätts enkla beläggningsstämplar i postverkets stämpelexpedition. Medelkostnaden för varje stämplad handling, inberäknat avlöningskostnader m. m., uppgick år 1962 till 25 öre.

Beträffande utländska värdehandlingar förekommer det däremot inte, att myndighet fastställer avgiften eller stämpelbelägger handlingen. I stället åligger det nu innehavare av handlingen vid straffansvar (47 § 2 mom. SF) att själv förse handlingen med stämplor till erforderligt belopp. Enligt stadgande under rubriken *Aktiebrev i utländskt aktiebolag* skall dock stämpel för sådant aktiebrev, om det lyder på viss kvotdel av aktiebolags egendom, beräknas på värdebelopp, som magistrat i stad eller domhavande på landet i samband med stämpelbeläggning bestämmer med ledning av värdedeklaration.

Enligt 34 § 4 mom. SF skall domstol före registrering av bouppteckning se till, att stämpelskyldigheten för utländska värdehandlingar blivit fullgjord.

Beträffande tiden för erläggande av stämpelavgift gäller, som tidigare anmärkts, enligt 8 § SF, att stämpelavgift för svenska värdepapper skall erläggas innan handlingen utges. För utländska värdepapper skall avgift erläggas innan handlingen första gången, sedan den blivit införd hit, överläts eller belånas eller — om den inte dessförinnan blivit stämpelbelagd — innan registrering sker av bouppteckning efter avliden till vars efterlämnade tillgångar handlingen hör.

Vad särskilt gäller aktiebrev, stadgas i 8 § SF, att avgiften skall erläggas innan aktiebrev utges av bolaget, att aktiebrev skall anses som utgivet av bolaget då aktieägaren äger få ut brevet och att avgift utgår även om aktiebrev på grund av avtal eller annan orsak inte behöver upprättas. Innebörden är således att avgift skall erläggas, när lagliga förutsättningar för att utfärda aktiebrev föreligger. Särskilda föreskrifter om interimskvitto å aktiebrev finns, som nämnts, i 27 § SF.

1944 års aktiebolagslag saknar — liksom 1910 års aktiebolagslag — stadgande om att aktiebrev skall utfärdas. I fråga om nybildat bolag gäller (34 §), att aktiebrev får utges först när full betalning erlagts för den eller de aktier varå brevet lyder. Vidare fordras registrering om att full betalning erlagts för aktier tillhoppa motsvarande det bestämda minimikapitalet. På grund av det senare villkoret får brev inte utfärdas, så länge risk föreligger för tvångslikvidation enligt 46 §. Vid ökning av aktiekapital genom nyteckning (34 §) får brev utges å högst så många aktier, som enligt 62 § registrerats såsom till fullo betalda. Innehåller ökningsbeslutet bestämmelse om miniteckning, får registrering om till fullo inbetalda aktier ej ske, med mindre registrering ägt rum om att minimikapitalet uppnåtts (61 och 62 §§ samt 195 § 3 mom.). Vid ökning genom fondemission får aktiebrev utges först när ökningsbeslutet registrerats (64 § 2 mom.).

I fråga om interimisbevis och interimskvitto, som avser aktiebrev i inländskt bolag, skall stämpelavgiften enligt 27 § SF tas ut på följande sätt. Vad som därvid sägs om aktiebrev i inländskt bolag gäller även lottbrev, andelsbevis eller delaktighetsbevis i inländskt bolag. Den som vill låta utfärdade interimisbevis eller interimskvitto skall göra skriftlig anmälan därom hos generalpoststyrelsen. Vid denna anmälan skall han foga uppgift om det sammanlagda belopp, på vilket interimisbevis eller interimskvitton skall utfärdas. Generalpoststyrelsen fastställer därefter den stämpelavgift, som skall erläggas för motsvarande aktiebrev. Sedan stämpelavgiften blivit nedsatt hos generalpoststyrelsen, meddelar denna bevis därom. Efter anteckning på interimshandlingarna om generalpoststyrelsens bevis och datum därför äger vederbörande släppa ut handlingarna. Den som nedsatt stämpelavgiften hos generalpoststyrelsen skall inom två månader efter det att full betalning för tecknad aktie skolat erläggas lämna uppgift till generalpoststyrelsen angående den omfattning, i vilken interimshandlingar blivit utgivna. Därvid skall han, i den mån rätt till tecknad aktie inte blivit förverkad, för stämpelbläggning avlämna samtliga de aktiebrev, som svarar mot utgivna interimshandlingar. I händelse det nedsatta beloppet överskjuter den på aktiebrev belöpande stämpelavgiften, skall överskottet återbetalas. Underlåter någon att fullgöra vad som åligger honom enligt dessa regler, äger rätten på framställning av generalpoststyrelsen genom vite tillhålla den försumlige att fullgöra sitt åliggande.

Utredningen

Utredningen finner det inte nödvändigt för den interna redovisningskontrollen inom postverket, att stämpelmärken anbringas på aktiebrev eller att dessa stämplas på annat sätt. På grund av den avgiftskontroll, som aktiebolagsregistreringen medger, anser utredningen stämpling inte heller nödvändig för att man i efterhand skall kunna kontrollera, om avgift för särskilda aktier blivit erlagd. Värdet av det äkthetsbevis, som den officiella stämplingen möjligen kan anses innebära, förringas i hög grad av att aktiebrev, som vid växling lämnas i utbyte mot annat eller andra brev, inte stämplas utan endast förses med bevis av bolaget om orsaken till att brevet ej är stämplat. Stämplingen medför enligt utredningens uppfattning av angivna skäl inte någon egentlig nytta, motsvarande den kostnad och det besvär den orsakar. Utredningen föreslår därför, att stämpling av aktiebrev helt avskaffas. Stämplars för det belopp, som erläggs på en gång, kan, menar utredningen, i stället anbringas på utgående expedition, som innehåller beslut om avgiftens fastställande.

I fråga om lottbrev i svenskt kommanditibolag föreslår utredningen av samma skäl, att stämpling av sådant brev skall avskaffas.

I den allmänna motiveringen rörande redovisningsfrågor har utredningen framhållit, att stämplars inte längre skall tillhandahållas för försäljning till allmänheten, och enligt utredningens förslag skall inte i något annat fall en-

skild person verkställa stämpelbeläggning. Utredningen finner det därför önskvärt, att gällande ordning för stämpelbeläggning av utländska värdehandlingar inte bibehålls. Den förmån det kan innebära för innehavare att själv utföra stämpelbeläggning — vilken förmån för övrigt i viss mån uppvägs av risken i händelse beräkningen blir oriktig — anser utredningen kunna ersättas genom att förfarandet anordnas på ett så ändamålsenligt sätt som möjligt. Utredningen finner därför, att stämplingen även beträffande utländska värdehandlingar bör ankomma på generalpoststyrelsen.

Beträffande förfarandet bör enligt utredningens mening för alla fall föreskrivas skriftlig anmälan hos generalpoststyrelsen, när avgiftsskyldighet inträtt för aktier eller lottbrev eller när handling av annat slag skall stämpas. Samtidigt bör lämnas sådana uppgifter, som fordras för bedömning av stämpelpikten och avgiftens storlek. Med hänsyn till hithörande värdehandlingars olikartade beskaffenhet anser utredningen närmare regler om uppgifternas innehåll inte böra meddelas i författningstexten annat än beträffande aktier och lottbrev i svenska bolag. Visar det sig behöfligt att även i fråga om andra handlingar ange, vilka upplysningar som skall lämnas, får föreskrifter därom meddelas i administrativ ordning eller genom att blanketter tillhandahålls. Beträffande aktie i svenskt bolag föreslår utredningen, att uppgifterna skall lämnas genom försäkran, undertecknad av ledamöterna i styrelsen.

Utredningen föreslår skyldighet att avge deklARATION till ledning för värdering av utländsk aktie, som lyder på viss andel. Denna bestämmelse har sin motsvarighet i SF. För att underlätta värderingen har utredningen funnit lämpligt att stadga skyldighet att på begäran även förete värdebevis av skattemyndighet i vederbörande utländska stat.

Den nuvarande föreskriften om skyldighet för domstol att vid registrering av bouppteckning se till, att stämpelskyldigheten beträffande utländsk värdehandling fullgjorts, anser utredningen böra ersättas av en bestämmelse i tillämpningskungörelsen till arvsskatteförordningen.

Utredningen erinrar om att anmälan angående avgiftsskyldighet enligt 41 § i dess förslag skall kunna framtingas genom vitesföreläggande, om anmälan inte avges frivilligt. Beträffande svenska aktier och utfästelser om insats i kommanditbolag är det emellertid möjligt att provisoriskt fastställa stämpelavgift på grundval av registrerade uppgifter. Detta medför, att avgiften kan tas ut snabbare än om anmälan skall avvaktas. Utredningen har därför föreslagit en bestämmelse, som möjliggör sådant förhandsbeslut.

I fråga om tiden för erläggande av stämpelavgift föreslår utredningen vissa ändringar.

Vad först angår *a k t i e r* framhåller utredningen att, om — såsom torde vara vanligast — alla aktier anmäls till fullo betalda redan när ansökan om bolagets registrering sker, rättighet att utfärda aktiebrev och därmed skyldighet att erlagga stämpelavgift inträder omedelbart. I annat fall medför

nuvarande regler att tiden för avgiftens erläggande i fråga om nya bolag uppskjuts, även beträffande till fullo betalda aktier, till dess aktier motsvarande minimikapitalet blivit registrerade som till fullo betalda.

Med hänsyn till stämpelavgiftens natur av omsättningsskatt på kapitalanskaffningen finner utredningen det vara riktigare att anknyta avgiftens erläggande till det förhållandet, att aktie blivit till fullo betald, än till den omständigheten, att aktiebrev får utfärdas. Av praktiska skäl — bl. a. hänsyn till att avgiften lämpligen bör fastställas för ett större antal aktier på en gång — och då kontrollmöjligheten är beroende av registrering, anser utredningen dock tiden för avgiftens erläggande böra bestämmas till viss tid, förslagsvis två månader, efter det att registrering skett om att aktie blivit till fullo betald (ang. registrering och kungörande se 32 och 45 resp. 202 §§ aktiebolagslagen). Samma regel bör enligt utredningens mening gälla, när aktiekapital ökas genom nyteckning (se 62 resp. 202 § aktiebolagslagen). Beträffande kapitalökning genom överföring av vinstmedel (fondemission) anser utredningen tiden böra räknas från det ökningsbeslutet blivit registrerat.

För att avgiftsbetalningen inte skall bli beroende av bolagets åtgärder för indrivning (se 43 och 60 §§ aktiebolagslagen) anser utredningen det dessutom nödvändigt att sätta ut en sista tidpunkt för erläggande av avgift för tecknad aktie, oavsett om full betalning för aktien skett. Tidpunkten bör enligt utredningens mening sättas i relation till utgången av den tid, inom vilken inbetalning av aktie enligt lag skall ske (se 40 § jämförd med 10 och 23 §§ samt 60 § aktiebolagslagen) och torde böra bestämmas till två månader därefter. Stadgandet skall enligt utredningens förslag innehålla att inom denna tid avgift skall erläggas för aktie, för vilken avgift ej tidigare betalats och som ej blivit förklarad förverkad (se 43 och 60 §§ aktiebolagslagen).

Utredningen framhåller, att det inte krävs några bestämmelser om stämpelavgift för interimsbevis eller interimskvitton, om tiden för stämpelavgiftens erläggande bestämmes i enlighet med vad utredningen föreslagit. De nuvarande reglerna i 27 § SF om sådana bevis och kvitton kan därför utgå. Med hänsyn till den föreslagna skyldigheten att erlägga stämpelavgift för aktie i nybildat bolag, innan minimikapitalet inbetalats, anser däremot utredningen, att det skäligen bör införas rätt att återfå avgiften om bolaget träder i likvidation enligt 46 § aktiebolagslagen.

I fråga om kommanditdelägares insats i svenskt kommanditbolag föreslår utredningen, att avgiften skall betalas inom två månader efter det att kommanditdelägarens utfästelse registrerats. Utredningen påpekar, att detta nära överensstämmer med motsvarande förslag rörande aktie.

Beträffande svenska obligationer föreslår utredningen, att man skall behålla bestämmelsen om betalning av stämpelavgiften innan obligationerna utlämnas.

Vad slutligen gäller utländska värdepapper föreslår utred-

ningen, att de nuvarande bestämmelserna skall behållas. Dessa innebär, som nämnts, att avgiften skall betalas innan handlingen överläts eller pantsätts i Sverige eller innan det registreras en bouppteckning, där handlingen är upptagen som tillgång.

Utredningen föreslår förhöjning av stämpelavgiften för det fall, att avgiften inte betalas inom stadgad tid. Den metod att beräkna förhöjningen, som utredningen föreslagit i fråga om lagfarts- och fartygsstämpeln, har utredningen ansett inte böra tillämpas beträffande aktie. Efter förebild av bestämmelserna om avgift för indrivning av arvsskatt i 14 § kungörelsen den 21 november 1958 med tillämpningsföreskrifter till förordningen om arvsskatt och gåvoskatt har utredningen i stället föreslagit, att avgiften skall höjas med sex procent per år räknat från den dag beloppet senast skulle ha erlagts till dess betalning sker. Enligt utredningens förslag skall öretal, som uppkommer vid beräkningen av denna s. k. straffavgift, bortfalla.

Yttrandena

De förslag utredningen framlägger i fråga om fastställandet av stämpelavgift samt stämpelbeläggningen har, såvitt avser svenska aktier och obligationer samt kommanditdelägares insats tillstyrks av *Stockholms fondbörs* och *Svenska fondhandlareföreningen*.

I fråga om den skriftliga försäkran, som skall lämnas av svenskt bolag, ifrågasätter *patent- och registreringsverket*, om inte i denna skall uppges det belopp varmed aktiekapitalet ökat genom överföring enligt 64 § lagen om aktiebolag. *Svenska bankföreningen* påpekar att ett krav på samtliga styrelseledamöters undertecknande av sådan försäkran, särskilt i större bolag, stundom kan vålla oöverstigliga svårigheter, t. ex. därför att en medlem av styrelsen befinner sig på en långvarig utlandsresa. En lämpligare lösning anser föreningen därför vara att föreskriva, att försäkran skall underskrivas av behörig firmatecknare och vara åtföljd av protokollsutdrag som visar att styrelsen beslutat lämna de uppgifter handlingen innehåller.

Beträffande utländska värdepapper har *Svenska bankföreningen* hemställt, att stämpling skall få verkställas även av svensk fondkommissionär. Föreningen anför härom.

Överlåtelse eller pantsättning av sådana handlingar sker vanligen hos en bank eller annan fondkommissionär och det blir då i praktiken ofta denne som får se till att stämpelskyldigheten fullgöres. Hittills har detta kunnat ske genom att han själv verkställt stämpelbeläggningen, men enligt förslaget skulle det bli nödvändigt att överlämna handlingarna till generalpoststyrelsen eller åtminstone till någon postanstalt, där expedition för ändamålet kan vara inrättad. Detta skulle medföra både tidsutdräkt och risker vid transporter. Med hänsyn härtill och till att banker och övriga fondkommissionärer är underkastade särskilda solvenskrav och står under tillsyn av bank- och fondinspektionen anser bankföreningen att de även framdeles bör äga rätt att ombesörja stämpelbeläggning av utländska värdepapper samt att

inköpa därför erforderliga stämplat. Någon anledning att begränsa denna rätt till att avse värdepapper som de mottagit i samband med överlåtelse eller pantsättning synes icke föreligga, utan medgivandet bör vara generellt. Bankföreningen hemställer följaktligen att till 32 § fogas ytterligare ett stycke vari anges att stämpling av utländskt värdepapper må verkställas även av svensk fondkommissionär samt att därvid i tillämpliga delar skall gälla vad i andra stycket är stadgat om tillhandahållande av uppgifter, avgivande av deklaration och företeende av värdebevis. Bifalles denna hemställan, bör en mindre jämkning vidtagas i 59 §.

Liknande synpunkter anför *Stockholms fondbörs* och *Svenska fondhandlareföreningen*, vilka framhåller att fondkommissionärerna därmed måste undantas från det eljest för allmänheten föreslagna förbudet att inköpa enkla beläggningsstämplat. Ett sådant undantag kan enligt dessa remissorgan så mycket hellre medges som utredningen själv i annat sammanhang förordat, att fondkommissionär skall kunna dispensvägen medges rätt att redovisa fondstämplat i annan ordning än som eljest skall gälla.

Stämpelutredningens förslag rörande provisoriskt fastställande av stämpelavgift och tiden för erläggandet av avgiften har i sak lämnats utan erinran.

Patent- och registreringsverket framhåller att ökning av aktiekapitalet enligt 64 § aktiebolagslagen kan ske inte bara genom överföring av vinstmedel utan även genom överföring av belopp, varmed uppskrivning sker enligt 100 § 2 mom. samma lag. Regeln om tidpunkten för erläggande av stämpelskatt vid kapitalökning genom överföring av vinstmedel bör därför utsträckas till att gälla alla de fall, då aktiekapital ökas genom överföring enligt 64 § aktiebolagslagen.

Förslaget om förhöjning av stämpelavgiften har det stora flertalet remissorgan tillstyrkt eller lämnat utan erinran. Rättesatsen finner dock *hovrätten för Västra Sverige* väl låg i jämförelse med vad utredningen för motsvarande fall föreslagit beträffande fast egendom och fartyg. Vidare bör enligt hovrättens mening bestämmelsen förtydligas, så att det klart framgår att förhöjningen avser även lotter i kommanditbolag.

Endast två remissorgan har avstyrkt utredningens förslag. *Hovrätten för Övre Norrland* befarar starkt, att avgiftshöjningen kommer att visa sig mer ägnad att försvåra myndighetens arbete än att åvägabringa den avsedda effekten. *Länsstyrelsen i Gotlands län* finner principen om förhöjning vid dröjsmål vara främmande för grunderna i vårt rättsväsende. Syftet att framtvunga skyndsamhet bör enligt länsstyrelsens mening i stället tillgodoses genom vitesföreläggande och bötesstraff.

Departementschefen

Enighet råder om att det liksom hittills skall ankomma på offentlig myndighet att fastställa emissionsstämpel för svenska värdepapper. Som jag framhållit i ett tidigare avsnitt, bör denna uppgift överflyttas från general-

poststyrelsen till kontrollstyrelsen. Utredningens förslag, att stämpelbeläggningen skall slopas som redovisningsform för skatten på svenska aktiebrev och lottbrev, har allmänt godtagits. Frågan hur denna skatt lämpligen bör redovisas torde få bestämmas senare i administrativ väg.

I fråga om utländska värdehandlingar verkställs beräkningen av skatten liksom stämpelbeläggningen nu av den skattskyldige själv under straffansvar. Enligt utredningens förslag skall i stället generalpoststyrelsen i samtliga fall fastställa skatten och verkställa stämpelbeläggningen. Några remissorgan har emellertid hemställt, att stämpelbeläggningen skall få verkställas även av svensk fondkommissionär. Som skäl för denna hemställan har anförts, att ett överlämnande av handlingarna till generalpoststyrelsen skulle medföra tidsutdräkt och risker vid transporter. Häremot vill jag framhålla, att tidsutdräkten och riskerna inte blir större i fråga om utländska värdepapper enligt utredningens förslag än när beskattningsmyndigheten nu fastställer emissionsstämpel för svenska värdepapper. Jag vill vidare framhålla, att samma remissorgan i annat sammanhang förordat att fondkommissionärerna skall avlastas besväret med stämpelmärken och att utredningen även framlagt förslag i denna riktning i fråga om fondstämpeln. Enligt min mening är det i hög grad önskvärt med en koncentration av alla frågor om emissions- och införselstämpel till en enda beskattningsmyndighet. Därigenom säkerställs också en enhetlig praxis på området. Enligt min mening bör därför kontrollstyrelsen fastställa stämpelskatt för såväl in- som utländska värdepapper och verkställa stämpelbeläggning i de fall, där sådan skall förekomma. Bestämmelser härom finns i 30 respektive 33 §.

Enligt min uppfattning är det lämpligast att anmälan om inträdd skatteplikt jämte de uppgifter, som skall ligga till grund för skattens beräkning, lämnas i form av en deklaration enligt särskilt formulär. Deklarationsplikten bör avse alla slag av skattepliktiga värdepapper. Deklaration skall således, såsom patent- och registreringsverket påpekat, avges även beträffande belopp, varmed aktiekapitalet ökas genom överföring enligt 64 § aktiebolagslagen. Deklarationen skall utan anmaning avlämnas till kontrollstyrelsen, som bör få fastställa formuläret för deklarationen.

För avgivande av deklaration bör stadgas viss tid. Denna bör lämpligen i princip vara två månader räknat från det att skatteplikt inträtt. I fråga om svenska obligationer synes det emellertid inte vara nödvändigt att föreskriva viss deklaraionsfrist, eftersom sådan handling enligt 23 § inte får utlämnas förrän den försetts med stämpel som visar att skatten betalats och detta förutsätter en föregående deklaration. Därför har för detta fall endast föreskrivits, att deklarationen skall vara avlämnad innan obligationen lämnas ut.

I enlighet med vad utredningen föreslagit om tiden för skattens erläggande bör i fråga om aktier i svenskt bolag deklaraionsfristen räknas från det att betalning av aktie registrerats. När aktiekapital ökas genom överföring av vinstmedel, bör fristen räknas från dagen för registrering av ökningsbeslutet. Denna regel bör gälla även när aktiekapital ökas genom överföring

av belopp, varmed uppskrivning av anläggningstillgångar skett enligt 100 § 2 mom. aktiebolagslagen. För det fall, att full betalning för aktie inte erlagts till bolaget inom den i lagen föreskrivna tiden eller registrering av betalning inte skett inom sådan tid, vill jag föreslå en yttersta tidsfrist för avlämnande av deklaration. Deklarationstiden bör i detta fall räknas från den enligt aktiebolagslagen senaste dagen för betalning av aktien. För kommanditdelägares insats i svenskt kommanditbolag bör i enlighet med den föreslagna huvudregeln tvåmånaderstiden räknas från det att kommanditdelägarens utfästelse blivit registrerad.

Vad beträffar utländska värdepapper, innebär en tillämpning av huvudregeln, att deklarationsfristen räknas från den överlåtelse eller pantsättning som föranlett skatteplikten. När denna inträder till följd av dödsfall, bör däremot deklarationsfristen sammanfalla med den tid, som i det enskilda fallet gäller för ingivande av bouppteckningen till registrering. Domstol bör vara skyldig att vid registreringen underrätta kontrollstyrelsen om att skattepliktigt utländskt värdepapper finns upptaget i bouppteckningen. Denna bör dock kunna registreras utan att skattebeslutet avvaktas. Bestämmelser i denna fråga kan utfärdas i administrativ ordning.

För underlåtenhet att avlämna deklaration i rätt tid ämnar jag föreslå straffansvar i 51 §.

I frågan vem som skall underteckna deklaration rörande aktie i svenskt bolag råder delade meningar. Enligt utredningen borde samtliga styrelseledamöter underteckna den föreslagna försäkran, medan bankföreningen förordat att denna skall få underskrivas av behörig firmatecknare. Därvid skulle försäkran kompletteras med protokollsutdrag, som visar att styrelsen beslutat lämna de uppgifter handlingen innehåller. Enligt taxeringsförordningen är det tillräckligt, att allmän självdeklaration undertecknas av behörig firmatecknare. Det finns inte någon anledning att ställa upp strängare krav i fråga om den här aktuella deklarationen. Jag tillstyrker därför den ordning bankföreningen föreslagit. Protokollsutdrag bör dock givetvis krävas endast om deklarationen inte är undertecknad av bolagets styrelse.

Deklaration rörande svenska obligationer och certifikat eller utländska värdepapper skall åtföljas av de skattepliktiga handlingarna, så att dessa kan stämpelbeläggas i enlighet med bestämmelserna i 38 §. Då otryckta svenska obligationer upptagits i certifikat, avses med denna regel givetvis certifikatet.

För att underlätta skatteberäkningen, när utländsk aktie lyder på viss andel, bör i enlighet med utredningens förslag vid behov kunna krävas särskilt värdebevis av utländsk beskattningsmyndighet. Detsamma bör gälla andelsbevis, delaktighetsbevis och lottbrev i utländskt företag av ekonomisk art.

För det fall, att deklaration inte avgetts inom föreskriven tid, bör beskattningsmyndigheten, såsom utredningen föreslagit, ha möjlighet att fastställa skatten provisoriskt. Denna möjlighet bör dock inte vara begränsad till aktier och insatser i svenska bolag. En mer generell bestämmelse om medde-

lande av preliminära beslut hos kontrollstyrelsen och sjöfartsstyrelsen har därför införts i 35 § genom en hänvisning till motsvarande regler i 1959 års förordning om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning (förfarandeförordningen).

Tiden för erläggande av stämpelskatt är för närvarande inte närmare fixerad. Utredningen har föreslagit att tiden för betalning av skatt för aktier och insatser i svenska bolag i regel skall fixeras till två månader efter det att skatteplikten inträtt. Enligt min mening är det önskvärt att betalningstiden preciseras även beträffande övriga stämpelpliktiga värdepapper. I 36 § andra stycket ämnar jag föreslå en generell bestämmelse av innebörd att stämpelskatt i fall, där kontrollstyrelsen är beskattningsmyndighet, skall betalas inom den tid som gäller för avgivande av deklaration.

En återvinningsbestämmelse för det fall, att bolaget tvingas träda i likvidation på grund av bristande betalning av minimikapitalet, har i enlighet med utredningens förslag införts i 42 § 3 mom.

Som jag framhållit vid 19 §, blir konsekvensen av reglerna om tiden för skattens erläggande, att stämpelskatt inte skall utgå för interimisbevis och interimiskvitto.

I 38 § ämnar jag föreslå en bestämmelse om att handling, som ligger till grund för fastställande av stämpelskatt, skall förseas med stämpel, som visar att skatten erlagts. I överensstämmelse härmed ämnar jag samtidigt föreslå, att sådan handling inte får utlämnas från kontrollstyrelsen förrän skatten betalats.

För underlåtenhet att erlägga stämpelskatt inom föreskriven tid har utredningen föreslagit *f ö r h ö j n i n g a v s t ä m p e l a v g i f t e n*. Med hänsyn till vad jag föreslagit i övrigt anser jag en avgift av sådan karaktär inte vara erforderlig i de här aktuella fallen. Däremot ämnar jag, såsom jag redan nämnt, i 37 § 2 mom. föreslå en generell bestämmelse om restavgift vid underlåtenhet att betala skatt. Denna bestämmelse blir tillämplig även på stämpelskatt, som avser värdepapper.

Lotteri

28 och 29 §§.

Paragraferna motsvarar 36 och 37 §§ i utredningens förslag.

Gällande ordning

Enligt 8 § SF under rubriken *Lottsedel* skall stämpelavgift utgå för lottsedel i lotteri, som anordnats med Kungl. Maj:ts tillstånd. Detsamma gäller lottsedel i lotteri, som anordnats efter tillstånd av länsstyrelse, under förutsättning att insatserna uppgår till högre sammanlagt belopp än 5 000 kronor. En generell förutsättning för stämpelplikt är att lotteriet avser andra värdeföremål än pengar. Varje stämpelpliktig lottsedel skall av lotteriets anordnare förseas med stämpel av tio öre, innan den lämnas ut.

Generalpoststyrelsen kan enligt 56 § SF medge, att stämpelavgiften för sålda lottsedlar redovisas på annat sätt än genom stämpelbeläggning. Sådant medgivande lämnas under villkor att den som anordnat lotteriet, inom en månad efter varje dragning, till generalpoststyrelsen inbetalar stämpelavgiften för de lottsedlar, som sålts till dragningen. Vidare skall han inom samma tid lämna in ett intyg över antalet sålda lottsedlar, vilket utfärdats av notarius publicus på grund av räkenskaperna för lotteriet. Före varje dragning skall den person eller myndighet, som fått Kungl. Maj:ts uppdrag att öva tillsyn över lotteriet, sända in uppgift om tiden för dragningen till generalpoststyrelsen. På sådan lottsedel, som enligt generalpoststyrelsens medgivande får lämnas ut utan stämpel, skall anteckning om medgivandet tryckas genom lotterianordnarens försorg.

Betalas stämpelbeloppet inte inom föreskriven tid, skall generalpoststyrelsen enligt 56 § SF efter utredning låta driva in beloppet jämte laga ränta.

Utredningen

Liksom beträffande övriga stämpelavgifter har utredningen ansett sig inte böra gå in på frågan, om stämpelskatten för lotterier skall behållas. Utredningen föreslår emellertid i det följande bestämmelser, som i flera hänseenden avviker från de nuvarande.

Eftersom stämpelbeläggning av lottsedlar enligt utredningens mening inte är nödvändig för att man skall kunna öva tillsyn över avgiftens erläggande, föreslår utredningen, att föreskrifterna om stämpelbeläggning skall utslutas. Stämplor för avgiftsbeloppet kan i stället anbringas på den expedition, varigenom avgiftsbetalningen kvitteras. Denna ändring medför, påpekar utredningen, att regeln om avgiftsplikt inte längre kan knytas till den enskilda lottsedeln utan att den i stället bör knytas till lotteriet som sådant.

För närvarande är, som nämnts, lotteri stämpelpiktigt, om sammanlagda beloppet av insatserna överstiger 5 000 kronor. Därmed torde enligt utredningen avses den insatssumma, som enligt planen beräknas flyta in. Med hänsyn till penningvärdeförändringen och till utredningens förslag beträffande avgiftsberäkningen har utredningen satt gränsen för skatteplikt till 15 000 kronor. Denna gräns skall gälla även för lotterier, som Kungl. Maj:t beviljat. Vidare har utredningen föreslagit den jämkningen, att den angivna gränsen skall avse beloppet av faktiskt gjorda insatser. Detta förslag sammanhänger med att stämpelbeläggning av lottsedlar enligt utredningen inte längre skall förekomma.

I samband med spørsmålet om gränsen för skatteplikt har utredningen övervägt frågan om avgift när samme anordnare på en gång bedriver flera lotterier som betraktade var för sig blir stämpelfria men, om alla insatserna räknas samman, skulle bli stämpelpiktiga. Möjligheten att på detta sätt undgå stämpelavgift är emellertid beroende av frågan, om särskilda vinstplaner kan inrättas med hänsyn till lottförsäljningen och begränsas således av reala faktorer. Oavsett hur nuvarande bestämmelser i detta hänseende

bör tolkas, anser utredningen det inte vara påkallat att föreslå någon sammanläggningsregel. En sådan regel skulle uppenbarligen leda till svårigheter vid tillämpningen.

Genom att stämpelavgiften enligt gällande bestämmelser utgår med tio öre för varje lottsedel drabbar skatten lotterier med låga lottpriser hårdare än lotterier med höga lottpriser. Om priset är 50 öre per lott, motsvarar avgiften sålunda tjugoprocent, medan den om priset är fem kronor blir bara två procent. För att fördela skattebelastningen jämnare föreslår utredningen, att avgiften skall utgå med viss procent av den totala insatssumman i lotteriet. Beräkningar ger vid handen, att stämpelavgiften i medeltal motsvarar fem procent av insatserna. En gränshöjning från 5 000 till 15 000 kronor skulle medföra en avsevärd minskning av antalet stämpelärenden. På grund härav föreslår utredningen, att procentsatsen för avgiften bestämmas till fem samtidigt med att skattepliktsgränsen som nämnts höjs till 15 000 kronor. Med insats avses här hela det belopp, som lottköpare betalar för lotten.

I stället för nuvarande bestämmelse om laga ränta på avgift, som betalas för sent, föreslår utredningen samma förhöjning som föreslagits beträffande stämpelavgiften för aktie, alltså sex procent per år räknat från den dag avgiften senast skulle ha erlagts tills betalning sker.

Utredningen föreslår vidare att den myndighet, som lämnat tillstånd till lotteri, skall vara skyldig att underrätta generalpoststyrelsen om detta. Intyg om sammanlagda beloppet av gjorda insatser skall enligt utredningen kunna utfärdas även av den, som fått uppdrag att öva tillsyn över lotteriet.

Slutligen framhåller utredningen, att den nuvarande speciella föreskriften om indrivning ersatts av en generell bestämmelse (43 § i utredningens förslag).

Yttrandena

Mot förslaget att även formellt slopa stämpelbeläggning av lottsedlar har någon erinran inte framförts. *Generalpoststyrelsen* och *riksrevisionsverket* har uttalat sig för att denna avgift inte alls skall redovisas med stämpelmärken.

Däremot har den föreslagna höjningen av värdegränsen för avgiftsplikt föranlett en del erinringar.

Länsstyrelsen i Värmlands län framhåller sålunda att lotteriarrangören som följd av förslaget inte kan förutse, om skatteplikt kommer att inträda. Detta blir nämligen beroende på resultatet av lottförsäljningen. Vidare uppstår ett »tröskelproblem» genom att skatt inte utgår då insatserna uppgår till 15 000 kronor, medan för ett lotteri med insatser om sammanlagt 15 100 kronor skall betalas skatt med 755 kronor. Länsstyrelsen framhåller att en insatssumma om 15 000—18 000 kronor inte är ovanlig i de lotterier, som lottar ut exempelvis en personbil eller en båt och som anordnas av föreningar

vilka till stor del bygger sin verksamhet på intäkterna från sådana lotterier. Dessa konsekvenser kan enligt länsstyrelsens mening i huvudsak undvikas, om skatt utgår endast på det belopp som överstiger ett skattefritt grundbelopp. Detta senare belopp föreslår länsstyrelsen till 10 000 kronor. Skattebortfallet torde därigenom kunna avsevärt begränsas.

För att mildra verkningarna av värdegränsen för avgiftsplikt föreslår *hovrätten för Västra Sverige* att avgiften maximeras till belopp, varmed insatsbeloppet överstiger 15 000 kronor, eller beräknas enbart på den del av insatsbeloppet, som överstiger 15 000 kronor, eller också avtrappas.

Poliskammaren i Malmö, som anser att marknaden för närvarande över-svämmas av lotterier, finner de föreslagna bestämmelserna ägnade att medverka till ett ökat antal lotterier i storleksordningen över 5 000 kronor, eftersom de i vissa fall i stämpelavseende ställer sig ekonomiskt förmånligare för arrangörerna än nu är fallet. Även om den nuvarande ordningen med ett fixerat stämpelbelopp oberoende av lottsedelns pris kan leda till ganska säregna resultat i vad avser stämpelbeloppets storlek i olika fall, synes det poliskammaren mindre önskvärt med ändrade bestämmelser, ägnade att medföra en ökning av det nuvarande lotteriväsendet. Även *länsstyrelsen i Malmöhus län* finner en sådan konsekvens mindre önskvärd med hänsyn till att det stora antalet lotteriansökningar redan nu, åtminstone på sina håll, utgör ett inte obetydligt problem för de tillståndsbeviljande myndigheterna.

Ett fullständigt slopande av stämpelskatten för lotteri har ifrågasatts av *hovrätten för Västra Sverige*, vilken sålunda anför.

Ett betydande antal av de lotterier, för vilka avgift stadgas, torde anordnas till förmån för välgörande, kulturella eller allmännyttiga ändamål. Jämlikt 38 § förordningen om arvs- och gåvoskatt är stiftelse eller sammanslutning med huvudsakligt syfte att främja dylikt ändamål befriad från gåvoskatt. Det synes därför obilligt, att sådan sammanslutning vid anordnande av lotteri för anskaffande av medel till verksamheten skall erlägga skatt. Skatt uttages ju för övrigt på lotterivinster överstigande visst värde. Stämpelavgiften torde med utredningsmannens förslag komma att inbringa mindre än nu är fallet.

Den föreslagna avgiftshöjningen vid dröjsmål med avgiftens erläggande avstyrks av endast två remissorgan. *Hovrätten för Övre Norrland* befarar sålunda, att den föreslagna avgiftshöjningen skall visa sig mera ägnad att på flera sätt försvåra generalpoststyrelsens arbete än att åvägabringa den avsedda effekten. *Länsstyrelsen i Gotlands län* anser, som redan tidigare nämnts, principen om avgiftshöjning vara främmande för grunderna i vårt rättsväsende. Syftet att framtvinga skyndsamhet med avgiftens erläggande bör i stället enligt länsstyrelsens mening tillgodoses genom vitesföreläggande och bötesstraff.

Departementschefen

Stämpelskatten för lotteri är nu formellt knuten till den enskilda lottsedeln. I praktiken sker emellertid aldrig någon stämpelbeläggning av denna. Generalpoststyrelsen kan nämligen under vissa förutsättningar medge, att stämpelavgiften redovisas på annat sätt. Jag tillstyrker därför, att bestämmelsen om stämpelbeläggning av lottsedel slopas. I likhet med utredningen föreslår jag, att skatteplikten knyts till lotteriet som sådant. Såsom jag anfört i den allmänna motiveringen, finns det inte någon anledning att behålla stämpelbeläggningen för att redovisa stämpelskatten för lotteri.

Den föreslagna höjningen av skattepliktsgränsen för lotteri från 5 000 till 15 000 kronor har några remissorgan ansett för stor, under det att ett par andra remissmyndigheter funnit den otillräcklig. En höjning av värdegränsen för skatteplikt kan visserligen leda till ökning av antalet mindre lotterier. Detta anser jag emellertid inte vara tillräckligt skäl mot att vidta en höjning, som är motiverad redan av penningvärdets förändring. Att gränsen satts så högt som 15 000 kronor sammanhänger med att man velat väsentligt minska antalet skatteärenden. Mot höjningen har anmärkts, att den skapar ett tröskelproblem. Till undvikande härav har remissorganen föreslagit ett skattefritt grundbelopp eller en avtrappningsregel. Eftersom stämpelskatten i realiteten inte höjs genomsnittligt och ett införande av skattefritt grundbelopp skulle innebära ett avsevärt inkomstbortfall, tillstyrker jag emellertid utredningens förslag.

Beträffande samtidigt anordnade, likadana lotterier har utredningen inte velat införa någon sammanläggningsregel. Denna ståndpunkt har motiverats av hänsyn till att en sådan regel uppenbarligen skulle leda till svårigheter vid tillämpningen. Om vinstplanerna för två eller flera samtidiga lotterier är lika med samma vinster och vinstchanser, betraktar man enligt nuvarande praxis hos Kungl. Maj:ts lotterierna som ett enda lotteri, varvid insatsbeloppen sammanräknas. Är vinstplanerna inte identiskt lika, uppstår gränsdragningsproblem. De svårigheter utredningen påvisar föreligger således redan nu. De mildras emellertid genom höjningen av beloppsgränsen. En uttrycklig bestämmelse om sammanläggning kan dock hindra en del försök att kringgå skatteplikten. Jag vill därför föreslå en sådan bestämmelse. Om samma anordnare på en gång bedriver två eller flera lotterier med helt lika vinstplaner, bör sålunda endast ett lotteri anses föreligga i skattehänseende och insatsbeloppen alltså läggas samman. Denna sammanläggningsregel får anses tillämplig, även om lotterierna bedrivs på olika orter.

Den föreslagna skattesatsen om fem procent har allmänt godtagits och synes skäligen. I likhet med utredningen föreslår jag, att skatten skall beräknas på det belopp som faktiskt influtit genom försäljningen av lottsedlarna.

Beskattningsmyndighet är för närvarande generalpoststyrelsen. Enligt vad jag tidigare föreslagit skall kontrollstyrelsen överta generalpoststyrelsens roll som central stämpelmyndighet. Då kontrollstyrelsen således skall

fastställa stämpelskatten för lotterier, bör givetvis även kontrollen över skattens erläggande vila på kontrollstyrelsen. Till ledning för skattens fastställande bör ligga deklaration, som avges av lotteriarrangören efter varje dragning. Denna deklaration skall innehålla de uppgifter, som behövs för kontrollstyrelsens beräkning av skatten, och skall avfattas på blankett enligt formulär, som styrelsen bör få fastställa. För underlåtenhet att fullgöra denna deklara-tions-skyldighet ämnar jag föreslå straffansvar i 51 §. Deklara-tionen skall åtföljas av intyg, utfärdat av notarius publicus eller den som övar tillsyn över lotteriet, angående sammanlagda beloppet av gjorda insat-ser. Dock bör intyget i enlighet med nuvarande praxis kunna undvaras, när samtliga lotter sålts. För att öka kontrollstyrelsens möjligheter att övervaka skattens erläggande bör föreskrivas att underrättelse om tillstånd till lot-teri, för vilket stämpelskatt kan komma att utgå, skall sändas till styrelsen, lämpligen i form av avskrift av tillståndshandlingen. Av tillståndet bör se-naste dag för dragning framgå. Skyldigheten att översända avskrift av till-stånd åvilar givetvis den tillståndsgivande myndigheten.

Enligt gällande rätt och utredningens förslag skall skatten betalas inom en månad efter dragningen. I 36 § ämnar jag föreslå en generell bestäm-melse om tiden för skattens erläggande av innebörd att stämpelskatt, där kontrollstyrelsen är beskattningsmyndighet, skall betalas inom den tid som gäller för avgivande av deklaration. Jag vill föreslå, att deklara-tionsfristen för lotteri fastställs till en månad efter utgången av den för lottförsäljningen bestämda tiden.

I likhet med vad jag föreslagit i fråga om stämpelskatt i övrigt bör rest-avgift utgå vid dröjsmål med betalning av skatt för lotteri. En generell be-stämmelse härom föreslås, som jag redan nämnt, i 37 § 2 mom.

Skattens fastställande och erläggande

30 §.

Denna paragraf motsvarar 38 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Av bestämmelserna under respektive rubriker i 8 § SF framgår att stämpel-avgift vid förvärv av fast egendom, inskrivning av tomträtt eller vattenfalls-rätt samt sökande av inteckning eller betalning skall fastställas av inskriv-ningsdomare. Har fast egendom, som är belägen inom olika jurisdiktions-områden, upplåtits med ägande- eller nyttjanderätt genom en enda handling, på vilken lagfart eller inteckning söks, skall denna handling enligt 13 § SF för-ses med stämpel efter fulla värdet hos den inskrivningsdomare, där hand-lingen först företes. Avgift vid förvärv av åborätt skall fastställas av läns-styrelse.

I fråga om stämpelavgiften för förvärv av fartyg finns inga föreskrifter om

att avgiften skall fastställas genom beslut av myndighet. Det ankommer i stället på den avgiftsskyldige själv att beräkna avgiften. Vederbörande myndigheter, d. v. s. sjöfartsstyrelsen eller lands- respektive stadsfiskal, har i princip endast att kontrollera beräkningens riktighet.

Stämpelavgiften för lottsedlar (56 § SF) och svenska värdepapper (27 § SF) fastställs av generalpoststyrelsen. Avgift för utländska värdepapper fastställs däremot inte av någon myndighet.

Utredningen

Utredningen föreslår att stämpelavgift alltid skall fastställas av myndighet. I fråga om stämpelavgift, som skall erläggas när lagfart, inskrivning eller in-teckning söks, föreslår utredningen, att avgiften skall fastställas av den underrätt där sådan åtgärd först söks. I övrigt fastställs enligt utredningens förslag stämpel för fartygsförvärv av sjöfartsstyrelsen samt stämpelavgift för värdepapper och lotteri av generalpoststyrelsen.

Utredningens förslag överensstämmer i sak med vad som gäller enligt SF utom vad gäller utländska värdepapper och förvärv av fartyg. Ändringen beträffande stämpelavgiften för fartygsförvärv medför enligt utredningen, att det även i fråga om denna avgift blir möjligt att fullfölja talan genom besvär. För närvarande kan beträffande fartygsförvärv överprövning i administrativ ordning ske endast enligt 21 § SF, d. v. s. genom ansökan som prövas av Kungl. Maj:t i statsrådet. Besvärmöjligheten finns redan enligt SF i fråga om flertalet övriga stämpelavgifter, och den skall enligt utredningens förslag utvidgas att avse samtliga stämpelavgifter enligt denna förordning.

Yttrandena

Förslaget har i den del det innebär, att vissa stämpelavgifter skall fastställas av underrätt och sjöfartsstyrelsen, inte föranlett någon erinran i sak. *Hovrätten över Skåne och Blekinge* har emellertid framhållit att i paragrafen bör anges, att även inskrivningsdomare fastställer stämpelavgift.

Vad gäller generalpoststyrelsens uppgift som beskattningsmyndighet har, som tidigare redovisats, postutredningens förslag att överföra denna uppgift till förslagsvis kontrollstyrelsen vid särskild remissbehandling tillstyrkts eller lämnats utan erinran.

Departementschefen

I princip bör skatt alltid fastställas av offentlig myndighet. Denna princip bör enligt min mening genomföras konsekvent även i fråga om stämpel-skatten. Vidare bör klart anges, när beslut om skattens fastställande skall fattas.

Stämpelskatt för förvärv av fast egendom eller tomträtt liksom för in-teckning bör, såsom hittills, fastställas av den inskrivningsdomare, där in-skrivningsärendet anhängiggörs. Detta ärende och skatteärendet bör av praktiska skäl prövas i ett sammanhang. Att så sker är angeläget särskilt

med hänsyn till handläggningen hos inskrivningsdomaren och vid expedieringen av ärendet. Enligt nuvarande ordning tillgodoses önskemålet om samtidig handläggning genom förbud mot att ta emot lagfarts- eller in-teckningshandling utan samtidig betalning av stämpelavgiften. Kompletterande utredning för beräkning av denna avgift och eventuell fyllnadsbetalning torde emellertid i praktiken förekomma även senare. Ibland uppskjuts avgörandet av inskrivningsärendet informellt till senare inskrivningsdag med hänsyn till bristande utredning rörande avgiften och felande avgiftsbetalning.

Såsom jag ämnar närmare utveckla vid 36 §, förordar jag en övergång från den nuvarande förskottsuppbörden hos inskrivningsdomarna till betalning efter inskrivningsärendets avgörande. Detta möjliggör i och för sig en separat handläggning av inskrivnings- och skatteärendena. Det av praktiska skäl betingade önskemålet om gemensam handläggning av dessa ärenden kvarstår emellertid. De nya reglerna i stämpelskatteförordningen, särskilt i fråga om skatteplikt för förvärv av fast egendom och tomträtt liksom beträffande värderingen av sådan egendom, kan emellertid i något större utsträckning motivera kompletterande utredning i skatteärendet. För att skatten skall kunna fastställas rätt har inskrivningsdomaren även fått större befogenheter, och ett utnyttjande av dessa kan motivera uppskov med avgörandet i skattefrågan.

De olika hänsyn, som sålunda gör sig gällande i fråga om handläggningen hos inskrivningsdomaren, har föranlett mig att som huvudregel föreslå, att inskrivnings- och skatteärendena avgörs samtidigt. För de undantagsfall, då en sådan handläggning visar sig omöjlig, vill jag emellertid förorda en regel om uppskov med avgörandet i skattefrågan. Det ligger i inskrivningsdomarnas eget praktiska intresse, att undantagsregeln tillämpas restriktivt och att avgörandet sålunda inte uppskjuts längre tid än som är nödvändigt av hänsyn till utredningen i skatteärendet. Det ligger emellertid även i allmänhetens intresse att inskrivnings- och skattefrågorna handläggs samtidigt. Inskrivningsdomaren har i 34 § getts befogenhet att förelägga vite, då detta visar sig påkallat. I 36 § sista stycket har stadgats förbud mot att lämna ut handling, som legat till grund för skattebeslut, innan skatten betalats. Detta förbud gäller även när avgörandet i skattefrågan uppskjutits. Granskningsmyndighetens tillsyn över inskrivningsdomarnas handläggning av skatteärenden är avsedd att omfatta frågor om uppskov med skattens fastställande.

I enlighet med det anförda bör skatt för förvärv av fast egendom eller tomträtt normalt fastställas på den inskrivningsdag, då ansökan om lagfart eller inskrivning upptas av inskrivningsdomaren. För fall, då sådan ansökan avslås, ämnar jag i 42 § 1 mom. tredje stycket föreslå, att skatt för förvärvet inte skall fastställas. I fråga om in-teckning bör skattefrågan avgöras på den inskrivningsdag, då skatteplikten inträder, d. v. s. då in-teckning beviljas eller ansökan om in-teckning förklaras vilande. Reglerna om skatt för in-teckning torde endast i sällsynta undantagsfall motivera uppskov med skattens fastställande.

Stämpelskatten för fartygsförvärv skall inte, såsom nu är fallet med stämpelavgiften för sådant förvärv, fastställas av lands- eller stadsfiskal, utan sjöfartsstyrelsen blir som jag tidigare anfört den enda beskattningsmyndigheten på detta område. Stämpelskatt för värdepapper och lotteri fastställs för närvarande av generalpoststyrelsen. I detta förhållande har utredningen inte föreslagit någon ändring. Som jag närmare utvecklat i ett tidigare avsnitt, skall kontrollstyrelsen enligt mitt förslag överta generalpoststyrelsens uppgift som central administrativ myndighet för stämpelväsendet. Därav följer, att kontrollstyrelsen skall vara beskattningsmyndighet beträffande värdepapper och lotterier.

För den indirekta beskattningens del har genom förfarandeförordningen tillkommit allmänna regler om fastställande och erläggande av skatt liksom om beskattningsförfarandet i övrigt. Det synes mig naturligt att i tillämpliga delar söka ledning i dessa regler, när det gäller att utforma bestämmelserna om stämpelskatt. Detta är särskilt motiverat av hänsyn till att kontrollstyrelsen är den beskattningsmyndighet, som redan tillämpar förfarandeförordningen, och att kontrollstyrelsen vid sidan av inskrivningsdomarna blir den främsta beskattningsmyndigheten för stämpelskatten.

I fråga om tiden för fastställande av stämpelskatt inom kontrollstyrelsen bör sålunda för vinnande av saklig överensstämmelse med 19 § förfarandeförordningen föreskrivas, att beslut om fastställande av skatt inte får meddelas senare än ett år efter utgången av det kalenderår, varunder skatteplikten inträdde. Har beslutsfristen utgått utan att slutligt beslut meddelats men har deklaration avgetts, skall slutligt beslut anses fattat den dag fristen utgick och i överensstämmelse med den skattskyldiges deklaration. Avges inte deklaration, blir bestämmelserna om efterbeskattning tillämpliga enligt 35 §. Förutom slutliga beslut bör även preliminära beslut få meddelas. Ett förfarande med preliminära beslut har utredningen för övrigt föreslagit i fråga om vissa svenska värdepapper. I departementsförslaget utvidgas tillämplighetsområdet för sådana beslut till att avse all stämpelskatt, som skall fastställas av kontrollstyrelsen. Detta sker genom att i 35 § tas in en hänvisning till förfarandeförordningens bestämmelser om bl. a. preliminärt beslut. Har endast sådant beslut meddelats, skall skatten anses ha slutligt fastställts i överensstämmelse med det preliminära beslutet den dag fristen för slutligt beslut utgick. I här angivna fall skall således besvärstid räknas från dagen för beslutsfristens utgång. Jag vill i detta sammanhang även nämna, att i 33 § tagits in en hänvisning till 6 § förfarandeförordningen. Där stadgas att deklaration skall granskas så snart ske kan sedan den kommit in till beskattningsmyndigheten.

Det system, som nu föreslagits för kontrollstyrelsens del, synes böra få motsvarande tillämpning, när sjöfartsstyrelsen skall fastställa skatt. Med hänsyn härtill har i författningsstexten jämte deklaration nämnts motsvarande anmälan.

Härjämte har i denna paragraf tagits in bestämmelser om vilken myndighet som är beskattningsmyndighet och om tidpunkten då skatteplikt i varje särskilt fall inträder.

31 §.

I denna paragraf meddelas bestämmelser om hur värdet av utländskt myntslag skall beräknas. Dessa regler överensstämmer med de motsvarande bestämmelser jag ämnar förorda i mitt förslag till ändring i arvsskatteförordningen och har sin motsvarighet i 16 § SF.

32 §.

Denna paragraf motsvarar 44 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

I fråga om fast egendom och fartyg skall stämpel till köpe- eller bytesbrev enligt 9 § SF bekostas av kontrahenterna till hälften vardera, om ej annorlunda är avtalat. Beträffande fång genom inrop på exekutiv auktion, fusion, skifte, tillskott eller expropriation m. m. skall däremot förvärvaren ensam bekosta stämpelavgiften. Fördelningen av stämpelkostnaden i övriga fall har inte reglerats i SF.

I frågan vem som mot statsverket är ansvarig för avgiftens erläggande finns vissa bestämmelser meddelade. Enligt 8 § SF under rubriken *Aktiebrev i inländskt aktiebolag*, sista stycket, skall ledamöterna i bolagets styrelse eller, om tillsynen över stämpelbeläggningen enligt bolagets beslut uppdragits åt en eller flera av dem, dessa ledamöter svara för att aktiebrevet blir behörigen stämpelbelagt eller försett med anteckning om orsaken till att så inte skett. Motsvarande bestämmelse återfinns i fjärde stycket under rubriken *Lottbrev, andelsbevis eller delaktighetsbevis*. I övrigt saknas i SF bestämmelser om vem som gentemot statsverket ansvarar för erläggande av stämpelavgift.

Utredningen

Trots att en bestämmelse om fördelning av stämpelkostnaden mellan kontrahenterna enligt utredningens uppfattning inte har sin rätta plats i stämpelförordningen, har utredningen dock funnit det vara lämpligast att ta upp en sådan bestämmelse i den nya förordningen i väntan på att frågan regleras i annan ordning. Det materiella innehållet i den nuvarande bestämmelsen rörande fast egendom torde emellertid, påpekar utredningen, inte överensstämma med vad som i allmänhet praktiseras. Regelmässigt avtalas att förvärvaren skall stå för all lagfartskostnad, och när det inte sker beror detta ofta på förbiseende. Den nuvarande bestämmelsen har också föranlett vissa svårigheter i tillämpningen, påpekar utredningen. Frågan om ändring av bestämmelsen har varit föremål för prövning vid 1950 års riksdag (BevU 18).

Utredningen föreslår en regel, enligt vilken förvärvaren — om annat inte avtalas — skall bekosta stämpelavgiften vid förvärv av fast egendom, tomt-rätt eller fartyg. Tillämpad på sådana transportfall, som avses i 5 § av

förslaget, medför regeln att den till vilken den senare, stämpelpfiktiga överlåtelsen sker skall stå för stämpelavgiften.

Eftersom erläggande av stämpel inte utgör villkor för att anmälan om förvärv av fartyg skall tas emot, föreslår utredningen, att båda kontrahenterna skall svara för avgiften i förhållande till statsverket. Beträffande aktier och lottbrev i svenska bolag föreslår utredningen, att ansvaret skall åvila bolaget och de personer, som varit ledamöter i dess styrelse sedan skyldighet att erlægga avgiften inträdde. Vem som i andra fall skall vara ansvarig mot statsverket för stämpelavgift har utredningen ansett inte behöva regleras i vidare mån än beträffande obligationer, andelsrättsbevis och certifikat som utfärdas här i riket. I dessa fall skall enligt utredningens förslag utfärdaren vara ansvarig.

När flera svarar för avgiften, bör enligt utredningens åsikt ansvarigheten åligga dem solidariskt.

Yttrandena

Förslaget att stämpelavgiften vid förvärv av fast egendom eller tomträtt i regel skall bekostas av förvärvaren har allmänt tillstyrkts eller lämnats utan erinran.

Beträffande fartyg finner *sjöfartsstyrelsen* regeln om betalningsskyldighet för förvärvaren mindre ändamålsenlig i fall, då fartyg upphör att vara svenskt. Det kan nämligen vara svårare att framställa krav mot en utländsk förvärvare än mot en inhemsk överlåtare.

Häradshövdingen i Hallands södra domsaga framhåller att stadgandet om förvärvarens betalningsskyldighet möjligen kan kräva en särskild övergångsbestämmelse för fall, där köpehandling upprättas före ikraftträdandet men tidpunkten för förvärvet infaller efter ikraftträdandet.

Bestämmelserna om vem som i förhållande till statsverket skall svara för betalningen av stämpelavgiften har ej föranlett någon annan erinran än att *hovrätten för Västra Sverige* och *hovrätten för Övre Norrland* anfört att beträffande förvärv av fast egendom bör införas en uttrycklig föreskrift om att förvärvaren ansvarar i förhållande till statsverket. Detta är enligt dessa remissinstanser motiverat särskilt om förskottsbetalningen avskaffas.

Departementschefen

I fråga om den inbördes fördelningen av skattekostnaden mellan kontrahenterna har dessa givetvis avtalsfrihet. För det fall, att någon uttrycklig överenskommelse om fördelningen inte träffats, har utredningen till undvikande av tvister föreslagit, att förvärvaren ensam skall bekosta skatten vid förvärv av fast egendom, tomträtt eller fartyg.

Frågan om den inbördes fördelningen av ansvaret för stämpelskatten mellan kontrahenterna bör enligt min mening inte regleras i den föreslagna stämpelskatteförordningen, vilken är en ren skatteförfattning, utan torde få

lösas i annan ordning. När det gäller ansvarigheten för skatten gentemot statsverket, är det däremot nödvändigt att för alla fall av skatteplikt ange vilken ansvarigheten åvilar. Utredningen har inte föreslagit någon sådan regel i fråga om förvärv av fast egendom eller tomträtt. I dessa fall bör även överlåtaren — vilken ju erhållit köpeskillingen — göras ansvarig för stämpelskatten på samma sätt som föreslagits i fråga om fartyg. För in-teckning bör ansvarigheten vila på den som är behörig att medge in-teckning, då skatteplikten inträder. I fråga om aktie eller insats i svenskt bolag bör, såsom utredningen föreslagit, ansvarigheten åvila bolaget och dem som varit ledamöter i bolagets styrelse sedan skatteplikten inträdde. Beträffande obligation och certifikat, som utfärdas här i riket, skall utfärdaren vara ansvarig. För skattepliktigt utländskt värdepapper anser jag ansvarigheten böra vila på den, som överlåter eller pantsätter handlingen, eller, när skatteplikt inträder på grund av dödsfall, innehavarens dödsbo. Vad slutligen angår lotteri, bör anordnaren av lotteriet vara ansvarig för skatten.

I paragrafens andra stycke har, i enlighet med allmänna principer och utredningens förslag, föreskrivits solidariskt ansvar, då flera svarar för skatten. I tredje stycket har införts en definition av begreppet skattskyldig, vilket används på flera ställen i förordningen. Definitionen överens-stämmer med motsvarande regel i förfarandeförordningen och innebär, att med skattskyldig avses den som gentemot statsverket svarar för skattens erläggande.

33 §.

Denna paragraf motsvarar 40 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Enligt 10 § 3 mom. SF skall den avgiftsskyldige tillhandahålla beskattningsmyndigheten de bevis, intyg och övriga upplysningar, som myndigheten finner behövliga för att styrka värdet av fast egendom eller fartyg. Fullgörs inte denna skyldighet, kan myndigheten skaffa upplysningarna på den avgiftsskyldiges bekostnad.

Utredningen

Utredningen föreslår en bestämmelse om att de bevis, intyg och övriga upplysningar, som behövs för fastställande av stämpelavgift, skall tillhandahållas eller eljest bekostas av den avgiftsskyldige.

Yttrandena

Att den, som är uppgiftsskyldig, skall fullgöra denna skyldighet på egen bekostnad är enligt *besvärssakkunnigas* mening en allmängiltig grundsats i förvaltningsförfarandet och brukar inte föreskrivas särskilt. Besvärssakkunniga föreslår därför, att kostnadsfrågan inte heller i detta sammanhang tas upp till lagstiftning. Vidare föreslår de sakkunniga att avfattning-

en jämkas, så att man når bättre överensstämmelse med motsvarande regler i 31 § 2 mom. taxeringsförordningen och 7 § förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning.

Departementschefen

I denna paragraf har i första stycket — efter förebild av 5 § förfarandeförordningen — intagits en bestämmelse, enligt vilken kontrollstyrelsen och sjöfartsstyrelsen bl. a. kan förelägga en skattskyldig att avge deklaration eller sådan försäkran, som avses i 18 §, om han underlåtit detta, eller att avge fullständig deklaration respektive försäkran, om en ofullständig sådan handling avgivits. Denna bestämmelse gäller endast där kontrollstyrelsen eller sjöfartsstyrelsen är beskattningsmyndighet, eftersom skyldighet att avge deklaration eller försäkran inte är föreskriven i andra fall. I fråga om anmälan om förvärv av fartyg har sjöfartsstyrelsen, som jag tidigare påpekat, enligt 40 § förordningen angående registrering av svenska fartyg möjlighet att förelägga anmälningspliktig att fullgöra sin skyldighet.

Bestämmelse om skyldighet att lämna bevis, intyg och andra uppgifter som underlag för beräkning av stämpelskatt, vilken återfinnes i andra stycket av denna paragraf, har jämkats till bättre överensstämmelse med 7 § förfarandeförordningen. I enlighet härmed har någon särskild föreskrift om att bevis skall bekostas av den skattskyldige inte medtagits. En uttrycklig föreskrift av detta innehåll får nämligen anses obehövlig, eftersom den skattskyldiges kostnadsansvar för erforderlig utredning i skatteärendet grundar sig på en allmän rättsprincip. Bestämmelsen i detta stycke gäller generellt, alltså även hos inskrivningsdomare.

I likhet med vad som gäller enligt 10 § förfarandeförordningen har i tredje stycket av denna paragraf stadgats, att den som skäligen kan antas vara skattskyldig är pliktig att efter föreläggande avge deklaration eller försäkran — där sådan handling är föreskriven — och att ge in erforderlig utredning i enlighet med reglerna i andra stycket.

För att möjliggöra samma effektiva skattekontroll som kontrollstyrelsen nu kan utöva beträffande andra skatter, för vilka styrelsen är beskattningsmyndighet, har jag i sista stycket tagit in en hänvisning till 9, 11 och 14 §§ förfarandeförordningen. Dessa bestämmelser medger bokgranskning och därmed jämförlig kontroll. De blir tillämpliga även på sjöfartsstyrelsen.

34 §.

Paragrafen motsvarar 41 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Underlåter den avgiftsskyldige vid köp av fartyg eller lott i fartyg att lämna uppgift om köpeskillingen, kan rätten enligt 10 § 3 mom. SF efter framställning av vederbörande myndighet genom vite tillhålla den skatt-

skyldige att lämna sådan uppgift. Motsvarande gäller enligt 27 § SF vid underlåtenhet att iaktta bestämmelserna om stämpelavgift för interimskvittens eller interimskvittens beträffande aktiebrev, lottbrev, andelsbevis eller delaktighetsbevis i inländska bolag.

Utredningen

Möjligheten att ge vitesföreläggande föreslår utredningen utvidgad att gälla även anmälningsskyldighet beträffande förvärv av fartyg liksom beträffande aktier och lottbrev i svenska bolag. I förhållande till nuvarande bestämmelser innebär utredningens förslag även ändringar såtillvida, att vitesföreläggande skall meddelas av vederbörande myndighet i stället för av rätten och att samma myndighet även skall äga utdöma försuttet vite.

Yttrandena

Förslaget att vederbörande beskattningsmyndighet skall få förelägga vite anser *häradshövdingen i Bollnäs domsaga* vara en så viktig regel, att den bör tas med i författningstexten, särskilt som förslaget åtminstone för vissa fall innebär en ändring av nu gällande rätt.

Besvärssakkunniga ifrågasätter om inte ett maximibelopp för vitet borde anges, förslagsvis 5 000 kronor, i enlighet med t. ex. 123 § taxeringsförfordningen och 12 § förordningen om förfarandet vid viss konsumtionsbeskattning.

Svea hovrätt uttalar att utredningen inte anfört några skäl för sitt förslag att vitesföreläggande skall meddelas av vederbörande myndighet i stället för, såsom nu, av rätten och att samma myndighet även skall äga utdöma vite. Genom de föreslagna bestämmelserna om skyldighet att lämna upplysningar har i varje fall inskrivningsdomare goda medel att skaffa sig erforderliga upplysningar, anser hovrätten. För inskrivningsdomarnas vidkommande ifrågasätter hovrätten, om möjligheten att förelägga vite ens kan anses behövlig. *Hovrätten för Övre Norrland* uttalar sig bestämt för att vite inte skall få föreläggas av inskrivningsdomare, eftersom föreläggandet inte behövs för uppbörderna i dessa ärenden och föreskriften om skyldighet att lämna nödvändiga upplysningar är fullt tillräcklig.

Utredningens förslag, att vitet skall utdömas av samma myndighet som förelagt vitet, anser sig *besvärssakkunniga* kunna godta, eftersom det är fråga om ett förfarandevite. Erinringar mot förslaget i denna del har däremot framförts av nedre justitierevisionen, *Svea hovrätt* samt hovrätten över Skåne och Blekinge.

Nedre justitierevisionen menar att det visserligen inte kan anses möta allvarliga betänkligheter att låta beskattningsmyndigheterna handha även utdömande av förelagt vite men att det ändå från principiella synpunkter är mindre tillfredsställande att skapa allt fler undantag från den gamla

huvudregeln att vite bör utdömas av domstol. Denna regel, som uppbärs av ett rättsskyddsintresse, bör enligt justitierevisionens mening i allt väsentligt behållas, så mycket mera som det här är fråga om en verksamhet som står straffrättsskipningen mycket nära.

Svea hovrätt, som finner detta förslag särskilt tveksamt, önskar ledning för rättstillämpningen rörande det tänkta förfarandet vid vitets utdömande, maximering av vitesbelopp och möjligheterna till besvär över utdömt vite.

Hovrätten över Skåne och Blekinge anser, att vite bör utdömas vid allmän domstol endast på talan av allmän åklagare.

Departementschefen

I de fall, där vite enligt nuvarande bestämmelser i SF kan förekomma, föreläggs och utdöms vitet nu av domstol, medan båda dessa befogenheter enligt utredningens förslag skall tillkomma beskattningsmyndigheten. Från något håll har ifrågasatts, om det över huvud finns behov av att kunna förelägga vite. Enligt min mening är det uppenbart, att möjlighet till detta måste finnas här lika väl som i andra beskattningssammanhang. Som besvärssakkunniga påpekat, bör ett maximibelopp anges för vitet och lämpligen bestämmas till 5 000 kronor liksom i 12 § förfarandeförordningen. Efter förebild av detta stadgande bör även anges ett minimibelopp om 100 kronor.

Från några domstolars sida har anförts principiella betänkligheter mot att beskattningsmyndigheten skall kunna förelägga och även utdöma vite. Med anledning härav vill jag framhålla, att utredningens förslag överensstämmer med de regler som gäller inom beskattningsrätten i övrigt. Sålunda äger kontrollstyrelsen enligt 12 § förfarandeförordningen vid behov såväl utsätta vite som utdöma försuttet vite. Det finns enligt min uppfattning inte någon anledning att ej ge kontrollstyrelsen samma befogenhet vid tillämpningen av stämpelskatteförordningen. Motsvarande bör gälla för övriga beskattningsmyndigheter vid handläggningen av skatteärenden enligt denna förordning.

Mot beslut om vitesföreläggande bör talan inte få föras. En bestämmelse av detta innehåll har införts i 44 § sista stycket. De av utredningen föreslagna besvärshöjningarna synes inte heller i fråga om utdömande av vite medge någon besvärshöjning. Eftersom talan mot beslut i sådana frågor medges inom beskattningsrätten i övrigt, ämnar jag föreslå ett uttryckligt stadgande härom i 44 § andra stycket. Även i nu berörda hänseenden kommer härigenom reglerna i stämpelskatteförordningen att överensstämma med vad som gäller enligt förfarandeförordningen.

35 §.

I enlighet med vad jag tidigare anført bör förfarandet hos kontrollstyrelsen i fråga om fastställande av stämpelskatt i görligaste mån anpassas till

bestämmelserna i förfarandeförordningen. De paragrafer i nämnda förordning, som sålunda synes böra bli tillämpliga i fråga om stämpelskatt, är 15—18 och 20—25 §§. Dessa innehåller i huvudsak följande.

Om det blir aktuellt att frångå deklaration vid skattens beräkning, skall kontrollstyrelsen upprätta skriftlig redogörelse för vad som framkommit vid utredningen samt där ange storleken av den ifrågasatta skatten och grunden för beräkningen av denna. Den skattskyldige skall om möjligt få tillfälle att yttra sig över denna redogörelse. Om skatt anses böra utgå i fall, där deklaration inte avgivits, eller om avvikelse från deklaration ifrågasätts, skall beskattningsmyndigheten meddela beslut härom. Beslutet skall i regel vara slutligt. Vid behov får dock meddelas preliminärt beslut. Har deklaration inte avgivits eller kan på grund av brister i deklaration skatten inte beräknas tillförlitligt, skall skatten bestämmas efter en skälighetsbedömning. Efterbeskattning skall beslutas, om skattskyldig i deklaration eller annorledes lämnat oriktig uppgift och denna föranlett att skatt inte fastställts eller fastställts till för lågt belopp. Efterbeskattning får emellertid inte beslutas, om det tillkommande skattebeloppet är att anse som ringa eller en efterbeskattning med hänsyn till omständigheterna framstår som uppenbart oskälig. Beslut om efterbeskattning får inte meddelas senare än fyra år efter utgången av den tid, som gäller för fastställande av skatt. Skattebeslut skall innehålla motivering, i den mån det inte anses obehövt, och även besvärshänvisning. Vidare skall beslutet delges den skattskyldige. Beslut skall lända till omedelbar efterrättelse.

Vad nu sagts om kontrollstyrelsen bör gälla även sjöfartsstyrelsen. Därvid skall bestämmelserna om deklaration givetvis tillämpas även beträffande anmälan om förvärv av registreringspliktigt fartyg.

36 §.

Denna paragraf motsvarar 42 och 45 §§ i utredningens förslag.

Gällande ordning

Handling, som är underkastad stämpelavgift, får enligt 34 § 1 mom. SF inte tas emot av myndigheten utan att det felande stämpelbeloppet genast erläggs. Undantag härifrån gäller endast för stämpelavgiften vid förvärv av registreringspliktigt fartyg. Beträffande huvudparten av de handlingar, som skall stämpelbeläggas hos inskrivningsdomare, nämligen alla till vilka enligt 23 § SF skall användas dubbla beläggningsstämplar, föreskrivs vidare i 34 § 1 mom. SF, att särskilt kvitto skall lämnas på de stämpelmedel som uppburits i förskott. Till sistnämnda föreskrift ansluter sig särskilda regler angående redovisning och granskning i 39 § andra stycket SF och i kungörelsen den 20 maj 1927 (nr 168) angående skyldighet för stämpelförsäljare att anlita postgiroverörden.

Enligt bestämmelser under respektive rubriker i 8 § SF och enligt 27 §

SF skall stämpelavgift uppbäras av vederbörande beskattningsmyndighet. Saknas beskattningsmyndighet, vilket är fallet t. ex. beträffande utländska värdepapper, kan uppbörden sägas ske genom den postanstalt, som sålt de erforderliga stämpelmärkena. För det fall, att avgift efter besvär fastställs till högre belopp än förut beräknats, saknas i SF uttryckliga bestämmelser om vilken myndighet som skall uppbära den tillkommande avgiften.

I praxis har i fråga om stämpelbeläggning, som granskas av advokatfiskal i hovrätt, utbildat sig följande förfarande. Då advokatfiskalen funnit att för låg stämpelavgift uttagits, kan han antingen genom anmärkningsmemorial anmoda vederbörande tjänsteman att avge förklaring och att vidta de åtgärder, som behövs för rättelse, eller genom hänvändelse till enskild part uppfordra denne att inbetala felande belopp. I anledning av sådana anmärkningar kan sedan den enskilde betala in beloppet till den för debiteringen ansvarige eller direkt till advokatfiskalen. Förfarandet anses ha sin grund i advokatfiskalens befogenhet enligt 36 § 2 mom. SF att föra talan mot tjänsteman eller enskild om utgivande av felande stämpelbelopp.

Utredningen

Utredningen redogör först för nackdelarna med den nuvarande förskottbetalningen och anför.

Förskottbetalningen medför i fråga om underdomstolarna att medel till mycket betydande belopp inflyta utan att omedelbart användas till inköp av de för ärendena erforderliga stämplarna; själva stämpelbeläggningen kan av praktiska skäl ske först efter ärendenas handläggning och det torde icke vara ovanligt, att avsevärd tid då förflutit från betalningstillfället. Även om medlen i vederbörlig ordning inlevererats till generalpoststyrelsen, uppstå genom den uppskjutna stämpelbeläggningen risker för att de på stämpelkontona uppkomna tillgodohavandena utnyttjas för annat ändamål än inköp av stämplarna. Förskottbetalningen medför även betydande svårigheter vid den avstämning av stämpelräkenskaperna som är nödvändig vid exempelvis ombyte av stämpelredogörare. Beloppet av de i förskott erlagda stämpelavgifter, vilka icke redovisats med stämpel å handlingen, måste nämligen då utrönas, vilket icke sällan visat sig vara en vanskelig uppgift, om i förskottsförteckningarna eller annorstädes icke gjorts tillräckligt noggranna anteckningar. Kravet på förskottbetalning föranleder också genom utskrivandet av särskilda kvitton och avgivande av därmed förenad redovisning ett avsevärt besvär för myndigheten. Då expeditionsavgifterna i regel erläggas i efterskott, uppkommer genom förskottbetalningen även ett extra uppbördstillfälle i varje ärende, vilket givetvis medför att expeditionsarbetet tynges. Till belysande av förskottbetalningens omfattning kan anföras att antalet förskottbetalda inskrivningsärenden under månaderna januari och februari 1960 utgjorde omkring 30 600. Med förskottbetalning är även förknippad en annan olägenhet, som man i detta sammanhang icke helt kan bortse ifrån, nämligen att medlen måste mottagas efter en endast summarisk förgranskning av ärendena. Det torde emellertid icke vara ovanligt, att det under ärendenas senare behandling framkommer, att stämpelbeloppet rätteligen skulle varit ett annat än det uppburna eller att ärende finnes icke kunna bifallas. I sådana fall åsamkas myndigheterna extra

arbete med att infordra felande resp. återbetala överskjutande belopp eller också verkställa återbetalning av hela den erlagda avgiften. Förskottsbetalningen föranleder slutligen behov av en speciell kontroll från den centrala uppbördsmyndighetens sida, vilken av skilda anledningar visat sig svår att anordna på ett fullt tillfredsställande sätt. De oegentligheter som i praktiken förekommit ha väsentligen möjliggjorts genom ifrågavarande kontrollsvårigheter.

Med hänsyn till de nackdelar, som sålunda är förbundna med förskottsbetalningen, är det enligt utredningens mening i hög grad önskvärt, att den slopas eller i vart fall inskränks. Utredningen erinrar därvid om att bestämmelse om förskottsbetalning tidigare i allmänhet gällde även i fråga om arvsskatt. Förskottssystemet för arvsskatt avskaffades genom 1941 års förordning om arvsskatt och gåvoskatt samt ersattes av indrivningsförfarande. Frågan om motsvarande ändring kan genomföras beträffande stämpelavgifterna beror, påpekar utredningen, av i vad mån ett indrivningsförfarande med samma effektivitet som kravet på förskottsbetalning leder till att uppbörden säkerställs.

Utredningen framhåller att kravet på förskottsbetalning har sin största betydelse i fråga om de avgifter, som utredningen upptagit under rubrikerna *Fast egendom* och *Lösöreköp*. Dels gäller det här inte sällan mycket betydande belopp, dels inträder rättsverkningarna av lagfart eller den åtgärd som det eljest är fråga om omedelbart genom domstolens beslut. Tillgodogörandet av rättigheten är därför inte beroende av att expedition utlöses. I främsta rummet gäller detta förvärv av fast egendom och tomträtt. Beträffande dessa förvärv tillkommer, att det kan vara fråga om avgift på en gång för flera förvärv. Vidare kan egendomen vara så högt in-tecknad, att det inte finns någon möjlighet att ta ut avgiften genom utmätning och försäljning av egendomen. Med hänsyn härtill och då det inte bör ifrågakomma att införa en särskild förmånsrätt för stämpelavgiften till men för fastighetskrediten, anser utredningen det vara nödvändigt att behålla förskottsbetalningen för dessa förvärvsavgifter. Samma ståndpunkt intar utredningen beträffande lösöreköpen. Dock bör man enligt utredningens uppfattning även i de nu aktuella fallen kunna medge, att handling får tas emot utan avgiftsbetalning, om avgiften uppgår till lägre belopp.

Vad angår de övriga stämpelavgifter, för vilka den nuvarande förskottsbestämmelsen är tillämplig, skulle enligt utredningens mening ett avskaffande av förskottsbetalningen — med hänsyn till ärendenas frekvens, stämpelavgifternas storlek i allmänhet och möjligheterna att undgå betalning — inte medföra risker, som väger över önskvärheten av att avskaffa förskottsbetalningen. Utredningen föreslår därför, att förskottsbetalning inte stadgas för andra fall än förvärv av fast egendom eller tomträtt samt lösöreköp, och i dessa fall endast om avgiften beräknas överstiga 100 kronor. I övrigt skall enligt utredningens förslag (43 §) fastställd stämpelavgift betalas genast efter tillsägelse.

Utredningen förordar en allmän bestämmelse om att den myndighet, som fastställer avgift, också skall uppbära avgiften. När avgift efter besvär fast-

ställs till högre belopp än tidigare, bör sålunda enligt utredningens mening som huvudregel gälla, att den tillkommande avgiften uppbärs av den beskattningsmyndighet som har att fastställa avgift av det aktuella slaget. Beträffande avgift, som fastställs av hovrätt eller högsta domstolen, anser utredningen emellertid lämpligast att uppbörden, i likhet med vad utredningen föreslår i fråga om tillkommande arvsskatt och gåvoskatt, överflyttas till länsstyrelsen. Vad angår tidpunkten för tilläggsbetalning har utredningen avsett att bestämmelserna i 43 § utredningsförslaget skall gälla, d. v. s. att avgiften skall betalas genast efter tillsägelse. Avgift, som fastställts av hovrätt, skall således kunna utkrävas redan innan hovrättens beslut vunnit laga kraft.

I fråga om tilläggsbetalning med anledning av advokatfiskals granskningsanmärkning anser utredningen, att nuvarande praxis alltjämt bör upprätthållas. Utredningen föreslår därför en uttrycklig bestämmelse om att advokatfiskalen skall äga uppbära belopp, som inbetalas till honom.

Yttrandena

Vad gäller upp bö r d s s y s t e m e t föreligger delade meningar om förslaget att begränsa förskottsuppbörden. Förslaget har uttryckligen helt tillstyrkts av *riksrevisionsverket*, *Föreningen Sveriges häradshövdingar* och *häradshövdingen i Ångermanlands södra domsaga*.

Föreningen Sveriges häradshövdingar, som anser förslaget leda till icke obetydlig lättnad i arbetet vid domstolarna, förutsätter att prövningen av frågan, om förskottsbetalning skall krävas eller icke, får ske med ledning av de preliminära uppgifter som föreligger då handlingen tas emot. Skulle exempelvis ett senare infordrat taxeringsbevis medföra höjning av stämpeln över denna gräns, bör det sålunda enligt föreningens mening inte vara nödvändigt att kräva förskott, innan ärendet behandlas. Möjligen skulle det, påpekar föreningen, beträffande förskottsstämplar finnas anledning att tillämpa samma förfarande, som föreslagits för t. ex. stämningsansökningens mottagande, d. v. s. att ansökningen skall avvisas endast om beloppet inte betalas kort tid efter det att föreläggande om betalning därav meddelats.

Häradshövdingen i Ångermanlands södra domsaga finner utredningens skäl synnerligen starka. Enligt hans mening finns det emellertid även skäl, som talar mot förslaget. Enligt häradshövdingens erfarenhet är det ytterligt sällan, som expeditioner inte blir lösta inom föreskriven tid, och det finns inte någon anledning anta, att detta förhållande skulle ändras efter ett genomförande av utredningens förslag. Från saklig synpunkt finner han övervägande skäl tala för att behålla skyldigheten att betala stämpel i förskott, åtminstone såvitt angår förvärv av fast egendom och tomträtt. Den föreslagna 100-kronorsgränsen kan synas egendomlig, eftersom risken att stämpelskatt inte blir betald torde vara större i fråga om de mindre stämpelbeloppen. De av utredningen anförda skälen för denna värdegräns får emellertid enligt häradshövdingens mening anses hållbara.

Häradshövdingen i Uppsala läns norra domsaga anmärker att det varken av författningstexten eller motiven klart framgår, om expedition skall innehållas till dess stämpelavgift erlagts eller om den får lämnas ut innan detta skett.

Besvärssakkunniga uttalar att reglerna i 42—46 §§ i utredningens förslag bör jämföras med och anpassas till motsvarande regler i 26—28 §§ förfarandeförordningen.

En höjning av beloppsgränsen förordas av *statskontoret, häradshövdingen i Bollnäs domsaga* och *Svenska bankföreningen*.

Statskontoret anser reformen angelägen men uttalar att förskottsuppbörden med hänsyn till kontrollsvårigheterna och dubbelarbetet i görligaste mån bör undvikas. *Statskontoret* ifrågasätter, om utredningen anfört bärande skäl för att behålla förskottsuppbörd av stämpel över 100 kronor. Sannolikt omkring hälften av alla lagfartsärenden skulle enligt *statskontoret* med denna regel bli föremål för förskottsuppbörd. Om gränsen höjdes till 1 000 kronor eller mera, skulle enligt *statskontorets* förmodan endast undantagsvis indrivningssvårigheter uppstå. Möjligen skulle domstolen kunna tilläggas rätt att kräva förskottsbetalning vid lagfartsansökningar rörande förvärv, där fastigheten är intecknad och belånad över taxeringsvärdet. Under alla förhållanden bör enligt *statskontorets* mening prövas, om gränsen för förskottsuppbörd inte kan sättas högre än 100 kronor.

Häradshövdingen i Bollnäs domsaga föreslår, att beloppet höjs till åtminstone 500 kronor, och anför.

Enligt en statistik, som jag gjort för Bollnäs domsaga, avseende tiden juni—november 1961, alltså ett halvt år, utgjorde de lagfartsstämplar, som under den tiden inbetalades och som icke överstego 100 kronor, något mera än 50 procent av samtliga. Men det var endast omkring 15 procent av alla lagfartsstämplarna, som överstego 500 kronor. Det förefaller, att statsverket icke skulle löpa allvarlig risk att göra förluster, även om det i 42 § föreslagna gränobeloppet väsentligt höjes. Det torde sällan komma att inträffa, att en lagfartssökande icke löser sin lagfart, även om ett tämligen stort belopp utkräves först i efterskott. Det kan också sägas vara en fördel för det allmänna, att även sådana fång bli lagfarna, där fångesmannen är insolvent. Statsverket synes i sådana fall vara närmare att bära förlusten än den senare ägare till fastigheten, som verkligen gör något för att få lagfartsfrågan upplärad. Jag föreslår därför, att beloppet 100 kronor i 42 § höjes till åtminstone 500 kronor. Om man skulle vilja få med även de flesta lagfarter, som avse moderna enfamiljstvillor med tillhörande tomt, torde beloppet böra bestämmas till 800—1 000 kronor.

Även *Svenska bankföreningen* föreslår en höjning av beloppsgränsen till 500 kronor. Enligt föreningen behöver detta inte möta några statsfinansiella betänkligheter. *Hovrätten över Skåne och Blekinge* samt *hovrätten för Västera Sverige*, som i första hand föreslagit att förskottsbetalningen skall slopas helt, anser, att gränsen i varje fall bör höjas till 1 000 kronor.

För ett fullständigt slopande av förskottsuppbörden uttalar sig *hovrätten*

över Skåne och Blekinge, hovrätten för Västra Sverige, hovrätten för Nedre Norrland, härads hövdingarna i Karlskoga, Nedansiljans och Umeå domsagor samt rådhusrätten i Västerås.

Hovrätten över Skåne och Blekinge anser, att olägenheterna med det nuvarande kravet på förskotts betalning av lagfartsstämpel inte kan avlägsnas utan att detta krav upphävs helt. Det kan enligt hovrätten visserligen sägas, att statsverket därigenom skulle ta viss risk för att lagfartsstämplar inte betalades, särskilt i fall då fastigheten redan överlåtits till annan och den lagfartssökande är medellös. I sådana fall tvingar nuvarande regler den siste ägaren att tillhandahålla pengar till stämpeln för att han skall få sin egen lagfart ordnad. Hovrätten anser emellertid den ökade risken för statsverket bli så obetydlig, att man bör ta den för att vinna fördelarna med en ändrad ordning.

Hovrätten för Västra Sverige uttalar att vissa svagheter och olägenheter synes vidlåda det föreslagna systemet, även om detta från redovisnings- och kontrollsynpunkt innebär en påtaglig förbättring i jämförelse med det nuvarande. Förskotts betalning torde inte i något fall kunna vägras. Hovrätten befarar att de längre gående och mer invecklade uppbörds-, redovisnings- och kontrollföreskrifterna lätt leder till misstag, förbiseenden och förväxlingar av skilda slag — tolkningen och tillämpningen skall i stor utsträckning handhas av icke rättsbildad personal — liksom till samordningsproblemet i det ena eller andra hänseendet. Man bör enligt hovrättens mening i stället eftersträva ett mera renodlat system med inbetalning av alla stämpelavgifter av skattenatur till ett centralt postgirokonto. Förskotts betalningen vid domstol skulle då upphöra, vilket skulle göra vissa redovisningshandlingar och kontrollåtgärder onödiga. Utredningens skäl för att bibehålla systemet med förskottslikvid anser hovrätten inte väga så tungt i jämförelse med olägenheterna av detta system och den arbetsekonomiska vinsten av dess slopande. Om förskotts betalningen slopas, kan uppbörd, redovisning och kontroll av avgifterna enligt hovrättens mening ordnas på motsvarande sätt som föreslagits för arvsskatten, d. v. s. genom inbetalning på ett centralt postgirokonto till generalpoststyrelsen och redovisningskontroll av styrelsen. Om riskerna för förlust för statsverket skulle tillmätas avgörande betydelse, kan de enligt hovrätten förebyggas genom krav på inbetalning till postgiro innan ansökan tas upp till slutlig prövning, eventuellt i förening med föreläggande att betala inom viss kort tid vid äventyr att ansökningen annars avvisas.

Hovrätten för Nedre Norrland framhåller, att betalningen i förskott utgör det moment i nuvarande system som vållar de kanske mest framträdande olägenheterna, och detta inte bara för stämpelredogöraren utan även för kontrollanten. Den arbetsekonomiska vinsten, om förskotten upphörde, kan därför enligt hovrätten bli betydande. Avskaffas förskotten helt, skulle också det särskilda förfarandet för återbetalning av förskottsvis betald skatt bli onödigt, påpekar hovrätten. Denna tvivlar på att riskerna för förlust

skulle bli större ju högre stämpeln är. Enligt hovrättens erfarenhet är det oftare mindre belopp, som en sökande — merendels av glömska eller annan liknande anledning — underlåter att betala. Tänkbart är också enligt hovrätten att i stället för förskottstvång införa befogenhet att kräva viss säkerhet för betalning av stämpeln inom behörig tid, när särskild anledning finns. Beträffande frågan om rätt att mottaga frivillig betalning i förväg finner hovrätten, liksom i fråga om arvsskatten, det föreslagna nya förfarandet med direkt inbetalning till postverket förutsätta, att förskottsbetalning inte skall kunna ske.

Häradshövdingen i Karlskoga domsaga, som förordat att stämpelavgiften i inskrivningsärenden tas ut på samma sätt som föreslagits i fråga om arvsskatten, anser risken för att handlingar inte skall lösas ut vara ytterst ringa och framhåller, att erfarenheterna från arvsskatten varit synnerligen goda. Inte heller lär svårigheter ha uppstått vid den efterskottsbetalning, som föranletts av anmärkningar i samband med granskningen i hovrätt. Handlingar rörande lagfart och lösöreköp inges i stor utsträckning av banker, advokatbyråer, fastighetsmäklare och andra personer, som ägnar sig åt s. k. pappersdrageri. Dessa ingivare kan enligt häradshövdingen antas ha försäkrat sig om pengar till avgift i samband med att de gjort upp transaktionerna.

Häradshövdingen i Nedansiljans domsaga anser, att det i fråga om redovisningen måste följa ökat arbete med två system för betalning. Han anför vidare.

Även tillsynen av uppbörden torde i anslutning härtill bli enklare om alla stämpelavgifter erläggas i efterskott. Hade detta varit fallet redan nu skulle i denna domsaga med dess invecklade fastighetsförhållanden — vilka på ett sätt som ej torde behöva närmare utvecklas inverkar fördröjande på handläggningen av lagfartsärendena — under årens lopp åtskillig tid hava sparats för annat nödvändigt arbete. Den möda och den tid som nu måste nedläggas på avstämning t. ex. vid byte av stämpelförsäljare är ofantlig; detta torde kunna vitsordas av intendenten för stämpelexpeditionen hos generalpoststyrelsen. En fullständig övergång till enbart efterskottsbetalning skulle i denna domsaga innebära en väsentlig lättnad. Jag får fördenskull bestämt förorda en jämkning av förslaget i sådan riktning. Några vägande hinder av statsekonomisk art torde svårligen kunna anföras häremot.

Häradshövdingen i Umeå domsaga framhåller beträffande lösöreköpen, att utmätning för obetald stämpelavgift kan ske i de försålda lösörena. Även när det gäller lagfart och inskrivning av tomträtt anser han risken för att staten inte får sitt vara försvinnande liten. Nackdelen med förskottsbetalning är bl. a. den, påpekar häradshövdingen, att stämpeln måste återbetalas, om handlingen — som tyvärr ofta är fallet — måste återlämnas till sökanden för komplettering. Häradshövdingen anser fördelarna, framför allt från redovisnings- och arbetsbesparingssynpunkt, av att få uppbörden samlad till ett enda tillfälle vara så stora, att stämpeln alltid bör betalas i efterskott i samband med att expeditionen löses ut. Besparingen för statsverket blir enligt häradshövdingen säkerligen större än stämpelförlusten.

Rådhusrätten i Västerås påpekar, att komplettering av ingivna lagfarts-handlingar måste ske i ganska stor utsträckning och kan ta avsevärd tid i anspråk. Under denna tid hålls redovisningen av stämpelmedlen svävande, vilket inte är betryggande från kontrollsynpunkt. Om förskottsbetalningen slopas, fordras enligt rådhusrättens mening en bestämmelse om att lagfartsstämpeln vid bristande betalning kan tas ut ur fastigheten exekutivt. I varje fall anser rådhusrätten skyldigheten att betala lagfartsstämpel i förskott kunna begränsas till de fall, då stämpelavgiften beräknas överstiga 1 000 kronor.

Ett bibehållande av gällande förskottsregler förordar sex domstolar.

Svea hovrätt uttalar sålunda, att den föreslagna uppdelningen i handlingar som får tas emot och sådana som inte får tas emot utan att stämpelavgiften samtidigt erläggs inte medför några större fördelar men väl en onödig distinktion. Även om stämpelavgiften inte beräknas överstiga 100 kronor, anser hovrätten det därför saknas anledning att göra undantag från kravet på förskottsbetalning.

Hovrätten för Övre Norrland anser förskottsuppbörden innebära den bästa möjliga garantin för att avgifterna betalas. Denna väsentliga fördel finner hovrätten överväga de nackdelar, som från redovisnings- och kontrollsynpunkt ovedersägligen är förknippade med förskottssystemet. Systemet är så starkt inrotat i det allmänna medvetandet att förskottsbetalning alljämt väntas förekomma i betydande utsträckning, även om utredningens förslag genomförs. Hovrätten finner det i själva verket enklare, om alla stämpelavgifter vid domstol skall tas ut i förskott.

Rådhusrätten i Göteborg anför.

Enligt erfarenheterna vid rådhusrätten äro nackdelarna med det nuvarande förskottssystemet ganska små, och det förekommer sällan återbetalning av stämpelavgift på grund av att för stort förskott uttagits eller för att ansökan icke kunnat bifallas. Något behov av att lämna det nuvarande systemet med förskottsbetalning kan rådhusrätten icke finna föreligga. Möjligheten att betala stadgad avgift eller skatt i efterhand föreligger sålunda redan nu vid inregistrering av bouppteckning, men denna möjlighet utnyttjas för närvarande endast i ringa utsträckning. Rådhusrätten vill ifrågasätta, om icke uttagandet av stämpelavgiften i efterskott kommer att vålla domstolarna större expeditionella olägenheter än det nuvarande systemet genom de krav och andra åtgärder, som komma att bli nödvändiga, därest avgifterna skola uttagas i efterskott. Om det emellertid ur framför allt kontrollsynpunkt anses önskvärt, att förskottsbetalningen slopas, synes detta böra ske i samtliga fall. Risken att expeditionen över huvud taget icke löses vid förvärv av fast egendom eller tomträtt eller vid lösöre köp torde icke vara stor. I vart fall finnes icke någon anledning att göra en undantagsbestämmelse beträffande avgifter, som beräknas överstiga 100 kronor. Att behöva tillämpa två olika system vid uttagande av stämpelavgiften skulle säkerligen vålla osäkerhet och därav föranledd irritation hos allmänheten samt medföra icke obetydliga expeditionella olägenheter för domstolarna. I avslutning till vad nu sagts vill rådhusrätten framhålla, att, därest förskotts-betalningen slopas, den föreslagna bestämmelsen i 43 § om att inbetalning-

en av fastställd stämpelavgift skall ske »genast efter tillsägelse» bör givas en något klarare utformning t. ex. genom angivande av viss tidsfrist.

Även *rådhusrätten i Malmö* framhåller, att ett system med ömsom förskottsbetalning och ömsom efterskottsbetalning av samma slags avgifter lätt kan leda till misstag. Rådhusrätten anser, att olägenheterna med förskottsbetalningen även enligt utredningens förslag kvarstår tämligen oförändrade. Av skäl, som utredningen anfört, kan det enligt rådhusrättens mening inte komma i fråga att slopa förskottsbetalning, när det gäller vissa större avgifter.

Rådhusrätten i Örebro anför, att det visserligen kan innebära en viss fördel för allmänheten att erlägga stämpelavgift först samtidigt med att expeditionavgifterna betalas. För inskrivningsdomaren och hans personal måste detta emellertid enligt rådhusrättens mening innebära en inte oväsentlig olägenhet. När lagfarts- och tomträttsansökningar tas emot, måste man nämligen enligt utredningens förslag alltid ta ståndpunkt till frågan, om stämpelavgiften genast skall behöva avfordras sökanden. Vidare måste vid varje expediering i lagfarts- och tomträttsärenden särskilt kontrolleras, om betalning av stämpeln skett i förskott eller om avgiften skall tas ut i samband med expedieringen. Dessutom befarar rådhusrätten, att indrivning i efterhand kan medföra vissa svårigheter. Med hänsyn härtill och eftersom det för allmänhetens del torde vara skäligen små fördelar förenade med att betala stämpel för mindre värdefulla fastigheter först efter ärendenas behandling av inskrivningsdomaren, finner rådhusrätten sig böra avstyrka förslaget.

Häradshövdingen i Hallands södra domsaga anser att kravet på förskotts betalning bör vara ovillkorligt, om man behåller de dubbla beläggningsstämplarna. Han finner nackdelarna med förskotts betalning inte särskilt framträdande och påpekar, att indrivningsproceduren därigenom kan undvaras.

Förslaget rörande upp b ö r d s m y n d i g h e t har i allmänhet lämnats utan erinran.

Länsstyrelsen i Kopparbergs län ifrågasätter dock, om inte en återförvisning av ärendet till underrätten för infordrande av felande stämpelavgift skulle förenkla förfarandet. Detta är enligt länsstyrelsen inte att jämställa med den indrivning av avgifter, som enligt förslaget skall åligga länsstyrelse vid försummad betalning.

I fråga om stämpelavgift, som infordras av advokatfiskalen, föreslår *hovrätten för Övre Norrland*, att den skall inbetalas till hovrättens stämpelredogörare.

Departementschefen

Det nuvarande upp b ö r d s s y s t e m e t enligt SF innebär, att all stämpelskatt betalas i förskott, d. v. s. innan skatten fastställs. Såväl utredningen som remissorganen har påtalat, att förskottssystemet är förenat med

åtskilliga nackdelar för inskrivningsdomarna. Sålunda medför systemet betydande svårigheter för stämpelredogörarna vid redovisningen av stämpelmedlen. Speciella möjligheter till förskingring av uppburna medel har även visat sig vara förenade med systemet. Vidare orsakar detta beskattningsmyndigheten mycket besvär genom dubbla uppbörder i varje skatteärende, nämligen först av skatt och sedan av expeditionsavgifter, samt genom utskrift av särskilda kvitton, återbetalning av överskjutande skatt och infordrande av felande skatt.

Utredningen har i princip uttalat sig för att systemet med förskottsbetalning skall slopas. Utredningen har emellertid föreslagit att det skall behållas i viss utsträckning, nämligen — såvitt nu är aktuellt — beträffande förvärv av fast egendom eller tomträtt, dock endast i de fall där stämpelavgiften överstiger 100 kronor. Kravet på förskottsbetalning av större belopp i dessa fall har utredningen motiverat med risken för förlust genom underlåten betalning.

Vid remissbehandlingen har uttalats allmänt missnöje med den nuvarande förskottsbetalningen och till övervägande del anslutning till förslaget att lämna detta system. Av remissorganen är det emellertid många som ansett, att utredningens förslag inte går tillräckligt långt i detta hänseende. Sålunda har från flera håll påtalats de praktiska olägenheterna med att tillämpa två skilda uppbördssystem samtidigt. En del av de remissinstanser, som ställt sig avvisande till utredningens förslag, synes även ha grundat sin ståndpunkt på hänsyn till dessa olägenheter. I några yttranden har föreslagits en högre beloppsgräns mellan förskotts- och efterhandsbetalning.

För egen del anser jag olägenheterna med förskottsbetalning så stora, att en ändring bör ske. Genom den föreslagna differentieringen av uppbörden mellan förskotts- och efterhandsbetalning skulle man emellertid i stor utsträckning konservera de nuvarande olägenheterna och samtidigt ytterligare tynga arbetet genom förekomsten av två olika redovisningssystem för samma skatt.

Genom att helt slopa förskottsbetalningen skulle man få ett enda uppbördstillfälle i inskrivningsärenden, gemensamt för stämpelskatt och expeditionsavgift. Även i övrigt skulle den arbetsekonomiska vinsten bli betydande. Ett fullständigt slopande av förskottsbetalningen torde inte medföra sådana risker för förlust genom underlåtenhet att betala stämpelskatt, att en omläggning bör hindras av hänsyn härtill. Jag vill erinra om att man ansåg sig kunna bortse från denna risk beträffande arvsskatten, då man för dess del övergick från förskotts- till efterskottsbetalning. Slopandet av förskottsuppbörden i fråga om arvsskatten har inte lett till några påtagliga olägenheter. Uppbörden av stämpelskatt säkerställs dessutom i viss utsträckning genom bestämmelsen i sista stycket av denna paragraf om att handling, som ligger till grund för skattens fastställande, inte får lämnas ut förrän skatten betalats. Detta betyder exempelvis att en in-teckningshandling, som ju normalt representerar ett avsevärt större värde än skatte-

beloppet, inte kan utnyttjas av den skattskyldige förrän skatten betalats. Även övriga ifrågakommande handlingar torde normalt anses vara av sådant värde för den skattskyldige, att denne redan av hänsyn härtill betalar skatten utan omgång. Härtill kommer slutligen den i det följande reglerade restavgiften och indrivningsmöjligheten.

På grund av det anförda har jag funnit mig böra förorda, att förskotts-
uppbörden slopas helt i fråga om den stämpelskatt som tas ut hos inskrivningsdomare. Såsom jag inledningsvis nämnt, avskaffas skatteplikten för lösöre köp enligt mitt förslag. Någon uppbörd av stämpelskatt ankommer därefter inte på rådhusrätt eller häradsrätt. Beträffande den stämpelskatt, som nu fastställs av generalpoststyrelsen, har förskottsbetalningen inte visat sig medföra några som helst olägenheter. Denna uppbördsverksamhet föreslås, såsom tidigare nämnts, bli överflyttad på kontrollstyrelsen. Där tillämpas beträffande övriga skatter den tidigare omnämnda förfarandeförordningen vilken — liksom SF — i princip kräver betalning i samband med deklaration. Några olägenheter av den nuvarande ordningen för betalning av skatt till kontrollstyrelsen har inte märkts. Det torde därför vara lämpligast med motsvarande ordning i de fall, där kontrollstyrelsen uppbär stämpelskatt.

Inte heller beträffande sjöfartsstyrelsens nuvarande förskotts-
uppbörd föreligger några olägenheter. Eftersom stämpelskatten för fartygsförvärv dessutom är lätt att beräkna på förhand, vill jag förorda, att betalningen av denna skatt sker på samma sätt som betalningen av stämpelskatt till kontrollstyrelsen.

Liksom hittills skall beskattningsmyndigheten i regel även vara uppbördsmyndighet. Detta kommer sålunda att gälla all inbetalning av stämpelskatt till kontrollstyrelsen och sjöfartsstyrelsen liksom den rättidiga betalningen av all stämpelskatt hos inskrivningsdomare.

I fall, där överrätt höjt stämpelskatt som fastställts av inskrivningsdomare, skall enligt utredningens förslag det tillkommande beloppet uppbäras av länsstyrelse. Eftersom detta överensstämmer med vad jag i det följande ämnar föreslå i fråga om arvsskatt och en återförvisning av ärendet till inskrivningsdomaren endast för infordrande av felande stämpelskatt knappast kan anses förenkla förfarandet, tillstyrker jag utredningens förslag.

Då advokatfiskal vid granskning av inskrivningsdomares skattebeslut finner att skatten fastställts till för lågt belopp och framställer anmärkning om detta, kan den skattskyldige, om han finner anmärkningen befogad, enligt nuvarande praxis betala in det felande skattebeloppet antingen till den som är ansvarig för skattebeslutet eller till advokatfiskalen. I det senare fallet stämpelbelägger advokatfiskalen vederbörande handling för det inbetalda beloppet. Såsom framgår av vad jag redan anför, skall såväl resterande som med anledning av överrätts beslut tillkommande skatt enligt mitt förslag erläggas till länsstyrelsen. Denna kommer vidare enligt mitt förslag att uppbära

all arvsskatt, alltså även sådan som tillkommer efter annärkning av advokatfiskal. Under sådana förhållanden måste det anses olämpligt att till någon del behålla skatteuppbörd hos advokatfiskal. Även sådan skatt som betalas med anledning av granskningsanmärkning bör därför erläggas direkt till länsstyrelsen. Att medge alternativ betalning till två myndigheter måste anses olämpligt. Betalning bör således i detta fall inte få ske till inskrivningsdomaren. Vid sitt förslag till ändring av uppbördsbestämmelserna i arvsskatteförordningen har utredningen förklarat, att den skattskyldiges vitsordande av en anmärkning från advokatfiskalen bör anses medföra skyldighet att betala sålunda tillkommande skatt inom den vanliga betalningstiden. Detsamma bör enligt min mening gälla stämpelskatt men komma till tydligt uttryck i författningstexten.

För att möjliggöra kontroll, att inbetalningen sker i rätt ordning, bör överrätten respektive advokatfiskalen vara skyldig att underrätta länsstyrelsen om höjningsbeslut och om granskningsanmärkning som kan föranleda skatteplikt. Bestämmelser om sådan underrättelseskyldighet torde få meddelas i administrativ ordning.

Tiden för stämpelskattens erläggande måste följa olika regler, beroende av vilken beskattningsmyndighet som fastställer skatten. När det gäller skatt, som fastställs av inskrivningsdomare, bör som huvudregel gälla att betalningstiden skall räknas från den dag, då expeditionen i inskrivningsärendet blivit tillgänglig för sökanden. För de fall, där skattebeslutet med stöd av 30 § 1 mom. andra stycket meddelas senare än expeditionen i inskrivningsärendet blir tillgänglig, fordras emellertid en särskild regel. I sådant fall bör betalningsfristen inte börja löpa, förrän skattebeslutet meddelas. Med dessa olika utgångspunkter för betalningsfristen bör denna lämpligen bestämmas till en månad.

Anstånd med skattens erläggande bör inte få meddelas beträffande skatt, som fastställs av inskrivningsdomare. Eftersom det å andra sidan inte bör få förekomma att allmänheten betalar in skatten i förskott och därigenom omöjliggör det enhetliga uppbördssystem som åsyftas, bör skattebetalning inte få tas emot, förrän expeditionen i inskrivningsärendet blivit tillgänglig eller inskrivningsdomaren meddelat uppskjutet skattebeslut. Därmed kommer betalningen av skatten och erläggandet av expeditionsavgiften i inskrivningsärendet i praktiken att sammanfalla. Detta måste vara till fördel såväl för allmänheten som för inskrivningsmyndigheten och den redovisningskontrollerande myndigheten.

För det fall, att överrätt fastställer skatten till högre belopp än inskrivningsdomaren förut beräknat, skall en månadsfristen räknas från dagen för överrättens beslut. Har skattskyldig vitsordat advokatfiskals granskningsanmärkning, bör motsvarande frist räknas från den dag, då granskningsmyndigheten erhållit meddelande om vitsordandet.

Frågan om eventuella underrättelser till den skattskyldige om skattebe-

slut och vad därmed sammanhänger liksom övriga praktiska detaljer i beskattningsförfarandet torde få lösas i administrativ ordning.

Den tid, inom vilken stämpelskatt skall erläggas till sjöfartsstyrelsen och kontrollstyrelsen, d. v. s. i fråga om fartyg, värdepapper och lotterier, bör anpassas efter bestämmelserna i 26 och 27 §§ förfarandeförordningen. Sålunda skall skatt i dessa fall erläggas inom den tid, som gäller för avgivande av deklaration eller anmälan om förhållande som medför skatteplikt. Skatten skall betalas genom insättning på beskattningsmyndighetens postgirokonto. Vidare bör i enlighet med förfarandeförordningen beskattningsmyndigheten få bevilja anstånd med skattens erläggande, om synnerliga skäl till anstånd föreligger. Har beskattningsmyndighet eller besvärsmyndighet fastställt skatten till högre belopp än enligt deklaration eller motsvarande anmälan eller enligt tidigare beslut, skall beskattningsmyndigheten bestämma viss tid för skattens erläggande. Detsamma skall gälla, när skatt fastställs utan att deklaration eller anmälan inkommit.

Som en allmän regel i fråga om all stämpelskatt bör gälla att beskattningsmyndigheten inte förrän skatten betalats får lämna ut den handling, som ligger till grund för skattens fastställande. Med sådan handling avses fångeshandling beträffande fast egendom, tomträtt eller fartyg liksom in-teckningshandling, obligation, annat dylikt skuldebrev eller certifikat samt utländskt värdepapper. Ett sådant förbud mot utlämnande utgör inte hinder mot att sända handlingen mot postförskott på skattebeloppet, eftersom detta måste betalas innan handlingen lämnas ut.

37 §.

Paragrafen motsvarar 43 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Om anmälan angående förvärv av fartyg eller fartygslott inte är försedd med stämpel till behörigt belopp då den kommer in till sjöfartsstyrelsen och det felande stämpelbeloppet inte erläggs genast efter tillsägelse, åligger det enligt 34 § 1 och 3 mom. SF sjöfartsstyrelsen att hos vederbörande myndighet påkalla åtgärd för uttagande av stämpelbeloppet. Dessutom utgår s. k. stämmoböter med tre procent i den ordning, som är stadgad om uttagande av oguldna kronoutskylder. Av stämmoböterna skall en tredjedel, dock högst 100 kronor, tillkomma den, som verkställer indrivningen. Återstoden tillfaller statsverket.

Vad angår sådant förvärv av fartyg, som skall anmälas hos lands- eller stadsfiskal, skall denne enligt 34 § 2 mom. SF se till, att anmälan är försedd med stämpel till behörigt belopp. Är detta inte fallet, skall han uppmana kontrahenterna att sätta på felande stämpel och därvid erinra om den i 47 § SF stadgade straffpåföljden.

Om stämpelavgift för lottsedel inte erläggs inom föreskriven tid, skall generalpoststyrelsen enligt 56 § SF efter utredning låta indriva beloppet jämte laga ränta.

Beträffande övriga stämpelavgifter gäller enligt 34 § 1 mom. SF att den stämpelpfiktiga handlingen inte får tas emot, om den inte är behörigen försedd med stämpel och det felande stämpelbeloppet inte heller erläggs genast efter tillsägelse. I konsekvens härmed finns det i fråga om dessa avgifter inte några bestämmelser om indrivning.

I fråga om arvsskatt åligger det enligt 53 § förordningen om arvsskatt och gåvoskatt länsstyrelse att, efter anmälan av rätten, förordna om det felande skattebeloppets uttagande i den ordning, som är stadgad för uttagande av oguldna kronoutskylder. Därmed avses numera närmast bestämmelserna om indrivning av restförd skatt i 59 och 60 §§ uppbördsförordningen. Beträffande avgift för indrivning av ogulden arvsskatt finns särskilda bestämmelser meddelade i 14 § kungörelsen den 21 november 1958 med tillämpningsföreskrifter till förordningen om arvsskatt och gåvoskatt. Avgiften utgörs i regel sex procent av det oguldna beloppet.

Utredningen

Utredningen föreslår ett indrivningsförfarande för det fall, att fastställd stämpelavgift inte betalas genast efter tillsägelse. Enligt förslaget skall länsstyrelse efter anmälan förordna om det felande beloppets uttagande i den ordning, som enligt uppbördsförordningen gäller om indrivning av restförd skatt. Beträffande avgift för indrivningen skall enligt utredningens förslag gälla samma bestämmelser som i fråga om arvsskatt. I övrigt hänvisar utredningen till vad som anförts under föregående paragraf samt till nuvarande bestämmelser i 34 § 1 mom. och 56 § SF angående köp av fartyg respektive lottsedel ävensom 53 § förordningen om arvsskatt och gåvoskatt.

Beträffande lösen har utredningen i 23 § av sitt förslag till lösenkungörelse föreslagit att lösen för expedition, i överensstämmelse med vad som nu gäller, får utmätas, om expeditionen inte hämtas inom fjorton dagar efter det att den blivit tillgänglig. Utmätning skall dock sökas inom ett år.

Yttrandena

Beträffande indrivningen har en del remissmyndigheter påtalat, att utredningen föreslagit olika bestämmelser för stämpelavgift och för expeditionslösen.

Exekutionsdirektören i Stockholm, som inte finner det vara påkallat med olika regler härvidlag, påpekar, att genom utredningens förslag endast avdelningen om indrivning av restförd skatt i uppbördsförordningen (58—64 §§) skulle bli tillämplig. Detta är enligt exekutionsdirektörens mening inte tillfredsställande från indrivningssynpunkt, enär ett lagfästade av förslaget i denna del skulle föranleda tveksamhet om förfarandet vid indrivningen. Sålunda bör även uppbördsförordningens bestämmelser om avkortning och avskrivning av skatt (65—67 §§) i tillämpliga delar gälla för dessa avgifter. Frånvaron av preskriptionsbestämmelse torde vidare inne-

bära, att 1862 års förordning om tioårig preskription skulle gälla. Stämpelavgifterna är emellertid av sådan natur, att de inte bör ha längre preskriptionstid än den femåriga som gäller för skatt. Exekutionsdirektören ifrågasätter därför, om inte även uppbördsförordningens bestämmelser angående preskription (71 §) skall gälla. Liknande synpunkter anför *stadsfogden i Uppsala*.

Besvärssakkunniga har, såsom anmärkts under föregående paragraf, uttalat, att reglerna bör anpassas till motsvarande regler i förfarandeförordningen.

Häradshövdingen i Uppsala läns norra domsaga anför.

För att stämpelbeläggning av expeditioner skall kunna ske utan onödig omgång böra de stämplor som avse stämpelavgift och de som avse expeditionslösen anbringas samtidigt och utan att stämpelavgiften, där den icke skall erläggas i förskott, infodrads före stämpelbeläggningen. Annars skulle ju en stor del av vinsten med begränsningen av förskottsbetalning gå förlorad. Med en sådan rutin överensstämmer emellertid icke det sätt på vilket indrivningen av felande stämpelavgift enligt 43 § avsetts skola anordnas. Här torde förutsättas, att stämpelavgift vid indrivning icke redovisas medelst stämpelbeläggning. Det motsatta förhållandet tillämpas vid indrivning av expeditionslösen, vilket förfarande föreslagits skola bibehållas. Även i övrigt skola sätten för indrivning av stämpelavgift och av expeditionslösen enligt förslaget vara olika. Detta kan vålla komplikationer i fall då betalningsförsummelse föreligger beträffande såväl stämpelavgift som expeditionslösen.

Frågan hur man skall förfara, då sökanden vid indrivningsförsök befinnes sakna tillgångar, har tagits upp av *häradshövdingen i Ångermanlands södra domsaga*. Han anför sålunda.

Det är väl föga sannolikt, att denna situation kommer att inträffa annat än rent undantagsvis, men frågan torde likväl tarva lösning. Beträffande expeditionsavgifter föreligger möjlighet att få stämpelmärken å outlösta expeditioner utbyta eller på annat sätt ersatta. Någon liknande möjlighet syns icke föreligga beträffande stämpelmärken å enskild handling under annan förutsättning än att märket lösgöres från handlingen. Genom en sådan åtgärd skulle stämpelskatten och expeditionen kunna avföras ur räkenskaperna. Om sökanden senare begärde att få lösa expedition, skulle handlingen kunna återigen stämpelbeläggas och införas i räkenskaperna. Men hos domstolen skulle såsmåningom kunna komma att under en oviss tidrymd inneligga originalhandlingar rörande beviljade lagfarter och in-teckningar samt inregistrerade lösöre köp.

I fråga om indrivningsavgiften önskar *Föreningen Sveriges stadsfogdar och stadsfogden i Uppsala* dels förtydligande av bestämmelserna rörande den tidpunkt, från vilken sådan avgift skall beräknas, dels föreskrift om minimiavgift av en krona i enlighet med uppbördsförordningens bestämmelser.

Ett slopande av indrivningsförfarandet förordas av *hovrätten för Övre Norrland och häradshövdingen i Hallands södra domsaga*, vilka föreslår att förskottsbetalning av all stämpelavgift skall behållas.

Departementschefen

I de fall, där kravet på förskottsbetalning enligt departementsförslaget slopas, blir det nödvändigt med särskilda indrivningsregler. Även i övriga fall är sådana regler erforderliga. Beträffande all stämpelskatt har utredningen föreslagit, att indrivning skall ske via länsstyrelse. En sådan ordning är praktisk, när det gäller skatter som fastställs av lokala beskattningsmyndigheter, d. v. s. beträffande stämpelskatt hos inskrivningsdomare. Där- emot bör i fråga om skatt som fastställs av de centrala beskattningsmyndigheterna på detta område, nämligen kontrollstyrelsen och sjöfartsstyrelsen, tillämpas samma regler som nu enligt 28 § förfarandeförordningen gäller för kontrollstyrelsen beträffande andra skatter. Jag vill sålunda föreslå att skatt, som fastställts av dessa myndigheter, utan omvägen över länsstyrelse skall få tas ut genom utmätning omedelbart på framställning av beskattningsmyndigheten. Detsamma bör gälla tillkommande skatt, där någon av dessa båda myndigheter är beskattningsmyndighet.

Beträffande skatt, som fastställts av inskrivningsdomare, föreslår jag där- emot, att uppbörd genom indrivning skall ske genom länsstyrelsen. Om så- dan skatt inte betalats till inskrivningsdomaren i rätt tid, skall denne där- för omgående underrätta länsstyrelsen om förhållandet och därvid lämna de uppgifter, som fordras för indrivningen. Efter utgången av den före- skrivna betalningsfristen får inskrivningsdomaren således inte ta emot nå- got skattebelopp. Då inskrivningsdomares beslut i skatteärende ändras i överrätt och skatt därigenom tillkommer, skall det tillkommande beloppet, såsom framgår av 36 §, betalas till länsstyrelsen. Detsamma gäller fall, då granskningsmyndighetens anmärkning lett till att ett högre skattebelopp vitsordats av den skattskyldige. I dessa fall skall länsstyrelsen enligt be- stämmelser i 37 § omgående underrättas om den tillkommande skatten för att kunna tillse, att denna betalas inom den tid som är föreskriven i 36 §. Sker detta inte, skall länsstyrelsen tillgripa indrivning. För länsstyrelses indrivning av stämpelskatt har i 37 §, liksom i mitt förslag till ändring av arvsskatteförordningen, gjorts en hänvisning till uppbördsförordningens regler i fråga om indrivning av restförd skatt. Samma indrivningsregler sy- nes också böra införas i fråga om expeditionsavgifterna.

För avskrivning av skatt, som uppbärs av kontrollstyrelsen, gäller be- stämmelser i en kungörelse den 19 juni 1942 (nr 531). Dessa bestämmelser blir automatiskt tillämpliga på den stämpelskatt, som enligt departements- förslaget skall uppbäras av kontrollstyrelsen. Några särskilda regler om avskrivning av stämpelskatt torde inte böra tillskapas nu. Frågan om ge- nerella regler för avskrivning av skatt kommer nämligen under bedömande med anledning av de förslag, som utredningen angående redogöraransvaret m. m. framlagt i sitt år 1962 avgivna betänkande »Bevakning, avskrivning och eftergift av kronans fordringar» (SOU 1962: 49).

Från något håll har föreslagits att den kortare preskriptionstid om fem år, som gäller för bl. a. inkomstskatt och allmän varuskatt, skall göras till-

lämplig även för stämpelskatt. I fråga om skatter, som nu handläggs av kontrollstyrelsen, gäller emellertid den allmänna preskriptionstiden om tio år. Denna längre preskriptionstid synes böra gälla även för stämpelskatten. Någon särskild bestämmelse om preskriptionstid har därför inte införts i stämpelförordningen.

Indrivningsavgift skall inte utgå, eftersom restavgift föreslagits.

Frågan om avskrivning av stämpelmärken på outlösta handlingar torde få regleras i administrativ ordning.

Som jag tidigare antytt, är det enligt min mening befogat att här liksom beträffande andra skatter införa någon form av straffavgift för underlåtenhet att betala fastställt skattebelopp i rätt tid. Skyldighet att erlægga sådan straffavgift bör i princip inträda, så snart tidsfristen för betalning av skatten gått ut. För att underlätta beräkningen av avgiften bör man göra denna oberoende av den tid dröjsmålet varat. Jag vill därför föreslå skyldighet att erlægga en restavgift av samma typ som vid skatteuppbörd enligt uppbördsförordningen. Avgiften bör utgå med sex procent av den del av skatten, som inte betalats inom den föreskrivna tiden. Minimavgiften bör i likhet med tidigare föreslagna minimibelopp för stämpelskatt och i överensstämmelse med vad som gäller enligt förfarandeförordningen bestämmas till tio kronor. I övrigt har föreskrifterna om restavgift utformats efter förebild av bestämmelserna i 58 § uppbördsförordningen. Beslut om uttagande av restavgift fattas av den myndighet, som skall uppbära den resterande skatten. Rätten att medge befrielse från restavgift bör i fråga om skatt, som skall fastställas av inskrivningsdomare, tillkomma länsstyrelsen och i övrigt vederbörande beskattningsmyndighet.

38 §.

Denna paragraf motsvarar 45 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Enligt bestämmelser under respektive rubriker i 8 § SF samt enligt 27 § SF skall stämpelpliktiga handlingar stämpelbeläggas av vederbörande beskattningsmyndighet eller, i vissa fall, av den skattskyldige. I fråga om lotteri kan dock generalpoststyrelsen enligt 56 § SF medge befrielse från skyldigheten att förse lottsedel med stämpel.

För det fall, att avgift efter besvär fastställs till högre belopp än förut beräknats, saknas i SF uttryckliga bestämmelser om huruvida och av vilken myndighet stämpelbeläggning skall verkställas. Har advokatfiskal framställt granskningsanmärkning och tillkommande skatt inbetalts till honom, verkställer han i praxis stämpelbeläggning för det inbetalade skattebeloppet.

Utredningen

I fråga om aktie och lottbrev i svenskt bolag samt lotteri föreslår utredningen, såsom tidigare angivits, att stämpelbeläggning av handlingen skall

avskaffas och att i stället den utgående expeditionen i ärendet skall stämpelbeläggas. Beträffande övriga stämpelpiktiga handlingar föreslår utredningen däremot, att det nuvarande systemet med stämpelbeläggning av handlingen genom beskattningsmyndighetens försorg skall behållas.

När avgift efter besvär fastställs till högre belopp än tidigare, bör enligt utredningens mening länsstyrelsen, om så kan ske, verkställa stämpelbeläggning av den handling, som ligger till grund för avgiften.

I fråga om tilläggsbetalning med anledning av advokatfiskals granskningsanmärkning anser utredningen, att nuvarande praxis alljämt bör upprätthållas. Utredningen föreslår därför en uttrycklig bestämmelse om att advokatfiskalen skall äga verkställa stämpelbeläggning för belopp, som inbetalas till honom.

Yttrandena

Mot förslaget, att avgiften skall redovisas med stämpel av samma myndighet som fastställt avgiften, har inte i och för sig gjorts någon erinran. Däremot har, såsom anmärkts i ett tidigare avsnitt om redovisningssystemet, en del remissorgan föreslagit, att själva stämpelbeläggningsen skall slopas.

I fråga om stämpelavgift, som infordras av advokatfiskalen, föreslår *hovrätten för Övre Norrland*, att hovrättens stämpelredogörare skall verkställa stämpelbeläggningsen.

Departementschefen

Som jag tidigare framhållit, skall som huvudregel fortfarande gälla att den handling, som ligger till grund för skattens fastställande, skall förses med stämpel. Dock skall i enlighet med vad jag tidigare anfört skatteredovising genom stämpelbeläggning slopas helt i fråga om fartyg och lotteri samt aktie och insats i svenskt kommanditbolag. En uttrycklig bestämmelse om dessa undantag har införts i denna paragraf.

Med hänsyn till att det ibland kan vara svårt eller omöjligt för den skattskyldige att ge in originalhandlingen för kompletterande stämpelbeläggning bör möjlighet finnas att i stället stämpelbelägga en avskrift av handlingen. Sådan avskrift finns alltid hos inskrivningsdomaren.

I den mån stämpelbeläggning alljämt skall ske, skall den som huvudregel verkställas av uppbördsmyndigheten. Detta innebär att tillkommande skatt i anledning av överrätts beslut redovisas genom stämpelbeläggning hos länsstyrelsen, när det är fråga om skatt, som fastställs av inskrivningsdomare. Detsamma gäller skatt, som tillkommit i anledning av advokatfiskals granskningsanmärkning. Beträffande indrivning av skatt, som fastställs av inskrivningsdomare, torde bestämmelser om stämpelbeläggning få meddelas i administrativ ordning. Har kontrollstyrelsen tagit ut skatt genom utmätning, skall styrelsen verkställa stämpelbeläggningsen, i den mån sådan skall ske.

Såsom framgår av det inledande avsnittet om redovisningssystemet, har

jag föreslagit, att kontrollstyrelsen skall få besluta om undantag från skyldigheten att redovisa med stämpelmärken. Beslut härom bör fattas efter samråd med riksrevisionsverket. Genom bestämmelsen öppnas möjlighet till försöksverksamhet med frankeringsmaskiner hos inskrivningsdomare även såvitt avser stämpelskatt. Motsvarande regler beträffande expeditions- och ansökningsavgift ämnar jag föreslå vid utformningen av expeditionskungörelsen.

Förhandsbesked

39—41 §§.

Dessa paragrafer motsvarar 47—50 §§ i utredningens förslag.

Gällande ordning

Bestämmelser om förhandsbesked rörande stämpelavgift finns meddelade i förordningen den 22 juni 1911 (nr 51 s. 4) angående rätt att hos statskontoret erhålla upplysning i fråga om skyldighet att utgöra stämpelavgift. Förordningen gäller stämpelavgift enligt SF och stämpelavgift enligt 1908 års fondstämpelförordning. Undantagna från förhandsbesked är emellertid sådana enskilda handlingar som skall förses med stämpel när de inges till statsmyndighet, exempelvis köpebrev beträffande fastighet, eller vilkas stämpling skall ske genom generalpoststyrelsens försorg. Vidare undantas statsmyndigheternas expeditioner.

Förhandsbesked innebär upplysning, om och med vilket belopp stämpelavgift skall utgå i visst fall. Sådant besked söks nu skriftligen hos statskontoret. Ansökan skall åtföljas antingen av den handling, vars stämpelbeläggning är aktuell, eller av utkast, som fullständigt återger den avsedda lydelsen av handlingen. Kan förhandsbesked inte meddelas, skall anledningen därtill anges.

Förhandsbesked, som statskontoret meddelat, är bindande för statsverket. Beskedet får inte överklagas. Sökanden kan dock, efter det att han erlagt stämpelavgift i enlighet med beskedet, i föreskriven ordning söka restitution av vad han kan ha erlagt för mycket.

Utredningen

Utredningen framhåller att möjligheten till förhandsbesked enligt motiven till 1911 års förordning i ämnet infördes med hänsyn till de fall, då stämpelbeläggningen skulle verkställas av den enskilde och han drabbades av ansvar för underlåten eller felaktig stämpelbeläggning. I den mån ansvaret för att bestämma stämpelskyldigheten och utkräva denna vilade på offentlig myndighet, ansågs ringa eller inget behov föreligga av ett upplysningsförfarande. I enlighet härmed undantogs från tillämpningsområdet — förutom expeditionsavgifter — stämpelavgift »för sådana enskilda hand-

lingar, vilka vid ingivandet till domstol skola förses med stämpel». Sedan även stämpelbeläggningen av vissa andra handlingar överflyttats till myndighet, vidtogs år 1921, i anledning av att i sådana fall kunde inträffa konflikt mellan beslut av skattemyndigheten och förhandsbesked av statskontoret, sådan ändring i 1911 års förordning, att från dess tillämpning undantogs alla »enskilda handlingar vilka vid ingivandet till statsmyndighet skola förses med stämpel eller vilkas stämpling skall ske genom generalpoststyrelsens försorg». Till följd av undantagen och sedan stämpelavgiften för spelkort slopats fr. o. m. år 1961 har, påpekar utredningen, 1911 års förordning numera tillämpning blott beträffande fartygstämpel, emissionsstämpel för utländska värdepapper och fondstämpel enligt 1908 års förordning.

Beträffande den utsträckning, i vilken möjligheten att erhålla förhandsbesked utnyttjats, nämner utredningen följande. Totala antalet framställningar rörande förhandsbesked sedan förordningens tillkomst t. o. m. år 1960 har varit drygt 400. I en fjärdedel av dessa fall har statskontoret med hänsyn till ansökningens innehåll förklarat sig förhindrat att meddela förhandsbesked. Under tioårsperioden 1951—1960 lämnades 60 förhandsbesked, varav 47 avsåg fondstämpel, 6 emissionsstämpel enligt SF och 7 stämpelavgift för spelkort, under det att 7 framställningar avvisades.

Utredningen framhåller att rätt till förhandsbesked i andra skattefrågor föreligger dels enligt förordningen den 1 juni 1951 om rätt att av riksskatte-nämnden erhålla förhandsbesked i taxeringsfrågor dels enligt förfarandeförordningen. Vid tillkomsten av 1951 års förordning (se prop. 1951: 64) anförde chefen för finansdepartementet beträffande spörsmålen om förhandsbeskeds bindande verkan och beslutskonflikter.

För att förhandsbeskeden skulle bli av avsett värde för de skattskyldiga vore det erforderligt, att beskeden under angivna förutsättningar garanterade de skattskyldiga ett visst bedömande ur skatterättslig synpunkt. Ett allenast vägledande uttalande skulle i åtskilliga fall icke på ett tillfredsställande sätt fylla det behov, som en lagstiftning om förhandsbesked åsyftade att tillgodose. Härtill komme att en för den skattskyldige betänklig och ur det allmännas synpunkt knappast försvarlig situation skulle uppkomma i sådant fall, där den skattskyldige byggt sitt handlande på ett s. k. auktoritativt förhandsuttalande, vilket vid en prövning i högsta instans, sedan investeringen redan gjorts, underkändes. — Vad anginge invändningarna om kompetenskonflikter med skattedomstolar och beskattningsnämnder, vore det uppenbart att dessa invändningar helt sammanhängande med hur frågan om förhandsbesked tekniskt löstes. Om ett särskilt organ tillades uppgiften att meddela förhandsbesked, syntes hinder icke föreligga mot att beskedet, efter besvär av part som av beslutet berördes, underställdes skattedomstols prövning. Genom att i händelse av missnöje det slutliga avgörandet bleve ett beslut av skattedomstol, reducerades avsevärt betydelsen av de tidigare återgivna invändningarna. Underinstanserna hade då att i det särskilda fallet följa ett förhandsbesked, som antingen fastställts av vederbörande högsta instans i skattemål eller som beslutats av ett centralt organ mot vars ifrågavarande beslut invändningar icke rests från någon berörd part.

Enligt utredningens förslag skall stämpelbeläggningen i samtliga fall överflyttas till myndighet. Om den nuvarande begränsningen av möjligheten till förhandsbesked bibehölls, skulle sådant besked kunna erhållas endast i fondstämpelfrågor. Utredningen påpekar att de hänsyn till konfliktmöjligheter, som föranlett de nuvarande begränsningarna i 1911 års förordning, senare inte tillagts avgörande betydelse. Under förutsättning att ett besvärsförfarande anordnas, bör därför enligt utredningens mening inte från denna synpunkt anses föreligga något hinder mot att medge förhandsbesked i stämpelfrågor även i fall, då avgiften fastställs av myndighet. Tillämpligheten av förhandsbesked anser utredningen i enlighet härmed nu kunna ges i huvudsak samma omfattning som enligt den ursprungliga lydelsen av 1911 års förordning. Som nämnts avsåg undantagen då endast de avgifter, som fastställs av domstol. I fråga om sådana avgifter anser utredningen intresset av att kunna erhålla förhandsbesked vara föga framträdande. Vad angår de övriga avgifterna finns däremot enligt utredningens uppfattning inte någon anledning anta, att behovet är mindre än år 1911.

I enlighet med det anförda har i utredningsförslagets 47—50 §§ upptagits bestämmelser om förhandsbesked beträffande samtliga stämpelavgifter med undantag, såvitt nu är aktuellt, endast för sådan stämpelavgift som fastställs av inskrivningsdomare. Bestämmelserna är avfattade på grundval av de nämnda förordningarna från 1911 och 1951. Såsom provisorium med hänsyn till pågående omorganisation av statskontoret har utredningen behållit den nuvarande regeln, att besked meddelas av statskontoret. Besvärsrätten på det allmännas vägnar i ärenden om förhandsbesked har i utredningens förslag tillagts generalpoststyrelsen med anledning av denna myndighets allmänna befattning med stämpeluppbörden. Besvärstiden har föreslagits till en månad.

I fondstämpelförordningen föreslår utredningen en hänvisning till stämpelförordningen, varigenom bestämmelserna om förhandsbesked blir tillämpliga även beträffande fondstämpelfrågor.

Yttrandena

Den föreslagna utvidgningen av området för meddelande av förhandsbesked har inte föranlett någon annan erinran än att *besvärssakkunniga* ifrågasätter om inte behovet av tillgång till förhandsbesked är lika påtagligt beträffande avgifter, som fastställs av underrätt, som i fråga om övriga stämpelavgifter. Besvärssakkunniga föreslår därför att det undersöks, om man inte kan öppna möjlighet till förhandsbesked även rörande sådana avgifter.

Liksom beträffande förhandsbesked enligt 32 § förfarandeförordningen bör enligt besvärssakkunnigas mening den avgiftsskyldige ha rätt att få förhandsbesked, om tillgänglig utredning medger det. Behovet av föreskrift om avvisande av ansökan anser besvärssakkunniga i så fall bortfalla.

Frågan vilken myndighet som skall lämna förhandsbesked har varit föremål för delade meningar.

Statskontoret synes ha förutsatt, att förfrågningarna skall handläggas av dess fondbyrå. *Besvärssakkunniga* anser, att för närvarande någon annan myndighet än statskontoret inte lämpligen kan komma i fråga, men framhåller, att spörsmålet dock kräver ytterligare övervägande.

Riksrevisionsverket anför att, om en central handläggning av ärenden rörande förhandsbesked skulle finnas önskvärd, denna verksamhet borde anförtros kammarkollegium, som enligt verkets mening besitter erforderlig juridisk expertis för detta. Generalpoststyrelsens yttrande torde i så fall inte behöva inhämtas i andra beskattningsärenden än styrelsens egna. Antalet fall, där förhandsbesked kan komma att avse länsstyrelsens påföring av avgift å överlåtelse av kronohemman eller skattlagt kronobygge, torde bli mycket begränsat. Eftersom förhandsbesked i övrigt endast kommer att beröra sjöfartsstyrelsens och generalpoststyrelsens beskattningsområden, anser emellertid riksrevisionsverket, att beskeden i stället lämpligen bör lämnas av respektive beskattningsmyndighet. För riksrevisionsverket har en sådan lösning tett sig naturlig, heter det, med hänsyn till att verket förordat, att det allmännas besvärsmätt i såväl förhandsbeskedsärenden som i besvärsmätt ärenden i övrigt skall utövas av kammarkollegium.

Generalpoststyrelsen och *postutredningen* har, som tidigare nämnts, i första hand hemställt, att generalpoststyrelsens uppgift som central stämpelmyndighet överflyttas till annan myndighet. Om så inte skulle ske, föreslår generalpoststyrelsen att förhandsbeskeden lämnas av vederbörande beskattningsmyndigheter, d. v. s. generalpoststyrelsen, sjöfartsstyrelsen och länsstyrelserna.

Såvitt avser stämpelavgift vid förvärv av fartyg, ifrågasätter *sjöfartsstyrelsen* det praktiska i utredningens förslag. Styrelsen förordar, att styrelsen i stället åläggs att på särskild framställning lämna förhandsbesked i sådant ärende. Styrelsen erinrar om att motsvarande möjlighet att påkalla statskontorets förhandsbesked inte utnyttjats vid något tillfälle under tioårsperioden 1951—60. Däremot har under hand gjorts många förfrågningar hos sjöfartsstyrelsen rörande storleken av den stämpelavgift, som i visst fall skulle utgå i händelse av avgiftspliktig överlåtelse av fartyg.

Länsstyrelsen i Hallands län anser att, sedan statskontoret efter den 1 juli 1961 fått ändrade arbetsuppgifter, den föreslagna skyldigheten i stället bör övergå till annat ämbetsverk, förslagsvis riksrevisionsverket. Länsstyrelsen i Gotlands län som påpekar att olika myndigheter föreslagits, nämligen statskontoret för förhandsbesked om stämpelavgift men riksrevisionsverket för besked rörande expeditionslösen, ifrågasätter, om inte båda dessa ämnesområden bör handhas av samma myndighet.

Förslaget att yttrande skall inhämtas från generalpoststyrelsen har berörts i ett par yttranden.

Statskontoret avstyrker och anför.

Detta är en nyhet. Någon motivering för förslaget i denna del har icke lämnats. Därest förhandsbeskeden i fortsättningen liksom hittills skulle vara bindande för statsverket, kunde en sådan bestämmelse vara lämplig, dock i vad avser fondstämpel kompletterad med bestämmelse om yttrande från bank- och fondinspektionen. Emellertid föreslås införande av en besvär rätt för såväl den enskilde parten som kronan, därvid kronans talan skulle föras av särskild tjänsteman hos generalpoststyrelsen. Det synes ligga i sakens natur att härigenom — utan särskild föreskrift om ett remissförfarande — erforderlig kontakt kommer att etableras mellan den myndighet, som lämnar förhandsbesked, och besvärinstansen.

Generalpoststyrelsen, som finner det föreslagna förfarandet alltför omständligt, anser att yttrande från styrelsen inte är erforderligt, om förhandsbesked lämnas av respektive beskattningsmyndighet. Styrelsen ifrågasätter, om inte föreskrifterna angående förhandsbesked borde kunna konstrueras i huvudsaklig överensstämmelse med vad som gäller i detta avseende enligt förfarandeförordningen.

Besvärssakkunniga anser att, eftersom enligt utredningens förslag talan mot beslut i stämpelärenden på det allmännas vägnar skall föras av befattningshavare hos generalpoststyrelsen i fråga om andra avgifter än dem som fastställs av allmän underrätt, den som kan bli enskilds motpart i besvärs mål bör tillerkännas samma ställning i ärende om förhandsbesked. Besvärssakkunniga föreslår därför, att yttrande över ansökan om förhandsbesked skall inhämtas av vederbörande befattningshavare hos generalpoststyrelsen.

Mot införande av besvär rätt i fråga om förhandsbesked har någon erinran inte gjorts.

Vem som skall utöva statsverkets besvär rätt i dessa ärenden har diskuterats i ett par yttranden. *Generalpoststyrelsen* anser att denna rätt inte bör tillkomma generalpoststyrelsen utan den hos styrelsen särskilt utsedde tjänsteman, som skall tillvarata statsverkets intressen i vissa andra besvär ärenden.

Samma åsikt uttalas av *besvärssakkunniga* vilka beträffande sistnämnde befattningshavare förordar föreskrifter, som förlänar honom ställning såsom allmänt ombud, i likhet med vad som stadgas t. ex. om det allmänna ombudet hos kontrollstyrelsen och det allmänna ombud som i betänkandet »Lag om allmän försäkring m. m.» (SOU 1961:39) föreslagits bli tillsatt hos riksförsäkringsverket. Beträffande besvärstiden anser *besvärssakkunniga* anledning saknas att välja en månad i stället för den vanliga besvärstiden — tre veckor från delgivningsdagen — som gäller jämlikt lagen den 4 juni 1954 om besvärstid vid talan mot förvaltande myndighets beslut. Författningsstadgandet torde då jämlikt vedertagen lagstiftningspraxis inte böra innehålla någon regel om besvärstiden utan endast ange, att besvären skall inges till statskontoret.

Riksrevisionsverket förordar däremot att det allmännas besvär rätt i såväl förhandsbeskedsärenden som besvär ärenden skall utövas av kammarkollegium.

Frågan i vad mån ett förhandsbesked skall vara b i n d a n d e har berörts i ett par yttranden.

Statskontoret vill, om besvärsrätt införs, ifrågasätta, om inte beslut över förfrågan beträffande fondstämpel liksom nu bör vara bindande för statsverket. Hänsyn till kravet på snabbhet vid handläggningen anser statskontoret tala för en särbestämmelse i detta avseende.

Besvärssakkunniga finner de föreslagna stadgandena om förhandsbeskeds rättsverkningar inte tillfredsställande utformade och föreslår, att de omformuleras efter förebild av 37 § förfarandeförordningen. Särskilt anser besvärssakkunniga det böra anges, att endast författningsändring av beskaffenhet att påverka frågan om stämpelbeläggning i det avseende beskedet angår skall inverka på dess giltighet. Att sökanden inte är bunden av meddelat förhandsbesked följer av allmänna processuella grundsatser och behöver enligt de sakkunnigas mening inte särskilt anges.

Slutligen har frågan om publicering av förhandsbesked väckts av *statskontoret*. Visserligen rör det sig om ställningstaganden in casu, men oftast torde avgörandena ha allmängiltigt intresse och betydelse. Frågan bör därför enligt statskontorets mening tas upp till bedömning av den myndighet, som anförtros bestyret med denna verksamhet.

Departementschefen

Förhandsbesked rörande stämpelavgift kan nu erhållas endast beträffande avgift för fartygsförvärv, emissionsstämpel för utländska värdepapper och fondstämpel. Den av utredningen föreslagna utvidgningen av området till att avse all stämpelskatt, som fastställs av annan myndighet än inskrivningsdomare, synes angelägen och har allmänt tillstyrkts. I fråga om stämpelskatt, som fastställs av inskrivningsdomare, har från domstolshåll inte gjorts gällande, att det skulle finnas något behov av förhandsbesked. Inte heller jag anser mig för närvarande böra framlägga förslag om förhandsbesked i dessa fall. Jag tillstyrker därför, att möjligheten till förhandsbesked begränsas till sådana skatter som fastställs av sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen.

Vid remissbehandlingen av utredningens förslag i denna del har huvudintresset knutits till frågan, vilken myndighet som skall meddela förhandsbesked. Utredningens förslag, att denna uppgift fortfarande skall ankomma på statskontoret, har avstyrkts i flertalet yttranden, där frågan behandlats.

Enligt min uppfattning talar endast historiska skäl för att låta uppgiften ligga kvar på statskontoret. Något önskemål i och för sig om att all stämpelskatt, trots de högst artskilda skatteobjekten, skall bedömas av en och samma myndighet kan inte anses föreligga. Tvärtom talar starka praktiska skäl för att förhandsbeskeden, såsom flera remissorgan föreslagit, lämnas av vederbörande beskattningsmyndighet. En sådan ordning gäller för öv-

rigt enligt förfarandeförordningen. De myndigheter, som här kan komma i fråga, nämligen sjöfartsstyrelsen och kontrollstyrelsen, är var och en på sitt område gemensamma organ för hela riket och synes också i övrigt väl kvalificerade för uppgiften. Jag förordar därför, att förhandsbeskeden skall lämnas av respektive beskattningsmyndighet.

Förfarandet vid ansökan om förhandsbesked synes i huvudsak kunna anordnas enligt de riktlinjer utredningen föreslagit. Enligt utredningens förslag skulle det allmänna besvärsrätt tillkomma viss befattningshavare hos generalpoststyrelsen, och jag ämnar i det följande föreslå att denna funktion skall tillkomma det allmänna ombudet hos kontrollstyrelsen. Det torde inte vara nödvändigt att koppla in det allmänna ombudet redan hos beskattningsmyndigheten. Det synes lämpligt att även här anknyta till förfarandeförordningen. Man närmar sig då också proceduren vid det formlösa besvarande av förfrågningar, som nu sker hos beskattningsmyndigheterna. Emellertid bör det allmänna ombudet ha rätt att överklaga förhandsbesked, och han bör därför få avskrift av alla beslut härom. Något särskilt stadgande om sådan underrättelseskyldighet fordras inte. Här gäller nämligen bestämmelserna i kungörelsen den 24 februari 1927 (nr 73) angående skyldighet för förvaltande myndighet att i vissa fall underrätta om meddelat beslut. Denna författning ålägger beskattningsmyndigheten att underrätta det allmänna ombudet om beslut i ärenden rörande förhandsbesked.

Enligt nuvarande rätt skall förhandsbesked obligatoriskt lämnas, om utredningen medger det. Man behöver enligt min mening knappast befara, att de skattskyldiga i onödan betungar myndigheterna med ansökningar om förhandsbesked. Det finns därför inte någon anledning att ge beskattningsmyndighet befogenhet till en diskretionär prövning, om förhandsbesked skall lämnas med hänsyn till sökandens intresse av sådant besked eller den aktuella frågans prejudicerande betydelse. Rätten att avvisa ansökan bör därför, i överensstämmelse med vad som gäller enligt förfarandeförordningen, inskränkas till fall, då utredningsmaterialet är bristfälligt eller otillräckligt. Reglerna i 39 § har utformats i överensstämmelse härmed.

Värdet för de skattskyldiga av förhandsbeskeden ligger i att de är bindande för statsverket. Jag biträder därför utredningens förslag att förhandsbeskedet, sedan det vunnit laga kraft, skall vara bindande för statsverket i den mån sökanden vill åberopa beskedet. Ändrad lagstiftning kan sätta detta ur kraft, däremot inte ändrad praxis hos myndigheterna. En författningsändring bör dock inte få inverka på beskedets giltighet i andra fall än då ändringen är av beskaffenhet att påverka frågan om stämpelbäggning i det avseende beskedet angår. Bestämmelsen — vilken återfinnes i 41 § av departementsförslaget — har därför jämkats efter förebild av motsvarande regler i förfarandeförordningen. Att sökanden själv inte är bunden av meddelat förhandsbesked följer av allmänna rättsgrundsatser. Trots sådant besked har han således rätt att föra talan mot beslut, varigenom stämpelskatten senare fastställts. Något uttryckligt stadgande härom synes inte erforderligt.

Bestämmelserna om förhandsbesked har även i övrigt i görligaste mån utformats efter förebild av motsvarande regler i förfarandeförordningen.

Oavsett vem som skall meddela förhandsbeskeden, bör, i enlighet med utredningens allmänt tillstyrkta förslag, besvär s r ä t t föreligga. Enligt utredningens förslag skulle besvär anföras direkt hos regeringsrätten. Jag ämnar emellertid i det följande föreslå kammarrätten som mellaninstans i fråga om talan mot beslut angående fastställande av de här aktuella skatterna. Samma instansordning bör i likhet med vad som gäller enligt förfarandeförordningen tillämpas beträffande förhandsbesked rörande sådan skatt. Besvärsrätt bör tillkomma sökanden och det allmänna ombudet hos kontrollstyrelsen samt annan som lider väsentlig skada eller förlust genom beslutet. Besvären skall inges till beskattningsmyndigheten.

Den av utredningen föreslagna besvärstiden om en månad har avstyrkts av besvärssakkunniga, vilka i stället förordat den allmänna besvärstid om tre veckor som gäller enligt lagen om besvärstid vid talan mot förvaltande myndigheters beslut. Visserligen överensstämmer utredningens förslag med vad som gäller beträffande förhandsbesked i taxeringsfrågor, men med den lösning jag föreslagit i fråga om instansordningen bjuder konsekvensen att söka anknytning till de allmänna bestämmelserna rörande konsumtionsbeskattning. Även intresset av att få snabba avgöranden tillgodoses lämpligen genom att besvärstiden görs kortare. Jag vill därför förorda, att en uttrycklig hänvisning görs till 40—44 §§ förfarandeförordningen. Detta innebär, att besvärstiden i fråga om förhandsbesked blir tre veckor. Det ligger i sakens natur, att besvär över förhandsbesked bör avgöras så snart som möjligt och med förtur.

Vidare biträder jag utredningens ståndpunkt, att klagan inte skall få föras mot beslut varigenom förhandsbesked vägrats. Motsvarande gäller på såväl de direkta skatternas som konsumtionsbeskattningens område.

De nu återgivna besvärsreglerna liksom övriga här aktuella bestämmelser om besvärsförfarandet återfinns i 44 och 46 §§.

Slutligen vill jag framhålla, att frågan om p u b l i c e r i n g av förhandsbesked inte bör överlämnas till beskattningsmyndighetens egen prövning. Det bör i stället ankomma på Kungl. Maj:t att, i likhet med vad som skett i instruktionen för riksskattenämnden, besluta, huruvida beskattningsmyndigheten skall offentliggöra av myndigheten tillämpade principer i ärenden om förhandsbesked. Om beslut härom meddelas, skall givetvis publiceringen ske med beaktande av de allmänna sekretessbestämmelserna.

Atervinning, besvär och återbetalning

42—46 §§.

Paragraferna motsvarar 51 och 53 §§ i utredningens förslag.

Gällande ordning

Talan om återfående av stämpelavgift, som erlagts för handling vars stämpelbeläggning skall granskas i hovrätt, förs nu enligt 20 § SF genom ansökan i hovrätten. Ansökningstiden är tre år från stämpelbeläggningsdagen. Om talan grundar sig på något förhållande, som tillkommit efter stämpelbeläggningsdagen, skall tiden emellertid räknas från tillkomsten av detta förhållande. Advokatfiskalen får enligt 36 § 2 mom. SF föra talan i hovrätten mot enskild part om utgivande av felande stämpelbelopp. Talan mot hovrättens beslut förs genom besvär av enskild part eller advokatfiskalen.

Om någon i annat fall än som avses i 20 § SF tvingats betala stämpelavgift, som inte bort utgå eller bort utgå med lägre belopp än det erlagda, ankommer det enligt 21 § SF på Kungl. Maj:t att efter ansökan och prövning av föreliggande omständigheter förordna om restitution av vad som erlagts för mycket.

Enligt 27 § SF skall talan mot generalpoststyrelsens beslut i fråga om stämpelavgift för värdepapper fullföljas i samma ordning som är stadgad för överklagande av generalpoststyrelsens beslut i allmänhet.

Utredningen

Utredningen påpekar att olika meningar framträtt angående innebörden av gällande bestämmelser, vilka ändrats vid flera tillfällen. Särskilt har tveksamhet visat sig föreligga rörande bestämmelsen om beräkning av besvärstiden, då talan grundats på nya omständigheter, vilken tillkom år 1921. Därvid har spörsmålet gällt i vad mån avsikten varit att medge restitution på grund av nya förhållanden. Tolkningsfrågorna har visserligen fått mindre betydelse, sedan besvärstiden år 1946 förlängdes från sex månader till tre år. Bestämmelserna kan emellertid enligt utredningens mening inte anses tillfredsställande vare sig materiellt eller formellt.

Vid den omarbetning, som är påkallad, bör man enligt utredningen beakta motsvarande bestämmelser i arvsskatteförordningen. Där finns regler om fullföljd av talan mot beslut i skatteärende (60 §), om efterbeskattning (32 §) och om återvinning av skatt (59 §). Enligt dessa regler fullföljs talan genom besvär hos hovrätt. Besvär kan anföras av enskild part och av advokatfiskalen vid hovrätten. Besvärstiden är tre år från skattebeslutets dag, dock med viss begränsning för motpart till den som först överklagat ett beslut. Frågan om efterbeskattning och återvinning tas däremot upp av den beskattningsmyndighet, som meddelat det tidigare beslutet, och någon lidsbegränsning är inte stadgad i dessa frågor.

Utredningen framhåller att gränsdragningen mellan tillämpningsområdet

för, å ena sidan, fullföljdsregeln och, å andra sidan, reglerna om efterbeskattning respektive återvinning i princip skett på följande sätt i arvs-skatteförordningen. Fullföljdsregeln tillämpas när överprövningen gäller frågan, om skatt blivit bestämd i strid mot gällande bestämmelser. Reglerna om efterbeskattning respektive återvinning däremot tillämpas i fall, då prövningen avser förhållanden som antingen inträffat i tiden efter skattebeslutet eller inte var kända vid detta. Med hänsyn till uttalanden i förarbetena och svårigheten att skilja mellan vad som skall antas ha varit känt eller okänt torde man dock få anta, att rättelse kan ske fullföljdsvägen i en del fall av sistnämnda art, förklarar utredningen.

Att ärenden om efterbeskattning och återvinning tas upp direkt av beskattningsmyndigheten, har enligt utredningen sin grund i att prövningen, som nyss nämnts, skall avse förhållanden, som inte tidigare kommit under bedömande i skatteärendet.

Utredningen anser att de principer för sättet och möjligheterna att få omprövning, som sålunda genomförts i arvsskatteförordningen, i möjlig mån bör vinna efterföljd i en ny stämpelförordning. I enlighet härmed bör denna innehålla en allmän regel om fullföljd av talan genom besvär i överinstans. Besvärsrätt bör enligt utredningens mening, förutom enskild part, tillkomma advokatfiskal i hovrätt, när det gäller skatteärenden som ligger under hans granskning. I fråga om andra ärenden föreslår utredningen, att besvärsrätten tilläggs den befattningshavare hos generalpoststyrelsen som denna bestämmer. Besvärstiden bör, såsom redan gäller enligt 20 § SF, enligt utredningens uppfattning vara tre år från den dag, då beslutet om avgiftens fastställande meddelades.

Något behov av att medge efterbeskattning föreligger enligt utredningens mening inte. Däremot finner utredningen uppenbart, att återvinning i viss utsträckning måste medges. Emellertid anser utredningen det inte vara möjligt att genomföra en fullständig och uttömmande precisering av de fall, då återvinning bör ske. Utredningen föreslår därför att bestämmelserna om återvinning inskränks till att avse vissa fall, som förefaller praktiskt eller principiellt viktiga, och att frågan beträffande andra fall alltjämt regleras genom en bestämmelse om rätt för Kungl. Maj:t att efter ansökan medge återbetalning.

De fall, där rätt till återvinning bör stadgas, har utredningen angett i 51 § av sitt förslag till stämpelförordning.

Vid förvärv av fast egendom eller tomträtt bör enligt utredningen återvinning medges, när ansökan om lagfart eller inskrivning blir avslagen efter det att avgift erlagts liksom när meddelad lagfart eller inskrivning undanröjs på grund av att fångeshandlingen var ogiltig. Motsvarande bör gälla, då ansökan om inteckning avslås. Det torde därvid inte behöva anges som ett villkor, att en förut okänd omständighet åberopas som grund för yrkandet. Ogiltigheten kan i dessa fall bero på allmänna civilrättsliga stadganden eller på de speciella bestämmelserna om inskränkning i rätten att

förvärva fast egendom. Med dessa fall, där ogiltigheten förelåg redan vid förvärvet, vill utredningen likställa fall, då ogiltigheten enligt de sistnämnda bestämmelserna inträtt efter förvärvet.

Dessa förslag innebär, som utredningen påpekar, i huvudsak inte någon ändring i förhållande till restitutionsmöjligheterna i gällande rätt. Utredningen framhåller emellertid att enligt dess förslag återvinning på grund av ogiltighet enligt jordförvärvsbestämmelser kan äga rum, även om ogiltigheten är en följd av underlåtenhet att söka förvärvstillstånd, medan motsatsen torde gälla beträffande restitution enligt SF. Denna ändring motiverar utredningen med att underlåtenheten kan antas ofta ha berott på att man funnit det utsiktslöst att söka tillstånd eller på att man förbisett behovet av att söka tillstånd.

Utredningen framhåller att nuvarande regler i rättspraxis ansetts inte medföra rätt till restitution i fall, då avtal om förvärv av markområde återgått på grund av att tillstånd inte kunnat erhållas till områdets utbrytning som särskild fastighet. Sådana markförvärv sker regelmässigt under förutsättning att området skall kunna utbrytas. Enligt 6 § 3 mom. lagfartsförordningen är detta avgörande för möjligheten att få lagfart. Starka billighetskäl anser utredningen tala för att stämpelavgiften återbetalas om tillstånd till utbrytning inte meddelas och avtalet därefter återgår, då detta är en följd av de ofta svårbedömda stadgandena i fastighetsbildningslagstiftningen om förutsättningarna för utbrytning. Av samma skäl bör enligt utredningen återvinning medges, när lagfart på grund av bestämmelsen i 9 § andra stycket lagfartsförordningen inte kan beviljas på del av tomt.

I viss mån likartat med de nu nämnda fallen är det fallet, att avtal går åter därför att gällande planlagstiftning hindrar tillstånd till bebyggande. I detta läge medges för närvarande inte restitution, men utredningen anser billigheten påkalla att stämpelavgift kan återvinnas även i ett sådant fall. Man bör emellertid kräva, att det framgår av fångeshandlingen att bebyggelse varit åsyftad. Samma rätt till återvinning bör enligt utredningens mening finnas, då avsikten med förvärvet varit att använda markområdet till något annat särskilt ändamål, t. ex. till fabriksrörelse, men en sådan användning vägras.

Beträffande återvinning i de nyssnämnda fallen bör enligt utredningen uppställas som villkor, förutom att avtalet går åter, att ansökan om utbrytning eller undanröjande av jämställt hinder mot lagfart respektive ansökan om byggnadslov eller om områdets avsedda användning sker inom viss kort tid — förslagsvis tre månader efter förvärvet (jfr jordförvärvslagen 1 §) — och att sådan ansökan enligt lagakraftätagande beslut av vederbörande myndighet lämnats utan bifall.

I 51 § av förslaget har utredningen under punkterna 1 och 2 upptagit bestämmelser av den innebörd, som nu angivits. Därmed anser sig utredningen ha reglerat de praktiskt viktigaste fallen av återvinning. Teoretiskt kan man tänka sig likartade fall, t. ex. när överlåtelse av fartyg blivit utan verkan jämlikt lagen om förbud i vissa fall mot överlåtelse eller upplåtelse av far-

tyg m. m. I sådana ovanliga specialfall blir enligt utredningens förslag återbetalningen beroende på Kungl. Maj:ts prövning.

Beträffande punkterna 3, 4 och 5 av samma paragraf i förslaget hänvisar utredningen till 5, 7 respektive 23 § i utredningens förslag (jfr 5, 7 och 27 §§ i departementsförslaget).

De skäl, som nu anförts till grund för återvinningsrätt, anser utredningen inte medföra, att rätten skall omfatta även sådan förhöjning av stämpelavgiften som enligt förslaget inträder till följd av dröjsmål i vissa fall (jfr vid 7 och 16 §§ i departementsförslaget). En föreskrift härom har utredningen föreslagit i punkten 6 första stycket.

Såsom tidigare nämnts, gäller enligt arvsskatteförordningen inte någon tidsbegränsning för ansökan om återvinning. Med hänsyn till de civilrättsliga verkningar, som är förbundna även med en vilande inskrivningsansökan, anser utredningen det vara nödvändigt att sätta en tidsgräns för återvinning av stämpelavgift i inskrivningsärenden. Tiden torde i allmänhet böra vara densamma som enligt fullföljdsregeln, d. v. s. tre år från stämpelbeläggningen. För den händelse, att förutsättningar för återvinning ännu inte inträtt vid utgången av denna tid, bör dock enligt utredningens mening gälla, att ansökan får göras inom ett år efter det att rätt till återvinning inträtt. Beträffande förfarandet i övrigt vid återvinning föreslår utredningen, att ansökan skall göras skriftligen hos den myndighet som har att fastställa avgift av ifrågavarande slag.

Slutligen behandlar utredningen det fall att advokatfiskals granskningsanmärkning vitsordats av den skattskyldige och avgiften inbetalts till advokatfiskalen. I detta fall skall enligt utredningens förslag (45 §) i fråga om tid och sätt för sökande av återvinning och för fullföljd av talan anses, som om stämpelavgiften blivit fastställd av hovrätten då advokatfiskalen verkställde stämpelbeläggning för det inbetalda beloppet.

Yttrandena

Vad först angår frågan om besvär i rätt har den föreslagna utvidgningen av möjligheten till fullföljd av talan allmänt tillstyrkts eller lämnats utan erinran.

I fråga om vilken myndighet som skall pröva besvären ifrågasätter *riksrevisionsverket*, om inte kammarkollegium kan pröva även besvär i anledning av underrätts beslut enligt stämpelförordningen och arvsskatteförordningen. I konsekvens härmed bör också den granskning av skattedebiteringen, som ankommer på advokatfiskal vid hovrätt, flyttas över till kammarkollegium. Talan mot beslut av annan myndighet än underrätt bör enligt verkets mening tas upp till prövning av kammarrätten i likhet med vad som gäller i fråga om beskattningsmål i allmänhet.

Den föreslagna besvärstiden om tre år framstår för *besvärssakkunniga* som anmärkningsvärt lång vid jämförelse med de klagotider, som gäller t. ex. enligt taxeringsförordningen och förfarandeförordningen. Längre be-

svärstid än ett år anser besvärssakkunniga inte rimlig i normalfallen med hänsyn till den avgiftsskyldiges behov av trygghet mot krav i efterhand. Något behov av en särskilt lång tid i fråga om stämpelavgift synes inte föreligga. I likhet med vad som gäller inom andra skatteområden bör emellertid enligt besvärssakkunnigas mening föreskrivas en längre svärstid för det allmänna i fall, då en avgiftsskyldig underlåtit att lämna nödvändiga uppgifter eller lämnat oriktiga upplysningar.

En svärstid om ett år förordas även av *häradshövdingen i Ängermanlands södra domsaga*, som anser en svärstid av tre år vara alltför lång såväl från det allmännas synpunkt som med hänsyn till den enskildes intresse, åtminstone såvitt angår ärenden om återvinning. Beslutet i ett sådant ärende torde i regel komma att fattas på grundval av ett utförligt och uttömmande material. En begränsning av svärstiden till exempelvis ett år skulle i så fall göras även i arvsskatteförordningen.

I fall, då besvär anförts inom den tid som gäller för återvinning och klagandens talan kan bifallas som talan om återvinning, bör högre rätt kunna pröva saken i besvärsmålet, anser *hovrätten för Övre Norrland*.

Utredningens uppfattning, att även en representant för det allmänna bör ha besvärsrätt, delas av *sjöfartsstyrelsen*. Denna anser emellertid, att den praktiska innebörden av den föreslagna bestämmelsen är oklar. Styrelsen finner stickprovskontroll tillräcklig och anför.

Genom kungörelse den 24 februari 1927 har Kungl. Maj:t förordnat, att, där annat icke följer av i lag eller författning givna särskilda föreskrifter, förvaltande myndighet skall, då beslut meddelas i mål eller ärende, som rör kronan, genom översändande av avskrift av beslut eller eljest på lämpligt sätt därom underrätta den myndighet, som i sådant mål eller ärende har att bevaka kronans rätt. Sammanställes bestämmelserna i utredningens förslag till stämpelförordning med föreskrifterna i nämnda kungörelse skulle, såvitt sjöfartsstyrelsen kan finna, följden bli, att sjöfartsstyrelsen skulle hava att i varje stämpelärende översända avskrift av beslutet till generalpoststyrelsen. Då vederbörande befattningshavare där svårigen torde kunna pröva ärendet utan tillgång till handlingarna, torde jämväl dessa eller fotostatkopior därav få översändas. Sjöfartsstyrelsen vill ifrågasätta, om en sådan anordning kan vara ändamålsenlig. Visserligen vill styrelsen ingalunda ifrågasätta möjligheten av att icke styrelsen i något fall kan komma att förbise eller icke tillräckligt beakta kronans rätt, men synes likväl anledning saknas att antaga att detta kommer att ske i sådan omfattning, att det motiverar en dubbelorganisation för prövningen av förevarande slag av stämpelärenden, som i regel torde vara av mycket enkel beskaffenhet. Enligt styrelsens mening torde vara tillräckligt med någon form av stickprovskontroll med rätt för generalpoststyrelsen att ingripa med besvär då särskild anledning i visst fall visat sig därtill böra föranleda. Mot en på detta sätt i praktiken begränsad besvärsrätt för befattningshavare hos generalpoststyrelsen har sjöfartsstyrelsen intet att erinra utan skulle tvärtom hälsa den med tillfredsställelse. Det kan nämligen i vissa tveksamma fall förekomma, att myndighet frestas att hellre uttaga för hög än för låg avgift samtidigt som sökanden uppmanas att överklaga beslutet för vinnande av ett prejudicerande avgörande i högre instans. Med en besvärsmöjlighet för representant för det allmänna, skulle denna situation kunna undvikas.

En fortlöpande granskning förordas däremot av *generalpoststyrelsen*. Samtidigt påpekar styrelsen att författningstexten inte närmare anger, hur generalpoststyrelsens besvärsmätt skall utövas. Styrelsen förutsätter därför, att den tjänsteman hos styrelsen som särskilt förordnats till detta skall fortlöpande granska generalpoststyrelsens, sjöfartsstyrelsens och länsstyrelsernas beslut i stämpelärenden. Dessa beslut synes vederbörande myndighet ha skyldighet att delge tjänstemannen i fråga jämlikt kungörelsen den 24 februari 1927 angående skyldighet för förvaltande myndighet att i vissa fall underrätta om meddelat beslut. Den fortlöpande granskningen kan enligt generalpoststyrelsens mening anordnas efter visst system, så att samtliga grupper av ärenden blir prövade utan att därför varje enskilt ärende behöver granskas.

Besvärssakkunniga har, som tidigare nämnts, föreslagit att föreskrifter skall meddelas, som ger ifrågavarande tjänsteman hos generalpoststyrelsen ställning såsom allmänt ombud i likhet med vad som stadgas om bl. a. det allmänna ombudet hos kontrollstyrelsen.

Riksrevisionsverket har, som tidigare anmärkts, förordat, att det allmännas besvärsmätt i fråga om stämpelskatt som fastställts av inskrivningsdomare eller underrätt skall utövas av kammarkollegium.

I fråga om besvärsmätt för farandet i övrigt finner *besvärssakkunniga* regeln om motpartens hörande vara alltför kategorisk. Besvärsmätt kunniga anser det tillräckligt med en regel motsvarande 52 kap. 7 § rättegångsbalken. Enligt detta lagrum får ändring inte göras i ett överklagat beslut, såvitt angår motparts rätt, med mindre han fått tillfälle att förklara sig. Reglerna om anslutningsbesvär hör enligt besvärsmätt kunniga omformuleras i överensstämmelse med motsvarande bestämmelser i 108 § taxeringsförordningen och 45 § förfarandeförordningen.

Vad härefter angår återvinning har förslaget att införa detta institut vunnit allmänt gillande. En ytterligare utvidgning av möjligheterna till återvinning förordas av en del remissorgan.

Svenska bankföreningen anser att goda skäl finns för rätt till återvinning i samtliga fall, då fastighetsförvärv återgår på grund av att villkoren eller förutsättningarna för avtalet inte blivit uppfyllda. Enligt föreningens mening har i sådant fall någon omsättning, som kan utgöra grund för beskattning, i själva verket aldrig kommit till stånd. Detsamma finner föreningen vara förhållandet i fall, då en fastighetsöverlåtelse redan från början var ogiltig, t. ex. därför att endera parten blivit svikligen förledd till överlåtelsen eller handlat under inflytande av rubbad själsverksamhet. Bankföreningen anser det vara obilligt att beakta ogiltigheten endast om den blivit upptäckt redan vid handläggningen av lagfartsärendet. Den omständigheten, att praxis sedan länge intagit samma ståndpunkt, rubbar inte detta föreningens omdöme. Alla rättviseskäl finner bankföreningen tala för att medge återvinning, även om ogiltigheten inte upptäckts i lagfartsärendet utan konstaterats först i en senare återgångsprocess som lett till undanröjande av lagfart. Vad nu an-

förts angående betydelsen av ursprunglig ogiltighet vid fastighetsöverlåtelse anser bankföreningen äga motsvarande tillämpning beträffande in-tecknings-upplåtelser. Liknande synpunkter framför *Näringslivets skattedelegation*.

Rådhusrätten i Västerås ifrågasätter, om inte återvinning med hänsyn till lagfartsstämpelns karaktär av skatt på omsättningen bör medges i alla fall då köpeavtal går åter. Därvid torde dock för att förhindra missbruk böra föreskrivas viss preklusionstid, menar rådhusrätten.

Handelskammaren i Göteborg finner det oklart om rätten till återvinning omfattar det fallet, att tomträtt efter en relativt kort period upphör och mar-ken tas i anspråk av ägaren. Enligt kammarens mening är det högst önskvärt, att återvinningsrätt i detta fall införs genom ett direkt stadgande.

Ett villkor för rätt till återvinning bör enligt *häradshövdingen i Umeå domsaga* vara, att lagfartsansökan återkallas. Det är nämligen av vikt, att sådana ansökningar rensas ut ur fastighetsböckerna.

Ytterligare en möjlighet till restitution förordas av *hovrätten för Västra Sverige*. Hovrätten föreslår sålunda, att advokatfiskalerna skall få rätt att under vissa förutsättningar förordna om återbetalning av felaktigt debiterad stämpelavgift. Därigenom skulle skapas en motsvarighet till förfarandet med stämpelanmärkning. Hovrätten anför om detta.

Enligt rådande praxis övervakar advokatfiskalen jämväl att högre stäm-pelavgift icke uttages än som enligt bestämmelserna skolat utgå. I förekommande fall underrättar advokatfiskalen den stämpelpfiktige, vanligtvis genom vederbörande inskrivningsdomare men undantagsvis direkt, om möj-ligheten att besvärsvägen vinna rättelse i avgiftsbeslutet. Merendels rör det sig här om mindre belopp.

Om efter en sådan underrättelse den enskilde väljer att överklaga stäm-pelbeslutet, förorsakar detta honom åtskilligt besvär och vid anlitan-de av bi-träde ofta en kostnad som icke står i rimlig proportion till vad han kan vinna, allt till följd av ett felaktigt beslut från vederbörande tjänstemans sida. Men även för statsverket innebär förfarandet besvär och kostnader. Be-svärslagan skall mottagas och granskas vid underrätten samt jämte erforderliga handlingar översändas till hovrätten, där en akt upplägges och regist-reras, varefter målet lottas. Efter förberedande åtgärder (granskning, kom-munikation, skriftväxling m. m.) genomgås och inläses målet av fiskal för föredragning inför fullsutten avdelning (4 ledamöter). Sedan målet avgjorts, utskrivs hovrättens beslut samt utfärdas föreskrivna expeditioner. För myc-cket erlagt belopp återbetalas av länsstyrelsen efter särskild ansökan. Som synes utgör det hela ett omständligt och kostsamt tillvägagångssätt.

En förutsättning för advokatfiskalens beslut om återbetalning synes böra vara att underrätten delar hans uppfattning i stämpelfrågan. Restitutions-rätten torde icke böra få avse obegränsat belopp; maximering till 1 000 kro-nor synes lämplig.

Hovrätten utgår ifrån att vid genomförande av vad ovan förordats motsva-rande ordning föreskrives jämväl i fråga om arvs- och gåvoskatt.

Enligt *häradshövdingen i Ångermanlands södra domsaga* finns det knap-past någon anledning att begränsa tiden för ansökan om återvinning till be-svärstidens utgång, om rätten till återvinning inträtt exempelvis under må-naden före besvärstidens utgång. Bestämmelsen om preklusionstid bör därför omformuleras.

Den ettåriga preklusionstiden finner rådhusrätten i Västerås alltför kort, särskilt när frågan om avtalets återgång är tvistig. En utsträckning av preklusionstiden till tre år bör därför enligt rådhusrätten övervägas. Alternativt föreslår rådhusrätten en förlängning av preklusionstiden för det fall, att inom preklusionsfristen talan väcks om köpets återgång.

Bestämmelsen att advokatfiskals beslut skall jämföras med hovrättens beslut finner hovrätten för Västra Sverige innebära en saklig ändring av nuvarande praxis, enligt vilken besvären inges till hovrätten. Enligt förslaget synes besvär över advokatfiskals beslut skola anföras till högsta domstolen. Någon motivering har inte lämnats för stadgandet, och enligt hovrättens mening saknas det anledning att frågå den praxis som utbildat sig.

Departementschefen

B e s v ä r s r ä t t i egentlig mening föreligger enligt SF för närvarande endast i fråga om stämpelavgift, som fastställts av hovrätt eller generalpoststyrelsen. I fråga om beslut av inskrivningsdomare eller underrätt kan rättelse vinnas endast genom ansökningsförfarande. Beträffande annan stämpelavgift, exempelvis för fartygsförvärv och lottsedlar, innehåller SF endast regler om restitution efter beslut av Kungl. Maj:t, då avgift bort utgå med lägre belopp än som betalats eller avgift inte alls bort utgå. Det måste anses som en brist i det nuvarande förfarandet, att inte alla beslut om fastställande av stämpelavgift kan överklagas genom besvär och sålunda prövas av domstol. Jag tillstyrker därför i likhet med utredningen och remissorganen, att ett besvärinstitut införs för alla fall av stämpelskatt.

Beträffande skatt, som fastställs av inskrivningsdomare, bör den nuvarande instansordningen med hovrätt och högsta domstolen behållas. Vad angår stämpelskatt i övrigt har utredningen föreslagit, att besvär skulle anföras direkt hos regeringsrätten. De skattebeslut, som kan bli föremål för besvär, torde emellertid inte genomgående vara av sådan vikt, att man bör tynga regeringsrätten med en prövning av alla sådana frågor. Med regeringsrättens ställning av prejudikatinstans står det i bättre överensstämmelse att mål, som förs dit, dessförinnan prövas av annan domstol. I likhet med vad som gäller om beskattningsmål i allmänhet bör därför enligt min mening kammarrätten bli besvärinstans mellan beskattningsmyndigheten och regeringsrätten.

Det allmännas besvärsmålsrätt utövas nu i fråga om stämpelavgift hos inskrivningsdomare av advokatfiskalen i hovrätten. Enligt utredningens förslag behålles i dessa fall den nuvarande ordningen, och inte heller jag har funnit någon anledning till ändring i detta hänseende. Härtill återkommer jag närmare vid 48 och 49 §§.

I övriga fall skall talan för det allmänna enligt utredningen föras av den befattningshavare hos generalpoststyrelsen, som denna bestämmer. Förslaget har allmänt tillstyrkts. Besvärssakkunniga har därvid förordat, att befatt-

ningshavaren skall få ställning som allmänt ombud motsvarande sådant ombud hos kontrollstyrelsen enligt förfarandeförordningen.

Enligt mitt förslag skall uppgiften som central stämpelmyndighet överflyttas från generalpoststyrelsen till kontrollstyrelsen. Denna skall sålunda bl. a. fastställa och uppbära stämpelskatt i de fall, där motsvarande uppgifter nu och enligt utredningens förslag åvilas generalpoststyrelsen. Därmed ter det sig naturligt att anordna skattekontrollen och besvär förfarandet i dessa fall på samma sätt som i fråga om övriga skatter, där förfarandeförordningen är tillämplig. Som jag redan antytt, finns enligt denna förordning ett allmänt ombud hos kontrollstyrelsen. Denna funktion utövas av den tjänsteman hos styrelsen, som Kungl. Maj:t gett uppdrag att hos besvärmyndighet föra det allmännas talan i mål och ärenden enligt förfarandeförordningen. Det allmänna ombudet bör få motsvarande uppgift i fråga om stämpelskatt, där kontrollstyrelsen eller sjöfartsstyrelsen är beskattningsmyndighet. Frågan i vilken omfattning och på vilket sätt den senare myndigheten skall hålla allmänna ombudet underrättat om sina skattebeslut torde få lösas på administrativ väg. Någon löpande skattekontroll ankommer emellertid inte på det allmänna ombudet, utan ombudets uppgift är att granska och överväga fullföljd i ärenden, där beslutet föranlett tvekan hos beskattningsmyndigheten eller kan tänkas ha prejudikatintresse. Ombudet kan överklaga även till den skattskyldiges förmån, om man inom beskattningsmyndigheten upptäcker fel som inte kan bli föremål för självrättelse. Sådan befogenhet bör tillkomma även advokattiskalen. Vidare har ombudet till uppgift att föra det allmännas talan i mål, där den skattskyldige anfört besvär.

Liksom i förfarandeförordningen har besvär rätt i fråga om slutligt beslut angående fastställande av skatt och beträffande förhandsbesked tillagts även annan än den skattskyldige och det allmännas representant, om beslutet medför väsentlig skada eller förlust för den andre.

Mot beslut, varigenom förhandsbesked vägrats, skall talan, såsom jag nämnt vid 39—41 §§, inte få föras. Detsamma gäller beslut om vitesföreläggande. Det befogade i ett sådant beslut kan emellertid prövas genom överklagande av beslut om vitets utdömande.

Besvärstiden är enligt gällande rätt och utredningens förslag tre år. Ett par remissorgan har funnit denna tid alltför lång och föreslagit, att den skall förkortas till ett år. Jag vill emellertid erinra om att besvärstiden förlängdes år 1946 från sex månader till tre år dels därför att advokattiskalernas granskning i regel inte var avslutad förrän tidigast ett år efter stämpelbeläggningen, dels därför att man ville nå principiell överensstämmelse med motsvarande regler i arvsskatteförordningen. I fråga om advokattiskalernas granskningsarbete är läget i dag i stort sett oförändrat. Även i övrigt saknas enligt min mening skäl att förkorta besvärstiden i de fall, där besvär rätt för närvarande finns.

När det gäller stämpelskatt som skall fastställas av sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen, talar däremot enligt min mening övervägande skäl för att även i fråga om besvärstiden anknyta till vad som enligt förfarandeförord-

ningen gäller för de nuvarande skatterna hos kontrollstyrelsen. Detta innebär bl. a. en besvärstid av två månader för beslut i allmänhet. I de normala fallen, där deklaration avgetts och något beslut om avvikelse från deklaration inte meddelas, skall beslut, såsom jag redovisat vid 30 §, anses meddelat i och med att tiden för skattebeslut går ut, d. v. s. i fråga om stämpelskatt inom ett år från utgången av det kalenderår varunder skatteplikten inträdde. Besvärstiden räknas i dessa fall från beslutstidens utgång. En motsvarande ordning förefaller mig lämplig för besvär över beslut om stämpelskatt. Det är nämligen i och för sig, inte minst av hänsyn till den skattskyldige, ett angeläget önskemål att ett sådant beslut blir definitivt, innan alltför lång tid förflutit. De speciella svårigheterna för advokatfiskalerna att hinna med granskningen av skattebesluten har inte någon motsvarighet hos sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen. Av praktiska skäl är det vidare önskvärt att om möjligt ha enhetliga besvärregler för alla skatter hos samma myndighet.

För beslut om utdömmande av vite gäller enligt förfarandeförordningen en kortare besvärstid om tre veckor, d. v. s. densamma som enligt vad jag anfört vid 39—41 §§ bör gälla i fråga om förhandsbesked. Förfarandeförordningens bestämmelser bör även i detta hänseende bli tillämpliga på stämpelskatt, som fastställs av sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen.

När det gäller inskrivningsdomares beslut, bör liksom i fråga om arvsskatt den speciella, längre besvärstiden om tre år gälla endast beslut om fastställande eller återvinning av skatt. Andra beslut av dessa beskattningsmyndigheter skall alltså överklagas i vanlig ordning. Detta betyder bl. a., att den allmänna besvärstiden om två veckor vid fullföljd till hovrätt blir tillämplig i enlighet med bestämmelserna i 52 kap. 1 § rättegångsbalken och 21 § rättegångsbalkens promulgationslag. Det bör erinras om att delgivning med advokatfiskalen således fordras för att beslutet skall vinna laga kraft mot det allmänna.

Även i andra hänseenden än de nu berörda bör enligt min mening av praktiska skäl besvär mot inskrivningsdomares beslut i fråga om stämpelskatt följa de regler, som gäller för arvsskatt, medan besvärsförfarandet beträffande stämpelskatt hos sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen bör anpassas efter vad som redan gäller för kontrollstyrelsens skatter.

I enlighet med vad jag nu sagt har i 45 § lämnats föreskrifter om besvär över inskrivningsdomares beslut, vilka överensstämmer med arvsskatteförordningens motsvarande regler. Dessa innehåller bl. a. bestämmelser angående en kortare besvärstid om två månader för motpart till den som först besvärar sig över beslut om fastställande eller återvinning av skatt.

Enligt 46 § skall vissa bestämmelser om besvär i förfarandeförordningen i tillämpliga delar gälla även stämpelskatt hos sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen. Sålunda skall förfarandeförordningens regler om besvärstid, besvärslagens utformning och delgivning med motpart, beskattningsmyndighetens yttrande över besvär, talan mot kammarrättens utslag hos regeringsrätten och anslutningsbesvär tillämpas även på stämpelskatt.

Besvär över ett beslut av beskattningsmyndigheten leder i princip till omprövning i högre instans av de förhållanden, som varit föremål för beskattningsmyndighetens bedömning. För fall, då ny omständighet tillkommit eller blivit känd efter det att beslutet i första instans meddelades, finns inom arvsbeskattningen ett annat förfarande, kallat *å t e r v i n n i n g*. Karakteristiskt för detta förfarande är även att samma myndighet som meddelat skattebeslutet omprövar detta på grundval av det nya materialet.

Någon motsvarighet till arvsbeskattningens återvinningsinstitut finns inte inom den nuvarande stämpelbeskattningen. Delvis fyller förfarandet med restitution genom beslut av Kungl. Maj:t samma funktion. Utredningen har nu föreslagit regler om återvinning av stämpelskatt i principiell överensstämmelse med vad som gäller inom arvsbeskattningen. Detta förslag har allmänt hälsats med tillfredsställelse. Jag vill även tillstyrka, att återvinningsmöjligheter införs i stämpelskattförordningen.

Enligt arvsskattförordningen medges återvinning endast i vissa, i förordningen uttömmande angivna fall, där senare tillkomna eller kända omständigheter medför lägre skatt än den tidigare bestämda. Stämpelutredningen har i sitt förslag likaledes preciserat de fall, där återvinning av stämpelskatt bör äga rum. Utredningen har emellertid dessutom förordat en mera allmän bestämmelse om rätt för Kungl. Maj:t att medge återbetalning av erlagd stämpelskatt i fall, som är jämförliga med de i författningen uttryckligen angivna, eller där annars synnerliga skäl föreligger.

Enighet har vid remissbehandlingen förelegat om att rätt till återvinning bör finnas i alla de fall, som utredningen angivit. En del remissorgan har emellertid förordat en större omfattning av möjligheterna till återvinning. Bl. a. har gjorts gällande att återvinning alltid bör medges, då avtal om förvärf av fast egendom gått åter. Skälen till att avtal går åter kan emellertid vara högst olika. Underlåtenhet att följa avtalets bestämmelser bör enligt min mening inte medföra rätt till återvinning. I princip bör nämligen denna vara grundad på omständigheter, över vilka förvärfvaren inte kunnat råda. Jag delar även utredningens uppfattning att bestämmelserna om återvinning bör inskränkas till praktiskt och principiellt viktiga fall, som är uppenbara och klart definierbara. I andra jämförliga fall kan emellertid återbetalning av erlagd stämpelskatt medges av Kungl. Maj:t med stöd av den nyss omnämnda, av utredningen föreslagna dispensbestämmelsen, som i departementsförslaget getts en generell utformning och återfinns i 56 §.

Från nu angivna synpunkter har jag funnit det av utredningen föreslagna tillämpningsområdet för återvinning i huvudsak väl avvägt. Vissa mindre jämkningar har emellertid gjorts i förslaget, och detta har dessutom underkastats en formell omarbetning. Den senare innebär bl. a., att återvinningsbeslut — liksom i fråga om arvsskatt — kan meddelas inte bara i fall, där skatten redan erlagts och alltså skall återbetalas, utan även före skattebetalningen. Beslutet innebär i sådant fall befrielse från skyldighet att betala fastställd skatt. När ansökan om lagfart eller inskrivning avslås redan på den inskrivningsdag då stämpelskatten enligt reglerna i 30 § skall fastställas och en återvinningsituation föreligger, skall vidare av praktiska skäl

inte först meddelas ett skattebeslut och sedan efter ansökan ett återvinningsbeslut, utan beskattning skall i stället underlåtas.

De olika återvinningsfallen är angivna i 42 §. Utredningen har i sitt författningsförslag till en början upptagit det fall, att ansökan om lagfart eller inskrivning avslås på grund av att fångeshandlingen är ogiltig. Detsamma bör emellertid gälla även när meddelad lagfart eller inskrivning undanröjs på denna grund. Vidare bör återvinningsrätt föreligga, när i motsvarande fall ansökan om inteckning — efter vilandeförklaring — avslås eller meddelad inteckning undanröjs. Vidare bör återvinningsrätt medges, när ett förvärv blivit ogiltigt på grund av gällande bestämmelser om inskränkning i rätten att förvärva fast egendom, exempelvis enligt jordförvärvslagen. Ett annat fall, där återvinning enligt förslaget skall medges, är då förvärv avser visst område av tomt eller annan fastighet och ansökan om lagfart på området förklaras vilande men tillstånd till den för lagfart nödvändiga fastighetsbildningsåtgärden inte lämnas. Ett liknande fall gäller förvärv av fast egendom eller tomträtt, som skett för visst ändamål men förfelat sitt syfte genom att tillstånd till den avsedda användningen — exempelvis byggnadslov eller stadsplaneändring — inte beviljas. De av utredningen föreslagna fristerna för ansökan om fastighetsbildningsåtgärd respektive tillstånd till avsedd användning har i departementsförslaget bestämts till sex månader.

I de fall, där överlåtelse av fast egendom eller tomträtt återgår, avser återvinningsmöjligheten den skatt, som erlagts eller skall erläggas för överlåtelsen. För det fång, som återgången kan anses utgöra, har i 4 § punkten 12 föreskrivits skattefrihet.

Återvinning av skatt enligt denna paragraf skall även ske, då vid transportförvärv av fast egendom, tomträtt eller fartyg ett tidigare förvärv redan beskattats till högre belopp än som skall utgå för det senare förvärvet och fullständig avräkning således inte kan ske. Vidare skall paragrafen tillämpas när juridisk person, som betalat skatt med dubbelt belopp för sitt förvärv, inom tio år efter detta avyttrar egendomen. Han skall då få tillbaka hälften av vad han betalat i skatt för sitt förvärv. För återbetalning i detta fall bör emellertid krävas, att avyttringen sker genom ett för den nye ägaren skattepliktigt fång. Slutligen skall återvinning medges, om aktiebolag på grund av utebliven inbetalning av aktiekapitalet tvingas träda i likvidation efter det att skatt för aktie erlagts. Bakgrunden till de återvinningsfall, som jag nu nämnt, framgår närmare av vad jag anfört vid 5, 7 respektive 27 §.

Någon särskild återvinningsmöjlighet för advokatfiskal synes inte behövlig eller lämplig. Besvärsvägen synes erbjuda tillräckliga möjligheter till ändring efter talan av det allmännas representant. När det gäller skatt, som fastställts av sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen, har däremot genom hänvisningen i 35 § till förfarandeförordningen beretts möjlighet till *e f t e r b e s k a t t n i n g* i vissa fall.

Även beträffande stämpelskatt skall frågor om återvinning prövas av den beskattningsmyndighet, som meddelat skattebeslutet. Regler om förfarandet har getts i 43 § första stycket. Återvinning skall sålunda sökas skriftligen hos beskattningsmyndigheten inom viss tid. Den av utredningen föreslagna

bestämmelsen om återvinningstiden har tydligen vållat tolkningssvårigheter bland remissmyndigheterna. Utredningen hade föreslagit en treårstid, räknad från skattebeslutet. Denna tid avsågs emellertid inte vara en maximitid utan snarast en minimitid, kompletterad av en extra frist om ett år räknad från den tidpunkt då förutsättningar för återvinning inträtt. Vare sig denna tidpunkt infaller före eller efter utgången av treårstiden, skulle sålunda den återvinningsberättigade ha en ettårsfrist för ansökan. En yttersta tidsgräns följer emellertid av de allmänna reglerna om tioårig preskription. I sak anser jag de av utredningen föreslagna reglerna tillfredsställande. De har emellertid omarbetats i förtydligande syfte.

Ett syfte med tidsgränsen för ansökan om återvinning är att förmå den som gjort en vilandeförklarad ansökan om lagfart, inskrivning eller inteckning att återkalla sin ansökan, när förutsättningar för bifall visar sig inte föreligga. För inskrivningsväsendet är det angeläget att inaktuella ansökningar i görligaste mån rensas ut ur fastighetsböckerna. För att realisera det angivna syftet med tidsgränsen har i 43 § andra stycket som villkor för återvinning i de fall jag nu antytt uppställts krav på återkallelse av den ansökan, som en gång lett till skattebeslutet.

Frågan huruvida klagande skall vara skyldig att vid ansökan om återvinning eller besvär inge den stämpelbelagda handlingen torde få lösas i administrativ ordning.

En kollision mellan besvärs- och återvinningsbestämmelserna uppstår, om besvär anförs inom den tid som gäller för återvinning och klagandens anspråk finnes böra bifallas genom återvinning. En hovrätt har uttalat, att i sådant fall högre rätt bör få pröva saken. Enligt min mening skulle detta emellertid strida mot skälen för återvinningsinstitutet. Eftersom prövningen skall avse förhållanden som inte tidigare kommit under bedömande i skatteärendet, bör därför en återförvisning ske till första instans.

Såsom framgår av vad jag anfört vid 36 §, sker numera kompletterande skattebetalning med anledning av advokatfiskals granskningsanmärkning till advokatfiskalen, och denne verkställer därefter motsvarande stämpelbeläggning. Sådan stämpelbeläggning jämsställs, i varje fall när det gäller arvs-skatt, enligt praxis med beslut av beskattningsmyndighet. Besvärstiden räknas från dagen för stämpelbeläggnings, och besvären ges in direkt till hovrätten, där prövningen sker. Detsamma lär gälla stämpelavgift för lagfart och inteckning. Vid 36 § har jag föreslagit, att inbetalning av skatt med anledning av granskningsanmärkning inte längre skall få ske till advokatfiskalen. Ett vitsordande av en sådan anmärkning skall i stället medföra skyldighet att betala skatten till länsstyrelsen inom viss tid efter det att granskningsmyndigheten fått meddelande om vitsordandet. Någon stämpelbeläggning kommer därför inte längre att ske hos granskningsmyndigheten. Med denna utformning av reglerna syns det naturligt att tillägga meddelandet om den skattskyldiges vitsordande av granskningsanmärkningen samma verkan som advokatfiskalens stämpelbeläggning för närvarande har, d. v. s. som ett beslut av beskattningsmyndigheten om skattens fastställande. Ett sådant meddelande blir alltså utgångspunkten för besvärstid och återvin-

ningsfrist. Då något uttryckligt vitsordande av granskningsanmärkningen inte sker, får en inbetalning i enlighet med anmärkningen anses innebära, att denna blivit vitsordad. Besvär skall anföras i hovrätten, medan återvinning skall sökas hos den inskrivningsdomare som meddelat det ursprungliga skattebeslutet. Av praktiska skäl bör besvärslinlaga inges direkt till hovrätten, vilket föreskrivs i 45 § första stycket.

47 §.

Paragrafen motsvarar 54 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

I fråga om stämpelavgift saknas bestämmelser om sättet för återbetalning. Beträffande arvsskatt och gåvoskatt gäller härvidlag (61 § arvsskatteförordningen) att skatten skall på ansökan kostnadsfritt återbetalas i den ordning, som är föreskriven för restitution av kronoutskylder. Detta skall ske redan innan det beslut av underrätt eller länsstyrelse, som åberopas till grund för återbetalningen, vunnit laga kraft.

Däremot innehåller SF bestämmelser om ränta på återbetalat belopp. Den som i enlighet med besvärshöjningarna i 20 § SF berättigas att återfå erlagd stämpelavgift skall dessutom få ränta på det återbetalade beloppet efter fem procent från och med den dag, då beloppet visas vara erlagt av honom, till den dag han får tillbaka beloppet. Sådan ränta får dock inte utgå från och med tidigare dag än den då det ärende, som föranlett stämpelbeläggningen, handlagts vid domstol. Inte heller får ränta utgå för längre tid än till dess 30 dagar förflutit efter det att utslaget om återbetalning av stämpelavgiften vunnit laga kraft. I varje fall får ränta inte beräknas för längre tid än ett år från den dag då det ärende, som föranledde stämpelbeläggningen, första gången handlades vid domstol.

När Kungl. Maj:t enligt 21 § SF beviljar restitution av stämpelavgift, ankommer det enligt samma bestämmelser på Kungl. Maj:t att förordna i vad mån sökanden skall få ränta på det belopp, som han berättigas att få tillbaka. Ränta får emellertid inte beräknas efter högre räntefot eller för längre tid i detta fall än enligt de nyss återgivna bestämmelserna om besvär vid domstol.

Utredningen

Bestämmelser motsvarande dem som gäller för återbetalning av arvsskatt bör enligt utredningens mening gälla i fråga om stämpelavgift. Utredningen har inte ansett det nödvändigt att, såsom i 61 § arvsskatteförordningen, kräva laga kraft beträffande beslut av mellaninstans, innan beloppet återbetalas.

Utredningen föreslår vidare regler om ränta, som i huvudsak överensstämmer med innehållet i 20 och 21 §§ SF. Dock föreslås att ränta inte skall utgå, när juridisk person vid avyttring av fastighet återfår hälften av dubbel lagfartsstämpel.

För att hindra, att samma stämpelbelopp återbetalas två gånger, föreslår utredningen, att den stämpelbelagda handlingen skall förses med anteckning om återbetalningen.

Yttrandena

Den föreslagna ordningen för återbetalning av skatt har i stort sett lämnats utan erinran. I fråga om rätten till ränta anser *häradshövdingen i Angermanlands södra domsaga*, att det knappast finns skäl till undantag för de fall då juridisk person återavyttrar egendom inom tio år från förvärvet.

Bestämmelsen, att anteckning om återbetalning skall göras på handlingen eller expeditionen, bör enligt *häradshövdingen i Hallands södra domsaga* mjukas upp genom att vederbörande myndighet berättigas medge undantag för särskilt fall. *Häradshövdingen i Västerbottens västra domsaga* ställer frågan, hur man skall göra om handlingen förkommit. Enligt denne häradshövding kan stadgandet tolkas så, att ingenting skall återbetalas om handlingen inte företes för vederbörande myndighet.

Departementschefen

Den av utredningen föreslagna ordningen för återbetalning av skattebelopp, när besvär bifallits eller återvinning medgivits, synes i stort sett kunna godtas, såvitt gäller skatt som fastställs av inskrivningsdomare. Detta innebär bl. a., att återbetalningen skall göras av länsstyrelsen. Det bör därför föreskrivas att beslut, som medför rätt till återbetalning, genast skall tillställas länsstyrelsen. Ett undantag från rätten till ränta bör, såsom utredningen föreslagit, göras för det fall att juridisk person, som erlagt dubbel stämpelskatt vid förvärv av fast egendom eller tomträtt, efter avyttring av egendomen berättigas återfå halva skattebeloppet. Däremot bör med hänsyn till den långa handläggningstiden vid skattedomstolarna den nuvarande ettårsgränsen för ränteberäkning helt slopas.

I fråga om skatt, som fastställs av sjöfartsstyrelsen eller kontrollstyrelsen, synes i stället böra gälla de särskilda återbetalningsregler, som kontrollstyrelsen nu tillämpar enligt 29 § förfarandeförordningen. Ränta utgår enligt dessa regler likaledes med fem procent men skiljer sig eljest i vissa hänseenden från vad som föreslås i fråga om skatt fastställd av inskrivningsdomare.

Bestämmelsen om anteckning angående återbetalt belopp på den stämpelbelagda handlingen bör inte ha den innebörden, att återbetalning skall vägras om handlingen inte företes. I flera fall förekommer för övrigt enligt departementsförslaget inte någon som helst stämpelbeläggning. På grund härav har stadgandet om anteckning angående återbetalning mjukats upp, så att anteckning skall göras endast där det är möjligt och endast på handling som blivit stämpelbelagd.

Tillsyn över skattens erläggande

48 §.

Denna paragraf motsvarar 55 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

För närvarande kontrolleras i hovrätterna stämpelbeläggningen av handlingar, som företes för lagfart, inskrivning eller inteckning. Kontrollen avser dels att avgiften blivit rätt beräknad dels att avgiften i behörig ordning redovisats med dubbla beläggningsstämplar.

Kontrollen bygger på skyldigheten att till hovrätten sända in renoverat exemplar av inskrivningsdomares protokoll eller dagbok över lagfarter, inteckningar och inskrivningar. Därvid skall de med nr 2 märkta delarna av de dubbla beläggningsstämplar, med vilka de stämpelpfiktiga handlingarna försetts, enligt 35 § SF bifogas. De insända stämpeldelarna skall enligt 36 § 1 mom. SF granskas av advokatfiskalen och jämföras med protokollen eller dagböckerna. För alla protokoll och dagböcker, som avlämnats under ett år, bör granskningsarbetet enligt sistnämnda författningsrum vara avslutat före utgången av det närmast följande året.

Utredningen

Advokatfiskalens kontroll över att skatten blivit rätt beräknad skall enligt utredningens förslag behållas och utökas till att — liksom beträffande arvs-skatt — gälla även beslut om återvinning. Advokatfiskalens nuvarande granskning av uppbordden ersätts enligt utredningens förslag i första hand av kontroll hos generalpoststyrelsen.

I fråga om uppördskontrollen har utredningen i specialmotiveringen till sitt utkast till stämpelkungörelse (23 §) dragit upp vissa riktlinjer. Enligt dessa skall inskrivningsdomaren för varje inskrivningsdag tillställa generalpoststyrelsen debiteringsbesked, där de under inskrivningsdagen debiterade stämpelavgifterna redovisas. Debiteringsbeskeden bör kombineras med de förteckningar över utgående expeditioner, som enligt 48 § domsagostadgan skall föras i domsaga. Som underlag för generalpoststyrelsens kontroll skall även tjäna kassajournaler. Styrelsens kontroll går närmast ut på att konstatera att de stämpelavgifter inflyter, som upptagits i debiteringsbeskeden. För att möjliggöra kontroll av att de belopp, som finns upptagna i debiteringsbeskeden, i sin tur överensstämmer med de belopp, som är införda i protokoll och dagböcker, bör generalpoststyrelsen enligt utredningens mening överlämna debiteringsbeskeden till hovrätten för att vara tillgängliga där vid granskningen av dagböckerna.

Även tidpunkten för avslutandet av advokatfiskalens granskningsarbete bör enligt utredningen bestämmas i administrativ ordning.

Yttrandena

Riksrevisionsverket har föreslagit att den granskning av skattedebiteringen, som nu ankommer på advokatfiskal vid hovrätt, skall överflyttas till kammarkollegiet.

Departementschefen

Kontrollen över att stämpelskatt blivit rätt beräknad åvilar för närvarande advokatfiskal i hovrätt. I detta förhållande har utredningen inte föreslagit någon ändring. Däremot har riksrevisionsverket föreslagit, att granskningen av skatteberäkningen skall överflyttas till kammarkollegiet. Senare har Kungl. Maj:t på föredragning av chefen för justitiedepartementet den 5 april 1963 uppdragit åt statskontoret att utreda möjligheterna att överflytta advokatfiskalens arbetsuppgifter till kammarkollegiet. I avbidan på resultatet av denna utredning bör de uppgifter i fråga om stämpelskatt, som nu åvilar advokatfiskalen, tills vidare kvarligga hos honom. Kungl. Maj:t bör dock redan nu få bemyndigande att överflytta dessa uppgifter till den centrala myndighet, som kan finnas lämplig. Jag vill därför föreslå en bestämmelse av innehåll, att beslut i ärenden angående fastställande eller återvinning av skatt skall granskas av den myndighet Kungl. Maj:t därtill förordnar.

Advokatfiskalen bör sålunda i enlighet med utredningens förslag tills vidare behålla kontrollen över skattebeslutens rättsenlighet. Slopandet av de dubbla beläggningsstämplarna medför däremot, att advokatfiskalen inte längre behöver kontrollera redovisningen av skatten med stämpelmärken. Kontrollen över att den uppburna skatten till beloppen överensstämmer med de debiterade beloppen förläggs till den nya centralmyndigheten på stämpelområdet, d. v. s. kontrollstyrelsen. De närmare bestämmelserna om uppbördskontrollen torde få meddelas i administrativ ordning. Detsamma bör gälla skyldigheten att tillhandahålla advokatfiskalen de handlingar, som behövs för dennes verksamhet.

49 §.

Paragrafen motsvarar 56 § i utredningens förslag.

Gällande ordning.

Enligt 36 § 2 mom. SF kan advokatfiskal på grund av egen granskningsanmärkning anställa åtal mot tjänsteman för fel eller försummelse vid stämpelbeläggning. Sådant åtal skall enligt 50 § SF väckas inom två år från den dag, då de renoverade handlingarna inkommit till hovrätten. För att bevaka kronans rätt kan advokatfiskalen vidare enligt 36 § 2 mom. SF föra talan i hovrätten mot enskild part om utgivande av felande stämpel-

belopp. Sådan talan skall anhängiggöras inom tre år från stämpelbeläggning eller beslut om att stämpelavgift inte skall utgå.

Utredningen

Utredningen föreslår i fråga om stämpelavgift, som skall fastställas av underrätt, att advokatfiskalen skall kunna föra ansvarstalan mot tjänsteman, om åtalet skall upptas av hovrätten.

Den tvååriga preskriptionstid, som nu gäller för åtal i fråga om stämpelbeläggning och som infördes år 1880, är ett undantag från den i 5 kap. 15 § strafflagen stadgade preskriptionstiden om minst fem år beträffande åtal för tjänstefel. Att i stämpelförordningen behålla en preskriptionsregel, som avviker från vad som annars gäller beträffande tjänstefel, anser utredningen inte motiverat. Utredningen har inte heller ansett det nödvändigt att — vid sidan av den allmänna besvärsrätten enligt 53 § i utredningens förslag (44 § i departementsförslaget) — behålla ett stadgande om rätt för advokatfiskalen att föra talan mot enskild part om utgivande av stämpelavgift i fall, då något beslut av beskattningsmyndighet inte föreligger.

I rättspraxis har generalpoststyrelsen ansetts behörig att föra talan vid domstol om erläggande av stämpelavgift. Enligt utredningens mening kan det finnas behov av att någon myndighet tilläggs allmän behörighet att föra statsverkets talan i detta hänseende, t. ex. skadeståndstalan i brottmål. Utredningen har därför föreslagit en regel om sådan behörighet för generalpoststyrelsen.

Yttrandena

Förslaget om åtalsrätt för advokatfiskal avstyrks av besvärssakkunniga och utredningen angående redogöraransvaret.

Besvärssakkunniga finner det inte nödvändigt att ha någon specialåklagare för de sällsynta fall, då tjänsteman med forum i hovrätt gjort sig skyldig till tjänstefel vid handläggning av stämpelärende. Vanliga åtalsregler bör gälla i detta fall, och förseelsen bör falla under allmänt åtal. Särskilda föreskrifter fordras alltså inte i denna del, anser besvärssakkunniga.

Utredningen angående redogöraransvaret m. m. anför.

Den sålunda föreslagna bestämmelsen har viss motsvarighet i 36 och 50 §§ gällande stämpelförordning, vilka paragrafer innehålla bestämmelser, som äro kvarlevor från den äldre ordning enligt vilken reviderande statlig myndighet ägde döma statstjänsteman till ansvar för vissa fel eller försummelser i tjänsten, varvid vederbörande advokatfiskal fungerade som åklagare. Erinras må sålunda, att innan Kammarrättens behörighet att upptaga s. k. balansmål samt åtal mot ämbets- eller tjänsteman för fel eller försummelse i uppbörd, förvaltning och redovisning av anförtrodda medel eller persedlar upphävdes genom lagen den 30 april 1925, nr 103, så fanns i Kammarrätten en advokatfiskal med uppgift att vara åklagare i dessa mål. Avskaffandet av denna tidigare ordning, vilken hade samma historiska bakgrund som redogöraransvaret i anmärkningsprocessen, motiverades med att

mål om ansvar enligt strafflagen borde i vanlig ordning handläggas av allmän domstol. Även i hovrätterna med undantag av Svea hovrätt är advokatfiskalsämbetet numera avskaffat. Det oakttat innehålla fortfarande vissa författningar bestämmelser om att advokatfiskal i hovrätt fungerar bl. a. som åklagare, i anledning varav i hovrätternas instruktioner måst stadgas att dessa funktioner skola fullgöras av annan tjänsteman.

En tendens föreligger emellertid att avskaffa specialåklagare, vilken tendens kommit till synes bl. a. däri, att tullåklagares befogenheter väsentligen inskränkts (24 § lag 30/6 1960, nr 418). Vidare må erinras om att åtal, vilket skall upptagas av hovrätt som första instans, i andra fall än det nu förevarande utföres av riksåklagaren; dylik talan har alltså ansetts kräva speciella kvalifikationer hos åklagaren. Utredningen vill därför förorda, att »advokatfiskalens» ställning som åklagare avskaffas. Det kan för övrigt ifrågasättas, huruvida en bestämmelse om åtalsrätt har sin plats i en skatteförfattning.

Om den av utredningen föreslagna ändringen genomföres, bör motsvarande ändring vidtagas i 72 § förslaget till arvsskatteförordning.

Den föreslagna förlängningen av preskriptionstiden avstyrks av *härads-hövdingen i Västerbottens västra domsaga*. Om det bara var fråga om straffansvaret, skulle utredningens åsikt kunna godtas, menar härads-hövdingen. Enligt hans uppfattning är det inte skäligt att talan om tjänstemans skyldighet att ersätta stämpelavgift skall få anställas så länge som till dess fem år förflutit. Under tiden kan t. ex. möjligheten att få ut ytterligare stämpel från den skattskyldige ha försämrats mycket.

Bestämmelsen om behörighet för generalpoststyrelsen att vid domstol bevaka statsverkets rätt till stämpelavgift har berörts i en del yttranden.

Generalpoststyrelsen och *postutredningen* har, som tidigare anmärkts, föreslagit, att statsverkets intressen i stället skall tillvaratas av allmänna ombudet hos kontrollstyrelsen.

Besvärssakkunniga uttalar att föreskrifter om utförande av det allmännas målsägandetalan, i den mån sådana anses nödvändiga, bör meddelas i hovrätternas arbetsordning respektive generalpoststyrelsens instruktion. Hela denna paragraf bör därför utgå ur förordningen.

Departementschefen

Utredningens förslag om rätt för advokatfiskal att föra ansvarstalan för tjänstefel har väckt en del kritik. Såsom framhållits vid remissbehandlingen, är tendensen numera att avskaffa specialåklagare. Något behov av specialåklagare på stämpelskattens område torde inte föreligga, och advokatfiskalen torde inte heller ha bättre förutsättningar för en sådan uppgift än eljest behörig åklagare. Jag förordar därför, att advokatfiskalens uppgift som åklagare slopas. Däremot bör det fastslås att advokatfiskalen skall föra det allmännas talan i skatteprocess beträffande skatt, som fastställs av inskrivningsdomare. Denna uppgift kan sägas utgöra grunden för de granskningsanmärkningar, som advokatfiskalen vill framställa mot skattskyldiga, och grundar hans partsställning i besvärsmål.

Beträffande annan stämpelskatt bör det allmännas talan i beskattningsmål föras av allmänna ombudet hos kontrollstyrelsen. Bestämmelsen om advokatfiskalens respektive det allmänna ombudets ställning har utformats efter förebild av motsvarande föreskrift angående det allmänna ombudet i 2 § förfarandeförordningen.

50 §.

Paragrafen motsvarar 57 § i utredningens förslag.

Gällande ordning

Enligt 34 § 1 mom. SF bör ämbets- eller tjänsteman, notarius publicus eller mäklare, till vilken stämpelpfiktig handling inges, se till, att handlingen är behörigen försedd med stämpel och att stämpeln är makulerad på föreskrivet sätt.

Utredningen

Under hänvisning till 34 § 1 mom. SF föreslår utredningen en bestämmelse av innehåll att myndighet, till vilken stämpelpfiktig handling inges, bör se till att handlingen är försedd med stämplor till behörigt belopp. Om så inte är fallet och stämpelbeläggningsen inte ankommer på myndigheten, bör denna enligt utredningens förslag anmäla förhållandet till generalpoststyrelsen.

Yttrandena

Besvärssakkunniga erinrar om föreskriften i regeringsformen, att myndigheter skall gå varandra till handa. Det kan enligt de sakkunniga visserligen tänkas fall, då det ter sig naturligt att en myndighet gör generalpoststyrelsen uppmärksam på att en handling inte blivit vederbörligen stämpelbelagd. Härifrån till en allmän tillsynsskyldighet är steget emellertid långt. Det är enligt besvärssakkunnigas mening inte realistiskt och inte heller av behovet påkallat att införa en allmän tillsynsskyldighet i fråga om stämplor. Den föreslagna bestämmelsen bör därför utgå, menar besvärssakkunniga.

Departementschefen

Den tillsynsbestämmelse, som utredningen föreslagit, är inte av tvingande karaktär. Den torde därför inte vara betungande för myndigheterna men får anses vara av visst värde som en rekommendation. Jag tillstyrker därför utredningens förslag med den ändringen, att anmälan skall göras till kontrollstyrelsen.

Ansvarsbestämmelser m. m.

51—53 §§.

Dessa paragrafer motsvarar 59—61 §§ i utredningens förslag.

Gällande ordning

De detaljerade straffbestämmelserna i 47 § SF för gärningar, som innebär att stämpelavgift undandras, stadgar genomgående som påföljd böter normerade i förhållande till det undandragna beloppet. Beträffande vissa ordningsförseelser, som består i underlåtenhet att förse handling med föreskriven anteckning, stadgas i 47 och 48 §§ SF böter omedelbart i pengar. Dessutom innehåller 46 och 49 §§ hänvisningar till allmän lag i fråga om vissa fel och försummelse av personer med ämbetsansvar.

Utredningen

Utredningen har inte ansett det nödvändigt att föreslå några regler motsvarande de nuvarande bestämmelserna om ämbetsbrott. Vad angår defraudationsbrott, som innefattar oriktig uppgift i deklaration eller försäkran, föreslår utredningen, att skattestrafflagens bestämmelser skall gälla.

För åtskilliga gärningar är det emellertid enligt utredningens mening nödvändigt att meddela särskilda straffbestämmelser. Med hänsyn till gärningarnas natur har utredningen ansett normerade böter böra komma i fråga som påföljd endast för brott, vilka består i att förvärvare och överlåtare av fast egendom eller tomträtt träffar avtal om betalning utöver vad förvärvshandlingen innehåller. Sådant brott, som knappast kan tänkas bli begånget annat än i uppsåt att undgå stämpelavgift, anser utredningen vara av så allvarlig art, att även fängelse bör kunna ådömas. Med beaktande av straffbestämmelserna i 1 och 2 §§ skattestrafflagen har utredningen funnit straffet böra bestämmas till böter högst fem gånger det undandragna beloppet, dock minst 100 kronor, eller fängelse i högst sex månader.

Övriga gärningar, som enligt utredningens mening bör straffbeläggas, är följande. Till en början föreslås straff för underlåtenhet att fullgöra anmälningsskyldighet i fråga om fartyg, aktie eller lottbrev i svenskt bolag samt lotteri. Vidare föreslår utredningen straff för utlämnande och mottagande av obligation eller andelsrättsbevis eller certifikat som avser obligation utan att handlingen är försedd med emissionsstämpel eller påskrift om stämpelfrihet. Slutligen föreslår utredningen straff för den som överlåter, förvärvar, pantsätter eller belånar värdepapper utan att det är försett med stämpel eller eljest underlåter att låta stämpelbelägga värdepapper. Straffet för samtliga dessa fall anser utredningen böra vara dagsböter.

Yttrandena

I fråga om oriktig uppgift i deklaration och försäkran har utredningens förslag tillstyrkts eller lämnats utan erinran. Sålunda finner *Föreningen Sveriges stadsfiskaler* hänvisningen till skattestrafflagen beträffande deklara-tionsbrotten innebära betydande fördelar vid den praktiska tillämpningen.

Stockholms rådhusrätt förordar att författningstexten utformas så att det klarare framgår, att skattestrafflagen skall tillämpas i fråga om oriktig upp-gift i sådan förklaring som skall avges vid transport av förvärv av fast egendom eller fartyg.

Beträffande straff vid avtal om betalning utöver vad förvärvshandlingen innehåller har utredningens förslag tillstyrkts av *Föreningen Sveriges stads-fiskaler*. Föreningen anför.

Det kunde däremot möjligen ifrågasättas om behov föreligger av en sådan bestämmelse. De förfaranden, som avses i stadgandet, torde regelmässigt kunna beivras med stöd av strafflagen 13 kap. 11 §. Föreskriften motiveras med att möjlighet måste finnas till ett strängare ingripande i ifrågavarande fall. Påföljden torde dock bli lindrigare genom den särskilda regleringen än om strafflagens bestämmelser skulle bli tillämpliga, enär SL 13:11 stad-gar fängelse i högst två år och dessutom har en särskild straffskala för gro-va brott. I avsaknad av speciell reglering torde vidare ett vilseledande av myndighet genom företeende av en för skens skull upprättad handling un-der vissa omständigheter bli att bedöma som bedrägeri. Därmed skulle emellertid dessa brott, som står de egentliga defraudationsbrotten mycket nära, bli hårdare bestraffade än vad som normalt är fallet. Föreningen till-styrker därför förslaget även i vad det avser den straffrättsliga regleringen.

Vissa ändringar av bestämmelsen förordas av ett par remissorgan. Så-lunda föreslår *häradshövdingen i Hallands södra domsaga* att straffbestäm-melsen anpassas efter 1 § skattestrafflagen i dess lydelse fr. o. m. den 1 juli 1961, varvid bötesminimum bör utgöra 400 kronor. Därvid bör stadgas att den, som döms till fängelsestraff, även kan dömas att betala en extra stämpelavgift med högst tre gånger undandraget belopp. Sådan straffskatt förordas även av *häradshövdingen i Västerbottens västra domsaga*.

Vad angår övriga gärningar anser *hovrätten för Västra Sverige*, att någon av straffbestämmelserna uttryckligen bör inbegripa oriktig fördelning av köpeskilling mellan fast och lös egendom.

Straffansvar för den som förvärvat värdepapper utan att det är försett med stämpel finner *hovrätten för Övre Norrland* inte befogat.

Att gällande bestämmelser om normerade böter ersätts av föreskrifter om dagsböter finner *Föreningen Sveriges stadsfiskaler* vara i linje med vad som skett vid lagstiftningen om straff för varusmuggling m. m. De betänk-ligheter som brukar framföras mot en övergång till dagsbotssystemet, främst risken för en generell lindring av påföljden, anser föreningen i det-ta förslag lika litet som i smuggellagstiftningen böra tillmätas avgörande betydelse.

Departementschefen

I enlighet med utredningens förslag bör skattestrafflagen gälla vid oriktig uppgift i deklaration eller försäkran. Bestämmelse härom har införts i 52 §. Genom att den uppgift, som förutsatts för skattefrihet vid transport av förvärv av fast egendom, tomträtt och fartyg, i 5 respektive 15 § betecknats som försäkran kommer oriktig uppgift i sådant fall att höra under skattestrafflagen.

S. k. betalning under bordet är alltid ett avsiktligt brott och borde egentligen bestraffas på samma sätt som falskdeklaration. Emellertid har varken utredningen eller remissorganen velat bedöma brottet så strängt. Den av utredningen föreslagna maximitiden för fängelse ansluter sig sålunda till straffet för vårdslös deklaration. Bötesmaximeringen i utredningens förslag hänför sig däremot till falskdeklarationsbrottet. Minimibeloppet för böter överensstämmer med vad som gällde för vårdslös deklaration, innan skattestrafflagen i denna del ändrades år 1961. Bötesminimum för vårdslös deklaration höjdes då till 200 kronor. Detta minimibelopp bör gälla även för det här aktuella brottet. Någon särskild straffskatt, när fängelse ådöms, torde däremot inte vara nödvändig. De nu berörda bestämmelserna har upptagits i 53 §.

Övriga brott har reglerats i 51 §. Straffet har därvid bestämts till endast dagsböter. Såsom jag anført vid 9 §, har jag inte funnit anledning att införa någon särskild straffbestämmelse för oriktig fördelning av vederlag mellan skattepliktig och annan egendom. Straffansvar för den som förvärvat värdepapper utan stämpel, fastän det skulle ha varit försett med sådant bevis om skattebetalning, har funnits sedan länge. Med den utformning utredningen givit stadgandet kommer ansvar att drabba förvärvaren, även om han genast betalar den skatt som överlåtaren underlåtit att erlägga. Ett sådant resultat får anses obilligt, särskilt som det drabbar en person som inte är skattskyldig enligt 32 §. Vidare kan man, med den ordning jag föreslagit i fråga om stämpelskatt för utländska värdepapper, inte behålla straffansvar för någondera kontrahenten vid överlåtelse eller pantsättning av sådant värdepapper, som saknar behörig stämpel. Straffansvaret bör således begränsas till två fall, nämligen dels underlåtenhet att inom föreskriven tid avge deklaration och dels utlämnande av svensk obligation eller certifikat beträffande sådan obligation utan att handlingen är försedd med stämpel till riktigt belopp eller med anteckning om orsaken till att den utlämnas utan stämpel. Med underlåtenhet att avge deklaration bör i enlighet med 120 § taxeringsförordningen och 48 § förfarandeförordningen jämföras det fallet, att deklarationen har så bristfälligt innehåll att den uppenbarligen inte är ägnad att ligga till grund för fastställande av skatt.

54 §.

Paragrafen innehåller bestämmelser om frihet från straff för deklara-tionsförsummelse och andra likartade försummelse, i den mån de är ringa.

Vidare föreslås att brott, som avses i 51 §, skall få åtalas endast efter anmälan av beskattningsmyndigheten. Bestämmelserna har utformats efter förebild av liknande bestämmelser i andra författningar och saknar motsvarighet i utredningens förslag liksom i SF.

55 §.

I denna paragraf, som saknar motsvarighet i utredningens förslag, har införts bestämmelser om tystnadsplikt, motsvarande reglerna i 117 § taxeringsförordningen och 49 § förfarandeförordningen.

Särskilda föreskrifter

56 §.

Denna paragraf motsvarar 52 § i utredningens förslag. Gällande ordning har redovisats vid 42—46 §§.

Utredningen

Såsom nämnts vid 42—46 §§ i departementsförslaget, har utredningen föreslagit en bestämmelse om rätt för Kungl. Maj:t att medge återbetalning i andra fall än dem som angivits i återvinningsbestämmelserna. Utredningen anser att stadgandet därom kan utformas så, att återbetalning får medges i fall där omständigheterna är jämförliga med dem som nämns i återvinningsbestämmelserna.

Enligt utredningens mening finns det vissa skäl anta, att Kungl. Maj:ts rätt enligt 21 § SF att medge återbetalning innefattar möjlighet även till en billighetsprövning. Oavsett hur härmed må förhålla sig, anser utredningen — bl. a. med hänsyn till den föreslagna utvidgningen av regeln om dubbel stämpelavgift vid fastighetsförvärv — att återbetalning efter skälighetsprövning bör få ske även i fall, som inte är jämförliga med återvinningsfallen. Utredningen föreslår därför ett stadgande av innehåll att Kungl. Maj:t äger, om synnerliga skäl föreligger, förordna om återbetalning av stämpelavgift. Återbetalningen kan avse hela avgiften eller del därav.

Departementschefen

Utredningens förslag om befogenhet för Kungl. Maj:t att medge restitution har lämnats utan erinran vid remissbehandlingen. I likhet med utredningen anser jag det lämpligt med en bestämmelse, som generellt möjliggör återbetalning av erlagd stämpelskatt när synnerliga skäl föreligger. Denna möjlighet till återbetalning utgör ett komplement till de speciella återvinningsreglerna i 42 §. Under samma förutsättningar bör Kungl. Maj:t, i likhet med vad som gäller enligt 46 § förfarandeförordningen, få medge befrielse från stämpelskatt, som ännu inte erlagts. Skulle Kungl. Maj:t vid

prövning av en ansökan om restitution finna att det föreligger ett återvinningsfall enligt 42 §, får Kungl. Maj:t enligt författningstextens utformning anses förhindrad att pröva ansökan.

I paragrafen har även intagits bestämmelser om ränta vid återbetalning av skatt i här avsedda fall.

Kungl. Maj:t bör kunna uppdra åt beskattningsmyndigheten att pröva frågor enligt denna paragraf. Därvid blir beskattningsmyndighetens beslut att se som ett utflöde av Kungl. Maj:ts befogenhet att meddela skattebefrielse. Besvär i dessa frågor bör därför inte anföras i skattedomstolarna utan hos Kungl. Maj:t i statsrådet.

57 §.

Paragrafen motsvarar 46 och 58 §§ i utredningens förslag.

Gällande ordning

I SF finns meddelade en mängd detaljbestämmelser, som inte fått någon motsvarighet i departementsförslaget, t. ex. i IV kap. om stämplarna och deras tillhandahållande, i V kap. om tillsyn å stämpelavgiftens utgörande och i VI kap. om uppbörd och redovisning.

Utredningen

Utredningen föreslår, att ytterligare bestämmelser utöver dem som finns i förordningen skall få meddelas av Kungl. Maj:t eller den myndighet Kungl. Maj:t förordnar, nämligen dels i fråga om uppbörd och redovisning av stämpelavgift samt om stämplarna och stämpelbeläggningen (46 § utredningsförslaget), dels beträffande tillsyn över debitering och uppbörd av stämpelavgift (58 § utredningsförslaget). I dessa hänseenden hänvisar utredningen till sitt utkast till stämpelkungörelse. Utredningen framhåller därvid, att denna kungörelse ersätter flertalet av bestämmelserna i IV—VI kap. SF.

Departementschefen

I likhet med utredningen och remissorganen anser jag, att tillämpningsföreskrifter till förordningen bör få utfärdas av Kungl. Maj:t eller den myndighet Kungl. Maj:t förordnar. Denna rätt bör dock inte, såsom utredningen föreslagit, vara begränsad till vissa delar av förordningen utan bör gälla förordningen i dess helhet. Det ligger i sakens natur att de närmare detaljbestämmelserna i huvudsak får ankomma på kontrollstyrelsen.

Övergångsbestämmelser

Dessa bestämmelser motsvarar 62—65 §§ i utredningens förslag.

Gällande ordning

Enligt en år 1963 tillagd bestämmelse (se prop. 1963: 26) i 8 § SF under rubriken *Förvärv av fast egendom på grund av tillskott* vid bildande av bolag skall stämpelavgift inte utgå, då lagfart söks på fastighet som tillskjutits i enlighet med lagen om avveckling av fideikommiss. Denna bestämmelse trädde i kraft den 1 januari 1964.

Beträffande vissa värdepapper finns särskilda övergångsbestämmelser i 8 § SF, nämligen under rubriken *Aktiebrev i utländskt aktiebolag* för aktiebrev som före den 1 oktober 1921 införts till Sverige och uppvisats hos magistrat, under rubriken *Certifikat* för certifikat som före den 1 juli 1927 uppvisats hos magistrat och under rubriken *Obligation, som utfärdats i utlandet*, för obligation som uppvisats före år 1895 respektive den 1 juli 1917. För dessa värdepapper gäller olika äldre bestämmelser. Vidare stadgas i 47 § 4 mom. SF straff för den som utlämnar obligation, dagtecknad före den 1 juli 1917, och som därvid underlåter att förse obligationen med viss anteckning.

Utredningen

Utredningen föreslog, att den nya stämpelförordningen skulle träda i kraft den 1 juli 1962.

Utredningen framhåller, att dess förslag till ny stämpelförordning innefattar såväl skärpningar som lindringar beträffande avgiftspliktens omfattning och avgiftens beräkning. Enligt allmänna regler bör, framhåller utredningen, skärpande ändringar inte tillämpas, om skatteplikt inträtt före förordningens ikraftträdande. Emellertid anmärker utredningen, att beträffande en så betydelsefull avgift som lagfartsstämpeln skatteplikten inträder då lagfart söks men att det uppenbarligen inte kan komma i fråga att de nya bestämmelserna, t. ex. utsträckningen av dubbel avgift, helt skall tillämpas på äldre förvärv. Att generellt utesluta skärpningar men tillämpa lindringar är enligt utredningens mening inte heller möjligt. Härvid erinrar utredningen om att de nya bestämmelserna kan innebära såväl skärpningar som lindringar för ett och samma fall.

Utredningen har funnit det lämpligast med en föreskrift, att i fråga om avgiftsplikt, avgifts beräkning och återvinning motsvarande äldre bestämmelser skall gälla beträffande förvärv av fast egendom, tomträtt, kronohemman, kronony bygge och fartyg, som skett före ikraftträdandet. Upplåtelse av tomträtt, som skett dessförinnan, skall således stämpelbeläggas som nyttjanderätt. I följd av dessa övergångsbestämmelser skall i fråga om förvärv av fast egendom genom fideikommissbrev, gåva eller testamente, som skett före år 1942, dessförinnan gällande bestämmelser alltjämt äga tillämpning. I fråga om svenska aktier och insatser i kommanditbolag innefattar utred-

ningens förslag till ny förordning ett framskjutande av betalningstiden. Även i detta avseende skall äldre bestämmelser enligt utredningens förslag gälla, om aktiebolaget bildats före ikraftträdandet eller kommanditdelägarens insats blivit utfäst dessförinnan. Vad slutligen angår lotteri bör enligt utredningen den avgörande tidpunkten för beräkning av avgiften vara dagen, då tillstånd lämnas till lotteriet.

För att de kompletterande föreskrifter, som kan visa sig behövliga, skall kunna utfärdas i administrativ ordning föreslår utredningen ett bemyndigande för Kungl. Maj:t i detta hänseende.

I fråga om vissa äldre värdepapper vill utredningen införa motsvarighet till de nuvarande övergångsbestämmelserna i 8 § SF och till bestämmelsen i 47 § 4 mom. SF om straff för underlåtenhet att förse obligation med viss anteckning.

Yttrandena

Vad först angår tidpunkten för förordningens ikraftträdande har *rådhusrätten i Malmö* framhållit att arbetet med att ta ut stämpelavgifter, ansökningsavgifter och expeditiöslösen åtminstone i större domstolar huvudsakligen måste omhänderhas av icke lagfaren personal. Överväganden i varje enskilt fall kan normalt inte hinnas med, utan arbetet måste bedrivas efter uppgjorda instruktioner och tabeller. Det är därför enligt rådhusrättens mening ett oeftergivligt krav, att de nya författningsbestämmelserna utfärdas i mycket god tid före bestämmelsernas ikraftträdande så att det blir möjligt för domstolar och andra myndigheter att med omsorg förbereda deras tillämpning.

En av *häradsrättsavdelningen i Hallands södra domsaga* aktualiserad fråga om tillämpningen av den nya regeln i 32 § departementsförslaget angående den inbördes fördelningen av ansvaret för stämpelskatt vid förvärv av fast egendom har behandlats vid nämnda paragraf.

I fråga om tidpunkten för erläggande av stämpel för svenska aktier finner *Svenska bankföreningen* förslaget leda till att den nuvarande, strängare tidsbestämmelsen måste för oöverskådlig framtid iakttas vid ny- eller fondemissioner i redan existerande bolag. Detta skulle enligt föreningen uppenbarligen lätt medföra fara för misstag och besvärligheter. Det avgörande anser bankföreningen därför böra vara, huruvida beslut om emissionen fattats före ikraftträdandet eller ej. Liknande synpunkter anför *Näringslivets skattedelegation*.

Departementschefen

Den nya stämpelskatteförordningen bör träda i kraft den 1 januari 1965. Härigenom bereds såväl kontrollstyrelsen som övriga berörda myndigheter skäligen rådrum för att förbereda tillämpningen av de nya reglerna.

I likhet med utredningen anser jag att förvärv av fast egendom, tomträtt och fartyg, som skett före ikraftträdandet, skall följa motsvarande äldre bestämmelser i fråga om skatteplikt, skatteberäkning och återvinning. Av tidigare anförda skäl har förslaget kompletterats med en erinran om att skat-

teplikt inte föreligger beträffande fång av tomträtt, som upplåtits före den 1 januari 1954 och för vilka inskrivningsplikt inte föreligger.

Vad angår tiden för erläggande av skatt för svenska aktier har utredningen föreslagit att äldre bestämmelser skall gälla, om bolaget bildats före ikraftträdandet. Förslaget innebär, att de gamla bestämmelserna alltid skulle behöva tillämpas vid ny- och fondemissioner i alla nu befintliga bolag. Detta är inte lämpligt. Avgörande bör i stället vara dagen för beslutet om den aktuella aktieemissionen. Reglerna om aktiebeskattningen har emellertid enligt departementsförslaget undergått så väsentliga ändringar, att äldre bestämmelser genomgående bör tillämpas på aktieemissioner som beslutats före de nya bestämmelsernas ikraftträdande.

I likhet med utredningen anser jag att äldre bestämmelser bör tillämpas, om kommanditdelägaras insats utfästs eller tillstånd till lotteri meddelats före ikraftträdandet. Detta bör dock gälla inte bara frågan om tiden för erläggande av skatten och beräkningen av denna utan de äldre bestämmelserna i allmänhet.

Utöver vad utredningen föreslagit synes särskilda övergångsbestämmelser böra meddelas även för övriga slag av stämpelskatt. När det gäller inteckning för fordran, bör sålunda med hänsyn till de nya reglerna om skattepliktens inträde ges en särskild övergångsbestämmelse för det fall att inteckningshandlingen inkommit till inskrivningsdomaren före de nya bestämmelsernas ikraftträdande men beslut om intecknings fastställande eller vilandeförklaring av ansökan meddelas först efter det att de nya reglerna trätt i kraft. I sådant fall skall nämligen enligt nuvarande bestämmelser stämpelavgift erläggas, när handlingen ges in, medan enligt de nya bestämmelserna skatt skulle erläggas på grund av beslutet om inteckning eller vilandeförklaring. Övergångsbestämmelsen syftar till att hindra en sådan dubbelbeskattning. Vidare bör äldre bestämmelser gälla, om före ikraftträdandet utfärdats obligation eller annan handling som avses i 21 § eller inträffat förhållande som föranleder skatteplikt enligt 24 §.

Genom beslut av 1963 års höstriksdag infördes frihet från lagfartsstämpel, då lagfart söks på fastighet som tillskjutits till bolag i enlighet med lagen om avveckling av fideikommiss. I samband härmed framhöll jag, att denna skattelättnad fick betraktas som en tidsbegränsad åtgärd i syfte att påskynda aktiebolagsbildning på grundval av fideikommisssegendom. Jag uttalade vidare att frågan om denna speciella frihet från lagfartsstämpel torde få omprövas, då någon tids erfarenhet vunnits av fideikommissavvecklingen och den nya stämpelfrihetens betydelse för bolagsbildningen. Med hänsyn härtill har jag funnit det lämpligast att överföra detta stadgande till övergångsbestämmelserna i stämpelskatteförordningen, där de intagits i punkten 5.

Bestämmelserna i punkten 6 rörande vissa äldre värdepapper liksom stadgandet i punkten 7 med bemyndigande för Kungl. Maj:t att utfärda ytterligare ikraftträdandebestämmelser överensstämmer i sak med utredningens förslag och har lämnats utan erinran vid remissbehandlingen.

IV. Expeditionsavgifter

Gällande ordning

Med expeditionsavgift menas avgift, som författningsenligt skall erläggas för expedition i ärende hos statlig eller kommunal myndighet. Denna avgift utgår nu hos statlig myndighet i form av stämpelavgift eller expeditionslösen. I stor utsträckning utgår för samma expedition både stämpelavgift och lösen. Hos de kommunala myndigheter, där expeditionsavgift är föreskriven, utgår denna endast i form av lösen.

Bestämmelserna om stämpelavgift för expedition är upptagna i 1 kap. SF. Stämpelavgift utgår i princip för expeditioner i ärenden hos samtliga statliga myndigheter. Dessa myndigheter är enligt 1 § SF i avgiftshänseende uppdelade i fem olika avdelningar. Som exempel på myndigheternas fördelning må nämnas, att till första avdelningen hänförs magistrater, polismyndigheter och andra lokala myndigheter, till andra avdelningen underätterna, till tredje avdelningen länsstyrelserna, till fjärde avdelningen hovrätterna och flertalet centrala ämbetsverk samt till femte avdelningen statsdepartementen och nedre justitierevisionen. Avgiften är högre i högre avdelning.

Stämpelplikt föreligger i princip för alla slags expeditioner. Dessa är i 3 § SF upptagna tabellformigt i bokstavsordning, ofta under så allmänt formulerade rubriker som beslut, bevis, protokoll och resolution. Uppräkningen avslutas med rubriken »Expedition, som icke här ovan är särskilt nämnd». Avgiftsbeloppen är högst varierande. Lägsta avgift är 75 öre. Som exempel på en ofta förekommande stämpelavgift kan nämnas resolution som betingar, hos länsstyrelse 6 kronor, hos centralt ämbetsverk 20 kronor och hos Kungl. Maj:t 40 kronor. I några fall kan stämpelavgiften uppgå till flera hundra kronor, för längre domar till ännu högre belopp. Högst blir avgiften för fribordscertifikat, där den — beroende på fartygets storlek — kan uppgå till ett par tusen kronor.

Beträffande åtskilliga av de i 3 § SF uppräknade expeditionerna anges, att de är fria från stämpel. Bestämmelser om stämpelfrihet återfinns även i 7 § SF, vilken innehåller en lång uppräkning av dels sådana mottagare av expedition som befrias antingen generellt eller endast i vissa fall, dels vissa ärendegrupper där det föreligger frihet för samtliga expeditioner med undantag av avskrift och bevis till annan än part.

Regler om lösen finns nu i förordningen den 7 december 1883 angående expeditionslösen (LF). Sådan lösen utgår vid flertalet statliga myndigheter och vid vissa kommunala myndigheter, t. ex. byggnads- och hälsovårdsnämnder, liksom hos notarius publicus. Myndigheterna är enligt 1 § LF uppdelade i fem avdelningar efter samma principer som enligt 1 § SF. De lösenpliktiga expeditionerna är i 3 § LF upptagna i bokstavsordning. De är i stor utsträckning desamma som avgiftsbeläggs i 3 § SF, dock med den

skillnaden att fallen av avgiftsfrihet i 3 § LF är mycket få. Lösenbeloppen varierar inom betydligt snävare gränser än stämpelbeloppen. Lägsta lösen är 25 öre och högsta lösen är, bortsett från längre domar, 300 kronor.

I 15 § LF räknas upp åtskilliga expeditioner, som utfärdas utan lösen och i allmänhet även är fria från stämpel. Enligt 13 § LF är från lösen befriade vissa av de subjekt, som är fria från stämpelavgift. Vidare föreligger jämlikt 15 a § LF beträffande lösen, som tillkommer statsverket, avgiftsfrihet i samma utsträckning som i 7 § SF stadgas i fråga om stämpel.

Enligt kungörelsen den 4 november 1949 (nr 574) angående redovisning till statsverket av viss expeditionslösen skall lösen för expedition, som utfärdas från myndighet för vars tjänstemän statens allmänna avlösningsreglemente blivit gällande, redovisas till statsverket på sätt därom är särskilt stadgat. Härmed avses bestämmelsen i 5 § tredje stycket LF. Enligt detta stadgande skall lösen ej debiteras på expeditionen utan i stället stämpel utgå till motsvarande belopp, om ej enligt 7 § SF frihet från stämpel äger rum.

Däremot äger vederbörande kommun enligt grunderna för 1 § LF behålla lösen, som utgår vid magistrater och övriga till statsförvaltningen hörande myndigheter i städer och köpingar samt hos byggnads- och hälsovårdsnämnder, de till statsförvaltningen hörande myndigheterna i municipalsamhällen och därmed jämförliga samhällen, åklagarmyndigheten i Stockholm och polischefer. Undantagsvis äger kommunalanställd tjänsteman, som är avlönad enligt äldre avlösningsbestämmelser, alltjämt för egen räkning uppbära lösen som sportler.

Då i magistratsstad lagfart beviljas på grund av köp, byte eller gåva, skall jämlikt 4 § LF, förutom stadgad lösen, erläggas s. k. friskilling. Dessa kommunala avgifter av skattekaraktär torde ursprungligen ha utgjort vederlag till staden för att denna ej begagnat sin lösningsrätt, då byggnad på annans grund hembjudits staden till inlösen.

Inkomsterna av lösen och stämpel för expeditioner samt stämpel för ansökningar vid domstol uppgick, som förut nämnts, under budgetåret 1962/63 till 24,9 miljoner kronor. Härav belöpte på statsverket 20,8 och på magistratsstäderna 4,1 miljoner kronor.

Utredningen

Allmänna synpunkter

Utredningen redogör inledningsvis för de huvudsakliga brister, som enligt utredningens mening vidlåder de nuvarande författningarna i ämnet.

Till en början framhåller utredningen hur svåröverskådliga avgiftsbestämmelserna i tarifferna är. I lagboken upptar dessa sammanlagt nära 20 trycksidor. Delvis är rubrikerna desamma i båda förordningarna, men i avsevärd omfattning är detta inte fallet. Rubrikerna är i stor omfattning, utan någon iakttagbar systematisk ordning, upptagna under sådana huvudord

som bevis, protokoll etc., vilka intagits i bokstavsordning. Beträffande mer än hälften av rubrikerna i SF gäller, att de föreskriver att expeditionen är fri från stämpel. I LF innehåller däremot tariffen endast ett fåtal föreskrifter. I stället återfinns i 15 § LF en lång förteckning över expeditioner, som skall utfärdas utan lösen. Dessutom innehåller SF i 7 § en annan lång och mycket svårläst förteckning över fall av stämpelfrihet för särskilda subjekt och i särskilda ärenden. Med hänsyn till att båda förordningarna skall tillämpas samtidigt, att någon genomgående metod inte tillämpats i fråga om införandet av befrielsereglerna i LF och att befrielsereglerna i SF för statsmyndigheternas del skall iakttas även i fråga om lösen är det enligt utredningen uppenbart, att förordningarna i tillämpningen måste föranleda högst betydande besvär och stora vanskligheter. För en enskild person lär det ofta, menar utredningen, vara nära nog omöjligt att utläsa vilken kostnad en viss expedition kan betinga.

De angivna bristerna sammanhänger, anför utredningen vidare, i viss mån med att i så stor utsträckning upptagits föreskrifter om avgiftsfrihet. Att detta varit erforderligt beror delvis på att SF:s tariff såsom sista avgiftsbestämmelse innehåller föreskrift om viss avgift för »expedition, som icke här ovan är särskilt nämnd». Vidare har reglerna om avgiftsfrihet nödvändiggjorts av att många av de expeditioner, som belagts med avgift, beskrivits med helt allmänna beteckningar.

Sistnämnda förhållande utgör enligt utredningen en annan av författningarnas bristfälligheter. Ärenden av de mest skilda slag inrymmes under sådana rubriker som resolution med rubrik, protokoll annat, bevis som tecknas å företedd handling, bevis annat, expedition. Till följd härav och på grund av att olika avgifter är föreskrivna blir kostnaden för en expedition beroende av den form expeditionen erhåller. Det otillfredsställande häri framhölls särskilt av riksdagsrevisorerna i deras berättelse år 1951. Vid utredningens undersökning har betydelsen av detta förhållande ytterligare bekräftats.

Även beträffande avgiftsbeloppen finner utredningen författningarna ge anledning till anmärkningar. En genomgång av tarifferna visar, att någon enhetlig princip vid fastställande av avgifterna inte följts, något som för övrigt knappast är ägnat att förvåna med hänsyn till att de fastställts under olika tider och genom så många författningsändringar. I en del fall kvarstår avgifter, som överstiger expeditionskostnaden och närmast har karaktären av beskattning. I många fall är däremot avgifterna så låga att de, såsom riksdagsrevisorerna uttryckte det, innefattar en blygsam ersättning för de kostnader som ett ärende föranleder. I några fall är avgiften t. o. m. så obetydlig, att det kan ifrågasättas om den ens motsvarar kostnaden för stämpelbeläggningen och uppbörden. Det förut berörda behovet att meddela föreskrifter om avgiftsfrihet har även i detta hänseende haft ogynnsamma verkningar. Vid tillkomsten av ny lagstiftning har nämligen intresset väsentligen blivit inriktat på frågan i vad mån avgiftsfrihet borde stadgas, medan däremot, då avgift skulle utgå, spørsmålet om dess lämpliga

storlek ofta lämnats åsido med följd att någon av de allmänna rubrikerna kommit att gälla utan hänsyn till lämpligheten av detta.

I detta sammanhang har utredningen vidare nämnt den i författningarna tillämpade metoden att i avgiftshänseende indela myndigheterna i olika avdelningar. Avsikten härmed var att avgifterna skulle vara olika, lägst hos myndigheterna i första avdelningen och högst hos myndigheterna i femte avdelningen. Helt genomförd blev denna tanke inte, och numera är avgifterna i stor utsträckning desamma i alla avdelningar. Uppdelningen, som möjligen även tjänade syftet att ange hos vilken myndighet en viss expedition utfärdades, är i sin mån ägnad att försvåra överskådligheten.

Avgiftspliktens omfattning

Den väsentliga frågan vid utarbetandet av författningen rörande expeditionavgifter har utredningen funnit vara avgiftspliktens omfattning. Vid bedömandet härav är enligt utredningen i första rummet att beakta avgifternas ekonomiska betydelse för statsverket som bidrag till kostnader och till förekommande av att allmänheten i onödan begär expeditioner. Sett från denna synpunkt finner utredningen anledning föreligga att utforma bestämmelserna så, att de omfattar alla expeditioner som inte av speciella skäl bör vara avgiftsfria. Denna ståndpunkt har utredningen funnit i princip känneteckna de nu gällande förordningarna, om än reglerna angående avgiftsfrihet och tillämpningen i praxis medfört att principen i betydlig mån undanskymts.

Mot ett ensidigt tillgodoseende av fiskaliska synpunkter gör sig emellertid andra hänsyn gällande, framhåller utredningen. Materiellt framträder, såsom nu, att av skälighet och billighet många expeditioner av olika slag bör vara avgiftsfria eller belagda med låg avgift samt att det i och för sig inte är ekonomiskt lönsamt att ta ut avgifter, som inte ger mer än uppbörden kostar. Vidare torde avgifterna på många områden inte ha någon större betydelse till förhindrande av onödiga expeditionsbeställningar. I formellt hänseende anmäler sig, såsom framhållits i riksdagens skrivelse år 1952 med begäran om översyn av reglerna för stämpelbeläggningsen, önskemålen att bestämmelserna skall vara överskådliga och lättillämpade samt så specifikt utformade, att inte expeditionsform utan dess materiella beskaffenhet blir avgörande för avgiftens storlek.

Utredningens överväganden i frågan har lett till att översynen erhållit väsentligt olika innebörd beträffande de allmänna domstolarna och vissa med dem likställda specialdomstolar, å ena, samt övriga statsmyndigheter, å andra sidan. Beträffande de förra, vilkas uppbörd av expeditionavgifter under budgetåret 1962/63 belöpte sig till omkring 13 miljoner kronor, har utredningen ej ansett några mera genomgripande sakliga ändringar vara nödvändiga. Härvid framhåller utredningen, att avgifterna inom domstolsområdet varit föremål för omarbetning åren 1932, 1943 och 1947, att de särskilda bestämmelserna till följd härav inte är lika föråldrade som inom förvaltningen, att behovet av föreskrifter om avgiftsfrihet av betydelse

för domstolarna inte är på långt när så stort som där samt att de synpunkter som i övrigt talar för en begränsning av avgiftsplikten inte i samma grad gör sig gällande inom domstolsområdet. Utredningens förslag innebär därför i fråga om avgiftspliktens omfattning vid domstolarna endast mindre modifikationer. Bland dem må främst nämnas begränsning av skyldigheten att lösa protokoll samt avskaffande av den allmänna avgiftsbestämmelsen för bevis. Det senare innebär, att lösen för bevis enligt utredningen skall utgå endast där det särskilt anges.

Vad angår övriga statsmyndigheter finner utredningen skilda lösningar i och för sig tänkbara. Redan det förut sagda anser utredningen emellertid utesluta de ytterlighetsståndpunkter, som kan komma i fråga, den ena att praktiskt taget genomgående lämna alla expeditioner avgiftsfria och den andra att behålla avgiftsprincipen och därvid antingen upprätta fullständiga förteckningar över alla förekommande expeditioner, som inte skall vara fria, eller för alla stadga en enhetsavgift efter sidantal jämte förteckningar å de expeditioner, som skall vara befriade från avgift. Beträffande det förstnämnda alternativet framhåller utredningen att stämpeluppbörden för expeditioner inom ifrågavarande områden, som för budgetåret 1962/63 uppgick till omkring 12 miljoner kronor, vid tiden för utredningens avslutande torde uppgå till omkring 11 miljoner kronor.

Den uppfattning, som utredningen kommit till, innebär — såvitt angår förvaltningsmyndigheterna — att på grund av de olika hänsyn, som här kräver beaktande, frågan inte lämpligen kan lösas på annat sätt än att principen om generell avgiftsplikt frånträds. Som regel får i stället gälla, att avgift endast utgår i fall där avgift särskilt stadgats. En sådan minskning av antalet avgiftsbelagda expeditioner sker därvid att, utan eftersättande av betydande fiskaliska intressen, förteckningen till gagn för tillämpningen och allmänheten inte blir svåröverskådlig.

I fråga om urvalet av de expeditioner, som bör avgiftsbeläggas, grundar sig utredningens förslag, förutom på nuvarande avgiftsbestämmelser och frihetsregler, på den undersökning rörande bestämmelsernas tillämpning, som företagits under utredningsarbetet. Däremot har utredningen inte gjort någon systematisk genomgång av författningsmaterialet för att söka finna alla de expeditioner, som över huvud kan tänkas förekomma. Förutom materialets ofantlighet framhåller utredningen de svårigheter, som skulle varit förbundna med att på sådant sätt erhålla en uppfattning angående förekomsten i praktiken av viss expedition.

Beträffande de huvudsynpunkter, som varit vägledande för utredningen vid urvalet, och om förslagets allmänna innebörd i detta hänseende må i övrigt nämnas följande. I främsta rummet har lösen föreslagits för ärenden, vari någon begärt tillstånd, godkännande, dispens eller eljest särskild rättighet. Till följd av omfattningen av statens reglerande verksamhet utgör sådana expeditioner en mycket stor grupp, och deras beskaffenhet är i allmänhet sådan, att expeditionerna enligt utredningens åsikt kan belastas med avgifter. Statsverksamhetens utvidgning medför

å andra sidan, att också antalet fall då begärt tillstånd vägras stiger i antal. För den enskilde medborgaren föreligger ofta svårighet att bedöma förutsättningarna för bifall. Avslag betyder därför inte utan vidare, att ansökningen varit obefogad. I tillämpningen har, såsom tidigare anmärkts, i viss utsträckning utbildat sig den praxis, att någon avgiftsbelagd expedition över huvud inte utfärdas vid *avslagsbeslut*. Denna praxis synes utredningen vilja på befogade billighetsskäl, och utredningen föreslår därför, att i princip lösen skall utgå endast då ansökningar av ifrågavarande slag helt eller delvis bifalls. Vid avslag i första instans och bifall till fullföljd talan i nästa instans skall i enlighet härmed lösen endast utgå för bifallsbeslutet. Alla ärenden av denna art har likväl inte tagits med. Vid urvalet har utredningen främst beaktat expeditionernas frekvens och avgifternas därav betingade betydelse för statsverket samt det begärda tillståndets beskaffenhet och värde. Vidare har utredningen i möjlig mån eftersträvat, att likartade eller eljest likvärdiga tillstånd — oavsett frekvensen — skall behandlas lika.

En annan grupp av expeditioner, som utredningen ansett böra avgiftsbeläggas, är *avskrifter, registerutdrag, vidimationer o. dyl.*, som utfärdas blott på begäran, m. m. Härvid liksom även eljest har likväl beaktats att, om i ett ärende till statsverket utgår särskilda registreringsavgifter, förrättningsavgifter e. dyl., praktiska hänsyn bör medföra att lösen i samma ärende inte skall utgå, med mindre särskilda skäl föreligger därtill. I fråga om några ärenden föreslås, att de senare avgifterna skall höjas.

De ärenden, där svårigheterna att åstadkomma en lämplig reglering i främsta rummet gör sig gällande, utgörs enligt utredningen väsentligen av *administrativa besvärsmål* och i övrigt av bl. a. ärenden rörande fastställelse av kommunala myndigheters beslut. Såvitt angår fall, då talan fullföljs i vissa tillstånds- och liknande ärenden, har redan angivits, att enligt utredningens förslag endast bifallsbeslut skall föranleda lösenplikt. En stor mängd besvärsårenden, sannolikt den allra största delen, är emellertid av annat slag. Dessa och övriga nyss antydda ärenden kan angå tillämpningen av de mest olikartade lagstiftningsområden, såsom socialvården och socialförsäkringen, taxerings- och skatteväsendet, väg- och trafikområdena, fastighets-, brand- och byggnadsväsendet, fiske och jakt, kommunal- och kyrkorätt samt hälso- och sjukvården. Beträffande sådana ärenden råder nu det förhållandet, att antingen föreskrifter är meddelade om avgiftsfrihet eller att, trots frånvaron av sådana föreskrifter, expeditionsavgifter i mycket stor utsträckning inte tas ut, vare sig detta beror på att expedition över huvud ej utfärdas eller på att beslut meddelas avgiftsfritt i brevform eller annorledes. När avgift utgår, är det ej sällan kommun, som är lösningskyldig. Enligt de beräkningar utredningen företagit på grundval av den gjorda undersökningen, och följaktligen med reservation beträffande undersökningsmaterialets begränsning, skulle ett avskaffande av avgifter för beslut i besvärsmål inte medföra något större inkomstbortfall. Beloppet kan antas röra sig omkring endast 150 000 kronor om året, ett belopp som högst väsentligt understiger vad föreslagna avgiftshöjningar för andra

expeditioner kan väntas inbringa. Till stöd för att beträffande hithörande ärenden, i den mån de nu är avgiftsbelagda, införa lösenfrihet som huvudregel anför utredningen även billighetsskäl, sammanhängande i fråga om kommuner med deras uppgifter inom förvaltningen och beträffande enskilda med den allt större utsträckning vari de blivit beroende av statsverksamheten och statsmyndigheterna. Därjämte skulle de erforderliga bestämmelserna om avgift och undantag därifrån enligt vad utredningen framhåller bli många till antalet och besvärliga i tillämpningen, om hithörande ärenden i huvudsak avgiftsbelades.

Beträffande spörsmålet, huruvida avgiftsfrihet kan vara ägnad att medföra ökning av antalet besvärsärenden och över huvud av ärendefrekvensen, konstaterar utredningen att betydelsen av avgiftsplikt som avhållande faktor främst förefinns inom områden, där redan nu avgiftsfrihet råder, särskilt taxeringsprocessen. Frågan om att med hänsyn härtill införa avgiftsplikt, där sådan inte nu föreligger, har utredningen inte ansett böra tas upp i detta sammanhang. I övrigt torde ärendena till väsentlig del vara av sådan art, att farhågor i angivna hänseenden knappast synes vara grundade. Skulle det under tillämpningen visa sig att avgiftsfriheten ändå får ogynnsamma verkningar, anser utredningen som botemedel få övervägas att berättiga myndigheterna att ta ut viss avgift, då det i särskilda fall finnes skäligt.

Utredningens förslag innefattar av anförda skäl att, med tidigare angivna undantag, expeditioner rörande beslut i administrativa besvärsfall i allmänhet blir avgiftsfria och att i övrigt lösen skall utgå blott i ett, i förhållande till nuvarande bestämmelser, mycket begränsat antal speciellt angivna fall samt därutöver endast beträffande expeditioner som särskilt begärs. Som följd av förslaget i denna del bortfaller enligt utredningens uppfattning behovet av att med hänsyn till expeditionsavgifterna söka åstadkomma en reglering av de former, vari förvaltningsmyndigheternas beslut bör meddelas. Då ej heller andra skäl härtill synes föreligga utan det tvärtom förefaller olämpligt att genom allmänna regler förhindra att i varje fall används den form, som synes lämpligast, samt utvecklingen genom tillkomsten av blanketter och anvisningar kan väntas gå mot ökad enhetlighet, innehåller utredningens förslag inte några stadganden om expeditionsformer i vidare mån än för närvarande gäller.

Avgifternas storlek

I fråga om lösenavgifternas storlek har utredningen, såsom även uttalats i direktiven, ansett, att som utgångspunkt bör tas de direkta kostnader som är förenade med en expedition av enklaste slag, d. v. s. för avskrift. På grundval av beräkningar, som utförts inom statens organisationsnämnd, har utredningen som skälig lösen för avskrift föreslagit 4 kronor för första sidan och 2 kronor för varje följande sida, d. v. s. 10 kronor för första arket och 8 kronor för följande ark, mot nuvarande arkavgift om 4 kronor. Fastän höjningen är betydande, motsvarar den föreslagna avgiften efter senaste

materiel- och lönestegringar inte den verkliga kostnaden. Särskilda lösenbelopp, motsvarande halva avskriftslösen, föreslås för kopior. Genom att dessa belopp ibland något överstiger de beräknade verkliga kostnaderna sker en viss utjämning.

Utredningen finner det tydligt att, om den första sidan av en avskrift drar en kostnad överstigande 4 kronor, lägre avgift än 5 kronor knappast kan ifrågakomma för andra expeditioner. Enligt utredningens förslag skall därför lägre avgift än 5 kronor inte förekomma annat än undantagsvis.

Vad därefter angår den närmare graderingen av avgifterna, har utredningen ansett uteslutet att söka grunda denna på någon beräkning av statsverkets verkliga kostnader, om man därvid skall ta hänsyn till de allmänna kostnaderna för den berörda myndigheten. Utredningen har även ansett det praktiskt ogörligt att grunda graderingen i någon avsevärd mån på värdet för den enskilde sökanden av det beslut, som innefattas i expeditionen. För en sådan gradering är nämligen fallen alltför olika. Därför har återstått att göra graderingen mera schablonartad och i viss mån utgå från nuvarande avgifter samt att följa dessa i den mån de fastställts under senare tider. Penningvärdets förändringar har utredningen beaktat genom att nuvarande avgifter omräknats, varvid de avgifter som fastställts på 1920-talet höjts med 150 procent. Som exempel på föreslagna höjningar kan nämnas: körkort 30 kronor (nu 10 kronor), pass 30 kronor (nu 13 kronor), utdrag ur handelsregister 10 kronor (nu 3 kronor), utdrag ur aktiebolagsregistret 10 kronor (nu 4 kronor) samt tillstånd enligt allmänna ordningsstadgan 15 kronor (nu 6 kronor). Högsta föreslagna avgift är 100 kronor och avser vissa tillstånd av Kungl. Maj:t. För några expeditioner hos Kungl. Maj:t skall avgift, inom angivet maximum, kunna tas ut efter vad som anses skäligt. Vad nu anförts betecknar endast huvuddragen i fråga om graderingen, och utredningen föreslår åtskilliga avsteg i både höjande och sänkande riktning.

Beträffande avgifterna vid domstolarna har utredningen föreslagit endast mindre jämkningar i fråga om rättegångsavgifterna, vilka fastställdes 1947, varemot avgifterna i inskrivningsärenden — fastställda 1943 — i regel fördubblats.

Utredningen har beräknat att ett genomförande av dess förslag skulle leda till en ökning av expeditionsavgifterna med netto 5 miljoner kronor vid de allmänna domstolarna, sedan en i det följande berörd gottgörelse till magistratsstäderna frånräknats, och 10 miljoner kronor vid andra myndigheter.

Den nuvarande, delvis genomförda metoden att bestämma olika avgifter för skilda myndigheter har utredningen i viss mån bibehållit beträffande domstolarna. I övrigt har den däremot inte följts i vidare mån än att för tillstånd o. dyl., som meddelas av Kungl. Maj:t, ofta föreslagits högre lösen än för tillstånd av lägre myndighet. Detta är dock närmast föranlett av ärendenas olika beskaffenhet.

Vid utformningen av förslag enligt nyss angivna huvudgrunder har utredningen funnit lämpligt, att avgiftsbestämmelserna upptas i särskild för-

teckning — kallad lösenlista — vilken som bilaga fogas till kungörelsen angående expeditionslösen m. m. För att öka överskådligheten har utredningen fördelat bestämmelserna i listan i tre huvudavdelningar, varjämte listan försetts med sakregister. Den första avdelningen avser allmänna expeditioner, som förekommer hos alla myndigheter, såsom avskrifter, diariebevis o. dyl. Den andra avdelningen avser expeditioner vid de allmänna domstolarna m. fl. Bestämmelserna i denna avdelning har i sin tur delats upp i grupper, nämligen inskrivningsärenden, ärenden tillhörande boupp-tecknings- och avhandlingsprotokollen, förmynderskapsärenden, konkurs- och ackordsärenden, andra domstolsärenden samt mål. Beträffande den tredje avdelningen, upptagande övriga expeditioner, har utredningen ansett önskvärt att även här söka åstadkomma en fördelning i grupper. Som indelningsgrund har därvid valts de skilda lagstiftningsområdena.

Genom att ta in avgiftsbestämmelserna i en särskild lösenlista har utredningen kunnat begränsa själva kungörelsen till stadganden av mer allmän art. Sålunda innehåller kungörelsen bestämmelser om skyldighet att lösa expeditioner och om avgiftsfrihet i vissa fall. Lösningsskyldigheten inom förvaltningsområdet vill utredningen begränsa att gälla expedition, för vilken lösen är utsatt i lösenlistan, och expedition, som begärs särskilt. Föreskrifterna om avgiftsfrihet har utredningen i förhållande till de nuvarande bestämmelserna kunnat inskränka till ett fåtal, tack vare begränsningen av avgiftsplikten inom förvaltningen. Sådana föreskrifter har blivit erforderliga endast beträffande vissa mål vid domstolarna. I övrigt innehåller utredningens förslag till lösenkungörelse föreskrifter om expeditions form och tillhandahållande, vilka i allt väsentligt överensstämmer med nu gällande bestämmelser, samt om redovisning av lösen med stämpelmärken. Närmare föreskrifter i det senare hänseendet förutsätts inflyta i särskild författning, gemensam för stämpelavgifterna och lösen. Slutligen må nämnas, att bestämmelser föreslås angående restitution av för mycket erlagd lösen.

I samband med förslag till kungörelse angående expeditionslösen m. m. har utredningen utarbetat förslag till vissa författningsändringar, delvis utgörande följdändringar, delvis rörande mera fristående spörsmål. Sålunda framlägger utredningen förslag till ändringar i lagen om fri rättegång, förordningen angående registrering av svenska fartyg, förordningen med närmare föreskrifter angående tillsyn å fartyg, förordningen med närmare föreskrifter om fastighetsregister för stad samt förordningen med särskilda bestämmelser om biografföreställningar m. m.

Övriga frågor

Utredningen framhåller att dess förslag beträffande expeditionsavgifterna inte i och för sig nödvändiggör att låta den lösen som nu utgår till städernas kassor, tillfalla statsverket. I fråga om särskilt förordnade notarii publici anses sådan åtgärd över huvud inte kunna ifrågakomma. Med hänsyn till att frågan om statens övertagande av ansvaret för

städernas rättsskipning och vissa andra förvaltningsuppgifter, som ankommer på kommunalanställda befatningshavare i städerna, kan väntas bli genomförd inom ej alltför avlägsen tid (jfr SOU 1961:6) och då avgiftsbestämmelserna blir enklare, om expeditionslösen hell tillfaller statsverket, framlägger utredningen emellertid förslag härom för alla fall med undantag blott för notarii publici. I samband därmed föreslår utredningen dock, att patent- och registreringsverket skall äga behålla hälften av uppbyren lösen.

Utredningen tar även upp frågan om att ge magistratsstäderna gottgörelse för mistad lösen. Därvid framhåller utredningen att, då in-teckningsförnyelserna avskaffades år 1934, skäligheten ansågs fordra gottgörelse till städerna för därigenom mistad lösen. Likaså har vid indragningar till statsverket av tjänstemäns sportler ersättning utgått för mistade förmåner. Om städerna med bibehållen skyldighet att svara för domstols- och förvaltningskostnader nu mister lösen för expeditioner, måste enligt utredningens uppfattning uppenbarligen gottgörelse härför beredas städerna genom statsanslag ur de intäkter, som i stället tillfaller statsverket. Härvid bör, å ena sidan, undantas lösen för expeditioner från byggnads- och hälsovårdsnämnder samt s. k. friskilling för vissa fastighetsförvärv, vilka avgifter inte omvandlas till statlig lösen. Å andra sidan synes provision på stämpelförsäljning böra tas med beträffande inte bara expeditionsstämplar utan även stämplor till enskilda handlingar liksom enligt förordningen om arvsskatt och gåvoskatt. Hur gottgörelsen i övrigt närmare skall bestämmas finner utredningen kunna vara föremål för olika uppfattningar, delvis som följd av att lösenavgifterna så länge fått vara oförändrade. Gottgörelsen bör enligt utredningens uppfattning minst motsvara städernas förlust. Denna torde med hänsyn till lösenhöjningar under senare år och för att utjämna ojämnheter böra beräknas efter medeltalet för de två senaste åren före reformens genomförande. Enligt utredningens mening bör gottgörelsen tills vidare utgå efter denna grund. Därvid bör det ankomma på städerna att förebringa utredning om storleken av den uppbyrd, som skall ersättas. Om sedermera avsevärda prisförändringar inträffar, bör emellertid ersättningen i motsvarande mån jämkas. Den förlust, som skall ersättas, torde enligt utredningens beräkning röra sig omkring 3 miljoner kronor om året.

Enligt vad utredningen inhämtat förekommer, att tjänsteman hos stad alltjämt åtnjuter lösen som tjänsteinkomst. Vid en indragning av lösen till statsverket lär, uttalar utredningen, sådan tjänsteman bli berättigad till kompensation av staden för mistad inkomst, om annat inte följer av de för honom gällande föreskrifterna.

Yttrandena

Frågan om expeditionsavgifternas utformning har berörts i så gott som samtliga remissyttrandena. Därvid har en övervägande positiv inställning till

utredningens förslag kommit till uttryck. En systematisering av innehållet i yttrandena erbjuder vissa vanskligheter, eftersom berörda detaljfrågor i stor utsträckning sammanhänger med varandra. Jag vill dock i det följande av praktiska skäl eftersträva att särskilja de båda huvudfrågorna, nämligen å ena sidan avgiftspliktens omfattning och å andra sidan avgifternas storlek. I anslutning till var och en av dessa båda frågor kommer jag även att behandla problem, som står i visst samband med dem.

Avgiftspliktens omfattning

I fråga om avgiftspliktens omfattning vid de allmänna domstolarna har utredningens förslag, att endast mindre modifikationer skall vidtas, tillstyrkts eller lämnats utan erinran. Endast ett remissorgan har uttryckligen ifrågasatt, om inte domstolsavgifterna bör slopas.

Länsstyrelsen i Västmanlands län, som enligt vad senare redovisas förordat principiell avgiftsfrihet för förvaltningsmyndigheternas expeditioner, framhåller, att för domstolarnas vidkommande saken ligger något annorlunda till. Här rör det sig om ett mera ensartat område med ett relativt begränsat antal expeditionstyper. Dessa hänför sig därjämte i många fall till enskilda handlingar, för vilka utgår stämpelavgifter med karaktär av skatt. Vidare kan anhängiggörandet av en civil rättegång med därav föranledd skyldighet att lösa rättens utslag enligt länsstyrelsens uppfattning i regel inte jämföras med den sökande allmänhetens hänvändelser till och kontakter med förvaltningsmyndigheterna. I det vida övervägande antalet fall nödvändiggörs nämligen dessa av bestämmelser och föreskrifter, som för den enskilde är tvingande för att han skall erhålla någon förmån eller rättighet eller medgivande att vidta någon åtgärd, som kräver särskilt tillstånd.

Häradshövdingen i Västerbottens västra domsaga anför, att systematiken lagts om på ett förträffligt sätt och att författningarna blivit klarare och lättare att läsa. I betraktande av det för myndigheterna — och bland dessa kanske i främsta rummet domstolarna — hårt pressade arbetsläget är det enligt häradshövdingens mening vid denna författningsrevision nödvändigt att söka minska myndigheternas arbetsbörda. Särskilt understryks att sådana avgifter måste slopas, vilka visserligen kan anses — förutom historiskt betingade — rimliga men som dock inte lönar mödan att ta ut. Vidare måste möjligheterna att genom sammanslagning av flera avgifter minska arbetsmomenten hos myndigheternas personal utnyttjas. Han anser, att utredningen i dessa hänseenden borde ha gått längre än den gjort.

Häradshövdingen i Folkungabygdens domsaga ser helst, att domstolsavgifterna helt eller delvis avskaffas, men lämnar frågan därhän på grund av dess statsfinansiella natur.

Vad angår övriga statsmyndigheter har någon invändning inte rests mot att principen om generell avgiftsplikt frånträds och att avgift i stället föreskrivs endast för specifikt angivna expeditioner. Några remissinstanser har emellertid uttalat sig för en längre gående begränsning av av-

giftsplikten. Därvid har ett fåtal instanser uttryckligen avstyrkt, att utredningens förslag läggs till grund för lagstiftning.

De remissinstanser, som uttryckligen tillstyrkt utredningens förslag, uttalar som sin uppfattning, i stort sett, att förslaget är såväl innehållsmässigt som redaktionellt förtjänstfullt utformat och väl ägnat att läggas till grund för nya bestämmelser i ämnet. *Justitiekanslersämbetet* anser sålunda den föreslagna ordningen väl funnen. *Rådhusrätten och magistraten i Malmö* framhåller, att det inte torde vara möjligt att för avgifterna finna en princip som går att tillämpa i alla lägen och som är helt invändningsfri. Utredningens utgångspunkt är emellertid enligt denna remissinstans väl funnen och förslagen i stort sett väl avvägda. Liknande synpunkter anförs av bl. a. *rådhusrätten och magistraten i Göteborg, poliskammaren i Malmö* samt *länsstyrelsen i Malmöhus län*.

Den förenkling ett genomförande av förslaget skulle medföra framhålles särskilt som en förtjänst hos detta av bl. a. *Mellanbygdens vattendomstol, rådhusrätten och magistraten i Hälsingborg, länsstyrelsen i Kalmar län, sjöfartsstyrelsen* samt *Föreningen Sveriges stadsfiskaler*. Förslagets genomförande skulle enligt denna förening och *Föreningen Sveriges stadsdomare* medföra en arbetsbesparing.

En särskild fördel med förslaget, ägnad att förenkla tillämpningen av avgiftsbestämmelserna, anser några remissinstanser vara, att den generella avgiftsplikten för expeditioner avskaffas och avgiftsskyldigheten sålunda begränsas till vissa klart angivna grupper av handlingar. Detta förhållande understryks speciellt av *rådhusrätten och magistraten i Västerås* samt *stiftsnämnden i Göteborgs stift*. Betydelsen från förenklings- och rationaliserings-synpunkt av den föreslagna begränsningen i avgiftsskyldigheten framhålls även av *sjöfartsstyrelsen, Skånes handelskammare* och *Riksförbundet Landsbygdens folk*.

Några remissinstanser framhäver förslagets värde, när det gäller att åstadkomma en enhetlig praxis på avgiftsområdet. *Stockholms rådhusrätt* finner sålunda förslaget ägnat att främja en enhetlig tillämpning. *Sjöfartsstyrelsen* anser, att genom omläggningen skapas förutsättningar för en enhetlig praxis inom förvaltningens olika grenar. Därmed skulle, antar styrelsen, den känsla av godtycke bortfalla, som nuvarande system enligt styrelsens uppfattning torde kunna föranleda i vissa fall.

Statstjänstemännens riksförbund (SR) förklarar sig ha övervägt att föreslå avgiftsfrihet för olika slag av tillstånd, såsom pass, körkort o. dyl. samt behörighetsbevis och över huvud taget sådana avgiftspliktiga handlingar som är obligatoriska i skilda sammanhang. Förbundet har dock stannat för att inte göra någon erinran mot utredningens förslag i detta hänseende. Starka skäl talar nämligen enligt förbundets mening för att den, för vilken meddelas ett dylikt beslut eller bevis som är till fördel för honom, själv betalar ersättningen för den kostnad, som är förenad med beslutets tillkomst. I annat fall skulle denna kostnad, framhåller förbundet, endast kunna täckas genom direkt beskattning. Till förbundets slutsats bidrar dels att

de belopp, som inflyter och beräknas inflyta genom expeditionsavgifter, inte är obetydliga dels att avgiftsfrihet med fog kan antas leda till att allmänheten begär en del av de nämnda handlingarna i onödan.

Några av de remissinstanser, som tillstyrker utredningens förslag, berör frågan om myndigheternas service mot allmänheten i annan form än genom avgiftsbelagda expeditioner. *Föreningen Sveriges kronokamrerare* framhåller sålunda, att viss tveksamhet funnits angående innebörden av begreppet expedition. Enligt föreningens uppfattning framstår det som ett väsentligt spörsmål, huruvida det efter ett genomförande av förslaget alltjämt kan anses möjligt att tillhandagå allmänhetens begäran om icke avgiftsbelagda skriftliga informationer i sådana fall där det är uppenbart att formell expedition (bevismedel) inte önskas eller erfordras. Spörsmålet har, framhåller föreningen, framför allt aktualitet beträffande adressuppgifter till banker, inkassobyråer o. dyl. Föreningen finner angeläget, att spörsmålet om begreppet expedition m. m. får en definitiv och för samtliga parter acceptabel lösning i samband med en ny lagstiftning. Det är nämligen just inom detta fält, som praxis starkt varierar olika myndigheter emellan. Föreningen har i princip inte något att erinra mot att systemet med icke avgiftsbelagda skriftliga informationer rörande adresser, inkomstförhållanden o. dyl. helt elimineras.

Som jag förut nämnt, har vissa remissmyndigheter uttalat sig för att avgiftsplikten skall begränsas i högre grad än utredningen föreslagit. Uttalanden i denna riktning har gjorts av bl. a. statskontoret, riksrevisionsverket, försvarets civilförvaltning och landsorganisationen.

Statskontoret framhåller att utredningens förslag innebär en genomgripande omarbetning av de nuvarande lösen- och stämpelförordningarna, som torde kunna leda till att stämpelbeläggningen blir väsentligt enklare och bestämmelserna mera lättillgängliga än hittills. Även om således förslaget innebär ett stort steg mot en rationaliserad stämpelverksamhet, ifrågasätter statskontoret dock, om man inte redan i detta sammanhang bör vidta längre gående reformer än dem som utredningen föreslagit. I fråga om avgiftsfrihetens omfattning synes sålunda anledning föreligga att närmare än som skett i utredningen överväga en utvidgad frihet. I dagens samhälle måste spörsmålet om stämpelavgift betraktas ur andra synvinklar än vid stämpelförordningens tillkomst. Statens väsentliga inkomstkällor finns på andra områden än inom stämpelväsendet, och synpunkterna på vad medborgarna skall äga åtnjuta utan direkta avgifter har undergått en radikal omgestaltning. Sett från dessa synpunkter måste man, anför statskontoret vidare, ställa sig frågande till åtskilliga av de stämpelavgifter, som enligt utredningens förslag alljämt skulle tas ut. Framför allt vill det synas som om den bristande advertens, som hittills rått i avgiftshänseende mellan den statliga förvaltningsapparaten och de kyrkliga myndigheterna, i vissa avseenden alltjämt skulle bestå (jfr myndighetsbevis).

Vidare bör enligt statskontorets mening avgiftens betydelse för statsver-

ket ses inte endast från inkomstsynpunkt. Beaktas måste också myndigheternas bestyr med uträknande, påförande, inkassering, bokföring och revision m. m. Ur dessa aspekter kan det synas tveksamt, om avgift skall tas ut för de s. k. allmänna expeditionerna. Erforderlig kompensation för slopad avgift torde kunna erhållas genom höjning av andra även enligt utredningens förslag relativt blygsamma avgifter. Statskontoret anser det även böra övervägas, om inte den vägen vore framkomlig att man begränsade kategorien stämpelpfiktiga myndigheter till dem vid vilka stämpeluppbörden är av större ekonomisk betydelse för statsverket.

Riksrevisionsverket ifrågasätter, om det inte i detta sammanhang vore lämpligt att ta upp frågan om avgiftspliktens omfattning enligt lösenkungörelsen till närmare behandling från principiella synpunkter. Därvid bör enligt ämbetsverkets mening beaktas, att statsverket i många fall kan ha ett direkt intresse av att ärenden blir prövade i vissa avseenden och i viss ordning. Så kan vara fallet exempelvis beträffande förhandsförfrågningar, intyg, avskrifter, bevis m. m. i betydande grupper av ärenden. Det synes riksrevisionsverket då varken skäligen eller lämpligt att lösenbelägga expeditionerna.

Försvarets civilförvaltning anför att det — med hänsyn till att de nuvarande bestämmelserna i viss mån kan sägas återspegla en gången tids uppfattning angående förhållandet mellan myndigheterna och allmänheten vid tillhandahållandet av expeditioner av olika slag — möjligen kan ifrågasättas, huruvida inte bestämmelserna om expeditionsavgifter utgör en kvarleva från äldre tid och föga motsvarar nutida betraktelsesätt i fråga om den service som bör lämnas den rättssökande allmänheten. Från sådana synpunkter hade det varit önskvärt med ett mera radikalt grepp på hela frågan i syfte att förenkla och underlätta för den enskilde — åtminstone i den mån han intar partsställning — att få expeditioner hos myndigheterna. Med denna reservation har utredningsmannens förslag till enhetlig reglering av nuvarande, svåröverskådliga bestämmelser på området i stort sett inte gett civilförvaltningen anledning till erinran.

Länsstyrelsen i Västmanlands län förordar att det stora flertalet expeditioner, som innefattar tillstånd, dispens, fastställelse, stadfästelse och godkännande, fritas från avgift. Avgiftsplikten skulle i enlighet härmed begränsas till att avse dels expeditioner, som enligt länsstyrelsens mening bör lösenbeläggas även i ett system med principiell avgiftsfrihet såsom särskilt beställda avskrifter och utdrag ur vissa register, dels möjligen vissa i avgifts- och expedieringshänseende lätthanterliga och från fiskalisk synpunkt mera betydande expeditioner såsom pass och körkort.

Landsorganisationen uttalar sig också för en generell avgiftsfrihet för förvaltningsmyndigheternas expeditioner. Enligt landsorganisationens uppfattning torde det inte finnas någon godtagbar metod för en inbördes avvägning av de hundratals avgifterna med hänsyn till de kostnader ärendenas handläggning och expeditionerna vållar. Varje beräkningsmetod måste ha mycket starka inslag av godtycklighet. En uppräknning av avgifterna

med ledning av penningvärdets fall under den tid, som förflutit sedan avgifterna senast blivit fastställda, anser landsorganisationen inte förändra denna karaktär av godtycklighet. I många fall torde sålunda statsverkets kostnader avsevärt överstiga den uttagna avgiften. Två alternativa lösningar ter sig då som möjliga. Härom anför landsorganisationen.

Den ena och mest radikala är att helt slopa avgifterna. Starka skäl kan i själva verket anföras för en dylik lösning. Expeditionsavgifter utgör en ålderdomlig och föga effektiv uppbördsmetod. Vissa besparingar skulle otvivelaktigt kunna vinnas beträffande arbetet med redovisning, kassagöromål, bokföring m. m. Avgiftsfrihet skulle också stå i god överensstämmelse med den moderna uppfattningen om statliga myndigheter som serviceorgan åt medborgarna. En betydande del av denna service lämnas både av principiella och praktiska skäl avgiftsfritt och måste finansieras skattevägen. Det är ytterligt svårt att dra en hållbar skiljelinje mellan avgiftsfria och avgiftsbelagda expeditioner.

Det andra alternativet — som valts av utredningsmannen — innebär att expeditionsavgifter även fortsättningsvis tas ut och att avgiftsbeloppen bestäms skönsmässigt. För fortsatt avgiftsuttag talar dels statsfinansiella skäl, dels nödvändigheten att, åtminstone i vissa fall, genom avgifter begränsa de anspråk på arbetskrävande service av olika slag, som allmänheten kan ställa på myndigheterna.

Enligt landsorganisationens mening väger skälen för avgiftsfrihet starkare än skälen för att bibehålla ett oenhetligt och svåröverskådligt avgiftssystem, vilket av tekniska skäl inte kan baseras på principen om kostnadsäckning för de tjänster som staten tillhandahåller. En avveckling av detta system, vilket snarast är att betrakta som en relik från en gången tids uppfattning om förhållandet mellan samhället och medborgarna, bör därför övervägas. Undantag från regeln om avgiftsfrihet anser landsorganisationen böra ifrågakomma endast för de fåtaliga fall, där avgiftsfria expeditioner kan leda till orimlig ökning av allmänhetens anspråk och motsvarande merbelastning för statsverket. Här åsyftar landsorganisationen i första hand de i utredningens lösenlista under avdelning I («Allmänna expeditioner») uppräknade expeditionerna såsom avskrifter, vidimationer, registerutdrag, diariebevis och liknande.

Fem remissinstanser, nämligen besvärssakkunniga, stadskollegiet i Stockholm, Sveriges akademikers centralorganisation, Kungl. automobil klubben och Motormännens riksförbund, vilka alla förordar en vittgående begränsning av avgiftsplikten, har avstyrkt, att utredningens förslag läggs till grund för nya bestämmelser om expeditionsavgifter.

Besvärssakkunniga finner visserligen statsfinansiella skäl och servicesynpunkter tala mot att över huvud behålla expeditionsavgifterna. Ett fullständigt avskaffande anser sig besvärssakkunniga dock inte kunna tillstyrka. Såvitt de sakkunniga kan bedöma, kan expeditionsavgifter inte undvaras i vissa sammanhang bl. a. för att hindra, att enskilda tar myndigheterna i anspråk i alltför hög grad. Detta gäller särskilt avskrifter. Part

bör dock enligt besvärssakkunnigas mening ha rätt att kostnadsfritt få en avskrift av varje handling i sina egna ärenden. Avgifter kan enligt de sakkunnigas uppfattning anses motiverade även av vissa andra skäl. I t. ex. patent- och varumärkesärenden samt vissa koncessionsärenden framstår ett mera affärsmässigt betraktelsesätt som naturligt med hänsyn till den ekonomiska vinning den enskilde gör genom den ensamrätt som staten garanterar honom. Sammanfattningsvis uttalar besvärssakkunniga, att utredningens förslag till kungörelse angående expeditionslösen m. m. inte utan genomgripande omarbetning bör läggas till grund för ny författning i ämnet.

Sveriges akademikers centralorganisation (SACO) anser, att avgiftsplikt för expeditioner bör ifrågakomma endast i fall där man kan befara att avgiftsfrihet skulle leda till att allmänheten i onödan begärde expeditioner. En avgiftsbeläggning av förvaltningsmyndigheternas expeditioner enbart med hänsyn till statens fiskaliska intressen synes organisationen inte vara motiverad. Eftersom det är ett allmänt intresse att den enskilde uppmuntras att söka tillstånd, så att förvaltningskontrollen blir effektiv, avstyrker SACO avgiftsplikt för tillstånd och godkännanden.

Kungl. automobil klubben och Motormännens riksförbund accepterar avgiftsbeläggning av avskrifter, vidimationer o. dyl., som utfärdas blott på begäran, liksom av utdrag ur olika register m. m. Däremot finner dessa organisationer det vara obilligt att avgift tas ut för tillstånd, särskilt behörighetshandlingar inom vägtrafikområdet. I stället förordar organisationerna, att kostnaderna för sådana expeditioner täcks genom allmänna medel.

Vad gäller urvalet av de expeditioner, som bör avgiftsbeläggas, har endast ett mycket ringa antal myndigheter föreslagit avgiftsplikt för fler expeditioner än dem utredningen upptagit som avgiftspliktiga. Däremot har åtskilliga remissorgan — utöver vad som tidigare angivits i fråga om den allmänna inställningen — uttalat sig för ytterligare begränsningar av avgiftsplikten i olika hänseenden. Det har synts mig lämpligt att i det följande behandla de olika huvudgrupperna av expeditioner var för sig, i den mån remissyttrandena ger uttryck för en principiell inställning.

Förslaget att avgift skall utgå för beslut, varigenom någon erhåller begärt tillstånd, godkännande, dispens eller eljest särskild rättighet, har av flertalet remissorgan lämnats utan erinran. Mot ett bibehållande av avgiftsplikt för sådana expeditioner har, såsom jag redan nämnt, länsstyrelsen i Västmanlands län, landsorganisationen, Sveriges akademikers centralorganisation, Kungl. automobil klubben och Motormännens riksförbund uttalat sig.

Kooperativa förbundet tillstyrker förslaget och anför att man principiellt visserligen skulle kunna betrakta det som icke sakligt motiverat att ta ut lösen t. ex. för tillstånd att bedriva handelsrörelse med vissa varor och varuslag, vilka inte innebär någon förmån för vederbörande tillståndssökande utan i stället är att betrakta som medel för att underlätta det allmännas kon-

troll över den speciella rörelsen. Det synes emellertid förbundet vara svårt att dra skiljelinjerna mellan sådana tillstånd och dem, som innebär reella förmåner för den enskilde, t. ex. tillstånd för jakt och fiske, trafik tillstånd av olika slag för motorfordon etc. Att göra en del av de här berörda tillstånden avgiftsfria och åter andra avgiftsbelagda skulle enligt förbundets mening innebära så avsevärda definitionssvårigheter med åtföljande allmänna kostnader för utredning och behandling av gränsfall och eventuella överklaganden, att en lösning enligt förmånsprincipen synes vara praktiskt svår genomförbar. Om en sådan lösning, detta oaktat, skulle läggas till grund för listan över expeditionsavgifter, skulle dessa också bli kostnadsbetungande såväl för statsverket och kommunerna som för den tillståndssökande.

Hysesgästernas sparkasse- och byggnadsföreningars riksförbund (HSB), som uttalat sin anslutning till utredningens principiella uppbyggnad av lagstiftningen, ställer sig dock tveksam till ett bibehållande av avgiftsplikt för ärenden av typen tillstånd, godkännande, dispens o. dyl. Reglerna om tillståndstvång bärs upp av ett samhälleligt intresse, menar förbundet. Rättvis- och billighetsskäl talar därför enligt dess mening med viss styrka för att kostnaderna finansieras skattevägen.

Länsstyrelsen i Södermanlands län framhåller beträffande dispens från vissa förbud, t. ex. enligt byggnadslagen, att ett sådant förbud innefattar inskränkning i ägarens fria förfogande över hans egendom. Ägaren får underkasta sig detta utan ersättning av hänsyn till allmänna intressen. Det förefaller länsstyrelsen föga rimligt att, om det allmänna intresset inte kräver att förbudet uppehålls i visst fall och dispens alltså medges, vederbörande får vidkännas kostnader härför i form av stämpelavgift.

Utredningens förslag, att avgift inte skall utgå för avslagsbeslut i sådana ärenden som jag nu behandlat, har mött erinran från endast ett par remissorgan.

Enligt *besvärssakkunnigas* mening bör avslagsbeslut behandlas på samma sätt som bifallsbeslut. De sakkunniga uttalar sålunda, att ett gynnande beslut i många fall inte innebär något gynnande i egentlig mening utan blott bevis på att vederbörande uppfyllt vissa av t. ex. ordningsskäl uppställda villkor. Enligt besvärssakkunnigas uppfattning kan t. ex. beträffande körkort göras gällande att det i och för sig bör stå varje hygglig och körkunnig medborgare fritt att köra bil och att, när det allmänna av hänsyn till den allmänna trafiksäkerheten infört en reglering av rätten att föra motorfordon, det allmänna bör tillse att den enskilde vållas minsta möjliga olägenheter härav. Med besvärssakkunnigas principiella utgångspunkt saknas anledning att ge avslagsbesluten en särställning. En avgift, som har till uppgift att begränsa tillströmningen av ärenden, bör därför enligt besvärssakkunnigas mening utgå även för avslagsbeslut.

Länsstyrelsen i Gävleborgs län å sin sida framhåller att ärenden, som slutligen utmynnar i beslut om avslag, ofta kräver betydande arbetsinsats och ingående motivering av beslutet. Enligt länsstyrelsens mening kan avgiftspåföring möjligen också bidra till en minskning av antalet okynnes-

ansökningar. Av praktiska skäl föreslår länsstyrelsen en enhetlig avgift, förslagsvis 20 kronor, för sådana avslag, som innebär ett slutligt ställningstagande i sak. Beslut i anledning av icke fullföljda ansökningar samt interimistiska beslut bör dock enligt länsstyrelsens uppfattning vara avgiftsfria.

Beträffande behörighetsbevis har *medicinalstyrelsen* tillstyrkt utredningens förslag, som innebär behållande av avgiftsplikten inom medicinalväsendet. *Justitiekanslersämbetet* däremot har hyst viss tvekan om det principiellt berättigade eller lämpliga i att avkräva vissa yrkesutövare — läkare, sjuksköterskor m. fl. — avgift för legitimation eller annan behörighet, eftersom legitimation som regel inte innebär någon egentlig prövning utan mera bildar slutstenen i utbildningen. Även *veterinärstyrelsen* ifrågasätter, om inte den allmänna tendensen att avveckla termins- och andra jämförliga avgifter inom läroverk och universitet borde medföra ett slopande av avgift för legitimationer, vilka ju i regel endast utgör den naturliga avslutningen på fullbordade studier.

Förslaget att slopa avgifterna för behörighetsbevis för lärare har tillstyrkts av *överstyrelsen för yrkesutbildning* och lämnats utan erinran av *skolöverstyrelsen*.

Mot förslaget att avgiftsplikt bibehålles för avskrifter, registerutdrag o. dyl., som utfärdas endast på begäran, har erinran riktats endast av besvärssakkunniga, statskontoret, fångvårdsstyrelsen och kontrollstyrelsen.

Sveriges akademikers centralorganisation (SACO) framhåller, att avgiftsfrihet för denna grupp av expeditioner lätt kan leda till att den statliga förvaltningsapparaten i onödan tas i anspråk.

Besvärssakkunniga har, såsom förut nämnts, uttalat, att generell avgift bör upptas för att förebygga missbruk av enskilda, men anser dock, att part bör kostnadsfritt få en avskrift av varje handling i sina egna ärenden.

Statskontoret har, såsom likaledes redan nämnts, funnit det tveksamt, om avgift skall tas ut för de s. k. allmänna expeditionerna, och erinrat om att erforderlig kompensation för slopad avgift torde kunna erhållas genom höjning av andra även enligt utredningens förslag relativt blygsamma avgifter.

Enligt *fångvårdsstyrelsens* uppfattning är det knappast behövt att behålla dessa avgifter i prohibitivt syfte. Styrelsen är dock medveten om att ett slopande av avgifterna skulle innebära avsteg från eljest gällande principer i fråga om stämpelbeläggning av förvaltningsmyndigheternas expeditioner och vill därför inte framställa något yrkande därom.

Kontrollstyrelsen anser det i princip inte skäligt, att avgift över huvud tas ut för sådana expeditioner hos styrelsen. Expeditionerna avser nämligen så gott som uteslutande ärenden rörande skattskyldiga hos kontrollstyrelsen, vilka enligt styrelsens mening inte bör belastas med expeditionsavgift.

Den av utredningen föreslagna principen, att för registreringsbevis ej skall utgå lösen samtidigt med registreringsavgifter e. dyl. avgifter,

har godtagits av samtliga remissorgan. Särskilt tillstyrkes förslaget av *statens biografbyrå, patent- och registreringsverket* och *statens växtskyddsanstalt*. *Sjöfartsstyrelsen* och *de sakkunniga med uppdrag att verkställa översyn av gällande bestämmelser om tillsyn å fartyg m. m.* framhåller särskilt, att något undantag från denna princip ej bör göras för sjöfartsstyrelsens del.

Förslaget om slopande av avgiftsplikten för beslut i administrativa besvärsmål har i princip tillstyrkts eller lämnats utan erinran. Endast fyra remissorgan förordar, att avgiftsplikten i sådana mål behålls i begränsad omfattning. Ur yttrandena från dem som uttryckligen tillstyrkt förslaget — bostadsstyrelsen, försvarets civilförvaltning, statens hyresråd, kammarkollegiet, kammarrätten, skogsstyrelsen, länsstyrelserna i Stockholm och Västerbottens län, besvärssakkunniga, Svenska landskommunernas förbund, Svenska stadsförbundet och Näringslivets skattedelegation — må nämnas följande.

Besvärssakkunniga anför, att uttagande av särskild avgift i administrativt besvärsmål ej står i god överensstämmelse med vad som får anses vara besvärsinstitutets grundtanke, nämligen att det skall stå envar fritt att utan ekonomiska eller andra hinder erhålla rättsskydd hos högre instans.

Som ett ytterligare skäl för den föreslagna avgiftsfriheten erinrar *Stats-tjänstemannaförbundet* om att ersättning för rättegångskostnader inte utgår i administrativ process. Så länge detta gäller — enligt förbundets mening vore det en angelägen reform att här åvägabrinda ändring — bör allt göras för att nedbringa parternas kostnader för nödiga expeditioner. Dessa kostnader skulle ofta, påpekar förbundet, tillfalla den förlorande parten, staten.

Kammarrätten framhåller att för närvarande föreligger skyldighet att erlægga stämpelavgift för vissa av kammarrättens och länsstyrelsernas utslag och beslut rörande tillämpningen av lagen om socialhjälp och lagen om samhällets barnavård. Ett bibehållande av dessa avgifter finner kammarrätten inte längre vara erforderligt. Kammarrätten tillägger, att ett avskaffande av avgifterna skulle medföra en inte obetydlig arbetsbesparing. De utgör nämligen i regel den enda rättegångskostnaden i dessa mål och föranleder därför överväganden inom kammarrätten, om part skall åläggas ersätta motparts rättegångskostnader, överväganden som i många fall kan vara besvärliga och tidsödande.

Beträffande spørsmålet, om avgiftsfrihet kan vara ägnad att medföra ökning av antalet besvärssärenden och över huvud av ärendefrekvensen inom områden där redan nu avgiftsfrihet råder, uttalar *hyresrådet*, att det med hänsyn till den fortgående minskningen av antalet till hyresrådet inkommande besvärsmål saknas anledning att nu införa avgiftsplikt för expeditioner från hyresnämnderna och hyresrådet. *Länsstyrelsen i Västerbottens län* anför att den eventuella ökningen, vilken torde bli ringa, av antalet besvärssärenden inte motiverar ett bibehållande av avgiften. Då i det största antalet besvärssärenden, vilka gäller taxerings- och mantalsskrivningsprocessen,

för närvarande föreligger avgiftsfrihet, anser länsstyrelsen skäl föreligga att införa avgiftsfrihet i samtliga besvärärenden. *Länsstyrelsen i Stockholms län* framhåller att frågan om avgiftsfrihet får omprövas, om friheten framdeles skulle visa sig få ogynnsamma verkningar.

Svenska landskommunernas förbund och *Svenska stadsförbundet* finner förslaget innebära en avsevärd förbättring genom att det vidgar avgiftsfriheten för kommunala organ och bidrar till att de avgiftspliktiga expeditioner, som berör kommunerna, blir mycket få.

Ur yttrandena från de fyra remissinstanser, som inte ansett sig kunna tillstyrka full avgiftsfrihet för besvärsmål, må följande återges.

Patent- och registreringsverket ifrågasätter om inte lösen borde införas vid besvär till Kungl. Maj:t i patent- och varumärkesärenden, eftersom särskild avgift utgår i dessa ärenden vid besvär till verkets besväravdelning.

I de tre övriga avstyrkande yttrandena uttalas önskemål om avgift vid s. k. okynnesbesvär. *Länsstyrelsen i Södermanlands län* finner det visserligen rimligt att beslutet lämnas utan avgift, då besvären är befogade och därför föranleder ändring av det överklagade beslutet. *Länsstyrelsen* ifrågasätter däremot, om avgift inte bör erläggas då besvären befinnes ogrundade och alltså lämnas utan bifall. Det är nämligen ingalunda ovanligt, menar länsstyrelsen, att besvär anförs enbart för att förhåla saken och i fullt medvetande om att ändring ej kan vinnas. *Länsstyrelsen i Östergötlands län* anser att man, med hänsyn till risken för betydlig ökning av antalet »okynnesbesvär», bör införa en regel, som berättigar myndigheterna att i särskilda fall ta ut en viss avgift. *Länsstyrelsen* hävdar att, även om en sådan bestämmelse skulle komma att tillämpas ytterst sällan, dess blotta existens torde kunna verka återhållande i de fall, där missbruk kan befaras. *Länsstyrelsen i Göteborgs och Bohus län*, som anser att många av besvären i kommunala mål kan betraktas som okynnesbesvär, föreslår för utslag i dylika mål en lösen på, allt efter utslagets omfattning, 25—50 kronor. *Länsstyrelsen* förordar vidare lösen i utskökningsmål, i varje fall vid tvist mellan enskilda. Likheten med dom i civilmål finner länsstyrelsen motivera en lösen med 25—50 kronor. Beträffande indragning av körkort befarar länsstyrelsen, att onyttiga besvär avsevärt kommer att öka. För att åtminstone i någon mån förhindra en sådan utveckling, som skulle medföra en ytterligare arbetsbelastning för den redan nu hårt arbetstyngda regeringsrätten, bör utslag i dessa mål enligt länsstyrelsens uppfattning fortfarande beläggas med lösen.

Avgifternas storlek

Såvitt avser domstolsavgifterna har det övervägande antalet remissorgan tillstyrkt utredningens förslag eller lämnat det utan erinran. Högre avgifter förordas av endast två och lägre avgifter av endast ett remissorgan.

De remissorgan, som uttryckligen tillstyrkt utredningens förslag, har funnit den allmänna höjningen av avgiftsnivån skälig och den inbördes avvägningen mellan de olika avgiftsbeloppen väl genomförd. Sålunda uttalar *hovrätten för Västra Sverige*, att man utan vidare synes kunna godtaga den all-

männa princip för avvägning av avgifternas storlek som tillämpats liksom den utgångspunkt för beräkningarna som valts. *Hovrätten för Nedre Norrland* har i och för sig intet att erinra mot den föreslagna uppräknings av avgifterna och anser höjningarna i stort sett motsvara de inträdda förskjutningarna i den allmänna prisnivån.

Rådhusrätten och magistraten i Malmö har framhållit, att avgifterna inte är avsedda att helt täcka kostnaderna för domstolarnas och förvaltningsorganens arbete. De olika avgifternas fastställande och uttagande medför emellertid ett inte oväsentligt arbete, åtminstone för domstolarna. Hur avgifterna än utformas, anser rådhusrätten det vara omöjligt att åstadkomma absolut rättvisa i relationerna mellan de olika avgifterna. Grundprinciper för lagstiftningen måste enligt rådhusrättens mening vara dels att det inte fastställs avgifter, vilkas uttagande kan beräknas kosta mer än de inbringar, dels att bestämmelserna i görligaste mån utformas på sådant sätt, att de inte vållar alltför stora svårigheter vid tillämpningen. Rådhusrätten anser därför utredningens utgångspunkt välfunnen och de föreslagna avgifterna i stort sett väl avvägda. Även *häradshövdingen i Hallands södra domsaga* framhåller, att det uppenbarligen inte är möjligt att i varje särskilt fall bestämma vad som skall anses vara en fullt riktig debitering. Man bör emellertid sträva efter att fastställa skäliga belopp, och enligt häradshövdingens uppfattning har detta resultat uppnåtts genom utredningens förslag.

Föreningen Sveriges häradshövdingar anser det från principiell synpunkt önskvärt att avgifterna fastställs till sådan nivå, att de i stort sett täcker statsverkets kostnader för de grenar av domstolarnas verksamhet som rimligen bör bekostas av de rättssökande. Det är emellertid klart, att kostnaderna för rättsskipningen i brottmål inte alls och i tvistemål endast till en mindre del kan täckas genom expeditionsavgifter o. dyl. Kostnaderna för t. ex. inskrivningsväsendet bör däremot enligt föreningens uppfattning helt täckas genom avgifter. Föreningen anför vidare.

Såsom utredningsmannen funnit är det emellertid svårt att bedöma i vad mån de nuvarande resp. de föreslagna avgifterna fylla en sådan målsättning. Föreningen vill som ett bidrag till denna diskussion anför, att vid en större domsagas inskrivningsavdelning uppbörden genom försäljning av enkla beläggningsstämplar f. n. uppgår till ungefär samma belopp som de på avdelningen belöpande direkta lönekostnaderna. Däremot täckas icke personalens pensions- och sociala förmåner samt lokal- och expenskostnader. När det gäller mindre enheter är måhända även kostnadstäckningen sämre. Den föreslagna avgiftshöjningen, som torde röra sig om bortåt 100 %, synes därför vara befogad, särskilt om man utgår från att de nya avgifterna komma att bestå oförändrade under avsevärd tid.

Föreningen Sveriges rättshjälpsjurister påpekar att höjningarna lär bli mest kännbara för rättshjälpsanstaltens klientel, i den mån utgifterna inte faller inom ramen för beviljad fri rättegång. Föreningen framhåller emellertid att det är så länge sedan nu gällande taxor fastställdes, att penningvärdesänkningen motiverar en uppräkning. Från denna synpunkt anser föreningen de föreslagna avgifterna inte i och för sig otillbörliga, och för-

eningen har intet att invända mot att förslaget läggs till grund för lagstiftning. Liknande synpunkter anförs av *Stockholms stads rättshjälpsanstalt*. Ej heller *Sveriges advokatsamfund* eller *Föreningen Sveriges stadsdomare* har funnit något att erinra mot domstolsavgifternas storlek. *Svenska elverksföreningen* säger sig visserligen konstatera, att de föreslagna domstolsavgifterna över lag är låga, men påyrkar ej någon höjning.

Ur yttrandena från de remissorgan, som anfört erinringar, må återges följande.

Statskontoret uttalar, att ingenting är att invända mot den allmänna uppräkningsavgifterna på grund av penningvärdets försämring. I en del fall bör enligt statskontorets mening en ytterligare höjning kunna övervägas. Även *rådhusrätten och magistraten i Norrköping* anser de föreslagna avgiftshöjningarna i regel väl befogade men i vissa fall för små. Särskilt synes ansökningsavgifterna alltför låga.

Rådhusrätten och magistraten i Hälsingborg finner däremot avgifterna väl höga och beklagar att höjda expeditionsavgifter också medför ökade rättegångskostnader, inte endast på grund av rättegångsavgifternas höjning utan även på grund av höjda kostnader för allehanda bevis såsom mantalskrivningsbevis, firmabevis och andra registreringsbevis. Särskilt i de många mål och ärenden, bl. a. om betalningsföreläggande, där tvisteföremålets värde är relativt ringa men domstolsförfarande inte dess mindre är påkallat för att den enskilde skall få sin rätt, finner rådhusrätten det beklagligt, att rättegångskostnaderna skall stiga till belopp som verkar orimliga i förhållande till tvisteföremålets värde. Rådhusrätten skulle gärna ha sett, att avgifternas storlek i någon mån gjorts beroende av värdet för den enskilde av den åtgärd varom är fråga, men är dock väl medveten om att detta skulle ha komplicerat bestämmelserna och anser sig därför inte böra framlägga något ändringsförslag i denna del.

Bibehållandet av avgiftsskillnaden mellan underrätt och överrätt beträffande slutliga beslut och domar finner *rådhusrätten och magistraten i Uppsala* inkonsekvent, eftersom kostnadstäckningsprincipen skall gälla.

I fråga om avgifterna vid övriga statsmyndigheter har det stora flertalet remissorgan tillstyrkt de av utredningen angivna principerna eller lämnat dem utan erinran. Ett tiotal remissinstanser finner dock den föreslagna avgiftsnivån för hög. Endast ett par remissorgan anser höjningen otillräcklig.

De remissinstanser, som uttryckligen tillstyrkt utredningens förslag, uttalar såsom sin uppfattning, att avgiftshöjningen i allmänhet framstår som välgrundad samt att graderingen av avgifterna och motiveringen härför är övertygande. *Kooperativa förbundet* finner sålunda de höjda avgifterna för avskrifter och andra expeditioner rimliga. I betraktande av det förändrade penningvärdet sedan 1920-talet innebär de ingen reell ökning, framhåller förbundet.

Att de nuvarande avgifterna är för låga konstateras av samtliga remissorgan. *Sveriges häradskrivarförening* anför, att avgifterna i många fall inte svarat mot statsverkets faktiska kostnad för tillhandahållande av begärda expeditioner, och uttalar tillfredsställelse med de föreslagna avgiftshöjningarna. Även *Föreningen Sveriges kronokamrerare* finner de föreslagna höjningarna utgöra en sedan länge välbehövlig justering. *Exekutionsdirektören i Stockholm* framhåller att avgifterna för expeditioner nu i många fall är uppenbart för låga och inte tillnärmelsevis motsvarar den kostnad, som utfärdandet medför. En officiellt vidimerad avskrift kan sålunda nu ofta erhållas för betydligt lägre kostnad än samma avskrift gjord hos en privat maskinskrivningsbyrå. Frestelsen att utnyttja myndighetens tjänster härvidlag kan sålunda enligt exekutionsdirektörens mening bli stor även när den officiella vidimationen inte är erforderlig.

Principen att avgiften inte skall få överstiga självkostnaden för expeditionen omfattas av samtliga remissorgan. I några yttranden diskuteras hur denna princip lämpligen bör tillämpas. *Poliskammaren i Hälsingborg* uttalar att, om hänsyn skulle tagits till de verkliga kostnaderna, höjningen givetvis fått göras större än den föreslagna. Om man beaktar att de myndigheter, som utfärdar de avgiftsbelagda expeditionerna, är att anse som till viss del samhällets serviceorgan för allmänna tjänster, bör emellertid enligt poliskammaren en höjning av avgifterna inte sträckas till självkostnadspriset för expedition. En höjning av avgifterna till en nivå motsvarande myndighetens kostnad eller inte alltför mycket understigande denna kostnad tillstyrks däremot av *exekutionsdirektören i Stockholm* och *länsstyrelsen i Västerbottens län*. *Riksarkivet* menar, att avgiften för avskrift kommer att överstiga den verkliga självkostnaden, men anser, att den knappast kan betecknas som orimligt hög. En förutsättning för den föreslagna avgiftshöjningen bör emellertid enligt riksarkivets mening vara, att de stämpelbelagda expeditionerna kommer att vara utförda på arkivbeständigt material, vare sig de är framställda genom maskinskrift eller med hjälp av andra kopieringsmetoder.

Rektorsämbetet vid Uppsala universitet finner det vara ett rimligt önskemål från myndighetens sida att den avgift som tas ut för avskrifter hålls så hög att en part, som själv kan ha tillgång till samma handling i original eller avskrift (kopia), inte skall finna det med sin ekonomiska fördel förenligt att hellre hos myndigheten beställa de avskrifter, han har behov av, än att på privat väg ombesörja desamma. Höjningen av avgiften för avskrift anser ämbetet från denna synpunkt väl motiverad. Utredningens yttrande att avgifterna avvägs så att de endast utgör en knappt tillmätt ersättning för de kostnader, som är förenade med ett ärendes handläggning och färdigställande av expedition däri, borde knappast vinna tillämpning vid fastställandet av avgiften för avskrift. I den mån så skett anser ämbetet en måttlig ytterligare höjning motiverad. Även de övriga höjningarna av avgifterna för allmänna expeditioner finner ämbetet befogade vid beaktande av penningvärdeförsämringen och statens i än raskare tempo stegrade lönekostnader

för den personal, som i allmänhet ombesörjer de enkla arbetsuppgifter det här gäller.

Ett par av de tillstyrkande remissorganen önskar en enhetligare avgifts-sättning. *Överståthållarämbetet* anser det naturligt, att man vid bestämmande av avgifternas storlek eftersträvar enhetlighet i fråga om expeditioner av likartat slag. Denna princip finner ämbetet inte konsekvent genomförd. *Poliskammaren i Stockholm* förordar, att storleken av de föreslagna avgifterna omprövas i syfte att ernå större likformighet.

Förslaget att slopa indelningen av myndigheterna i olika avgiftsklasser har inte mött någon invändning. Sålunda uttalar *telestyrelsen* att den helt ansluter sig till uppfattningen att avgifter, som skall tas ut för avskrifter och liknande allmänna expeditioner, bör vara lika vid samtliga myndigheter. Vad televerket beträffar finns enligt styrelsens uppfattning givetvis inte någon anledning att tillämpa andra avgifter för expeditioner från *telestyrelsen* än för expeditioner från styrelsen underlydande myndigheter.

Några myndigheter har väckt frågan hur avgift skall beräknas, om en och samma expedition innehåller två eller flera avgiftsbelagda tillstånd. *Föreningen Sveriges polismästare* påpekar sålunda att tillstånd och godkännanden, som meddelas på bl. a. ordnings-, utskänknings- och näringslagstiftningens område, ofta har ett sådant inbördes sammanhang att de kan anses avse delar av ett och samma av myndigheten prövade arrangemang. Besluten i de särskilda hänseendena framstår därför, menar föreningen, som delavgöranden i ett större beslut. Besluten meddelas i dessa fall alltid i samma expedition. Enligt föreningens uppfattning kan det åtminstone i en del sådana fall synas egendomligt att för expeditionen debitera avgifter, som hänför sig till delbesluten. Som exempel nämner föreningen tillstånd att anordna offentlig danstillställning, medgivande att utskänka rusdrycker samt förlängning av utskänkningstiden, allt vid samma tillfälle. Vart och ett av besluten är enligt den föreslagna lösenlistan belagt med en avgift av 15 kronor, och expeditionen kommer sålunda att betinga 45 kronor i lösen. Föreningen ifrågasätter, om det inte finns anledning att i kungörelsen införa någon jämkningsregel för sådana fall. *Länsstyrelsen i Södermanlands län* anser att det bör uttryckligen anges, om i dylika fall avgift skall utgå endast efter den högsta tillämpliga avgiftsgruppen eller om summering av avgifterna skall ske. *Överståthållarämbetet* finner summering obillig och föreslår ett generellt stadgande av innehåll att, när två eller flera tillstånd meddelas genom en och samma expedition, lösen skall utgå endast för det tillstånd, för vilket den högsta avgiften finns stadgad. Denna lösning förordar även *poliskammaren i Stockholm* och *länsstyrelsen i Östergötlands län*.

De remissorgan, som funnit den föreslagna avgiftsnivån för tillstånd generellt för hög, nämligen *nedre justitierevisionen*, *statens utlänningskommission*, *kommerskollegium*, *länsstyrelserna i Östergötlands, Malmöhus, Älvsborgs och Värmlands län*, *poliskammaren i Malmö*, *handelskammaren*

i Gävle, Föreningen Sveriges landsfiskaler, Sveriges akademikers centralorganisation (SACO), Sveriges redareförening och Svenska petroleum institutet har, med ett undantag, godtagit, att självkostnadsprincipen används vid beräkningen av avgifterna för avskrifter och liknande handlingar.

Av vad samma remissinstanser anfört i fråga om tillståndsavgifterna vill jag återge följande.

Representativt för de avstyrkande remissorganen är yttrandet från länsstyrelsen i Malmöhus län. Länsstyrelsen anser liksom utredningen, att det inte är möjligt att grunda avgiftsberäkningen på statsverkets verkliga kostnader för ett ärendes handläggning. Härom anför länsstyrelsen.

Det är givetvis ogörligt att ange hur stor del av de allmänna kostnaderna för en myndighet som belastar ett visst ärende. Härför är ärendena och deras behandling alltför olika. I vissa ärenden kräves sålunda en eller flera remisser till andra myndigheter eller befattningshavare eller till parter. Andra ärenden åter kan avgöras utan sådan remiss. Vissa ärenden fordrar före avgörandet ingående undersökningar hos myndigheten och kanske även omfattande studier, medan andra av mera rutinbetonad karaktär kan avgöras utan större besvär och tidsutdräkt. Förutom ärendenas mer eller mindre invecklade och svårutredda beskaffenhet utövar de olika befattningshavarnas skicklighet och erfarenhet inflytande på de kostnader, som ett ärendes behandling för med sig.

Länsstyrelsen framhåller att utredningen med tillämpning av sina principer kommit fram till expeditionsavgifter, som i åtskilliga fall med flera hundra procent överstiger nuvarande avgifter. Enligt länsstyrelsens mening kan ifrågasättas, om så avsevärda höjningar är motiverade av det av utredningen uppställda önskemålet att genom avgifterna tillföra staten en »knappt tillmätt ersättning» för statens självkostnader för en expedition. Länsstyrelsen uttalar att expeditionsavgifterna inte bör höjas utöver vad som motiveras av penningvärdets fall och utfallet av en jämförelse med likartade, på senare tid fastställda avgifter. Vidare befarar länsstyrelsen, att alltför höga expeditionsavgifter förrycker arbetet genom att allmänheten i större utsträckning än för närvarande begär uppgifter — exempelvis ur vissa register — per telefon eller vid besök hos myndigheten.

En begränsning av avgiftshöjningen till vad som kan anses motsvara penningvärdets förändring förordas av Sveriges redareförening, som för sin del anser de föreslagna avgifterna i realiteten till viss del innebära skatt på tjänster. Svenska petroleum institutet föreslår, att avgifterna inte i något fall höjs mer än till dubbla beloppet av den nu utgående avgiften. Länsstyrelsen i Värmlands län uttalar, att de i många fall betydande höjningarna uppenbarligen kan utlösa irritation hos allmänheten och betraktas som oskäliga.

Frågan i vilken utsträckning penningvärdeförändringen skall beaktas anser däremot poliskammaren i Malmö diskutabel. Tillståndsbevis i form av en stämpel på en ansökningshandling anser poliskammaren i regel motivera lägre avgift än tillståndsbevis i protokollsform. Vidare påpekar kammaren att många ärenden inte är av den rutinmässiga och enkla art, att