

Nr 25

*Bevillningsutskottets betänkande i anledning av väckt motion om
ändrade grunder för erläggande av lagfartsstämpel vid
utköp av fastighet enligt förordningen om fondskatt.
(1:a avd.)*

I en inom riksdagen väckt, till bevillningsutskottet hänvisad motion, II: 175, av herr *Strandh* har hemställts, »att riksdagen måtte besluta att lagfartsstämpel, som följer av utköp av fastighet enligt förordningen om fondskatt och som överstiger 2 000 kronor, skall fördelas till betalning under fem år samt att vederbörande utskott måtte utarbета förslag till text för erforderliga författningsändringar».

Beträffande de skäl, som anförts till stöd för det i motionen framförda yrkandet, får utskottet, i den mån redogörelse härför ej lämnas i det följande, hänvisa till motionen.

Skyldigheten att erlægga lagfartsstämpel regleras genom förordningen den 19 november 1914 angående stämpelavgiften. Enligt 8 § i nämnda förordning skall avhandling om köp av fast egendom, då den företes för lagfart, förutom i vissa undantagsfall, förses med stämpel. Stämpeln utgår med 1 krona för varje fulla 100 kronor av egendomens värde om densamma förvärvats av annan än aktiebolag. För sådana bolag utgår stämpeln i regel med 2 kronor för varje 100 kronor av egendomens värde. Värdet å fast egendom må jämlikt 10 § i nämnda förordning vid beräkning av lagfartsstämpel ej upptagas lägre än näst föregående års taxeringsvärde men skall beräknas efter köpeskillingen, så framt denna överstiger nämnda värde. Enligt 9 § stämpelförordningen skall stämpel till köpebrev på grund varav lagfart sökes bekostas av kontrahenterna till hälften vardera, om ej annorlunda blivit avtalat.

I förevarande sammanhang må anmärkas, att frågan om utformningen av stämpelförordningen vid upprepade tillfällen varit föremål för riksdagens uppmärksamhet bl. a. ur synpunkter som äger samband med möjligheterna att kringgå bestämmelserna om lagfartsstämpel. I detta hänseende må här framhållas följande.

På hemställan av 1932 års bevillningsutskott i dess betänkande nr 51 beslöt samma års riksdag viss ändring i då gällande regler angående stämpelplikt vid förvärv av fast egendom utav förening på grund av tillskott. I berörda betänkande anförde utskottet bland annat följande.

Utskottet har vidare ansett önskvärt, att den utredning rörande revision av stämpelförordningen, varom 1929 års riksdag anhållit, utan onödigt upp-

skov fullföljes och att vid densamma uppmärksamhet kommer att ägnas förevarande spørsmål. Uppenbarligen i huvudsakligt syfte att vinna lindring i stämpelbeskattningen vid överlåtelse av fast egendom har särskilt under de senare åren ett stort antal bolags- och föreningsbildningar uppstått, vilka i realiteten utgöra enmansföretag. Den till bolaget eller föreningen överlåtna fastigheten har med andra ord »satts» på aktier eller föreningsandelar. Om en dylik sammanslutning önskar överlåta densamma tillhörig fast egendom, omfattar överlåtelsen visserligen formellt endast aktierna eller andelarna i sammanslutningen men faktiskt själva fastigheten. Härigenom undgår man vid överlåtelse den beskattning av värdeomsättning, som är avsedd att utgå vid övergång av äganderätt till fastighet från en person till en annan, och den fondstämpel, som skall erläggas vid överlåtelse av aktier, utgör i regel endast en ringa bråkdel av den stämpelavgift, som skolat utgå vid direkt överlåtelse av den fasta egendomen. Då det givetvis är angeläget, att en dylik ojämnhet i beskattningen så vitt möjligt undanröjes, har utskottet ansett sig böra fästa uppmärksamheten jämväl å detta spørsmål, vilket lämpligen synes böra undersökas i samband med frågan om revision av stämpelförordningen.

Den bristande likformigheten i beskattningen vid å ena sidan direkt köp av fastighet och å andra sidan förvärv av aktier eller andelar i bolag eller förening, som äger fastighet, har belysts jämväl i bevillningsutskottets betänkanden nr 31/1944, nr 13/1947, nr 18/1950 samt nr 20/1952, vilket sistnämnda betänkande innehåller en sammanfattande redogörelse.

Genom beslut vid 1954 års riksdag infördes, på grundval av proposition nr 187, bestämmelser om skatt på fonderade vinstmedel (fondskatt), varom författning utfärdats den 21 maj 1954, nr 264. Skatten är av engångsnatur och uttages å ansamlade vinstmedel hos familjebolag av förvaltningstyp, som utnyttjats i skatteundandragande syfte. Fondskatten beräknas i princip till 30 procent av fonderade vinstmedel med undantag av s. k. bundet kapital. Fondbeskattade vinstmedel äger företaget sedermera utan ytterligare beskattning utskifta under förutsättning att detta sker i samband med upplösning inom tio år efter fondbeskattningen. På grund härav är syftet med fondskatten icke endast att tvångsvis realisera andra ledet i dubbelbeskattningen av ifrågavarande företags vinstmedel utan jämväl att åstadkomma en avveckling av de fondbeskattade företagen. Ur sistnämnda synpunkt har i lagstiftningen även beretts möjlighet för förvaltningsföretag till frivillig taxering till fondskatt, om de i viss ordning anmält önskan härom. Har så skett blir dessa företag helt underkastade förordningens bestämmelser.

Taxering till fondskatt åsättes för det beskattningsår, för vilket taxering till statlig inkomstskatt i första instans äger rum år 1955, dock att, där på grund av omläggning av räkenskapsår så ej kan ske, taxeringen åsättes på följande år.

Enligt närmare bestämmelser i 7 § förordningen om fondskatt samt i anvisningarna till denna paragraf har — i syfte att undvika beskattning av icke realiserad värdestegring av företagens tillgångar — delägare tillerkänts rätt att, med viss modifikation från vilken här kan bortses, utan skattepåfölj-

der utköpa egendom, däribland fastighet, till företagets anskaffningskostnad för egendomen. Avyttrar delägaren sålunda förvärvat egendom skall han med avseende å realisationsvinstbeskattning behandlas som om han förvärvat egendomen vid den tidpunkt företaget förvärvat densamma. Den här nämnda utköpsrätten — med därmed förbundna skatteförmåner — äger delägaren begagna sig av intill sex månader förflutit efter det taxeringen till fondskatt vunnit laga kraft.

Ytterligare må nämnas, att påförd fondskatt skall fördelas till betalning under fem år, dock att riksskattenämnden må, om synnerliga skäl därtill föranleder, på ansökan medge att betalningen i stället fördelas på högst tio år.

I ovannämnda proposition nr 187 redovisas ett av *Föreningen auktoriserade revisorer* väckt förslag, att befrielse från skyldighet att erlägga lagfartsstämpel m. m. skulle beviljas i sådana fall, då fastighet utköptes enligt bestämmelserna i fondskatteförordningen. Föreningen anförde därvid bl. a. att om lagfartsstämpel skulle utgå vid fastigheternas överflyttande på delägarna, detta många gånger komme att utgöra ett allvarligt hinder för en likvidation, icke minst med hänsyn till rådande kreditrestriktioner. Ett förslag av nyss angiven innebörd framfördes jämväl av *Sveriges advokatsamfund*.

Departementschefen ansåg sig icke kunna biträda förslaget om frihet från lagfartsstämpel och anförde därvid bl. a., att formen för ägande av fastighet genom bolag ofta hade valts just för att undgå lagfartsstämpeln vid förändringar i den reella äganderätten till fastigheten samt att, då sådana stämpelfria överlåtelser även i stor omfattning skett, det icke vore rimligt att medge frihet från lagfartsstämpel, då den ifrågavarande indirekta ägandeformen — efter därmed vunna fördelar — avvecklades.

Vad sålunda förekommit föranledde ej särskilt uttalande från riksdagens sida.

I den föreliggande *motionen* uttalar motionären, att det i praktiken visat sig att utköp av fastighet enligt fondskatteförordningen ofta strandade på att likvida medel saknats för gäldande av lagfartsstämpeln. Därigenom komme ofta en högre fondskatt att påföras företaget än som lagstiftarna åsyftat, och vidare motverkades önskemålet om företagets upplösning. Det syntes därför vara skäl medgiva, att lagfartsstämpeln finge erläggas under en längre period. Mindre belopp i lagfartsstämpel borde dock icke kunna uppdelas. Sålunda torde en gräns lämpligen sättas vid 2 000 kronor. Fondskatten fördelades i regel på fem år. En motsvarande rätt borde införas i fråga om gäldande av lagfartsstämpeln i dessa fall.

Utskottet. I den föreliggande motionen har hemställts om införandet av bestämmelser om rätt att erlägga lagfartsstämpel till belopp överstigande 2 000 kronor genom fem årliga inbetalningar vid förvärv av fast egendom enligt förordningen den 21 maj 1954 om fondskatt.

Enligt 8 § förordningen den 19 november 1914 angående stämpelavgiften skall vid överlåtelse av fast egendom genom köp eller byte m. fl. fång överlåtelsehandling, då den förctes för lagfart, utom i vissa undantagsfall, förses med stämpel. Stämpeln utgår med 1 procent eller, om fastigheten förvärvats av aktiebolag, med i regel 2 procent av egendomens värde. Enligt 9 § samma förordning skall stämpeln, där ej annat avtalats, bekostas av köpare och säljare till hälften vardera. Några bestämmelser om rätt att erlægga lagfartsstämpeln genom flera inbetalningar finnes icke.

Såsom framgår av den tidigare lämnade redogörelsen tjänar bestämmelserna om fondskatt två ändamål, nämligen dels att framtvinga en engångsbeskattning av vinstmedel hos sådana familjeföretag av förvalningstyp, som utnyttjats i skatteundandragande syfte, och dels att få till stånd en upplösning av sådana företag. Sistnämnda syfte tillgodoses bl. a. på så sätt, att företaget får åtnjuta vissa skatteförmåner, om det upplöses inom tio år från det taxering till fondskatt skett. Andra företag av förvalningstyp än sådana, för vilka fondskatten är obligatorisk, har möjlighet att efter frivillig anmälan bli taxerade till fondskatt och underkastade fondskatteförordningens bestämmelser i övrigt.

Då med fondskatten, som utgår med 30 procent av de beskattade vinstmedlen, ej avses att träffa icke realiserad värdestegring har delägare i företag, som är skattskyldigt till fondskatt, tillerkänts rätt att utköpa företagets tillgångar, däribland fastigheter, för pris icke understigande företagets anskaffningskostnad för egendomen utan att beskattning såsom för förtäckt utdelning eller utskiftning ifrågakommer. Även i övrigt är denna utköpsrätt förmånlig ur beskattningssynpunkt. Utköpsrätten får begagnas intill det sex månader förflutit efter det taxeringen till fondskatt vunnit laga kraft.

Den utköpsrätt, som sålunda tillerkänts delägare i ifrågavarande företag, torde regelmässigt utnyttjas som ett normalt led för avveckling av de fastighetsägande företagen och är som ovan antytts förenad med vissa skatteförmåner, som i vissa fall kan bli betydande och som får ökat värde i samma mån som anskaffningskostnaden understiger det aktuella värdet å egendomen. Att på sätt yrkas i förevarande motion bereda ytterligare skattelättnad genom anstånd med lagfartsstämpeln erläggande bör enligt utskottets mening icke ifrågakomma. Avgörande för utskottets inställning till denna fråga har även varit, att många av de ifrågavarande företagen ursprungligen tillkommit just för att ernå skatteförmåner på stämpelskattens område, och det får antagas att detta syfte i stor utsträckning även uppnåtts.

Ett skäl mot införandet av den i motionen föreslagna anordningen torde även vara, att utköp i viss utsträckning redan skett och lagfartsstämpel erlagts. Det synes då utskottet mindre tillfredsställande att nu medgiva anstånd med lagfartsstämpeln erläggande för sådana fall, då utköp ännu icke kommit till stånd.

Utskottet vill slutligen tillägga att de skäl som föranlett införandet av den i den tidigare lämnade redogörelsen omförmälda bestämmelsen om fondskattens betalning under fem år i och för sig icke kan åberopas som stöd

för en motsvarande anordning beträffande lagfartsstämpelns erläggande. Ifrågavarande bestämmelse i fondskatteförordningen får givetvis huvudsakligen ses mot bakgrunden av att denna beskattning är en i regel tvångsvis uttagen engångsskatt på vinstmedel, som, om de utdelats i skälig omfattning, beskattats i vanlig ordning. För sådana företag, som närmast åsyftas med den föreliggande motionen, finnes såsom framgår av det tidigare anförda möjlighet till en särskild lättnad med avseende å fondskattens erläggande, i det att medgivande kan utverkas att skatten må fördelas på högst tio år, om synnerliga skäl därtill föranleder. Vid prövningen av frågan i vad mån sådana skäl föreligger bör givetvis även kunna beaktas omständigheter som föranlett väckandet av den förevarande motionen.

Under åberopande av vad sålunda anförts får utskottet hemställa,
att motionen II: 175 av herr Strandh om ändrade grunder för erläggande av lagfartsstämpel vid utköp av fastighet enligt förordningen om fondskatt icke måtte föranleda någon riksdagens åtgärd.

Stockholm den 17 mars 1955

På bevillningsutskottets vägnar:

ADOLV OLSSON

Närvarande:

från första kammaren: herrar Sjödahl, Heüman, Franzon, Eriksson, Söderquist, Niklasson, Snygg, Kronstrand, Bengtson och Magnusson; samt

från andra kammaren: herrar Olsson i Gävle, Kristensson i Osby, Sundström, Sjölin, Brandt, Allard, Strandh, Henriksson, Jansson i Aspeboda och Nilsson i Svalöv.