

Regeringens proposition

2004/05:51

Effektivare handläggning av stämpelskatteärenden

Prop.
2004/05:51

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 22 december 2004

Göran Persson

Pär Nuder
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås ändringar som innebär att handläggningen, debiteringen och uppbörden av stämpelskatt effektiviseras. De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 maj 2005.

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	4
2	Lagtext.....	5
2.1	Förslag till lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter	5
2.2	Förslag till lag om ändring i lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg.....	11
2.3	Förslag till lag om ändring i sjölagen (1994:1009).....	12
2.4	Förslag till lag om ändring i lagen (2003:528) om företagsinteckning.....	13
2.5	Lag om upphävande av förordningen (1941:417) angående införande av förordningen om arvsskatt och gåvoskatt	14
3	Ärendet och dess beredning.....	15
4	Stämpelskatt – gällande rätt.....	16
4.1	Inledning	16
4.2	När tas stämpelskatt ut?	17
4.2.1	Värdering av fast egendom och tomträtt	18
4.3	Fastställande av skatt	18
4.3.1	Uttag av stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtt när köpehandlingen innehåller villkor om tilläggsköpeskilling	19
4.4	Efterbeskattning	20
4.5	Betalning och återvinning av stämpelskatt	20
4.6	Handläggning av stämpelskatteärenden.....	21
4.6.1	Omprövning av stämpelskattebeslut.....	21
4.7	Överklagande m.m. av beslut om stämpelskatt	24
4.8	Inteckningsbelopp m.m. i utländsk valuta	24
5	Överväganden och förslag.....	25
5.1	Stämpelskatt vid preliminär köpeskilling	25
5.2	Värdering av fast egendom och tomträtt i vissa fall	28
5.3	Omprövning av beslut om stämpelskatt.....	29
5.4	Överklagande av efterbeskattningsbeslut	30
5.5	Omräkning av utländsk valuta	30
5.6	Vissa uppbördsfrågor	32
5.7	Vissa övriga frågor.....	32
6	Ikraftträdande och statsfinansiella konsekvenser	33
7	Författningskommentar	34
7.1	Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter	34
7.2	Förslaget till lag om ändring i lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg.....	35
7.3	Förslaget till lag om ändring i sjölagen (1994:1009).....	35
7.4	Förslaget till lag om ändring i lagen (2003:528) om företagsinteckning.....	36

7.5	Förslaget till lag om upphävande av förordningen (1941:417) angående införande av förordningen om arvsskatt och gåvoskatt	36	Prop. 2004/05:51
	Bilaga 1 Promemorians lagförslag	37	
	Bilaga 2 Förteckning över remissinstanser.....	43	
	Bilaga 3 Lagrådsremissens lagförslag	44	
	Bilaga 4 Lagrådets yttrande	53	
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 22 december 2004 .	57	

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2004/05:51

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
2. lag om ändring i lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg,
3. lag om ändring i sjölagen (1994:1009),
4. lag om ändring i lagen (2003:528) om företagsinteckning, och
5. lag om upphävande av förordningen (1941:417) angående införande av förordningen om arvsskatt och gåvoskatt.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

dels att 9, 26, 31, 33, 35 och 39–39 c §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 24 a, 37 a och 37 b §§, samt närmast före 24 a och 37 a §§ nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 §

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

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

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

Om det finns särskilda skäl, skall Skatteverket på begäran av inskrivningsmyndigheten värdera egendomen i sådana fall som avses i andra eller tredje stycket eller 11 §.

Omräkning av utländsk valuta

24 a §

Värdet av utländsk valuta beräknas efter den växelkurs som gäller vid skattskyldighetens inträde. Vid beräkning av skatt enligt 22 § skall värdet av de tidigare inteckningarna dock beräknas efter den växelkurs som gäller vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde för de nya inteckningarna.

26 §

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

Innehåller en köpehandling i de

fall som avses i 25 § a ett villkor om tilläggsköpeskilling, skall beslutet grundas på den köpeskilling som är angiven i köpehandlingen om annat inte framgår av bestämmelserna i 9–14 §§. När den slutliga köpeskillingen är känd, skall inskrivningsmyndigheten meddela ett nytt beslut som grundas på den sammanlagda köpeskillingen om annat inte framgår av bestämmelserna i 9–14 §§.

31 §

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

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

Skatten skall betalas till inskrivningsmyndigheten eller den myndighet regeringen bestämmer inom en månad från den dag, då beslut om skatten tillhandahålls sökanden. *I de fall som avses i 26 § andra stycket skall tidigare fastställd stämpelskatt avräknas från det nya skattebeloppet.* Innan beslutet om skatten har meddelats får skatten inte tas emot.

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

33 §¹

Inskrivningsmyndigheten får inte lämna ut en handling som ligger till grund för skattens fastställande eller ett pantbrev förrän skatten har betalats. Detta gäller inte om uppskov medgetts enligt bestämmelserna i 32 a § första stycket.

En handling som ligger till grund för skattens fastställande eller ett pantbrev *får inte lämnas ut* förrän skatten har betalats. Detta gäller inte om uppskov medgetts enligt bestämmelserna i 32 a § första stycket.

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

¹ Senaste lydelse 2001:345.

Om skatten inte har betalats inom föreskriven tid, skall skattebeloppet och i förekommande fall dröjsmålsavgift på framställning av inskrivningsmyndigheten omedelbart lämnas för indrivning. Regeringen får föreskriva att indrivning inte behöver begäras för ett ringa belopp.

Om skatten inte har betalats inom föreskriven tid, skall skattebeloppet och i förekommande fall dröjsmålsavgift på framställning av inskrivningsmyndigheten *eller av annan myndighet som regeringen bestämmer* omedelbart lämnas för indrivning. Regeringen får föreskriva att indrivning inte behöver begäras för ett ringa belopp.

Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m. Vid indrivning får verkställighet enligt utsökningsbalken ske.

Omprövning av beslut

37 a §

Ett beslut av en inskrivningsmyndighet som innefattar prövning av en fråga om fastställande av skatt, efterbeskattning eller återvinning skall ändras av myndigheten, om beslutet är uppenbart oriktigt på grund av nya omständigheter eller av någon annan anledning och beslutet kan ändras snabbt och enkelt. Ett beslut får ändras till nackdel för en enskild part endast om parten medger det.

Skyldigheten att ompröva beslutet gäller även om beslutet överklagas. Skyldigheten gäller dock inte om inskrivningsmyndigheten redan har överlämnat handlingarna till högre instans eller om det i annat fall finns särskilda skäl mot att myndigheten ändrar sitt beslut.

37 b §

Ett överklagande av en inskrivningsmyndighets beslut förfaller, om myndigheten själv efter omprövning enligt 37 a § ändrar beslutet så som klaganden begär.

Ändrar inskrivningsmyndigheten beslutet på annat sätt än klagan-

² Senaste lydelse 1993:907.

den begär, skall överklagandet anses omfatta det nya beslutet, om inte överklagandet skall avvisas enligt 24 § förvaltningslagen (1986:223) eller 38 § fjärde stycket lagen (1996:242) om domstolsärenden.

39 §³

Ett beslut av en inskrivningsmyndighet enligt 19 kap. 3 § jordabalken som innefattar prövning av en fråga om fastställande eller återvinning av skatt får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till hovrätten inom två månader från det att delgivning som avses i 52 kap. 7 § rättegångsbalken har skett. Hovrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Vid överklagande av ett beslut som avses i första stycket skall hovrätten, om målet tas upp till prövning, alltid höra motparten.

Ett beslut av en inskrivningsmyndighet enligt 19 kap. 3 § jordabalken som innefattar prövning av en fråga om fastställande av skatt, *efterbeskattning* eller återvinning får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till hovrätten inom två månader från det att delgivning som avses i 52 kap. 7 § rättegångsbalken har skett. Hovrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

39 a §⁴

Ett beslut av inskrivningsmyndigheten enligt 2 kap. 2 § lagen (2003:528) om företagsinteckning som innefattar prövning av en fråga om fastställande eller återvinning av skatt får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till den tingsrätt som avses i 38 a § inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Ett beslut av inskrivningsmyndigheten enligt 2 kap. 2 § lagen (2003:528) om företagsinteckning som innefattar prövning av en fråga om fastställande av skatt, *efterbeskattning* eller återvinning får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till den tingsrätt som avses i 38 a § inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett

³ Senaste lydelse 2001:345.

⁴ Senaste lydelse 2004:86.

inom rätt tid.

Vid överklagande av ett beslut som avses i första stycket skall tingsrätten, om ärendet tas upp till prövning, alltid höra motparten.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till hovrätten.

39 b §⁵

Ett beslut av registermyndigheten enligt 3 § andra stycket som innefattar prövning av en fråga om fastställande eller återvinning av skatt får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till Stockholms tingsrätt inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Vid överklagande av ett beslut som avses i första stycket skall tingsrätten, om ärendet tas upp till prövning, alltid höra motparten.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till hovrätten.

39 c §⁶

Ett beslut av inskrivningsmyndigheten enligt 1 b § lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg som innefattar prövning av en fråga om fastställande eller återvinning av skatt får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till Stockholms tingsrätt inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt

Ett beslut av registermyndigheten enligt 3 § andra stycket som innefattar prövning av en fråga om fastställande av skatt, *efterbeskattning* eller återvinning får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till Stockholms tingsrätt inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Ett beslut av inskrivningsmyndigheten enligt 1 b § lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg som innefattar prövning av en fråga om fastställande av skatt, *efterbeskattning* eller återvinning får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till Stockholms tingsrätt inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett

⁵ Senaste lydelse 2004:86.

⁶ Senaste lydelse 2004:86.

tid.

inom rätt tid.

Prop. 2004/05:51

Vid överklagande av ett beslut som avses i första stycket skall tingsrätten, om ärendet tas upp till prövning, alltid höra motparten.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till hovrätten.

Denna lag träder i kraft den 1 maj 2005. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt som meddelats före ikraftträdandet.

2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg

Prop. 2004/05:51

Härigenom föreskrivs att 38 a § lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Vid handläggning hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223).

Föreslagen lydelse

38 a §¹

Vid handläggning hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223). *Av 37 a och 37 b §§ lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter framgår att inskrivningsmyndigheten skall ompröva beslut om stämpelskatt i vissa fall.*

Denna lag träder i kraft den 1 maj 2005. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt som meddelats före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 2004:82.

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 15 a § sjölagen (1994:1009) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.
15 a §¹

Vid behandlingen hos registermyndigheten av registerärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223).

Vid behandlingen hos registermyndigheten av registerärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223). *Av 37 a och 37 b §§ lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter framgår att inskrivningsmyndigheten skall ompröva beslut om stämpelskatt i vissa fall.*

Denna lag träder i kraft den 1 maj 2005. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt som meddelats före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 2001:384.

2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (2003:528) om företagsinteckning

Prop. 2004/05:51

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 3 § lagen (2003:528) om företagsinteckning skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

3 §

Vid behandlingen hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223).

Vid behandlingen hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte *bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223). Av 37 a och 37 b §§ lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter framgår att inskrivningsmyndigheten skall ompröva beslut om stämpelskatt i vissa fall.*

Ansökningar och anmälningar i inskrivningsärenden skall vara skriftliga.

Denna lag träder i kraft den 1 maj 2005. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt som meddelats före ikraftträdandet.

2.5 Lag om upphävande av förordningen (1941:417)
angående införande av förordningen om arvsskatt
och gåvoskatt

Prop. 2004/05:51

Regeringen föreskriver att förordningen (1941:417) angående införande av förordningen om arvsskatt och gåvoskatt skall upphöra att gälla vid utgången av april 2005.

Inom Regeringskansliet har utarbetats en promemoria med ett antal förslag på stämpelskatteområdet (Fi2004/1996). Det första förslaget grundar sig på en framställning från Domstolsverket (Fi2002/1868). Förslaget innebär att inskrivningsmyndigheten i fråga om köp av fast egendom och tomträtter skall kunna fastställa stämpelskatten i olika omgångar avseende samma förvärv. Reglerna föreslås gälla när köpehandlingen innehåller villkor om tilläggsköpeskilling. Det andra förslaget – initierat av Länsstyrelsen i Västerbottens län (Fi2003/5357) – innebär att inskrivningsmyndigheten skall kunna ge Skatteverket, i stället för länsstyrelsen, i uppdrag att i vissa fall värdera fast egendom. Det tredje förslaget innebär att det införs en skyldighet för inskrivningsmyndigheten att i vissa fall ändra ett beslut om stämpelskatt. Det fjärde förslaget är föranlett av nya regler om att inteckningsbelopp i fast egendom, tomträtt och företagsinteckning skall kunna bestämmas i utländsk valuta (prop. 2003/04:108, bet. 2003/04:LU27, rskr. 2003/04:248, SFS 2004:448–450). Det sista förslaget – som bygger på en framställning från Lantmäteriverket (Fi2003/2691) – innebär att verkets befogenheter som uppbördsmyndighet för stämpelskatt i inskrivningsärenden enligt jordabalken utökas på visst sätt.

Utöver ändringar i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter föranleder förslagen vissa ändringar i lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg, i sjölagen (1994:1009) och i lagen (2003:528) om företagsinteckning.

Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (Fi2004/1996).

Under den fortsatta beredningen uppkom frågan om överklagandetid vid efterbeskattning, avsnitt 5.4. Förslaget har utarbetats inom Regeringskansliet och det har under hand beretts med samtliga inskrivningsmyndigheter, Domstolsverket, Kammarkollegiet och med Lantmäteriverket vilka inte haft något att erinra mot förslaget. Det beredda förslaget överensstämmer med det förslag som läggs fram i propositionen.

I propositionen föreslås slutligen att förordningen (1941:417) angående införande av förordningen om arvsskatt och gåvoskatt skall upphöra att gälla vid utgången av april 2005. Förordningen borde ha upphävts i samband med att arvs- och gåvoskatten avskaffades (prop. 2004/05:25, bet. 2004/05:SkU18, rskr. 2004/05:134).

Lagrådet

Regeringen beslutade den 18 november 2004 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 3*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 4*.

Lagrådet anser att förslaget om att stämpelskatt skall kunna fastställas i omgångar när köpehandlingen innehåller villkor om tilläggsköpeskilling, ger upphov till oklarhet. Lagrådet anför att lagtexten behöver förtydligas för att täcka ”blandade fall”, dvs. fall där det finns avtalsvillkor om

tilläggsköpeskilling samtidigt som det finns villkor om nedsatt köpeskilling. Vidare anser Lagrådet att förslaget bör leda till att även 25 § stämpelskattelagen kompletteras. Lagrådet har också föreslagit en annan placering av de nya bestämmelserna om omprövning av stämpelskattebeslut. Synpunkterna behandlas i avsnitt 5.1 och 7.1.

Den nya bestämmelsen i 37 a § stämpelskattelagen i lagrådsremissens lagförslag anger som en av förutsättningarna för att inskrivningsmyndigheten skall vara skyldig att ompröva ett beslut om stämpelskatt att handlingarna inte redan har överlämnats till hovrätten. Beslut om stämpelskatt som har fattats av Bolagsverket och Sjöfartsverket överklagas emellertid till Sundsvalls tingsrätt respektive Stockholms tingsrätt. Beslut om stämpelskatt i samband med inteckning i luftfartyg skall fr.o.m. den 1 april 2005 också överklagas till Stockholms tingsrätt. Regeringen har därför efter lagrådsföredragningen ändrat bestämmelsen genom att ersätta ”hovrätten” med ”högre instans”. Ändringen behandlas i författningskommentaren.

I lagrådsremissen föreslogs att lagändringarna skulle träda i kraft den 1 april 2005. Regeringen föreslår nu att ikraftträdandet i stället bestäms till den 1 maj 2005. Därigenom undviks att ändringar föreslås i ändringsförfattningar. Förslaget till lag om ändring i lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg har på grund av detta kompletterats med en övergångsbestämmelse som överensstämmer med övergångsbestämmelserna till förslagen om ändringar i sjölagen (1994:1009) och lagen (2003:528) om företagsinteckning.

Vissa redaktionella ändringar har dessutom gjorts i förhållande till lagrådsremissens förslag.

Förslaget till lag om upphävande av förordningen (1941:417) angående införande av förordningen om arvsskatt och gåvoskatt är enligt regeringens uppfattning av sådan enkel beskaffenhet att det inte finns anledning att höra Lagrådet.

4 Stämpelskatt – gällande rätt

4.1 Inledning

Reglerna om stämpelskatt finns i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter (stämpelskattelagen) och i förordningen (1984:406) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter (stämpelskatteförordningen). Lagen, som tillkom efter ett förslag av Stämpelskatteutredningen (SOU 1983:8), trädde i kraft den 1 juli 1984 och ersatte 1964 års stämpelskattelag (prop. 1983/84:194, SkU 1983/84:49, rskr. 1983/84:362).

Stämpelskatt skall betalas till staten vid förvärv av fast egendom och tomträtter samt vid beviljande av inteckningar, 1 § stämpelskattelagen. Det är inskrivningsmyndigheten som är beskattningsmyndighet, 3 § samma lag. När det gäller inskrivningsärenden enligt jordabalken framgår det av förordningen (1999:1385) om inskrivningsmyndigheternas verksamhetsområde vid vilka tingsrätter som det skall finnas en inskrivningsmyndighet.

Ärenden om inteckning i luftfartyg handläggs enligt 2 § lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg vid Stockholms tingsrätt. Riksdagen har nyligen beslutat anta regeringens förslag om att inteckningar i luftfartyg fr.o.m. den 1 april 2005 skall skrivas in i ett nytt register, inskrivningsregistret för luftfartyg, som skall föras av Luftfartsverket (prop. 2003/04:27, bet. 2003/04:LU10, rskr. 2003/04:135, SFS 2004:82). Riksdagen hade dessförinnan beslutat anta regeringens förslag om att det nuvarande Luftfartsverket skall delas upp i två myndigheter fr.o.m. den 1 januari 2005 (prop. 2003/04:1, bet. 2003/04:TU1, rskr. 2003/04:75, se också prop. 2004/05:10). Det blir Luftfartsstyrelsen som skall ta hand om de myndighetsuppgifter som nu ligger på Luftfartsverket inklusive det nya inskrivningsregistret för luftfartyg.

Ärenden om inteckning i skepp handläggs av Sjöfartsverket, 1 kap. 1 § fartygsregisterförordningen (1975:927). Ärenden om företagsinteckning handläggs enligt 1 § förordningen (2003:552) om företagsinteckning av Bolagsverket.

4.2 När tas stämpelskatt ut?

Bestämmelser om skatteplikt samt skattesats vid förvärv av fast egendom och tomträtter finns i 4–8 §§ stämpelskattelagen.

I 21–24 §§ stämpelskattelagen finns bestämmelserna om skatteplikt och skattesats i fråga om inteckningar. Stämpelskatt tas ut dels vid beviljande av sådan ansökan om inteckning i fast egendom som avses i 22 kap. 2 § jordabalken, dels vid beviljande av sådan ansökan beträffande tomträtt, luftfartyg och skepp.

Enligt nuvarande lydelse av stämpelskattelagen skall skatt också tas ut vid inteckning i näringsverksamhet. Enligt lagen om företagsinteckning som trädde i kraft den 1 januari 2004 beviljas dock företagsinteckning inte längre i näringsverksamhet utan i all sökandens egendom (prop. 2002/03:49, bet. 2002/03:LU17, rskr. 2002/03:222, SFS 2003:528). Kravet att den som ansöker om företagsinteckning skall vara näringsidkare har slopats i den nya lagen. Ändringarna av institutet företagsinteckning borde ha lett till att också stämpelskattelagen ändrades. Det skedde emellertid inte. Det innebar att det fr.o.m. den 1 januari 2004 inte längre var möjligt att ta ut stämpelskatt i samband med företagsinteckning. Detta förhållande föranledde regeringen att den 4 mars 2004 överlämna en skrivelse till riksdagen (Skr. 2003/04:107). I skrivelsen meddelades att regeringen avsåg att överlämna en proposition till riksdagen med förslag om att stämpelskatt skall tas ut när en ansökan om företagsinteckning beviljas samt att reglerna skall ges retroaktiv verkan från dagen efter den då skrivelsen överlämnades, dvs. från och med den 5 mars 2004. I juni 2004 överlämnade regeringen en proposition (prop. 2003/04:165) med detta innehåll. Riksdagen antog regeringens förslag den 27 oktober 2004 (bet. 2004/05:SkU2, rskr. 2004/05:19, SFS 2004:777).

I 9–14 §§ stämpelskattelagen finns bestämmelser om hur stämpelskatten skall beräknas vid köp av fast egendom och tomträtt.

Enligt huvudregeln i 9 § första stycket stämpelskattelagen skall köpeskillingen jämföras med taxeringsvärdet för året närmast före det år då ansökan om lagfart beviljas. Det är det högsta av dessa värden som skall ligga till grund för beskattningen. Om det saknas särskilt taxeringsvärde görs jämförelsen i stället med det värde som inskrivningsmyndigheten, med ledning av intyg av sakkunnig eller annan utredning, bedömer att egendomen hade vid tidpunkten för upprättandet av den handling som förvärvet grundas på, dvs. marknadsvärdet vid förvärvstidpunkten, 9 § andra stycket stämpelskattelagen.

Av 9 § tredje stycket framgår att till taxeringsvärdet i vissa fall skall läggas värdet av industritillbehör.

Inskrivningsmyndigheten skall också bestämma jämförelsevärde enligt 11 § stämpelskattelagen om det visas att egendomen har gått ned i värde efter den tidpunkt som taxeringsvärdet för det angivna året avser, men före fångeshandlingens upprättande, och detta berott på eldsvåda, borttagande av byggnad, skogsavverkning, väsentlig förändring av rörelse i vilken egendomen har använts eller annan liknande anledning. Detsamma gäller om det visas att egendomen, till följd av nybyggnad eller av annan liknande anledning, ökat i värde.

I 2 § stämpelskatteförordningen finns kompletterande föreskrifter beträffande värderingen i fall som avses i 9 § andra eller tredje stycket eller 11 § stämpelskattelagen. Om det finns särskilda skäl skall länsstyrelsen på begäran av inskrivningsmyndigheten värdera egendomen.

Föreskriften i 2 § stämpelskatteförordningen om möjlighet för inskrivningsmyndigheten att begära att länsstyrelsen värderar egendom har utan ändring i sak överförts från 8 § 1 mom. femte stycket i 1964 års stämpelskattelag. Det stadgandet utformades med bestämmelsen i 22 § 2 mom. lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt (AGL) som förebild (prop. 1964:75 s. 132 och 133). Vid den tidpunkten innebar bestämmelsen i AGL att värderingen skulle ske genom länsstyrelsens försorg. Detta är numera ändrat och det är Skatteverket som har denna uppgift. Någon motsvarande justering har inte gjorts i stämpelskatteförordningen.

4.3 Fastställande av skatt

Skattskyldighet inträder vid förvärv av fast egendom och tomträtt när ansökan om inskrivning beviljas och vid inteckning när inteckningen beviljas eller när inteckning förs över från skeppsbyggnadsregistret till skeppsregistret, 25 § stämpelskattelagen. Beslut om fastställande av skatten skall meddelas när skattskyldigheten inträder eller, om något hindrar detta, så snart hindret blivit undanröjt, 26 § stämpelskattelagen.

Vid förvärv av fast egendom och tomträtt är båda parter skattskyldiga (solidariskt ansvariga). Vid inteckning är det den som har ansökt om inteckning eller, den som medgett att inteckning fått ske som är skattskyldig, 27 § stämpelskattelagen. Inskrivningsmyndigheten får

förelägga den skattskyldige att lämna de uppgifter som behövs för att kunna fastställa skatten. Föreläggandet får förenas med vite, 28 § stämpelskattelagen.

4.3.1 Uttag av stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtt när köpehandlingen innehåller villkor om tilläggsköpeskilling

Beslut om fastställande av skatt skall i normalfallet meddelas när skattskyldigheten inträder, dvs. när ansökan om inskrivning av förvärv (lagfart) av fast egendom och inskrivning av tomträtt beviljas. Det är normalt köpehandlingens uppgift om köpeskillingen som ligger till grund för inskrivningsmyndighetens beslut om stämpelskatt. Att det i vissa fall är ett taxeringsvärde som skall läggas till grund för beskattningen har berörts i det föregående.

Vid förvärv av fast egendom gäller vissa formkrav, bl.a. att en köpehandling måste upprättas och skrivas under av både säljare och köpare, 4 kap. 1 § jordabalken. Köpehandlingen skall vidare innehålla en uppgift om köpeskillingen. Ibland anges köpeskillingen dels med en fast summa, dels en tilläggsköpeskilling som skall betalas t.ex. om ett visst bygglov beviljas i framtiden. I förarbetena till jordabalken anförde departementschefen att villkor i fråga om köpeskillingens storlek fick anses vara av skatterättslig natur. Något behov av en bestämmelse om att köpeskillingen skulle vara bestämd på visst sätt ansågs därför inte föreligga (prop. 1970:20 del B 1, s. 150). I praxis har köpehandlingar där köpeskillingen endast bestämts till ett preliminärt belopp ansetts uppfylla formkraven (SvJT 1966 rf. s. 54 och RH 1997:39). När ett giltigt köp föreligger är förvärvaren skyldig att inom viss tid söka lagfart på förvärvet, 20 kap. 1 § jordabalken.

Att köpeskillingen på detta sätt inte är definitivt bestämd i köpehandlingen anses utgöra hinder för inskrivningsmyndigheten att fastställa stämpelskatten i samband med att ansökan om lagfart beviljas. Den skattskyldige brukar i sådana fall föreläggas att komma in med underlag för att stämpelskatten skall kunna fastställas slutligt. Det är dock inte ovanligt att de händelser som tilläggsköpeskillingen gjorts beroende av ligger flera år framåt i tiden. Eftersom beskattningen lagligen inte kan delas upp i flera beslut måste stämpelskattebeslutet i ett sådant fall skjutas upp och frågan bevakas av inskrivningsmyndigheten (jfr NJA 1983 s. 659).

I äldre bestämmelser – före 1964 års stämpelskattelag – fanns det regler som innebar att all stämpelskatt skulle betalas i förskott, dvs. innan skatten fastställdes. Reglerna kritiserades bl.a. på grund av att inskrivningsärendet endast kunde granskas summariskt innan förskottsbetalning skulle ske. Det ledde i sin tur till att det vid den senare behandlingen av ärendet kunde komma fram att stämpelskatt betalats in med för högt eller för lågt belopp. Inskrivningsmyndigheterna belastades därför med extra arbete för att återbetala överskjutande belopp eller att kräva in ytterligare belopp. Stämpelutredningen, som hade till uppgift att se över reglerna om stämpelskatt i 1914 års förordning angående stämpelavgiften, föreslog att systemet med förskottsbetalning skulle slopas förutom

beträffande förvärv av fast egendom och tomträtt. Som skäl för att behålla förskottsbetalningen i dessa fall anförde utredningen att det fanns en risk att de skattskyldiga annars inte skulle betala skatten. I propositionen till 1964 års stämpelskattelag uttalade departementschefen att olägenheterna med en förskottsbetalning av skatten var så stora att den helt borde slopas. Härigenom skulle det bli ett gemensamt uppbördstillfälle för stämpelskatt och expeditionsavgift i inskrivningsärendena vilket skulle leda till arbetsekonomiska vinster.

4.4 Efterbeskattning

Genom 1984 års stämpelskattelag infördes en möjlighet till efterbeskattning, 29 och 30 §§ stämpelskattelagen. Efterbeskattning kan ske om oriktiga uppgifter har lämnats i en köpehandling och detta föranlett att skatt tagits ut med för lågt belopp. Detsamma gäller om den skattskyldige annars lämnat oriktiga uppgifter till ledning för fastställande av stämpelskatten eller om den skattskyldige lämnat oriktiga uppgifter i mål om sådan skatt. Efterbeskattning kan således ske både i lagfartsärenden och i ärenden om inskrivning av tomträtt m.m. samt i inteckningsärenden.

4.5 Betalning och återvinning av stämpelskatt

Stämpelskatten skall betalas till inskrivningsmyndigheten eller den myndighet regeringen bestämmer, 31 § stämpelskattelagen. När det gäller stämpelskatt i inskrivningsärenden enligt jordabalken är Lantmäteriverket uppbördsmyndighet, 17 § stämpelskatteförordningen. Anstånd med betalning av skatten kan medges om det finns synnerliga skäl. Det finns också regler som innebär att uppskov med betalning av skatten i vissa särskilda fall kan medges, 32 a § stämpelskattelagen. Uppskov medges om en fastighet förvärvas från ett företag i samma koncern. Uppskovet förfaller dock om fastigheten överläts inom eller utom koncernen eller om koncernförhållandet mellan överlåtare och förvärvare upphör. Det är inskrivningsmyndigheten som är behörig att fatta beslut om anstånd och uppskov.

I 33 § stämpelskattelagen finns bestämmelser vars syfte är att säkerställa betalningen av stämpelskatten. Regeringen får dock besluta om undantag härifrån enligt 43 § stämpelskattelagen. Av 17 § stämpelskatteförordningen framgår att handlingar i vissa ärenden får lämnas ut innan skatten har betalats.

Om skatten inte betalas inom föreskriven tid – en månad från det att sökanden tillhandahållits stämpelskattebeslutet – skall skattebeloppet och eventuell dröjsmålsavgift enligt 35 § stämpelskattelagen lämnas för indrivning av inskrivningsmyndigheten.

I 36 § stämpelskattelagen finns bestämmelser om återvinning. Reglerna innebär att stämpelskatt i vissa situationer inte skall utgå, eller att skatten skall betalas tillbaka om betalning redan har skett. Om lagfart, inskrivning av tomträtt eller inteckning har undanröjts genom dom eller beslut som vunnit laga kraft har den skattskyldige rätt till återvinning av

stämpelskatten. Beslut om återvinning meddelas av inskrivningsmyndigheten. Det finns också regler om nedsättning av eller befrielse från samt återbetalning helt eller delvis av stämpelskatt i vissa fall (se avsnitt 4.7).

4.6 Handläggning av stämpelskatteärenden

Regler om handläggning av inskrivningsärenden enligt jordabalken, dvs. lagfartsärenden, ärenden om inskrivning av tomträtt m.m. och ärenden om inteckning finns i 19 kap. jordabalken. Bestämmelserna är anpassade till bestämmelserna i lagen (1996:242) om domstolsärenden, den s.k. ärendelagen. Eftersom det i inskrivningsärenden också fattas beslut om stämpelskatt tillämpas förfarandereglerna i jordabalken även på sådana beslut.

Vid handläggningen av inskrivningsärenden avseende inteckning i skepp och företagsinteckning hos Sjöfartsverket och Bolagsverket tillämpas bestämmelserna i förvaltningslagen (1986:223).

Handläggningsregler för inskrivningsärenden i luftfartyg finns i lagen om inskrivning av rätt till luftfartyg och i kungörelsen (1955:630) med närmare föreskrifter om inskrivningsbok för luftfartyg, m.m. Som framgått tidigare skall den inskrivningsbok för luftfartyg som i dag förs vid Stockholms tingsrätt flyttas över till Luftfartsstyrelsen och utgöra en del av det nya inskrivningsregistret för luftfartyg. De nya förfarandereglerna vid inskrivning i luftfartyg har utformats med motsvarande bestämmelser i sjölagen (1994:1009) som förebild. Det innebär att förvaltningslagen blir tillämplig på inskrivningsärenden hos Luftfartsstyrelsen. De nya reglerna träder i kraft den 1 april 2005.

4.6.1 Omprövning av stämpelskattebeslut

Omprövningsbestämmelser i ärendelagen och förvaltningslagen

I 34 § ärendelagen finns bestämmelser om skyldighet för tingsrätten att i vissa fall ändra egna fattade beslut (omprövning). Bestämmelser om omprövning infördes 1990 i den numera upphävda lagen (1946:807) om handläggning av domstolsärenden. Bestämmelserna, som överfördes i princip oförändrade till 1996 års ärendelag, är utformade på samma sätt som motsvarande bestämmelser i 27 och 28 §§ förvaltningslagen (prop. 1995/96:115, bet. 1995/96:JuU17 och prop. 1989/90:71 s. 90).

Vissa förutsättningar måste vara uppfyllda för att tingsrätten skall vara skyldig att ändra ett beslut. För det första gäller att beslutet skall vara uppenbart oriktigt. Enligt förarbetena till förvaltningslagen innebär detta att den beslutande myndigheten normalt inte är skyldig att göra någon mera ingående granskning av ett redan avgjort ärende annat än då den har särskild anledning till det (prop. 1985/86:80 s. 78). Att en part åberopar nya omständigheter kan göra att beslutet framstår som uppenbart oriktigt. Ett förbiseende eller en felbedömning som myndigheten själv upptäcker att den har gjort kan också ge anledning till omprövning. Uttrycket ”uppenbart oriktigt” är avsett att täcka även fall

då beslutet visserligen var riktigt vid tillkomsten men senare inträffade omständigheter gör att beslutet uppenbart framstår som felaktigt eller olämpligt. Den andra förutsättningen är att tingsrätten kan ändra sitt beslut snabbt och enkelt, dvs. i de fall när det inte krävs någon ytterligare utredning i ärendet. För det tredje gäller att ändringen skall kunna ske utan att det blir till nackdel för någon enskild part.

Omprövningsbestämmelserna är avsedda främst för vissa enparts-ärenden men omprövning i två- eller flerpartsfall är inte utesluten. Skyldigheten att ompröva beslutet gäller i princip även om beslutet överklagas. På samma sätt som i förvaltningslagen gäller vidare att tingsrätten inte är skyldig att ändra ett beslut om domstolen redan har överlämnat handlingarna till en högre domstol eller om det annars finns särskilda skäl mot att tingsrätten ändrar beslutet. Ett sådant skäl kan vara att det rör sig om ett överklagat beslut och att detta har samband med ett annat beslut som är beroende av den högre instansens prövning.

Om förutsättningarna för omprövning är uppfyllda skall tingsrätten meddela ett nytt beslut som återkallar eller ändrar det tidigare beslutet. Om tingsrätten ändrar sitt beslut på det sätt som klaganden begär, förfaller överklagandet. Om tingsrätten genom sitt omprövningsbeslut endast delvis bifaller klagandens yrkanden skall både det första beslutet och omprövningsbeslutet överlämnas till hovrätten för behandling, 35 § ärendelagen.

Omprövning enligt ärendelagen får, till skillnad från vad som föreskrivs i förvaltningslagen, inte ske om frågan om omprövning kommer upp först sedan tiden för överklagande av beslutet har gått ut, 34 § tredje stycket ärendelagen.

Omprövning av stämpelskattebeslut i inskrivningsärende avseende fast egendom och tomträtter

Bestämmelserna om handläggningen av inskrivningsärenden avseende fast egendom och tomträtter m.m. i 19 kap. jordabalken ändrades den 1 juli 2000 (prop. 1999/2000:39, bet. 1999/2000:BoU8, rskr. 1999/2000:185, SFS 2000:226). Regeringen fann det mer ändamålsenligt att utforma förfaranderegler i jordabalken med ärendelagen – inte förvaltningslagen – som förebild eftersom inskrivningsmyndigheterna är knutna till de allmänna domstolarna (prop. 1999/2000:39 s. 112 f.). Inskrivningsmyndigheterna anses dock inte som allmänna underrätter och inskrivningsärenden omfattas därför inte automatiskt av ärendelagen (prop. 1995/96:115 s. 77).

Enligt 19 kap. 22 § jordabalken kan inskrivningsmyndigheten i vissa fall rätta ett beslut i fastighetsregistrets inskrivningsdel. Denna rättelsemöjlighet kan dock inte tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt. Beslutet om stämpelskatt, dvs. stämpelskattebeloppet, skall nämligen enligt 5 § stämpelskatteförordningen antecknas i dagboken över inskrivningsärenden och förs således inte in i fastighetsregistret. I Domstolsverkets handbok för inskrivningsmyndighet anges att inskrivningsmyndigheterna kan tillämpa 33 § ärendelagen för att rätta beslut om stämpelskatt (Handbok IM avsnitt 11.11). Av 19 kap. 26 § jordabalken framgår att vissa bestämmelser i ärendelagen skall tillämpas

vid inskrivningsmyndighetens handläggning. Det gäller dock inte ärendelagens bestämmelser om rättelse och omprövning.

I departementspromemorian Några processrättsliga frågor (Ds 1988:66) berördes bl.a. frågan om omprövning av stämpelskattebeslut. I promemorian anfördes att bestämmelser om rättelse och omprövning inte passar för inskrivningsärenden avseende fastigheter annat än i fråga om prövningen av de skattefrågor som inskrivningsmyndigheten gör. Dock angavs att den frågan inte borde tas upp i samband med de föreslagna ändringarna i rättegångsbalken och ärendelagen.

I departementspromemorian Registrering av fastighetsrättsliga förhållanden – en författningsöversyn (Ds 1998:25), som föregick ändringarna i 19 kap. jordabalken, diskuterades också om det borde införas en omprövningsmöjlighet i sådana inskrivningsärenden. I promemorian framhölls, med hänsyn till intresset av trygghet i omsättningen, att det inte borde komma i fråga att låta av inskrivningsmyndighet fattade beslut bli ändrade av myndigheten i större utsträckning än vad rättelseinstitutet medger. Några remissinstanser föreslog att det borde införas en möjlighet att ompröva beslut om stämpelskatt. Regeringen konstaterade i propositionen att fastställandet av stämpelskatt regleras av annan lagstiftning än den som var föremål för översynen och ansåg dessutom att frågan borde övervägas närmare (prop. 1999/2000:39 s. 116). Regeringen föreslog därför inte några regler om omprövning av sådana beslut.

Omprövning av stämpelskattebeslut i övriga inskrivningsärenden

När det gäller inskrivningsärenden avseende inteckning i skepp och företagsinteckning har förfarandereglerna nyligen ändrats. Det gjordes i samband med att fartygsregistret (tidigare benämnt sjöfartsregistret) flyttades över till Sjöfartsverket och handläggningen av ärenden om företagsinteckning flyttades till Patent- och registreringsverket, numera Bolagsverket (prop. 2000/01:88, bet. 2000/01:JuU24, rskr. 2000/01:223, SFS 2001:381 och SFS 2001:384). Nu är det – som framgått tidigare – förvaltningslagens regler som tillämpas vid handläggningen av dessa ärenden. Den lösningen ansåg regeringen mest följdriktig mot bakgrund av att det i dessa fall – till skillnad från i inskrivningsärenden enligt jordabalken – är fråga om handläggning av ärenden vid fristående förvaltningsmyndigheter. Enligt uttryckliga undantag i sjölagen och i lagen om företagsinteckning tillämpas dock inte förvaltningslagens regler om omprövning i inskrivningsärenden avseende inteckning i skepp och företagsinteckning (2 kap. 15 a § sjölagen och 2 kap. 3 § lagen om företagsinteckning). I förarbetena motiverade regeringen sin ståndpunkt i den delen genom att hänvisa till vad som tidigare anförts beträffande omprövning av inskrivningsärenden enligt jordabalken, dvs. hänsyn till intresset av trygghet i omsättningen ansågs utgöra hinder för en sådan omprövningsskyldighet för beslutsmyndigheten.

Efter ikraftträdandet av den nyligen beslutade ändringen av handläggningsreglerna för inskrivning av luftfartyg kommer förvaltningslagen, med undantag för omprövningsbestämmelserna, att vara tillämplig även i dessa inskrivningsärenden (prop. 2003/04:27 s. 68 f. och 38 a § lagen om inskrivning av rätt till luftfartyg).

I 38–39 b §§ stämpelskattelagen finns bestämmelser om överklagande. Beslut enligt stämpelskattelagen av en inskrivningsmyndighet enligt 19 kap. 3 § jordabalken får överklagas hos hovrätten av den skattskyldige och av Kammarkollegiet.

Beslut i inskrivningsärende som fattas av Sjöfartsverket eller Bolagsverket överklagas till Stockholms tingsrätt respektive Sundsvalls tingsrätt. Vid handläggningen av ett sådant överklagande skall, i fråga om andra frågor än överklagandefristens längd, ärendelagens bestämmelser tillämpas. Det sagda gäller även beslut om stämpelskatt i sådant inskrivningsärende.

Bestämmelser om överklagande av beslut i inskrivningsärende avseende inteckning i luftfartyg finns bara i lagen om inskrivning av rätt till luftfartyg. Den 1 april 2005 träder ändringar i stämpelskattelagen i kraft som innebär att det finns särskilda bestämmelser om vad som gäller vid överklagande av beslut om stämpelskatt i sådana ärenden, bl.a. att de överklagas till Stockholms tingsrätt (SFS 2004:86).

Överklagandetiden skiljer sig mellan olika typer av beslut. När det gäller beslut om fastställande eller återvinning av skatt gäller en överklagandetid om tre år. För övriga beslut om stämpelskatt gäller tre veckor. Beslut om föreläggande får inte överklagas. Enligt förarbetena har reglerna om överklagande av beslut om arvsskatt varit förebild vid utformningen av motsvarande regler i stämpelskattelagen (prop. 1964:75 s. 257).

Det framgår inte klart av lagtexten vad som gäller i fråga om överklagande av beslut om efterbeskattning. Ett beslut om efterbeskattning torde dock ses som ett ändringsbeslut av ett tidigare beslut om fastställande av stämpelskatt. Efterbeskattningsbeslutet bör därför i överklagandesammanhang falla in under bestämmelserna i 39–39 b §§ stämpelskattelagen enligt vilka överklagandetiden är tre år.

Enligt 42 § stämpelskattelagen kan Kammarkollegiet, om det föreligger synnerliga skäl, medge nedsättning av eller befrielse från skatt liksom återbetalning helt eller delvis av stämpelskatt. Bestämmelsen infördes genom 1964 års lag om stämpelskatt. Dispensinstitutet är tänkt som ett komplement till återvinningsreglerna (prop. 1964:75 s. 271). Kammarkollegiets beslut får överklagas till regeringen.

4.8 Inteckningsbelopp m.m. i utländsk valuta

Inteckningar i skepp och luftfartyg kan beviljas i annan valuta än svenska kronor. Fr.o.m. den 1 juli 2004 gäller detta även fastighetsinteckningar. Detta kommer också att gälla i fråga om företagsinteckningar fr.o.m. årsskiftet 2004/2005 (prop. 2003/04:108, bet. 2003/04:LU27, rskr. 2003/04:248, SFS 2004:448–450).

Sedan ikraftträdandet av stämpelskatteförordningen har det funnits regler om beräkning av värdet av utländsk valuta, 3 § stämpelskatteförordningen. Dessa har tillämpats bl.a. när inteckningsbelopp avseende skepp och luftfartyg bestämts i utländsk valuta men också i andra situationer t.ex. vid fastighetsförvärv när köpeskillingen har angetts i

5 Överväganden och förslag

5.1 Stämpelskatt vid preliminär köpeskilling

Regeringens förslag: Inskrivningsmyndigheten skall i fråga om köp av fast egendom eller tomträtt kunna fastställa stämpelskatten även när köpehandlingen innehåller ett villkor om tilläggsköpeskilling. När köpeskillingen blivit slutligt bestämd skall inskrivningsmyndigheten meddela ett nytt beslut om stämpelskatt och den skattskyldige skall då betala mellanskillnaden.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser tillstyrker eller har inte något att erinra mot förslaget. *Hovrätten för Nedre Norrland* anser att det bör övervägas att införa en möjlighet att fastställa stämpelskatten i olika omgångar även när den slutliga köpeskillingen blir lägre. *Kammarkollegiet* är i princip positivt till att stämpelskatt skall kunna fastställas i olika omgångar. Kollegiet anser dock att det är motiverat att införa påtryckningsmedel på den skattskyldige för att säkerställa att skatten betalas när den slutliga köpeskillingen är känd. Kammarkollegiet anser också att det finns behov av ett bevakningssystem för inskrivningsmyndigheten. *Länsstyrelsen i Gotlands län* tillstyrker förslaget men anser att det inte får förflyta alltför lång tid mellan fastställandet av den preliminära och den slutliga stämpelskatten. *Länsstyrelsen i Örebro län* avstyrker förslaget och anför att det är angeläget att köparen vid köptillfället vet vilka pålagor som kan belasta köpet.

Skälen för regeringens förslag: En köpehandling skall som framgått av avsnitt 4.3.1 innehålla en uppgift om köpeskillingen. Något krav på att köpeskillingen är bestämd på visst sätt finns dock inte. Det är inte ovanligt att parterna i avtalet tar in ett villkor om tilläggsköpeskilling. Sådana villkor förekommer framför allt när det vid avtalstillfället är osäkert om ett visst bygglov kommer att beviljas eller inte. Inskrivningsmyndigheten måste i ett sådant fall enligt nuvarande regler meddela lagfart men skjuta upp stämpelskattebeslutet till dess att kännedom föreligger om den slutliga köpeskillingen. Det kan dra ut på tiden och ibland dröja flera år. Av en förfrågan till inskrivningsmyndigheterna i mars 2003 framgår att det handlar om ett hundratal sådana ärenden per år. Gemensamt för dessa är att det är fråga om stora köpeskillingar. Bestämmelserna om fastställande av stämpelskatt innebär att staten förlorar inte oväsentliga belopp i form av uteblivna ränteinkomster eftersom skatten i de nämnda fallen betalas in först när tilläggsköpeskillingen är känd. Reglernas utformning kan enligt regeringens även leda till att uppskovsmöjligheten missbrukas. Hanteringen av dessa ärenden innebär också en belastning för inskrivningsmyndigheterna. Bestämmelserna i stämpelskattelagen bör

därför kompletteras så att det beträffande samma förvärv i vissa fall blir möjligt att fastställa stämpelskatten i olika omgångar.

Förslaget innebär att om köpehandlingen innehåller ett villkor om tilläggsköpeskillning skall inskrivningsmyndigheten, om lagfartsansökan beviljas, fastställa stämpelskatten med den preliminärt angivna köpeskillningen som underlag. När köpeskillningen är slutligt bestämd skall inskrivningsmyndigheten meddela ett nytt beslut om stämpelskatt med tillämpning av de regler som gällde när ansökan om lagfart beviljades. Den skattskyldige skall därvid betala mellanskillnaden. Det förhållandet att köpehandlingen innehåller ett villkor om tilläggsköpeskillning skall därför i fortsättningen inte utgöra hinder för inskrivningsmyndigheten att meddela ett beslut om stämpelskatt i samband med att ansökan om inskrivning av lagfart eller tomträtt beviljas.

Hovrätten för Nedre Norrland framförde vid remissbehandlingen den synpunkten att det bör övervägas om även det omvända fallet skall omfattas så att det också blir möjligt att sätta ned skatten om den slutliga köpeskillningen blir lägre än den preliminära köpeskillningen. Förslaget begränsar sig emellertid till fall då köpehandlingen innehåller ett villkor om tilläggsköpeskillning, dvs. fall där den slutliga köpeskillningen blir högre än den preliminära. I andra fall där stämpelskatten inte kan beräknas i samband med att ansökan om lagfart beviljas skall skattebeslutet skjutas upp enligt bestämmelsen i 26 § första stycket stämpelskattelagen. Bakgrunden till detta ställningstagande kommenteras i det följande.

Lagrådet anser att förslaget till ändring av 26 § stämpelskattelagen med den valda begränsningen till avtalsvillkor om tilläggsköpeskillningar ger upphov till oklarhet. Lagrådet anför bl.a. följande. Lagtexten synes täcka in även "blandade fall", dvs. fall där det finns avtalsvillkor om tilläggsköpeskillning samtidigt som det finns villkor om nedsatt köpeskillning. Om det införs en begränsning till endast fall med avtalsvillkor om tilläggsköpeskillning kan det ifrågasättas om reglerna skulle tillgodose syftet att bl.a. undvika missbruk av uppskovsmöjligheten. Det kan vara enkelt för avtalsparter att i köpehandlingen föra in något villkor utöver det om tilläggsköpeskillning och därmed uppnå uppskov med skattläggningen. Den tilltänkta ordningen skulle därmed kunna bli urholkad. Om gällande rätt skall ändras kan frågan ställas om det inte skulle vara principiellt mer tillfredsställande att stämpelskattens storlek kunde beslutas i omgångar oavsett om den preliminära köpeskillningen i senare skede jämkades uppåt eller nedåt. Regeln skulle även kunna göras tillämplig på fall där parterna i köpehandlingen inte omnämnt utan förutsatt vad som följer av lag, nämligen att köparen kan få rätt till prisavdrag. Om lagstiftaren vill minska den administrativa belastningen som korrigeringar medför, vore det möjligt att införa ett tröskelvärde, bestämt på visst sätt. Det skulle vara av värde om utgångspunkterna och ordningen för stämpelskattebesluten togs upp till en mer förutsättningslös behandling inför ställningstagande i lagstiftningsfrågan.

När det gäller andra fall än frågan om tilläggsköpeskillning gör regeringen följande bedömning. En ordning som innebär att stämpelskatten alltid skall fastställas i omgångar är en betydligt mer omfattande reform än vad som nu är aktuell och skulle kräva

överväganden som inte begränsar sig till situationer med preliminärt angivna köpeskillingar. I så fall måste övervägas regler som skulle innebära att stämpelskatten skall räknas om när en köpare och en säljare kommit överens om att köpeskillingen skall ändras liksom när en köpare efter en domstolsprocess får rätt till prisavdrag på grund av fel i fastighet. Villkor som innebär att köpeskillingen i framtiden under vissa förutsättningar skall sättas ned torde vara vanligast för att avtalsvägen reglera vad som skall gälla om fastigheten avviker i något hänseende från vad köparen haft anledning att förvänta sig vid tiden för köpet.

En annorlunda situation är den att angivna villkor är sådana att lagfart inte kan meddelas. Detta är t.ex. fallet när det vid köp av del av fastighet finns avtalsvillkor som innebär att den slutliga köpeskillingen till följd av en planerad avstyckning skall bestämmas till ett lägre belopp än vad som angetts i köpehandlingen. Ett sådant köpekontrakt kan bara leda till beslut om vilande lagfart (se 20 kap. 7 § 11 jordabalken).

Att ändra reglerna så att det blir möjligt att alltid räkna om stämpelskatten både uppåt och nedåt innebär i princip att skatten skall betalas i förskott. Ett sådant system där betalning av skatten sker innan den har fastställts har tillämpats tidigare och kritiserades eftersom det ledde till extra arbete för inskrivningsmyndigheterna, se avsnitt 4.3.1. Regeringen anser därför inte att systemet med förskottsbetalning av stämpelskatt bör återinföras. Att införa ett tröskelvärde, som Lagrådet anför, skulle minska den administrativa belastningen endast obetydligt. Ett av syftena med regeringens förslag är som redan sagts att effektivisera uppbörden av stämpelskatten som visats sig bristfällig i de aktuella situationerna. Dessutom vill regeringen förhindra att den nuvarande möjligheten till uppskov missbrukas genom avtalsvillkor om tilläggsköpeskillingar. Regeringen anser att fördelarna med förslaget överväger nackdelarna. Om det visar sig att den nya ordningen för stämpelskattebesluten inte leder till det önskade resultatet får reglerna ses över igen. Stämpelskatten bör således kunna fastställas i olika omgångar bara i de fall då köpehandlingen innehåller ett villkor om tilläggsköpeskillning.

Lagrådet påpekar att om förslaget i 26 § genomförs påverkar det även bestämmelsen i 25 §. Lagrådet anför att det i den sistnämnda paragrafen inte görs någon skillnad mellan fallet att köpeskillingen kan komma att höjas och fallet att den kan komma att sänkas. Införs en sådan skillnad bör enligt Lagrådet även 25 § kompletteras.

Enligt nuvarande regler inträder skattskyldigheten i samband med att ansökan om lagfart beviljas men inskrivningsmyndigheten skall, i vissa fall beroende på hur köpeskillingen är bestämd i köpehandlingen, vänta med att fastställa stämpelskatten. Det faktum att stämpelskatten skall kunna fastställas till viss del trots att köpeskillingen inte är slutligt bestämd påverkar enligt regeringens uppfattning inte tidpunkten för skattskyldighetens inträde och föreslår därför inte någon ändring i 25 §.

Inskrivningsmyndigheten har med stöd av 28 § stämpelskattelagen rätt att förelägga den skattskyldige att komma in med underlag för att fastställa stämpelskatten. Föreläggandet får förenas med vite. Om köpehandlingen innehåller ett villkor om tilläggsköpeskillning innebär förslaget att stämpelskatten skall kunna fastställas i olika omgångar följande. I samband med det första stämpelskattebeslutet bör

inskrivningsmyndigheten förelägga sökanden att komplettera ärendet med underlag för att fastställa skatten slutligt. Det bör inte införas en tidsgräns för när stämpelskatten slutligt skall fastställas. Inskrivningsmyndigheterna kommer även i framtiden att belastas med uppgiften att särskilt bevaka ärenden där villkor om tilläggsköpeskillning förekommer. Det faktum att stämpelskatten skall fastställas – beräknad på den preliminära köpeskillingen – när ansökan om lagfart beviljas torde ändå, vilket remissutfallet också visar, vara en fördel jämfört med dagens regler. Regeringen anser inte att det är nödvändigt att komplettera bestämmelserna om föreläggande med andra påtryckningsmedel. Det blir dock en uppgift för Kammarkollegiet och Domstolsverket i egenskap av gransknings- respektive tillsynsmyndighet att följa hur reglerna fungerar och vid behov föreslå ändringar.

Den expeditionsavgift som normalt tas ut i samband med att inskrivningsmyndigheten fattar beslut om att bevilja en ansökan om lagfart skall även i fortsättningen tas ut vid detta tillfälle.

Bestämmelserna i 9–14 §§ stämpelskattelagen om hur stämpelskatten skall beräknas och vilka värden som skall jämföras bör tillämpas inte bara vid det första stämpelskattebeslutet utan även när skatten skall fastställas på den definitiva köpeskillingen.

De nya bestämmelserna skall också gälla vid förvärv av tomträtt.

5.2 Värdering av fast egendom och tomträtt i vissa fall

Regeringens förslag: Inskrivningsmyndigheten skall kunna ge Skatteverket i uppdrag att i vissa fall värdera fast egendom och tomträtt.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förutom att i promemorians lagförslag fanns bestämmelsen i 14 § stämpelskattelagen.

Remissinstanserna: *Hovrätten för Nedre Norrland, Inskrivningsmyndigheten i Skellefteå* och *Kammarkollegiet* påpekar att värderingen skall göras med utgångspunkt i fastighetens marknadsvärde vid tidpunkten för förvärvet. Hovrätten föreslår att bestämmelsen flyttas till 9 § stämpelskattelagen. *Skatteverket* har inte något att erinra mot förslaget men efterlyser en redogörelse för bl.a. vilka skäl som ligger bakom överflyttningen och hur många fall det kan röra sig om.

Skälen för regeringens förslag: Bakgrunden till bestämmelsen i stämpelskatteförordningen om att länsstyrelsen på uppdrag av inskrivningsmyndigheten i vissa fall skall värdera fast egendom har beskrivits i avsnitt 4.2.1. Där anges också att Skatteverket har haft till uppgift att värdera fast egendom i samband med arvs- och gåvobeskattningen. Värdering av fast egendom förekommer även i andra beskattningssammanhang. Regeringen finner det därför lämpligt att uppgiften hanteras av Skatteverket även vid beräkning av stämpelskatt. Någon ändring i sak vad gäller själva värderingen föreslås dock inte. Värderingen skall i enlighet med nuvarande regler göras med utgångspunkt i marknadsvärdet vid förvärvstillfället. Bestämmelsen tas in i stämpelskattelagen.

Regeringens förslag: Det införs en omprövningsskyldighet för inskrivningsmyndigheten när det gäller beslut om fastställande av skatt, efterbeskattning och återvinning.

Promemorians förslag: Omprövningsskyldigheten regleras genom en hänvisning till motsvarande bestämmelser i ärendelagen och förvaltningslagen vilket innebär att omprövning till nackdel för enskild part inte är möjlig. I promemorian anges inte uttryckligt att beslut om efterbeskattning skall omfattas av inskrivningsmyndighetens omprövningsskyldighet.

Remissinstanserna: Flertalet remissinstanser tillstyrker eller har inga invändningar mot förslaget. *Hovrätten för Nedre Norrland* förordar en särskild omprövningsbestämmelse i stämpelskattelagen för att undvika skillnaden som föreligger mellan bestämmelserna om omprövning i ärendelagen och förvaltningslagen. *Inskrivningsmyndigheten i Hässleholm* anser att det bör vara möjligt med omprövning till nackdel för enskild part under förutsättning att parten medger det. *Domstolsverket* och *Lantmäteriverket* tycker att även beslut om efterbeskattning bör kunna omprövas men menar att förslaget är oklart i den delen. *Kammarkollegiet* anser att den föreslagna omprövningsskyldigheten är för snäv, bl.a. eftersom den inte ger rätt att ompröva till nackdel för enskild part. Kollegiet tycker att det bör införas en särskild omprövningsmöjlighet i stämpelskattelagen. *Bolagsverket* påpekar att ett beslut om omprövning torde omfattas av den treåriga överklagandetiden.

Skälen för regeringens förslag: Enligt gällande rätt har inskrivningsmyndigheten inte någon möjlighet att ompröva ett beslut om stämpelskatt utan ett överklagande skall i princip vidarebefordras till domstol för handläggning. Det gäller även när överklagandet medges av motparten. En lagstadgad rättelsemöjlighet saknas också. Det förekommer dock att stämpelskattebeslut som fattas i inskrivningsärenden enligt jordabalken rättas genom en analog tillämpning av 33 § ärendelagen.

En möjlighet för inskrivningsmyndigheten att materiellt ompröva sina beslut i stämpelskattefrågor skulle innebära att ett minskat antal överklaganden måste prövas av de högre instanserna. Omprövningsplikten, som föreskrivs i förvaltningslagen och ärendelagen, grundar sig på uppfattningen att felaktiga beslut kan rättas snabbare och enklare genom att beslutsmyndigheten själv ändrar sitt beslut i stället för att prövningen sker i högre instans. Om inskrivningsmyndigheten blir skyldig att ändra ett tidigare meddelat beslut innebär det alltså besparingar för staten och en smidigare, billigare samt snabbare handläggning för den enskilde.

De skäl som har anförts emot att införa en omprövningsskyldighet för inskrivningsmyndigheten, dvs. att man vill skydda ekonomiska intressen, har inte samma tyngd när det gäller beslut om stämpelskatt. Tvärtom finns det – som redovisats ovan – flera fördelar med en sådan omprövningsskyldighet i stämpelskatteärenden.

Regeringen föreslår att det införs regler om omprövning när det gäller beslut om fastställande av skatt, efterbeskattning och återvinning.

Skyldigheten för inskrivningsmyndigheten att ändra ett stämpel-skattebeslut bör utformas med motsvarande bestämmelser i ärendelagen och förvaltningslagen som förebild. Regeringen delar dock den uppfattning som Inskrivningsmyndigheten i Hässleholm och Kammarkollegiet framfört att även omprövning till nackdel för enskild part – vilket förekommer på andra skatteområden – i princip bör vara möjlig. Det bör emellertid förutsätta att parten lämnat sitt medgivande. Genom att införa omprövningsbestämmelsen direkt i stämpelskattelagen undviks också de skillnader i skyldigheten att ompröva som finns i ärendelagen och förvaltningslagen.

5.4 Överklagande av efterbeskattningsbeslut

Regeringens förslag: Efterbeskattningsbeslut skall omfattas av den treåriga överklagandetiden.

Promemorians förslag: Promemorian saknar förslag om överklagande.

Skälen för regeringens förslag: I avsnitt 4.7 redogörs för reglerna om överklagande av beslut om stämpelskatt. Där framgår det att det i lagtexten inte uttryckligen anges vilken överklagandetid som gäller i fråga om efterbeskattningsbeslut. Regeringen föreslår att reglerna om överklagande förtydligas på så sätt att det klart framgår att beslut om efterbeskattningsbeslut omfattas av den treåriga överklagandetiden som gäller för övriga beslut av liknande slag, dvs. beslut om fastställande och återvinning av stämpelskatt.

5.5 Omräkning av utländsk valuta

Regeringens förslag: Värdet av utländsk valuta skall räknas om till svenska kronor vid stämpelskatteberäkningen efter den växelkurs som gäller vid skattskyldighetens inträde. En bestämmelse om detta skall tas in i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter.

Promemorians förslag: Överensstämmer i princip med regeringens förslag med den skillnaden att förslaget i promemorian bara tar sikte på in-teckningsbelopp i utländsk valuta.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanser tillstyrker förslaget eller har inget att invända. *Domstolsverket* och *Lantmäteriverket* påpekar att bestämmelsen måste utformas så att även omräkning av köpeskilling omfattas. *Kammarkollegiet*, *Sjöfartsverket* och *Lantmäteriverket* anför att det i lagen eller i motiven tydligare måste anges vilken växelkurs som avses. *Lantmäteriverket* anser vidare att den föreslagna regeln i 24 a § stämpelskattelagen behöver kompletteras med en hjälpregel och anför att det numera upphävda andra stycket i 3 § stämpelskatteförordningen bör återinföras.

Skälen för regeringens förslag: Fr.o.m. den 1 juli 2004 gäller enligt 3 § stämpelskatteförordningen att värdet av utländsk valuta skall beräknas efter den växelkurs som gäller vid skattskyldighetens inträde. I

samma paragraf finns också en bestämmelse om beräkning av stämpelskatt vid samtidig ansökan om dödning och nyinteckning när någon av de tidigare inteckningarna är bestämd i utländsk valuta. I sådant fall skall värdet av dessa beräknas efter den kurs som gäller när de nya inteckningarna beviljas.

Regeringen delar den uppfattning som några av remissinstanserna har framfört att behovet av omräkning av utländsk valuta inte bara förekommer i samband med uttag av stämpelskatt vid beviljande av inteckning utan också vid förvärv av fast egendom och tomträtter. Den nya bestämmelsen som föreslås tas in i stämpelskattelagen skall således omfatta samtliga situationer när värdet av utländsk valuta behöver beräknas vid uttag av stämpelskatt.

Värdet av utländsk valuta bör beräknas efter den växelkurs som gäller vid skattskyldighetens inträde. När det gäller förvärv av fast egendom och tomträtter är skattskyldigheten kopplad till tidpunkten för beviljandet av inskrivningen. Det är alltså den dag då inskrivningsmyndigheten beviljar ansökan om lagfart eller inskrivning av tomträtt som blir aktuell för vilken valutakurs som skall tillämpas vid stämpelskatteberäkningen i sådana fall. Om en ansökan om inskrivning förklaras vilande gäller sedan tidigare att skattskyldigheten inträder först när ansökningen beviljas (prop. 1983/84:194 s. 20 f.). I fråga om inteckningar gäller också enligt huvudregeln att skattskyldigheten inträder när inteckningen beviljas. Den praxis som har utvecklats i fråga om tidpunkten för skattskyldighetens inträde får betydelse även vid bedömningen av vilken dags växelkurs som skall tillämpas vid skatteberäkningen (se t.ex. NJA 1981 s. 1068). Av betydelse är också bestämmelserna om inskrivningsdag som gäller för olika typer av inskrivningsärenden, se t.ex. 19 kap. 6 § jordabalken.

Växelkursen kan ändras under inskrivningsdagen. Regeringen instämmer i remissinstansernas synpunkt att det är viktigt både för de skattskyldiga och för inskrivningsmyndigheterna att det inte föreligger några tveksamheter om vilken växelkurs som skall tillämpas vid skatteberäkningen. Sjöfartsverket och inskrivningsmyndigheterna som handlägger fastighetsinskrivningsärenden använder sig numera av den s.k. valutafixering som Stockholmsbörsen fastställer varje dag kl. 10.05. Valutafixeringen beräknas utifrån de mittkurser som inrapporteras varje dag från affärsbankerna. Det kan vara praktiskt även för övriga inskrivningsmyndigheter att tillämpa den av Stockholmsbörsen fastställda valutafixeringen. Det skulle även ge de skattskyldiga möjlighet att på ett enkelt sätt se vilken valutakurs som används vid omräkningen. Enligt regeringens uppfattning är det en fördel om de olika beskattningsmyndigheterna tillämpar samma principer för att beräkna värdet av utländsk valuta.

Lantmäteriverket har anfört att det bör finnas en hjälpregel som kompletterar den föreslagna regeln i 24 a § stämpelskattelagen. Lantmäteriverket nämner särskilt komplikationer vid samtidig ansökan om dödning och nyinteckning. I så fall kan det uppkomma problem om värdet av de dödade inteckningarna inte kan beräknas utifrån den kurs som gäller vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde för de nya inteckningarna därför att den valuta som de äldre inteckningarna är utfärdade i inte längre existerar.

Frågan om vad som bör gälla när en valuta som en inteckning är meddelad i upphör diskuterades efter påpekande av Lagrådet i lagstiftningsarbetet med att göra det möjligt att bevilja fastighets- och företagsinteckningar i utländsk valuta (se prop. 2003/04:108 s. 30 jfr s. 25). Regeringen hänvisade då till allmänna principer för omräkning av fordringar och fann att det inte behövdes ytterligare bestämmelser.

När det gäller stämpelskatteberäkningen i det fall Lantmäteriverket nämner bör värdet av de dödade inteckningarna omräknas utifrån den valuta som ersatt den förra valutan. I det fall att det saknas en tillförlitlig växelkurs vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde får en bestämning av värdet göras till ett så rättvisande belopp som möjligt. Ofta kan den senast tillgängliga växelkursen användas.

5.6 Vissa uppbördsfrågor

Regeringens förslag: För att effektivisera uppbörden av stämpelskatt skall utöver inskrivningsmyndigheten även annan myndighet som regeringen bestämmer, kunna ansöka om indrivning av stämpelskatt och dröjsmålsavgift.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanserna tillstyrker eller har inget att erinra mot förslaget. *Lantmäteriverket* anför att det bara är verket som skall ha möjlighet att ansöka om indrivning i inskrivningsärenden enligt jordabalken.

Skälen för regeringens förslag: Om betalning av stämpelskatt i ett fastighetsinskrivningsärende inte sker i rätt tid skall Lantmäteriverket enligt bestämmelserna i stämpelskatteförordningen underrätta inskrivningsmyndigheten. Det ankommer sedan på inskrivningsmyndigheten att göra en framställning om indrivning, 35 § stämpelskattelagen. I syfte att effektivisera uppbördshandlingen av stämpelskatt i dessa ärenden bör Lantmäteriverket i egenskap av uppbördsmyndighet vara behörig myndighet att ansöka om indrivning. Förslaget innebär att 35 § stämpelskattelagen ändras. De närmare bestämmelserna som gäller uppbörd av stämpelskatt vid Lantmäteriverket finns i stämpelskatteförordningen. Förslaget föranleder även vissa ändringar i förordningen (1987:452) om avgifter vid de allmänna domstolarna.

5.7 Vissa övriga frågor

Vissa remissinstanser har lämnat ytterligare förslag till ändringar i bl.a. stämpelskattelagen.

Skatteverket anser att ansvaret för uppbörd av stämpelskatt bör föras över från Lantmäteriverket till Skatteverket. Regeringen konstaterar att det kan ifrågasättas om inte en sådan överflyttning bör gälla all uppbörd av stämpelskatt och inte begränsas till skatt som tas ut i samband med inskrivningsärenden avseende fast egendom och tomträtter. Frågeställningen, som inte behandlas i promemorian, kräver ytterligare överväganden och behandlas därför inte i detta sammanhang.

Inskrivningsmyndigheten i Norrtälje har i sitt remissvar efterlyst sanktionsbestämmelser i stämpelskattelagen mot skattskyldiga som underlåter att utan dröjsmål anmäla att förutsättningar för betalningsuppskov enligt 32 a § stämpelskattelagen inte längre föreligger. Inskrivningsmyndigheten anser också att det behövs ändringar i reglerna om fastighetsregister. Även dessa frågor måste beredas ytterligare och regeringen föreslår därför inte några ändringar nu.

Lantmäteriverket har framfört att den administrativa hanteringen av ärenden om återbetalning av skatt och inbetalning av tillkommande skatt bör flyttas över från Domstolsverket till Lantmäteriverket. Dessa bestämmelser finns i stämpelskatteförordningen och förslaget får därför behandlas i ett annat sammanhang.

6 Ikraftträdande och statsfinansiella konsekvenser

De föreslagna lagändringarna bör träda i kraft den 1 maj 2005.

Förslaget om att stämpelskatt vid förvärv av fast egendom och tomträtter skall kunna fastställas även när köpeskillingen – på grund av villkor om tilläggsköpeskillning – är preliminärt bestämd i köpehandlingen innebär att den möjlighet att skjuta fram stämpelskattebetalningen som finns enligt nuvarande ordning i dessa fall försvinner. Stämpelskatten skall alltså betalas in när ansökan om lagfart och ansökan om inskrivning beviljas. När köpeskillingen är slutligt bestämd måste inskrivningsmyndigheten fatta ett nytt beslut om stämpelskatt på det tillkommande beloppet. Även om skatten på detta sätt tas ut vid två tillfällen för samma förvärv leder förslaget totalt sett till minskade kostnader för staten. För inskrivningsmyndigheterna torde arbetsbelastningen sammantaget inte öka. Den merkostnad som förslaget innebär för Lantmäteriverket skall finansieras inom befintlig budgetram.

Förslaget om att införa en omprövningsskyldighet för inskrivningsmyndigheter när det gäller vissa beslut om stämpelskatt leder sammantaget till minskade kostnader för staten genom att sådana ärenden i de flesta fall inte behöver sändas vidare till högre instans. Eftersom omprövningsskyldigheten för inskrivningsmyndigheterna bara gäller de fall där skattebeslutet kan ändras snabbt och enkelt utan någon mera ingående granskning innebär förslaget endast ett begränsat merarbete för inskrivningsmyndigheterna. Eventuella merkostnader får finansieras inom befintlig budgetram.

De föreslagna reglerna om omräkning av utländsk valuta underlättar inskrivningsmyndigheternas handläggning av ärenden där det är nödvändigt att räkna om värdet på t.ex. in-teckningsbelopp.

Överflyttningen av ärenden om att värdera fast egendom och tomträtter från länsstyrelserna till Skatteverket innebär också effektiviseringar genom att Skatteverket redan utför värderingsuppdrag av liknande slag. Antalet värderingsuppdrag torde vara begränsat och till den del Skatteverket åsamkas kostnader får dessa finansieras inom befintlig budgetram.

Förslaget om att Lantmäteriverket skall ges befogenhet att ansöka om indrivning av stämpelskatt innebär dels att inskrivningsmyndigheterna avlastas den arbetsuppgiften, dels att uppbördshanteringen effektiviseras med minskade kostnader som följd. Eventuella merkostnader för Lantmäteriverket på grund av förslaget skall finansieras inom befintlig budgetram.

7 Författningskommentar

7.1 Förslaget till lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

9 §

I ett nytt *fjärde stycke* har tagits in en bestämmelse om att Skatteverket på begäran av inskrivningsmyndigheten under vissa förutsättningar skall värdera fast egendom och tomträtter. Bestämmelsen har flyttats över från 2 § stämpelskatteförordningen och ändrats genom att uppgiften att värdera flyttas från länsstyrelsen till Skatteverket.

24 a §

I bestämmelsen, som är ny, anges hur omräkning av belopp i utländsk valuta skall göras till svenska kronor vid stämpelskatteberäkningen, se avsnitt 5.5.

26 §

Bestämmelsen kompletteras med ett nytt *andra stycke*. Innebörden av den nya bestämmelsen är att inskrivningsmyndigheten vid inskrivning av lagfart och tomträtt skall fastställa stämpelskatten i olika omgångar när köpehandlingen innehåller ett villkor om tilläggsköpeskilling. Förslaget behandlas i avsnitt 5.1. Ett avtalsvillkor om tilläggsköpeskilling skall i fortsättningen inte anses utgöra hinder för inskrivningsmyndigheten att fastställa stämpelskatten beräknad på den köpeskilling som är angiven i köpehandlingen alternativt annat värde enligt bestämmelserna i 9–14 §§. När köpeskillingen blivit slutligt bestämd skall inskrivningsmyndigheten meddela ett nytt beslut om stämpelskatt. Att den tidigare fastställda stämpelskatten skall avräknas från det nya skattebeloppet framgår av 31 §.

31 §

I bestämmelsens *första stycke* har gjorts ett tillägg om att tidigare fastställd stämpelskatt som grundas på en preliminär köpeskilling eller annat underlag skall räknas av vid fastställandet av den sammanlagda stämpelskatten som grundas på den slutliga köpeskillingen.

I *andra stycket*, som handlar om när stämpelskatten senast skall betalas in, har det också gjorts ett tillägg för det fall att stämpelskatten har fastställts till ett högre belopp efter omprövning av en inskrivningsmyndighet.

33 §

Bestämmelsen i *första stycket* ändras genom en anpassning av lydelsen till bestämmelsen i 43 § som innebär att regeringen får besluta om undantag från 33 §. Ett sådant undantag finns i 17 § stämpelskatteförordningen som handlar om inskrivningsärenden där Lantmäteriverket är uppbördsmyndighet.

35 §

Bestämmelsen i *första stycket* ändras genom att även annan myndighet som regeringen bestämmer än inskrivningsmyndigheten skall kunna göra framställning om indrivning. Närmare föreskrifter ges i stämpelskatteförordningen där det skall tas in bestämmelser som innebär att Lantmäteriverket i egenskap av uppbördsmyndighet skall besluta om indrivning i inskrivningsärenden enligt jordabalken.

37 a och 37 b §§

I paragraferna, som är nya, finns bestämmelser om omprövning av beslut om fastställande av stämpelskatt, efterbeskattning och återvinning. Regeringen har följt *Lagrådets* synpunkt och placerat de nya bestämmelserna i anslutning till bestämmelserna om överklagande. Omprövningskyldigheten som införs för inskrivningsmyndigheten är utformad med bestämmelserna om omprövning i lagen (1996:242) om domstolsärenden och förvaltningslagen (1986:223) som förebilder. Till skillnad från vad som gäller i de nämnda lagarna skall omprövning till nackdel för enskild part kunna ske under förutsättning att parten medger det. Liksom enligt förvaltningslagen skall omprövning vara möjlig även när frågan kommer upp efter det att överklagandetiden har gått ut.

Beslut om stämpelskatt överklagas i vissa fall till tingsrätt och i vissa fall till hovrätt, beroende på vilken inskrivningsmyndighet som har fattat beslutet. I 37 a § andra stycket anges att myndigheten inte har någon skyldighet att ompröva bl.a. om handlingarna redan har överlämnats till högre instans.

39–39 c §§

Första stycket i bestämmelserna ändras genom att det anges att även beslut om efterbeskattning omfattas av den treåriga överklagandetiden.

7.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg

38 a §

I *första stycket* har lagts till en mening som hänvisar till att det i stämpelskattelagen finns bestämmelser om omprövning.

7.3 Förslaget till lag om ändring i sjölagen (1994:1009)

2 kap. 15 a §

Jfr ändringen i avsnitt 7.2.

7.4 Förslaget till lag om ändring i lagen (2003:528) om företagsinteckning Prop. 2004/05:51

2 kap. 3 §

Jfr ändringen i avsnitt 7.2.

7.5 Förslaget till lag om upphävande av förordningen (1941:417) angående införande av förordningen om arvsskatt och gåvoskatt

Förslaget om att upphäva förordningen (1941:417) angående införande av förordningen om arvsskatt och gåvoskatt har kommenterats i avsnitt 3. Förordningen skulle ha upphävts i samband med att riksdagen behandlade förslaget om att avskaffa arvsskatten och gåvoskatten.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

dels att 14, 26, 31, 33 och 35 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 24 a, 28 a och 28 b §§, samt närmast före 28 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

14 §

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

I fall som avses i 9 § andra eller tredje stycket eller 11 § skall värdet fastställas med ledning av intyg av sakkunnig eller annan utredning. Om särskilda skäl föreligger skall Skatteverket på begäran av inskrivningsmyndigheten värdera egendomen.

24 a §

Inteckning vars belopp är bestämt i utländsk valuta skall vid beräkningen enligt 24 § räknas om till svenska kronor efter den växelkurs som gäller vid skattskyldighetens inträde. Vid beräkning av skatt enligt 22 § skall värdet av de tidigare inteckningarna dock beräknas efter den växelkurs som gäller vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde för de nya inteckningarna.

26 §

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

I fall som avses i 25 § a skall beslutet grundas på den köpeskilling som är angiven i

köpehandlingen. Om köpehandlingen innehåller villkor om tilläggsköpeskillning, skall inskrivningsmyndigheten när kännedom om den slutliga köpeskillningen föreligger meddela ett nytt beslut som grundas på den totala köpeskillningen.

Omprövning av beslut i vissa fall

28 a §

En inskrivningsmyndighet enligt 19 kap. 3 § jordabalken skall tillämpa bestämmelserna i 34 och 35 §§ lagen (1996:242) om domstolsärenden när det gäller beslut om fastställande och återvinning av skatt.

28 b §

Andra inskrivningsmyndigheter än den som anges i 28 a § skall tillämpa bestämmelserna i 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223) när det gäller beslut om fastställande och återvinning av skatt.

31 §

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

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

Skatten skall betalas till inskrivningsmyndigheten eller den myndighet regeringen bestämmer inom en månad från den dag, då beslut om skatten tillhandahålls sökanden. *I fall som avses i 26 § andra stycket skall tidigare fastställd stämpelskatt avräknas från det nya skattebeloppet.* Innan beslutet om skatten har meddelats får skatten inte tas emot.

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

33 §⁷

Inskrivningsmyndigheten får inte lämna ut en handling som ligger till grund för skattens fastställande eller ett pantbrev förrän skatten har betalats. Detta gäller inte om uppskov medgetts enligt bestämmelserna i 32 a § första stycket.

En handling som ligger till grund för skattens fastställande eller ett pantbrev *får inte lämnas ut* förrän skatten har betalats. Detta gäller inte om uppskov medgetts enligt bestämmelserna i 32 a § första stycket.

Har en in-teckning förts över från fartygsregistrets skeppsbyggnadsdel till fartygsregistrets skeppsdel i samband med att ett skeppsbygge registrerats som skepp, får inte nationalitetshandlingen för skeppet lämnas ut förrän skatten för in-teckningen har betalats.

35 §⁸

Om skatten inte har betalats inom föreskriven tid, skall skattebeloppet och i förekommande fall dröjsmålsavgift på framställning av inskrivningsmyndigheten omedelbart lämnas för indrivning. Regeringen får föreskriva att indrivning inte behöver begäras för ett ringa belopp.

Om skatten inte har betalats inom föreskriven tid, skall skattebeloppet och i förekommande fall dröjsmålsavgift på framställning av inskrivningsmyndigheten, *eller annan myndighet som regeringen bestämmer*, omedelbart lämnas för indrivning. Regeringen får föreskriva att indrivning inte behöver begäras för ett ringa belopp.

Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m. Vid indrivning får verkställighet enligt ut-sökningsbalken ske.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt som meddelas före ikraftträdandet.

⁷ Senaste lydelse 2001:345.

⁸ Senaste lydelse 1993:907.

Härigenom föreskrivs att 38 a § lagen (2004:82) om ändring i lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg i stället för dess lydelse enligt lagen (2004:82) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

38 a §

Vid handläggning hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223).

Vid handläggning hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223). *Av 28 b § lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter framgår att 27 och 28 §§ förvaltningslagen skall tillämpas i fråga om beslut om fastställande och återvinning av stämpelskatt.*

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 15 a § sjölagen (1994:1009) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

	2 kap. 15 a § ⁹	
Vid behandlingen hos registermyndigheten av registerärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223).		Vid behandlingen hos registermyndigheten av registerärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 27 §§ förvaltningslagen (1986:223). <i>Av 28 b § lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter framgår att 27 och 28 §§ förvaltningslagen skall tillämpas i fråga om beslut om fastställande och återvinning av stämpelskatt.</i>

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt som meddelas före ikraftträdandet.

⁹ Senaste lydelse 2001:384.

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 3 § lagen (2003:528) om företagsinteckning skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

3 §

Vid behandlingen hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223).

Vid behandlingen hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223). *Av 28 b § lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter framgår att 27 och 28 §§ förvaltningslagen skall tillämpas i fråga om beslut om fastställande och återvinning av stämpelskatt.*

Ansökningar och anmälningar i inskrivningsärenden skall vara skriftliga.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt som meddelas före ikraftträdandet.

Förteckning över remissinstanser

Prop. 2004/05:51
Bilaga 2

Följande remissinstanser har lämnat yttrande över Promemoria om vissa stämpelskattefrågor (Fi2004/1996). Riksbanken, Hovrätten för Nedre Norrland, Kammarrätten i Stockholm, Stockholms tingsrätt, Inskrivningsmyndigheten i Norrtälje, Inskrivningsmyndigheten i Hässleholm, Inskrivningsmyndigheten i Skellefteå, Domstolsverket, Ekonomistyrningsverket, Skatteverket, Kammarkollegiet, Länsstyrelsen i Gotlands län, Länsstyrelsen i Örebro län, Juridiska fakulteten vid Lunds universitet, Fastighetsmäklarnämnden, Boverket, Lantmäteriverket, Sjöfartsverket, Luftfartsverket, Bolagsverket, Sveriges advokatsamfund, LRF, Svenska Bankföreningen, Fastighetsägarna Sverige, Sveriges Byggindustrier och Villaägarnas Riksförbund.

Riksrevisionen har angett att de avstår från att lämna synpunkter.

HSB Riksförbund, Riksbyggen och SBC Bostadsrättscentrum har inte svarat på remissen.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

dels att 9, 26, 31, 33, 35 och 39 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 24 a, 27 a och 27 b §§, samt närmast före 24 a § och 27 a § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

9 §

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

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

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

Om det finns särskilda skäl, skall Skatteverket på begäran av inskrivningsmyndigheten värdera egendomen i sådana fall som avses i andra stycket och i 11 §.

Omräkning av utländsk valuta

24 a §

Värdet av utländsk valuta beräknas efter den växelkurs som gäller vid skattskyldighetens inträde. Vid beräkning av skatt enligt 22 § skall värdet av de tidigare inteckningarna dock beräknas efter den växelkurs som gäller vid tidpunkten för skattskyldighetens inträde för de nya inteckningarna.

26 §

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

Innehåller en köpehandling i de fall som avses i 25 § a villkor om

tilläggsköpeskilling, skall beslutet grundas på den köpeskilling som är angiven i köpehandlingen om annat inte framgår av bestämmelserna i 9–14 §§.

När den slutliga köpeskillingen är känd, skall inskrivningsmyndigheten meddela ett nytt beslut som grundas på den sammanlagda köpeskillingen om annat inte framgår av bestämmelserna i 9–14 §§.

Omprövning av beslut

27 a §

Ett beslut som innefattar prövning av en fråga om fastställande av skatt, efterbeskattning eller återvinning skall ändras av inskrivningsmyndigheten om beslutet är uppenbart oriktigt på grund av nya omständigheter eller av någon annan anledning och beslutet kan ändras snabbt och enkelt. Ett beslut får ändras till nackdel för en enskild part endast om parten medger det.

Skyldigheten att ompröva beslutet gäller även om beslutet överklagas. Skyldigheten gäller dock inte om inskrivningsmyndigheten redan har överlämnat handlingarna till hovrätten eller om det i annat fall finns särskilda skäl mot att myndigheten ändrar sitt beslut.

27 b §

Ett överklagande av en inskrivningsmyndighets beslut förfaller, om myndigheten själv efter omprövning enligt 27 a § ändrar beslutet så som klaganden begär.

Ändrar inskrivningsmyndigheten beslutet på annat sätt än klaganden begär, skall överklagandet anses omfatta det nya beslutet, om inte överklagandet skall avvisas enligt 24 § förvaltningslagen (1986:223) eller 38 § fjärde stycket lagen (1996:242) om dom-

31 §

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

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

Skatten skall betalas till inskrivningsmyndigheten eller den myndighet regeringen bestämmer inom en månad från den dag, då beslut om skatten tillhandahålls sökanden. *I de fall som avses i 26 § andra stycket skall tidigare fastställd stämpelskatt avräknas från det nya skattebeloppet.* Innan beslutet om skatten har meddelats får skatten inte tas emot.

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

33 §¹⁰

Inskrivningsmyndigheten får inte lämna ut en handling som ligger till grund för skattens fastställande eller ett pantbrev förrän skatten har betalats. Detta gäller inte om uppskov medgetts enligt bestämmelserna i 32 a § första stycket.

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

En handling som ligger till grund för skattens fastställande eller ett pantbrev får inte lämnas ut förrän skatten har betalats. Detta gäller inte om uppskov medgetts enligt bestämmelserna i 32 a § första stycket.

35 §¹¹

Om skatten inte har betalats inom föreskriven tid, skall skattebeloppet och i förekommande fall dröjsmålsavgift på framställning av inskrivningsmyndigheten omedelbart lämnas för indrivning. Regeringen får föreskriva att indrivning inte behöver begäras för ett ringa belopp.

Om skatten inte har betalats inom föreskriven tid, skall skattebeloppet och i förekommande fall dröjsmålsavgift på framställning av inskrivningsmyndigheten eller av annan myndighet som regeringen bestämmer omedelbart lämnas för indrivning. Regeringen får föreskriva att indrivning inte behöver begäras för ett ringa

¹⁰ Senaste lydelse 2001:345.

¹¹ Senaste lydelse 1993:907.

Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m. Vid indrivning får verkställighet enligt utsökningsbalken ske.

39 §¹²

Ett beslut av en inskrivningsmyndighet enligt 19 kap. 3 § jordabalken som innefattar prövning av en fråga om fastställande eller återvinning *av skatt* får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till hovrätten inom två månader från det att delgivning som avses i 52 kap. 7 § rättegångsbalken har skett. Hovrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Ett beslut av en inskrivningsmyndighet enligt 19 kap. 3 § jordabalken som innefattar prövning av en fråga om fastställande *av skatt, efterbeskattning* eller återvinning får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till hovrätten inom två månader från det att delgivning som avses i 52 kap. 7 § rättegångsbalken har skett. Hovrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Vid överklagande av ett beslut som avses i första stycket skall hovrätten, om målet tas upp till prövning, alltid höra motparten.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2005. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt som meddelats före ikraftträdandet.

¹² Senaste lydelse 2001:345.

Härigenom föreskrivs att 39 a–39 c §§ lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter i stället för deras lydelse enligt lagen (2004:86) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

39 a §

Ett beslut av inskrivningsmyndigheten enligt 2 kap. 2 § lagen (2003:528) om företagsinteckning som innefattar prövning av en fråga om fastställande eller återvinning *av skatt* får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till den tingsrätt som avses i 38 a § inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Ett beslut av inskrivningsmyndigheten enligt 2 kap. 2 § lagen (2003:528) om företagsinteckning som innefattar prövning av en fråga om fastställande *av skatt, efterbeskattning* eller återvinning får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till den tingsrätt som avses i 38 a § inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Vid överklagande av ett beslut som avses i första stycket skall tingsrätten, om ärendet tas upp till prövning, alltid höra motparten.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till hovrätten.

39 b §

Ett beslut av registermyndigheten enligt 3 § andra stycket som innefattar prövning av en fråga om fastställande eller återvinning *av skatt* får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till Stockholms tingsrätt inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om

Ett beslut av registermyndigheten enligt 3 § andra stycket som innefattar prövning av en fråga om fastställande *av skatt, efterbeskattning* eller återvinning får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till Stockholms tingsrätt inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall

motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Vid överklagande av ett beslut som avses i första stycket skall tingsrätten, om ärendet tas upp till prövning, alltid höra motparten.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till hovrätten.

pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Prop. 2004/05:51
Bilaga 3

39 c §

Ett beslut av inskrivningsmyndigheten enligt 1 b § lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg som innefattar prövning av en fråga om fastställande eller återvinning *av skatt* får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till Stockholms tingsrätt inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Vid överklagande av ett beslut som avses i första stycket skall tingsrätten, om ärendet tas upp till prövning, alltid höra motparten.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till hovrätten.

Ett beslut av inskrivningsmyndigheten enligt 1 b § lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg som innefattar prövning av en fråga om fastställande *av skatt, efterbeskattning* eller återvinning får överklagas inom tre år från dagen för beslutet. Har en part överklagat beslutet och vill även motparten överklaga, skall dennes skrivelse ha kommit in till Stockholms tingsrätt inom två månader från det att tingsrätten har delgett motparten ett föreläggande enligt 15 § lagen (1996:242) om domstolsärenden att svara på överklagandet. Tingsrätten skall pröva frågan om motpartens överklagande har skett inom rätt tid.

Härigenom föreskrivs att 38 a § lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg i stället för dess lydelse enligt lagen (2004:82) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

38 a §

Vid handläggning hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223).

Vid handläggning hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223). *Av 27 a och 27 b §§ lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter framgår att inskrivningsmyndigheten skall ompröva beslut om stämpelskatt i vissa fall.*

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 15 a § sjölagen (1994:1009) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.
15 a §¹

Vid behandlingen hos registermyndigheten av registerärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223).

Vid behandlingen hos registermyndigheten av registerärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223). *Av 27 a och 27 b §§ lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter framgår att inskrivningsmyndigheten skall ompröva beslut om stämpelskatt i vissa fall.*

Denna lag träder i kraft den 1 april 2005. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt som meddelats före ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 2001:384.

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 3 § lagen (2003:528) om företagsinteckning skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

3 §

Vid behandlingen hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223).

Vid behandlingen hos inskrivningsmyndigheten av inskrivningsärenden tillämpas inte bestämmelserna i 10 § andra stycket, 27 och 28 §§ förvaltningslagen (1986:223). *Av 27 a och 27 b §§ lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter framgår att inskrivningsmyndigheten skall ompröva beslut om stämpelskatt i vissa fall.*

Ansökningar och anmälningar i inskrivningsärenden skall vara skriftliga.

Denna lag träder i kraft den 1 april 2005. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om beslut om stämpelskatt som meddelats före ikraftträdandet.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2004-12-06

Närvarande: f.d. regeringsrådet Karl-Ingvar Rundqvist, justitierådet Torgny Håstad och regeringsrådet Göran Schäder.

Effektivare handläggning av stämpelskatteärenden

Enligt en lagrådsremiss den 18 november 2004 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
2. lag om ändring i lagen (2004:86) om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
3. lag om ändring i lagen (2004:82) om ändring i lagen (1955:227) om inskrivning av rätt till luftfartyg,
4. lag om ändring i sjölagen (1994:1009),
5. lag om ändring i lagen (2003:528) om företagsinteckning.

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Cecilia Silfverhjelms.

Förslagen föranleder följande yttrande av Lagrådet:

Förslaget till lag om ändring i lagen om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

26 §

Enligt gällande rätt (se avsnitt 4.3.1) bestäms ingen stämpelskatt förrän köpeskillingen är slutligt fastställd mellan parterna. Köpet kan dock vara bindande med en preliminär köpeskillning, så att köparen beviljas lagfart. Härigenom kan köparen få en skattecredit tills den händelse som den slutliga köpeskillingen gjorts beroende av har inträffat. Ofta är det fråga om en tilläggsköpeskillning som gjorts beroende av ett bygglov. Skattebeslutet skjuts dock upp också i andra fall då köpeskillingen är preliminär, således också om den slutliga köpeskillingen kan komma att bli lägre än den som bestämts preliminärt (varvid köparen ändå kan få lagfart om inte 20 kap. 7 § 11 jordabalken är tillämplig).

Enligt förslaget till ett nytt andra stycke i 26 § skall, i de fall en köpehandling innehåller villkor om tilläggsköpeskillning, skattebeslutet grundas på den köpeskillning som är angiven i köpehandlingen om annat inte framgår av värderingsbestämmelserna i 9–14 §§. När den slutliga köpeskillingen är känd, skall inskrivningsmyndigheten meddela ett nytt

beslut som grundas på den sammanlagda köpeskillingen, om inte annat framgår av 9–14 §§.

Prop. 2004/05:51
Bilaga 4

I den allmänna motiveringen (avsnitt 5.1) framhålls att nuvarande bestämmelser om fastställande av skatt innebär att staten förlorar inte oväsentliga belopp i form av ränteinkomster, eftersom skatten i fall av uppskjuten skattläggning betalas in först när kännedom vunnits om den slutliga köpeskillingen. Vidare nämns att de nuvarande reglernas utformning kan leda till att uppskovsmöjligheten missbrukas. Hanteringen av ärenden med uppskov innebär dessutom en belastning för inskrivningsmyndigheterna. Komplettering av lagen bör därför ske så att det beträffande samma förvärv blir möjligt att fastställa stämpelskatten i omgångar. Förslaget begränsar sig till de fall då köpeskillingen innehåller villkor om tilläggsköpeskillning, dvs. fall där den slutliga köpeskillingen blir högre än den preliminära.

Hovrätten för Nedre Norrland har tagit upp frågan om inte skattebeslut bör kunna fattas i omgångar också när köpeskillingen kan komma att bli lägre. Enligt regeringens uppfattning saknas emellertid skäl – utöver de möjligheter till återvinning och nedsättning av skatt som finns i dag – att införa regler som gör det möjligt att räkna om stämpelskatten till ett lägre belopp. – Det kan här tilläggas att hänvisningen till återvinning inte är relevant och att enligt 42 § möjlighet till nedsättning föreligger bara om det i särskilda fall föreligger synnerliga skäl.

I 25 § – som anger att skattskyldighet vid bl.a. köp inträder när ansökan om inskrivning (lagfart) beviljas, varvid skatten enligt 9 § normalt skall beräknas på köpeskillingen – görs ingen skillnad mellan fallet att köpeskillingen kan komma att höjas och fallet att den kan komma att sänkas. Någon sådan skillnad bör därför inte göras utan att 25 § kompletteras. Utgångspunkten är således att det i dag föreligger hinder enligt 26 § mot att fastställa skatten, vare sig villkor finns om höjning eller sänkning av köpeskillingen.

Den föreslagna ändringen av handlägningsordningen enligt 26 § avser villkor om tilläggsköpeskillning och innebär att ”basköpeskillingen” tas ut direkt vid köpet, varefter tilläggsköpeskillingen ger upphov till ett nytt skattebeslut. Eftersom ingen motsvarande regel föreslås beträffande en köpeskillning som angetts kunna komma att bli nedsatt (antingen i den formen att den lägsta, ovillkorliga köpeskillingen skall föranleda omedelbar beskattning med eventuell efterföljande tilläggsbeskattning eller i den formen att den preliminära köpeskillingen läggs till grund för skatten men köparen får en vid sidan av 42 § ovillkorlig rätt till återbetalning om köpeskillingen sedermera sätts ned), blir handlägningsordningen således oförändrad i dessa fall, dvs. skattebeslutet skall skjutas upp.

Enligt Lagrådets mening ger remissförslaget med den valda begränsningen till villkor om tilläggsköpeskillning upphov till oklarhet. I remissen berörs inte frågan hur beslutsfattandet skall ske t.ex. i den situationen att det finns ett avtalsvillkor om tilläggsköpeskillning under en

viss förutsättning och samtidigt ett villkor om nedsatt köpeskillning under en annan förutsättning. Lagtexten i det föreslagna andra stycket synes täcka in även sådana ”blandade” fall. Om skattebeslutet i sådana situationer liksom enligt gällande rätt skall skjutas upp, behöver lagtexten förtydligas, något som i och för sig skulle kunna ske t.ex. genom att omedelbart efter orden ”villkor om tilläggsköpeskillning” tillfoga orden ”men inte något annat villkor som gör köpeskillningens storlek beroende av senare händelser”.

Görs det en begränsning på angivet sätt till fall då enbart villkor om tilläggsköpeskillning föreligger kan ifrågasättas om regleringen skulle tillgodose syftena med förslaget, däribland att undvika missbruk av uppskovsmöjligheten. Det kan vara enkelt för avtalsparter som så vill att i köpehandlingen föra in något villkor utöver det om tilläggsköpeskillning och därmed uppnå ett uppskov med skattläggningen. Den tilltänkta ordningen med möjlighet till beslut i omgångar skulle således kunna bli urholkad.

Om gällande rätt skall ändras kan frågan ställas om det inte skulle vara principiellt mer tillfredsställande att stämpelskattens storlek kunde beslutas i omgångar oavsett om den preliminära köpeskillningen i senare skede jämkades uppåt eller nedåt. Ifall sålunda skatt omedelbart tas ut på den preliminära köpeskillningen, varefter en nedsättning av denna ger köparen rätt till återbetalning och en tilläggsköpeskillning leder till ökad skatt, löses det blandade fallet. Dessutom skulle regeln kunna göras tillämplig på fall där parterna i köpehandlingen inte omnämnt utan förutsatt vad som följer av lag, nämligen att köparen kan få rätt till prisavdrag. Någon skillnad mellan dessa båda fall synes knappast motiverad vid stämpelbeläggning. Om lagstiftaren vill minska den administrativa belastning som korrigeringar medför, vore det möjligt att införa ett tröskelvärde, bestämt antingen i ett absolut belopp eller i procent av den preliminära köpeskillningen/redan uttagna stämpelskatten.

Enligt Lagrådets mening skulle det med hänsyn till den tveksamhet man kan känna inför ett genomförande av remissförslaget, vara av värde om utgångspunkterna och ordningen för stämpelskattebesluten togs upp till mer förutsättningslös behandling inför ställningstagande i lagstiftningsfrågan.

27 a och 27 b §§ samt rubriken närmast före 27 a §

I lagrådsremissen föreslås att det i stämpelskattelagen tas in nya bestämmelser gällande omprövning av inskrivningsmyndighetens beslut. Bestämmelserna har placerats som nya 27 a och 27 b §§ under ny rubrik, Omprövning av beslut.

Den föreslagna inplaceringen blir inte tillfredsställande, bl.a. eftersom nuvarande 28 §, som handlar om föreläggande att lämna uppgifter som behövs för att fastställa stämpelskatten, därmed skulle föras in under den nya rubriken trots att den sakligt hör hemma under den närmast före 25 § befintliga rubriken Fastställande av skatt. Den lämpligaste platsen för de

nya bestämmelserna synes med hänsyn till deras innehåll vara omedelbart före lagens avsnitt om överklagande, som finns i 38–39 b §§. Lagrådet förordar således att omprövningsbestämmelserna förs in som 37 a och 37 b §§ och att den nya rubriken sätts närmast före 37 a §. Godtas detta bör en paragrafhänvisning i den senare av de båda paragraferna följdändras.

Prop. 2004/05:51
Bilaga 4

Lagförslagen nr 3 – 5

Vad Lagrådets anfört om ändrad inplacering av nya paragrafer i förslaget till lag om ändring i stämpelskattelagen leder, om det godtas, till följdändringar av här förekommande hänvisningar till dessa paragrafer.

Lagförslag nr 2

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 22 december 2004

Närvarande: Statsministern Persson, statsråden Ringholm, Freivalds, Pagrotsky, Östros, Messing, Y. Johansson, Bodström, Sommestad, Karlsson, Andnor, Nuder, M. Johansson, Hallengren, Björklund, Holmberg, Jämtin, Österberg, Orback, Baylan

Föredragande: Statsrådet Nuder

Regeringen beslutar proposition 2004/05:51 Effektivare handläggning av stämpelskatteärenden