

Klyvning för att minska stämpelskatt

Annika Selander

Copyright © Annika Selander 2013

Fastighetsvetenskap
Institutionen för Teknik och samhälle
Lunds Tekniska Högskola
Lunds Universitet
Box 118
221 00 Lund

ISRN/LUTVDG/TVLM/13/5292 SE
Tryckort Lund

Klyvning för att minska stämpelskatt

Partition to reduce stamp duty

Examensarbete utfört av/Master of Science Thesis by:

Annika Selander, Civilingenjörsutbildning i Lantmäteri, LTH

Handledare/Supervisor:

Fredrik Warnquist, universitetsadjunkt, Fastighetsvetenskap, LTH, Lunds Universitet

Examinator/Examiner:

Ulf Jensen, professor, Fastighetsvetenskap, LTH, Lunds Universitet

Opponent/Opponent:

Ingrid Aronsson Civilingenjörsutbildning i Lantmäteri, LTH, Lunds Universitet

Selda Ali Civilingenjörsutbildning i Lantmäteri, LTH, Lunds Universitet

Sofie Pettersson Civilingenjörsutbildning i Lantmäteri, LTH, Lunds Universitet

Nyckelord:

Klyvning, stämpelskatt, andel i fastighet, samäganderätt, fastighetsreglering, avstyckning

Keywords:

Partition, stamp duty, share of a property unit, co-ownership, reallocation, subdivision

Klyvning för att minska stämpelskatt

Abstract

When purchasing a share of a property unit and partitioning based on an agreement, the stamp duty might be reduced. The reduced stamp duty occurs when the stamp duty on the purchase price for the share are lower than the stamp duty on the purchase price if the purchaser would have purchased the whole area the purchaser gains in partitioning

It has not previously been investigated how often partitioning is used to reduce the stamp duty. Therefore the purpose of this report is to investigate to which extent partitioning is used to minimize the stamp duty.

This report is based on studies of current legislations and other relevant literature related to the subject. After an inventory of cadastral dossiers in which some of them had one or multiple co-owners with a small part of share, were sorted out and investigated further. Interviews were held with individuals with great knowledge of the subject.

The finding of the report shows that a purchase of share and partitioning is used to reduce the stamp duty. The smaller share that is purchased the lower the stamp duty and the legislation does not regulate any limit on the share. You can not only look at the benefit of a lower stamp duty, you also need to consider co-ownership that occurs when purchasing a share of a property unit and joint mortgages that occurs in partitioning.

To use a purchase of a share of a property unit and partitioning is not widely spread in Sweden. The finding of this report shows that it is a relatively new way of reduce the stamp duty, and it is mainly used in Skåne and Stockholm, however you can see a slight increase in Skåne. According to this report the purchase of a share and partitioning in order to reduce the stamp duty is not widely spread and it is therefore not to recommend changing current legislation at this moment.

Klyvning för att minska stämpelskatt

Sammanfattning

Genom förvärv av andel i fastighet och efterföljande klyvning grundat på en överenskommelse kan stämpelskattkostnaderna minskas. Vid förvärv av andel i fastighet betalas stämpelskatt på andelen och vid klyvningen kan sedan delägarna avtala om hur marken ska fördelas. En jämförelse får göras mellan stämpelskatten vid förvärvet av andelen och stämpelskatten vid ett direkt förvärv av hela det område som förvärvaren erhåller vid klyvningen.

Hur ofta klyvning används för att minska stämpelskatteskostnader är hittills ett outforskat ämne. Syftet med denna rapport är därför att utreda i vilken utsträckning klyvning används för att minska stämpelskatten vid förvärv av fast egendom. Arbetet inleddes med studier av lagtext, förarbeten och annan relevant litteratur. En undersökning av klyvningsakter genomfördes där akter, i vilka en eller flera delägare innehade en uppenbart liten andel, sorterades ut för vidare studier. Även intervjuer genomfördes med förrättningslantmätare samt med personer med kunskap inom ämnet.

Studien visar att bakgrunden till att förvärv av liten andel och klyvning används framför andra åtgärder, är för att man vill minska stämpelskatten. Ju mindre andel som förvärvas desto lägre blir stämpelskatten och lagen sätter ingen gräns för andelens storlek. Dock måste även andra omständigheter beaktas vid valet mellan avstyckning och klyvning och det är främst den samäganderätt som uppstår vid förvärvet av andelen samt att efter klyvningen är inteckningar gemensamma i klyvningslotterna. Även om förvärv av andel och klyvning ger upphov till lägre stämpelskattkostnad behöver det inte alltid vara den mest lämpliga åtgärden när man ser till helheten.

Användandet av förvärv av andel och klyvning är inte särskilt utbrett i Sverige. Dels tyder studien på att det är ett relativt nytt användningssätt för att minska stämpelskattkostnaderna och dels att det främst är i Skåne och Stockholms län förvärv av andel och klyvning har använts. Studien tyder även på en viss ökning av användandet i Skåne. Några förändringar i lagstiftningen anses inte vara nödvändiga i dagsläget. Skulle dock användningen öka skulle en förändring kunna bli aktuell. Eftersom det är viljan att minska stämpelskatten som ligger bakom användningen av förvärv av andel och klyvning, är det främst i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter som förändringarna bör ske.

Klyvning för att minska stämpelskatt

Förord

Med detta examensarbete, som genomförts för Fastighetsvetenskap vid Lunds Tekniska Högskola, avslutar jag min utbildning till civilingenjör med inriktning lantmäteri.

Först och främst vill jag tacka min handledare Fredrik Warnquist som presenterade ämnet för mig och som även gett mig många värdefulla synpunkter och nya infallsvinklar under arbetets gång. Jag vill även tacka alla som ställt upp på intervju samt alla andra som på något sätt bidragit till mitt arbete.

Lund, den 2 december 2013

Annika Selander

Klyvning för att minska stämpelskatt

Författningar och förkortningar

FBL – Fastighetsbildningslag (1970:988)

Förmånrättslag (1970:979)

IM – Inskrivningsmyndigheten

JB – Jordabalk (1970:994)

JDL – Lagen om delning av jord å landet (1926:326)

JFL – Jordförvärvslag (1979:230)

Lag (1970:989) om införande av fastighetsbildningslagen

Lag (1970:990) om förmånsrätt för fordran på grund av fastighetsbildning

Lag (2010:774) om ändring i lagen(1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter.

Lag (1996:837) om tillfällig nedsättning av stämpelskatt i vissa fall.

LM – Lantmäteriet

NJA – Nytt juridiskt arkiv

SamägL – Lag (1904:48 s.1) om samäganderätt.

SL – Lag (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter

SOU – Statens Offentliga Utredning

Prop. – Proposition

ÄktB – Äktenskapsbalk (1987:230)

Klyvning för att minska stämpelskatt

Innehållsförteckning

1 Inledning	15
1.1 Bakgrund.....	15
1.2 Syfte	15
1.3 Frågeställningar.....	15
1.4 Metod	16
1.5 Disposition	16
1.6 Avgränsningar.....	17
1.7 Felkällor	17
2 Fastighetsförvärv	19
2.1 Allmänt	19
2.2 Del av fastighet	19
3 Klyvning	21
3.1 Historik	21
3.2 Lagstiftningen idag	22
3.3 Allmänt om klyvning	23
3.4 Vad får klyvas	23
3.4.1 Samägd fastighet.....	23
3.4.2 Undantag från samäganderätten.....	24
3.5 Villkor vid lottläggning.....	25
3.6 Markfördelning	25
3.6.1 Markfördelning vid tvist	25
3.6.2 Markfördelning vid överenskommelse	26
3.7 Avtalsrättigheter vid klyvning	27
3.8 Inteckningar	27
3.8.1 Gemensamma inteckningar.....	27
3.8.2 Upplösandet av gemensamma inteckningar.....	27
3.9 Ersättningsfrågor.....	28
3.9.1 Ersättning utan överenskommelse.....	28
3.9.2 Ersättning vid överenskommelse	28
3.10 Offentlig auktion	29
4 Stämpelskatt	31
4.1 Lagfart.....	31
4.2 Skatteobjekt.....	31
4.3 Skattesats.....	32
4.4 Stämpelskatt och fastighetsbildning.....	32
5 Annan berörd lagstiftning	35
5.1 Samäganderätt.....	35
5.2 Jordförvärvslagen.....	35

6 Andra fastighetsbildningsåtgärder	37
6.1 Fastighetsreglering	37
6.2 Avstyckning	37
7 Olika sätt att uppnå samma fastighetsindelning	39
7.1 Klyvning	39
7.2 Avstyckning	39
7.3 Avstyckning och fastighetsreglering.....	40
8 Undersökning av klyvningsakter	41
8.1 Tillvägagångssätt	41
8.2 Urvalskriterier	41
8.3 Exempel på klyvningsakt	42
8.4 Resultat	45
8.5. Stämpelskattbortfall	48
9 Intervjuer	49
9.1 Intervju med Linda Jönsjö, advokat på Setterwalls Advokatbyrå.....	49
9.2 Intervju med förrättningslantmätare.....	51
9.3 Intervju med Ingemar Söllscher, lantmäterikonsult	53
9.4 Intervju med Olof Sjöblom, lantmäterikonsult	54
9.5 Intervju med Peter Samuelsson, fastighetsvärderare på Bryggan	55
9.6 Intervju med Lars-Gunnar Sjöholm, inskrivningsjurist	55
10 Analys.....	57
10.1 Bakgrunden till förvärv av andel och klyvning.....	57
10.2 Stämpelskattbortfall	58
10.3 I vilken utsträckning förvärv av andel och klyvning används	58
10.4 Storlek på andelen.....	59
10.5 Klyvning i förhållande till andra fastighetsbildningsåtgärder.....	60
10.6 Förändringar i aktuell lagstiftning.....	64
11 Slutsatser.....	67
Referenser	69

Bilaga 1 Statistik från undersökningen av klyvningsakter

Bilaga 2 Sammanfattning av klyvningsakter

Bilaga 3 Grundfrågor till intervjuerna

Bilaga 4 Frågor till förrättningslantmätarna

1 Inledning

1.1 Bakgrund

Fastighetstransaktioner kan ske på många olika sätt och det handlar ofta om stora summor. För juridiska personer är stämpelskatten 4,25 % av köpeskillingen (eller i vissa fall taxeringsvärdet), vilket kan innebära stora skattekostnader för förvärvaren. Att bolag gärna gör fastighetstransaktioner på annat sätt än traditionella fastighetsköp för att minska skattekostnader, är ingen nyhet. Det mest förekommande sättet får antas vara att fastighetsköpen sker genom aktiebolag. Detta sätt kommer dock inte alls att behandlas i denna rapport utan lämnas därhän.

Ett annat sätt att undvika stämpelskatt är fastighetsbildning. En av fastighetsbildningsåtgärderna som kan användas vid förvärv av del av en fastighet eller hel fastighet är fastighetsreglering. I ett examensarbete från år 2005 diskuterades det i vilken utsträckning fastighetsreglering av hel fastighet används istället för förvärv enligt reglerna i JB, för att spara in stämpelskatten.¹ Diskussionen kring användandet av fastighetsreglering är aktuell än idag men kommer bara att diskuteras övergripligt i denna rapport.

Fastighetsreglering är således inte den enda fastighetsbildningsåtgärden som kan ge stämpelskattefordelar. Det kan även förvärv av liten andel i fastighet och klyvning grundat på en överenskommelse. Vid förvärv av andel i fastighet utgår en stämpelskatt och vid klyvningen kan delägarna, i en överenskommelse, bestämma markfördelningen. Hur ofta denna metod används vid en önskan om förvärv av del av fastighet är ett hittills outforskat ämne. Denna rapport kommer därför att fokusera på användandet av klyvning vid förvärv av del av fastighet.

1.2 Syfte

Syftet med denna rapport är att utreda i vilken utsträckning klyvning används för att minimera stämpelskatt vid förvärv av fast egendom.

1.3 Frågeställningar

- Vad är bakgrunden till att man använder sig av förvärv av en uppenbart liten andel och klyvning?
- Hur ofta används förvärv av en uppenbart liten andel och klyvning?
- Finns det någon begränsning av storleken på andelen som förvärvas?

¹ Magnusson, A. (2005)

- Vilka fördelar respektive nackdelar finns det med klyvning jämfört med andra fastighetsbildningsåtgärder?
- Är det något i gällande lagstiftning som bör ändras?

1.4 Metod

För att kunna genomföra den utredning som krävs för att syftet ska uppnås har ett antal frågeställningar formulerats. Frågeställningarna har i sin tur besvarats med hjälp av en teoretisk och en empirisk del. Den teoretiska delen krävs för att ge en kunskap om hur berörda lagar fungerar och bakgrunden till dem och består därför av studier av lagtext, förarbeten och annan relevant litteratur. Efter den teoretiska delen kommer en empirisk del som består av en undersökning och intervjuer. Syftet med undersökningen, som innebär en inventering av klyvningsakter i Arkivsök, är att sortera ut akter som anses vara av intresse för denna rapport för att i nästa skede studera de utvalda akterna. De akter som anses vara av intresse är när en uppenbart liten andel har förvärvats i förhållande till markfördelningen vid klyvningen. Genom studier av de utvalda klyvningsakterna har tre förrättningslantmätare, en advokat samt en fastighetsvärderare valts ut för intervju. Ytterligare tre personer med kunskaper inom området har intervjuats.

1.5 Disposition

Kapitel 1 beskriver bland annat rapportens bakgrund och syfte.

Kapitel 2 går igenom bestämmelserna vid förvärv av andel i fastighet eller område av fastighet.

Kapitel 3 går igenom bestämmelserna om klyvning.

Kapitel 4 består av en beskrivning av stämpelskatt.

Kapitel 5 går igenom annan lagstiftning som kan bli berörd vid förvärv av andel och klyvning.

Kapitel 6 beskriver två andra fastighetsbildningsåtgärder, fastighetsreglering och avstyckning

Kapitel 7 visar hur man kan uppnå samma resultat i fastighetsindelningen med hjälp av olika fastighetsbildningsåtgärder.

Kapitel 8 presenterar resultatet från undersökningen av klyvningsakterna.

Kapitel 9 består av sammanfattningar av de intervjuer som genomförts.

Kapitel 10–11 består av analyser och slutsatser av resultatet från undersökningen, intervjuerna samt studierna av lagstiftningen och litteraturen.

1.6 Avgränsningar

Undersökningen av klyvningsakter har begränsats till att gälla i 16 av Sveriges totalt 21 län. De län som inte tagits i beaktande är Gotland samt de fyra nordligaste länen; Jämtland, Västernorrland, Västerbotten och Norrbotten. Undersökningen har även begränsats att gälla över tid. Den har begränsats till att gälla mellan år 2009 till den 18 oktober 2013 för 13 län. I Skåne, Västra Götaland samt i Stockholms län har undersökningen utökats till tio år, det vill säga från och med år 2003.

Studierna av de utvalda klyvningsakterna har till viss del legat till grund för valet av intervjupersoner vilket har lett till att majoriteten av intervjupersonerna är verksamma i södra Sverige.

Rapporten kommer att fokusera på klyvningar som skett genom överenskommelse. Klyvning vid tvång kommer således inte att behandlas i någon större utsträckning mer än till en viss del i den teoretiska delen.

Rapporten fokuserar endast på stämpelskatten och tar således inte andra skatter i beaktande.

1.7 Felkällor

De akter som sorteras ut i undersökningen kommer att studeras och vissa slutsatser kommer att dras. Det kan dock finnas flera olika anledningar till ett förvärv av en uppenbart liten andel i förhållande till markdelningen vid klyvning, vilket innebär en risk att en del akter som sorterats ut har en annan bakgrund än de som diskuteras i denna rapport.

Av alla de klyvningsakter som inventerats har cirka 2 % av akterna inte varit tillgängliga, vilket innebär att det kan finnas fler akter av intresse än de som sorterat ut vid undersökningen.

Intervjuer har genomförts med ett antal personer. För att minska missuppfattningar och feltolkningar av svaren har intervjupersonerna fått tillgång till det sammanfattande materialet och godkänt det.

Klyvning för att minska stämpelskatt

2 Fastighetsförvärv

För att klyvning av fastighet ska vara möjligt, krävs det fler än en ägare till fastigheten enligt FBL 11:1. Detta kapitel behandlar därför köp av del av fastighet.

2.1 Allmänt

För att ett förvärv av fast egendom ska vara giltigt måste formkraven i JB 4:1 1 st. vara uppfyllda. Detta innebär att förvärvshandlingen måste vara skriftligt upprättad och innehålla en uppgift om köpeskilling, en överlåtelseförklaring, uppgift om fastigheten samt parternas underskrifter. Ett förvärv som ej uppfyller formkraven blir ogiltigt enligt JB 4:1 3st. När förvärvshandlingen som uppfyller kraven blir undertecknad av båda parter övergår äganderätten. Den nya ägaren har tre månader på sig att söka lagfart hos IM enligt JB 20:1–2. När lagfarten beviljas tar IM ut stämpelskatt på köpeskillingen alternativt taxeringsvärdet för förvärvet, se avsnitt 4.2.

2.2 Del av fastighet

Formkraven i JB 4:1 gäller även vid köp av del av fastighet som regleras i JB 4:7–9. Det är JB 4:7–8 som kommer behandlas i denna rapport. JB 4:7 reglerar köp av ett visst område av fastighet och JB 4:8 reglerar köp av andel i en fastighet. Bakgrunden till dessa paragrafer, som innan dagens jordabalk (1970:994) trädde ikraft inte ägde några motsvarande bestämmelser, var att man ville ha en överensstämmelse mellan den civilrättsliga lagstiftningen och fastighetsbildningslagarna.²

JB 4:7 behandlar de fall då ett visst område av en fastighet förvärvas. Bestämmelsen innebär att köpet endast är giltigt om fastighetsbildning sker i överensstämmelse med köpet och ansökan om förrättning har sökts senast sex månader efter att förvärvshandlingen upprättats. Ett förvärv av ett område av fastighet blir således ogiltigt om fastighetsbildning ej sker, eftersom privat jorddelning är utan verkan enligt JB 1:1 2 st. Den fastighetsbildningsåtgärd som blir aktuell är avstyckning och i FBL 10:8 finns bestämmelser om när avstyckning sker med en förvärvshandling som grund.

I JB 4:8 finns bestämmelser om när andel i fastighet förvärvas. I de fall det finns ett villkor att andelen ska utbrytas genom fastighetsbildning gäller bestämmelserna i JB 4:7 vilket innebär att fastighetsbildning ska ske i överensstämmelse med förvärvet och ansökan ska ske senast sex månader, annars blir förvärvet ogiltigt. Vidare anger JB 4:8 att om villkor om utbrytning inte finns med i förvärvshandlingen innehas fastigheten under samäganderätt mellan förvärvaren och övriga delägare i fastigheten. I bestämmelsen anges det ingen begränsning av andelens storlek.

² Prop 1970:20 del B, s. 161

Klyvning för att minska stämpelskatt

Vid ett villkor om utbrytning av andelen är det fastighetsbildningsåtgärden klyvning som är aktuell och det anges i FBL 11:2. För en mer utförlig redogörelse av FBL 11:2 se avsnitt 3.4.2.

Skillnaden mellan förvärv av ett område enligt JB 4:7 och förvärv av andel enligt JB 4:8 är således att förvärv av andel i fastighet utan att fastighetsbildningen sker är tillåtet, däremot vid förvärv av ett område är förvärvet beroende av att fastighetsbildning sker, annars blir förvärvet ogiltigt.

3 Klyvning

I detta kapitel kommer en redogörelse av bestämmelserna om klyvning. För en bättre förståelse kommer först en inblick i lagstiftningens historia.

3.1 Historik

Det var när den nuvarande fastighetsbildningslagen (1970:988) trädde i kraft år 1972 som Sverige fick ett enhetligt regelverk om fördelning av mark för landsbygd och stad. Anledningen till att det tidigare var två skilda regelverk, ett för städerna och ett för landsbygden, var att städerna i princip ägde sin jord själv. Dagens lagstiftning har därför sitt ursprung från förhållandena på landsbygden.³

På landsbygden är det landskapslagarna från 1200-talet som är de äldsta skriftliga källorna om jorddelning. Tegskifte är den sammanfattande benämningen för de olika indelningsprinciperna i landskapslagarna och innebar att åker och äng var uppdelat i smala remsor som brukades enskilt medan skog och vatten var gemensamt för hela byn.⁴ Hemmansklyvning fanns som delningsform redan år 1459. Syftet med bestämmelserna om klyvning på den tiden var skattemässiga skäl eftersom staten ville hindra delningar som medförde minskade skatteinkomster.⁵

Under 1700-talet växte befolkningen i Sverige vilket ledde till att jordbruket behövdes utvecklas. Införandet av storskifte medförde en effektivisering av jordbruket genom att varje markägare skulle få sina skiften utlagda till ett stort skifte eller i alla fall till så få som möjligt.⁶ För att främja försörjningsmöjligheterna under denna tid lättade man på reglerna om klyvning och det blev nu tillåtet att dela ett hemman i sex, åtta eller ännu fler delar efter viss prövning.⁷

En vidareutveckling av storskifte är enskifte. Huvudprincipen var även här att varje markägare skulle tilldelas ett sammanhängande skifte, en viktig skillnad var dock att nu fanns en tvångsåtgärd som innebar att de markägare som inte fick sitt skifte i anslutning till byn fick flytta sina byggnader till de nya ägorna.⁸ Bestämmelserna om enskiftet visade sig vara svår att tillämpa och år 1827 kom laga skifte som ersatte storskifte och enskifte och syftet var bland annat att förbättra arronderingen.⁹

³ Julstad (2011), s. 172

⁴ Ekbäck (2012), s. 219–220

⁵ Prop. 1969:128 del B, s. 5

⁶ Julstad (2011), s. 177–178

⁷ Prop. 1969:128 del B, s. 5

⁸ Ekbäck (2012), s. 220–221

⁹ Julstad (2011), s. 181

Efter att ha lättat på reglerna om klyvning vid befolkningstillväxten under 1700-talet begränsades dock år 1853 åter rätten till delning men det lät sig inte vänta länge innan missnöjet hördes över detta och rätten till klyvning åter blev fri.¹⁰

År 1928 trädde JDL ikraft, som kom att gälla fram till dagens FBL. I JDL fanns det endast tre institut för fastighetsbildning, laga skifte, avstyckning och sammanläggning.¹¹ Fram till JDL hade hemmansklyvning utgjort en fristående åtgärd men nu försvann det och blev istället inordnat under begreppet laga skifte. Inför dagens FBL diskuterades det i förarbetet om man återigen skulle göra klyvning till en egen åtgärd eller behålla det som det var i JDL. Möjligheten att utvidga reglerna om avstyckning så att de tillät en utbrytning även av andelar i fastigheten övervägdes. Detta skulle medföra att avstyckning som tidigare kännetecknats av frivillighet skulle behöva ändras i vissa fall eftersom klyvning ibland innehåller en tvångssituation. Enligheten skulle då gå förlorad och i praktiken skulle det innebära att man använde sig av två olika delningsformer. På grund av detta valde man att låta delningsformen klyvning utgöra en egen åtgärd.¹² Det fanns dock en del som ansåg att klyvning som enskild åtgärd inte behövdes. De menade att de övervägande antalen klyvningsfall kommer att ske i samband med sammanläggning och då kan fastighetsreglering användas likväl. Fastighetsreglering och avstyckning kan även användas vid de enstaka fall då nybildning genom klyvning av fastigheter ska ske.¹³

Klyvning har visat sig få större betydelse som enskild åtgärd än vad en del antog i förarbetena till lagen, särskilt efter ändringen av FBL 3:5 som trädde ikraft den 1 januari 1994.¹⁴ Ändringen innebar att bedömningen om en jordbruks- eller skogsfastighet är lämplig för sitt ändamål ska göras efter en del nya kriterier. Det skulle till exempel vara möjligt att bilda mindre jordbruks- och skogsfastigheter och i bedömningen om företaget som ska bedrivas på fastigheten är ekonomiskt godtagbart så ska man nu ta hänsyn till möjligheterna att kombinera företaget med annan varaktig verksamhet på orten.¹⁵

3.2 Lagstiftningen idag

En del kapitel i FBL gäller vid all fastighetsbildning. Det är de inledande bestämmelserna i kapitel 1, de grundläggande bestämmelserna i kapitel 2, de allmänna lämplighetsvillkoren i kapitel 3 samt reglerna i kapitel 4 som handlar om handläggningen. En del bestämmelser är av större vikt för denna rapport och bör poängteras extra. Enligt FBL 2:2 2 st. får flera fastighetsbildningsåtgärder handläggas samtidigt i en förrättning och det är fastigheternas slutresultat som ska uppfylla lämplighetskraven. I FBL 1:1 anges det att fastighetsbildning är en åtgärd som

¹⁰ Prop. 1969:128 del B, s. 5

¹¹ Prop. 1969:128 del B, s. 7

¹² SOU 1963:68, s. 565–566

¹³ Prop. 1969:128 del B, s. 681

¹⁴ Lantmäteriet (2013), s. 372

¹⁵ Prop. 1993/94:27, s. 1–2

innebär att fastighetsindelningen ändras, det betyder att det inte är möjligt att i en och samma förrättning till exempel avstycka en bit mark och sedan fastighetsreglera över resterande bit av fastigheten till styckningslotten. En sådan åtgärd skulle innebära att fastigheten har en ny beteckning men i övrigt ser likadan ut som innan, det vill säga fastighetsindelningen är densamma.

I ansökan som inkommer till LM anger sökanden vilket sätt som ska användas för att uppnå den önskade fastighetsindelningen. Detta är dock inte LM bunden till utan de ska använda det mest lämpligaste förfaringssättet enligt dem för att uppnå det önskade resultatet i ansökningen.¹⁶

Klyvning regleras i FBL 11 kapitel som består av tio paragrafer. Eftersom denna rapport kommer behandla de fall av klyvning som har en grund i en överenskommelse mellan delägarna spelar 9 § en betydande roll då det är den som anger vilka paragrafer som är dispositiva.

3.3 Allmänt om klyvning

Ursprungsfastigheten vid klyvning kallas klyvningsfastighet och de nya fastigheterna kallas klyvningslotter. Efter klyvningen upphör klyvningsfastigheten att existera vilket innebär att allt som tillhör denna fastighet som till exempel markområden, andelar i samfälligheter och gemensamhetsanläggningar samt rättigheter ska fördelas mellan klyvningslotterna.¹⁷

Var och en av delägarna i en fastighet är behörig att ansöka om klyvning enligt FBL 11:1 1st. Det räcker att en av dem ansöker och därmed kan en klyvning genomföras med tvång gentemot de andra delägarna även om de inte ansöker.

3.4 Vad får klyvas

3.4.1 Samägd fastighet

Huvudregeln för att klyvning ska kunna ske är enligt FBL 11:1 att fastigheten måste innehas med samäganderätt. I JB 4:8 anges det att den som förvärvat andel i fastighet utan villkor att den ska brytas ut genom fastighetsbildning innehar fastigheten under samäganderätt med de andra delägarna.

Att fastigheten ska innehas med samäganderätt för att kunna klyvas har således konstaterats men vad innebär det med avseende på lagfarten? Krävs det att förvärvaren av andelen har beviljad lagfart, vilande lagfart eller krävs ingen lagfart alls?

¹⁶ Prop. 1969:128 del B, s. 215

¹⁷ Ekbäck (2012), s. 179

I bestämmelserna om klyvning i FBL står det ingenting om krav på lagfart. Inte heller i SamägL. Vid en jämförelse med andra fastighetsbildningsåtgärder finner man att vid sammanläggning finns ett uttryckligt krav på lagfart i FBL 12:4. I bestämmelserna om avstyckning i FBL 10 kapitel anges däremot inget krav på lagfart vid förvärv av ett område och det framgår av JB 20:7 11 p. att om en lagfartsansökan kommer in ska den förklaras vilande om förvärvet avser del av fastighet och är beroende av fastighetsbildning. Det finns alltså en möjlighet till vilande lagfart vid avstyckning men det finns således inget krav. Om man återgår till diskussionen om klyvning innebär det att vid förvärv av andel och med ett villkor om att fastighetsbildning ska ske kan man enligt JB 20:7 11 p. få vilande lagfart. När klyvningen sedan genomförts avser lagfarten, när den beviljas, den nya klyvningsloten.¹⁸

Bestämmelserna anger således ingenting om lagfart vid klyvning där fastigheten innehåses med samäganderätt, det vill säga i de fall då ett villkor om fastighetsbildning inte finns. Det som sker vid klyvning är dock att de lagfarter som är beviljade i andelarna kommer att gälla i klyvningslotterna efter klyvningen.¹⁹ Vilket tyder på att delägarna måste ha beviljad lagfart i fastigheten för att klyvning ska kunna ske.

3.4.2 Undantag från samäganderätten

Det finns två undantag från regeln att fastigheten måste innehåses med samäganderätt för att kunna klyvas. Det första är sämjedelade fastigheter, vilka inte anses vara samägda men som kan klyvas som ett alternativ till legalisering enligt lag (1970:989) om införande av fastighetsbildningslagen 17 § och det andra undantaget finns i FBL 11:2.²⁰

Enligt FBL 11:2 får klyvning även ske när någon förvärvat en andel i fastigheten och det har bestämts i förvärvshandlingen att andelen ska utbrytas. Enligt bestämmelsen i JB 4:8 innehåser den som förvärvat en andel, utan villkor om att den ska utbrytas, fastigheten under samäganderätt med de andra delägarna. Finns det ett villkor om utbrytning av andelen uppkommer således inte samäganderätt mellan delägarna och förvärvaren av andelen. I dessa situationer ska JB 4:7 gälla vilket innebär att överlåtelsens giltighet blir beroende av att fastighetsbildning sker samt ett krav att fastighetsbildningen ska ske i överensstämmelse med förvärvshandlingen.

Vad innebär egentligen kravet att fastighetsbildningen ska ske i överensstämmelse med förvärvshandlingen enligt JB 4:7? I förarbetet till JB 4:7 anges det att om man vill frånga något i förvärvshandlingen kan ett tillägg göras men det räknas då som ett nytt förvärv.²¹ Vid förvärv av ett område av fastighet med efterföljande avstyckning finns en bestämmelse i FBL 10:8 som innebär att om förvärvaren och överlåtaren träffar skriftlig överenskommelse i frågor som har betydelse för avstyckningen ska denna överenskommelse beaktas i det avseende den inte strider mot

¹⁸ Prop. 1970:20 del B, s. 173

¹⁹ Bonde m.fl. (2011), kommentar till FBL 11:1

²⁰ Ekbäck (2012), s. 180

²¹ Prop. 1970:20 del B, s. 164

förvärvshandlingen. En överenskommelses användningsområde är främst att avhjälpa ofullständigheter i förvärvshandlingen.²² En förändring av områdets areal är således ett exempel på när ett tillägg behövs och inte en överenskommelse.²³

I bestämmelserna om klyvning finns ingen motsvarande bestämmelse om en överenskommelse och i Lantmäteriets rättsfallsregister finns inga rättsfall under JB 4:8 eller JB 11:2. Vad som gäller förutom bestämmelsen om att fastighetsbildning ska ske i överenskommelse med förvärvet av andelen framgår därmed inte.

3.5 Villkor vid lottläggning

I FBL 11:1 2 st. anges det att vid klyvning utlägges särskild lott för de delägare som yrkat det och gemensam lott utlägges för de delägare som yrkat på detta. För delägare som inte framfört något yrkande utlägges gemensam lott. Förutsättningarna för att klyvning ska genomföras är dock att åtminstone en lott kan utläggas i enlighet med önskemålen i ansökan eller yrkande enligt FBL 11:3 1 st. Bestämmelserna i FBL 11:1 innebär alltså att det inte är möjligt för en delägare att endast få en ekonomisk ersättning av de andra delägarna och inte bli tilldelad varken särskild eller gemensam lott.²⁴

Vid klyvning och bildandet av klyvningslotterna gäller bestämmelserna i FBL 3 kapitel om fastigheters lämplighet. Detta innebär att alla klyvningslotter ska uppfylla kraven om lämplighet om inte undantagsbestämmelsen i FBL 3:9 är tillämplig. Enligt FBL 11:1 3st. kan gemensam lott utläggas för att kraven om lämplighet ska uppfyllas om delägarnas yrkande inte ger lämpliga fastigheter. Dock gäller fortfarande kravet om att minst en lott måste utläggas i enlighet med yrkandet.

3.6 Markfördelning

3.6.1 Markfördelning vid tvist

Grunden för delning vid klyvning är varje delägars andelstal i klyvningsfastigheten och det är markens graderingsvärde som man har i beaktande enligt FBL 11:4. När det gäller fastställandet av graderingsvärdet gäller FBL 5:9 vilket innebär att värderingen grundas på områdets beskaffenhet i obebyggt skick och på dess nytta för det ändamål som är mest lämpligt för området.

Graderingsvärdet för varje lott får inte väsentligt understiga delägarnas andel i klyvningsfastighetens totala graderingsvärde enligt FBL 11:4. Vid tillämpning har dock stora avvikelser, uppemot 30–40 %, från andelen av graderingsvärdet tillåtits.²⁵

²² Prop. 1969:128 del B, s. 674

²³ Lantmäteriet (2013), s. 353

²⁴ Lantmäteriet (2013), s. 376

²⁵ Sjödin m.fl. (2011), s. 180

Vidare i FBL 11:4 anges det att graderingsvärdet heller inte får överstiga andelen så att avsevärd olägenhet uppkommer för delägaren. I bedömningen ska bland annat de ekonomiska skyldigheterna, som till exempel en ersättning till de andra delägarna kan medföra, beaktas.²⁶

3.6.2 Markfördelning vid överenskommelse

Bestämmelsen om markfördelning är dispositiv och kan därmed avtalas bort. Vid en sådan överenskommelse gäller enligt FBL 11:9 2 st. bestämmelserna i FBL 5:18 2–3 st. samt 5:19 och 5:20. En överenskommelse som innebär att graderingsvärdet understiger delägarens andel utöver vad som godtas vid tvång ska vara skriftlig och angående fastighetsägarnas medgivande i överenskommelsen ska samma villkor gälla som för överlåtelse av fast egendom enligt FBL 5:18 3 st. Detta innebär bland annat att man måste ha makesamtycke enligt ÄktB 7:5.

En överenskommelse liknar ett överlåtelseavtal och syftet är att åstadkomma en överensstämmelse mellan marköverföring och reglerna om fastighetsköp. Dock är formkraven för detta inte lika långtgående som vid överlåtelse. Det som skiljer är att bestämmelserna i JB 4:1 1 st. som handlar om köpeskilling och överlåtelseförklaring inte är tillämpliga. Det borde även räknas som en riktig överenskommelse om det i ansökan intagits en överenskommelse om hur fördelningen bör genomföras samt att alla berörda delägare skrivit under.²⁷ En överenskommelse ska inte beaktas som ett förvärv vilket medför att sex månaders regeln i JB 4:7 inte gäller. Enligt NJA 1984 s. 531 ska en överenskommelse vara upprättad i nära anslutning till förrättningen för att kunna ligga till grund för beslut, cirka en till två månader innan förrättningen anses vara i nära anslutning.

Om överenskommelsen innebär att graderingsvärdet överstiger delägarens andel mer än vad som godtas vid tvång finns det inget krav på skriftligt medgivande. Det vanligaste är att ägaren till den fastighet som kommer få ökat graderingsvärde är sökande, vilket räknas som ett medgivande. I annat fall kan medgivanden lämnas muntligt vid sammanträde eller genom en särskild handling.²⁸

Även andra lagar aktualiseras när graderingsvärdet överstiger andelen med stöd av FBL 5: 18 1 st. 3 p. Enligt FBL 5:20 ska föreskrivna inskränkningar i lag eller annan författning angående rätten att förvärva fast egendom äga motsvarande tillämpning. Det kan då behövas tillstånd från myndighet enligt JFL, se avsnitt 5.2.

Vid en överenskommelse är det alltså fritt fram att avtala om markfördelningen. Storleken på delägarnas andel spelar således ingen roll och varken i bestämmelserna i FBL eller i förarbetena till lagen finns någon begränsning i andelarnas storlek för att en klyvning grundat på en överenskommelse ska kunna ske.

²⁶ Sjödin m.fl. (2011), s. 181

²⁷ Lantmäteriet (2013), s. 134

²⁸ Lantmäteriet (2013), s. 139

3.7 Avtalsrättigheter vid klyvning

Om klyvningsfastigheten besväras av nyttjanderätter eller servitut gäller rättigheterna, efter klyvning, i samtliga klyvningslotter enligt JB 7:27. Om rättigheten är lokaliserad till ett begränsat område upphör dock rättigheten att gälla i de fastigheter som inte berörs av området.

3.8 Inteckningar

Har inteckning beviljats i en fastighet innebär det att ett pantbrev utfärdas till fastighetsägarna. Pantbrev är ett bevis för att inteckning tagits ut i en fastighet och detta pantbrev kan fastighetsägaren sedan lämna ifrån sig som säkerhet för fordran.

3.8.1 Gemensamma inteckningar

I de fall klyvningsfastigheten är intecknad blir klyvningslotterna gemensamt intecknade efter klyvning enligt JB 6:11. I JB 6:10 framgår det hur ansvaret för den gemensamma inteckningen ska fördelas och innebär att var och en av fastigheterna ansvarar primärt för ett belopp motsvarande förhållandet mellan fastighetens taxeringsvärde året innan inteckningen söktes och det sammanlagda värdet av alla fastigheter. Räcker inte fastighetens belopp till svarar de andra fastigheterna solidariskt för resterande belopp.

Om gemensam inteckning har uppstått efter klyvning innebär det problem om ägarna skulle vilja inteckna sina fastigheter var för sig. Enligt JB 22:2 3 st. ska en ansökan om inteckning av en fastighet som redan är intecknad avse samma fasta egendom som den befintliga inteckningen vilket innebär att det inte går att inteckna någon av fastigheterna separat om de redan är gemensamt intecknade. Det anges även att det inte går att inteckna fastigheterna mer gemensamt eftersom gemensam inteckning kräver att det är samma ägare till fastigheterna. I detta läge uppstår en situation där nyinteckning inte är möjlig.

3.8.2 Upplösandet av gemensamma inteckningar

Det finns olika sätt att upplösa gemensamma inteckningar. Ett sätt är genom dödning av pantbrev vilket regleras i JB 22:10. För att dödning av pantbrev ska kunna ske krävs medgivande från ägarna till alla de intecknade fastigheterna samt av pantbrevets innehavare. När innehavaren av pantbrevet lämnar sitt medgivande ska pantbrevet lämnas in enligt JB 22:13 och pantbrevet slutar att existera.

Vid nyinteckning utgår en stämpelskatt på 2 % av det intecknade beloppet enligt SL 24 §. En åtgärd att minska denna skatt och samtidigt upplösa de gemensamma inteckningarna är sanering vilket innebär dödning av alla fastigheternas inskrivningar med samtidig nyinskrivning.²⁹ Det finns endast en skatteplikt för skillnaden mellan

²⁹ Jensen (2012), s. 210

det nyintecknade beloppet och beloppet på de inteckningar som dödas, under förutsättning att det är helt eller delvis samma egendom som ansökan om nyinteckningar gäller som omfattades av de dödade inteckningarna enligt SL 22 §. Detta innebär att en dödning av de gemensamma inteckningarna med följande nyinteckning i enskilda fastigheter, skulle vara skattefria så länge summan av de enskilda inteckningarna inte överstiger de dödade inteckningarnas belopp. Eftersom det handlar om dödning av inteckningar krävs medgivande från ägarna till alla de intecknade fastigheterna enligt JB 22:10.

Ett annat sätt att få gemensamma inteckningar att upphöra är genom relaxation som behandlas i JB 22:11. Relaxation innebär att inteckningar får avlyftas från någon eller några fastigheter och ansökan ska göras av ägarna till alla klyvningslotter gemensamt. Om det finns flera gemensamma inteckningar måste alla dessa relaxeras eller dödas så att den fastighet som ska befrias från inteckningar inte ansvarar för några gemensamma längre enligt JB 22:11 2 st.

Vid relaxation finns det krav på panträttshavarnas medgivande vilket beror på att även om inte beloppet på panträkten ändras så minskas själva säkerheten för panten.³⁰

3.9 Ersättningsfrågor

3.9.1 Ersättning utan överenskommelse

Tilldelning av mark kan oftast inte göras helt efter delägarnas andel i fastigheten. Vid till exempel tvångsvis klyvning är det graderingsvärdet som ligger till grund för markfördelningen, se avsnitt 3.6.1, vilket inte alls behöver spegla delägarnas andel i fastighetens marknadsvärde. Skillnaden som uppstår måste på något sätt ersättas och enligt FBL 11:8 ska bestämmelserna om ersättning i FBL 5 kapitel tillämpas.

FBL 5:10 innebär att det som ska utjämnas med pengar är skillnaden mellan marknadsvärdet på den lott som delägaren tilldelats och dennes andel i klyvningsfastighetens marknadsvärde. Om gemensam lott utlägges räknar man även här med vad andelen av marknadsvärdet av den nya gemensamma fastigheten blir.³¹

Genom att räkna ut ersättning på ovanstående sätt och genom att det totala värdet av lotterna oftast överstiger värdet av klyvningsfastigheten fördelas vinsten mellan delägarna.³²

3.9.2 Ersättning vid överenskommelse

Bestämmelserna om ersättning är dispositiva, enligt FBL 11:9 och formkraven för överenskommelsen är de samma som för överenskommelse vid markfördelning, se avsnitt 3.6.2.

³⁰ Jensen (2012), s. 217

³¹ Ekbäck (2012), s. 189

³² Sjödin m.fl. (2011), s. 180

Även i de situationer då bestämmelserna om ersättning avtalats bort ska FBL 5:18 2 st. tillämpas enligt FBL 11:9 2 st. Det innebär att eventuella panträttshavares rätt inte får försämrats. En sådan situation kan uppstå när lotterna är gemensamt intecknade efter klyvningen och inteckningsbeloppet är högt.³³

Ersättningen i överenskommelsen har nämligen bästa rätt i lotterna vilket framgår enligt lag (1970:990) om förmånsrätt för fordran på grund av fastighetsbildning 1 § som i sin tur hänvisar till förmånsrättslag (1970:979) 6 §. Om ersättningen överstiger lotternas totala värdeökning jämfört med klyvningsfastigheten leder förmånsrätten till en försämrad rätt för panträttshavarna. I detta fall krävs medgivande från panträttshavarna för att överenskommelsen ska kunna ligga till grund för beslut. Om däremot ersättningen är lägre än lotternas totala värdeökning försämrats inte panträtternas säkerhet eftersom kreditsäkerheten inte har minskat i värde. Klyvningen är därmed väsentligen utan betydelse för panträttshavarna och inget medgivande behövs enligt FBL 5:18 2 st.³⁴

3.10 Offentlig auktion

I vissa fall kanske klyvning inte kan genomföras eller så kan det finnas andra anledningar till att man inte vill klyva fastigheten. Då kan man upplösa samäganderätten genom en offentlig auktion. Det innebär att hela fastigheten auktioneras ut och var och en av delägarna får den del av summan av pengarna som motsvarar deras andel i fastigheten. Offentlig auktion regleras i SamägL och för en noggrannare redogörelse hänvisas till avsnitt 5.1.

³³ Ekbäck (2012), s. 191

³⁴ Lantmäteriet (2013), s. 132–133

Klyvning för att minska stämpelskatt

4 Stämpelskatt

Stämpelskatt är en skatt som tas in av staten och regleras i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter. Stämpelskatt är inget nytt fenomen i Sverige. Redan på mitten av 1600-talet tillhandahöll staten stämplade papper mot betalning för att vissa avtal skulle bli giltiga.³⁵

Stämpelskatt ska erläggas vid förvärv av fast egendom och tomträtter samt vid beviljande av in-teckningar enligt SL 1§. I SL 4 § anges de förvärv av fast egendom som är skattepliktiga och det är bland annat om förvärven sker genom köp eller byte. Det är främst stämpelskatt vid egendomsförvärv som sker genom köp som kommer behandlas i detta avsnitt.

År 2012 fick staten in drygt 7,8 miljarder kronor i stämpelskatt.³⁶ I den summan ingår dels stämpelskatt som tas ut vid köp av fast egendom men även stämpelskatt som tas ut vid beviljande av in-teckningar. In-tecknat belopp totalt under år 2012 uppgick till drygt 167 miljarder kronor.³⁷ Detta innebär att stämpelskatt enbart för beviljande av in-teckningar uppgick till drygt 3,3 miljarder kronor och innebär således att stämpelskatten för lagfart år 2012 uppgick till cirka 4,5 miljarder kronor.

4.1 Lagfart

Skatteskyldigheten träder in, enligt SL 25 §, när ansökan om lagfart beviljas. I JB 20:1 anges det att den som förvärvat fast egendom ska ansöka om lagfart och enligt JB 20:2 ska det ske inom tre månader. Reglerna om lagfart gäller således inte bara förvärv av hel fastighet utan även när en andel i fastighet eller ett visst område av en fastighet har förvärvats enligt JB 4:7–8. I bestämmelserna om lagfart anges ingen begränsning av storleken på andelen för vilken lagfart kan beviljas.

4.2 Skatteobjekt

I SL 9 § regleras det hur värdet av skatten ska beräknas. Skatten beräknas på antingen köpeskillingen vid förvärvet eller på taxeringsvärdet för året före förvärvet. Det högsta av dessa två alternativ anses vara egendomsvärdet och ligger till grund för skatten. I vissa situationer finns inget taxeringsvärde för fastigheten, det kan till exempel gälla nybildade fastigheter som bildats genom avstyckning. Då kan köpeskillingen istället jämföras med ett värde som en sakkunnig tar fram.

³⁵ SOU 1983:8, s. 31

³⁶ Årsredovisning 2012, sid 43

³⁷ Årsredovisning 2012, sid 40

4.3 Skattesats

Enligt SL 8 § är skattesatsen 1,5 % för privatpersoner samt bostadsrättsföreningar och för juridiska personer är den 4,25 %. Beloppet är dock alltid lägst 50 kronor. Vid beviljande av inteckningar är skattesatsen 2 % av beloppet enligt SL 24 § 1 st. 1p.

I utredningen till dagens lagstiftning om stämpelskatt diskuterades det om man skulle ta bort den högre beskattningen, som vid detta tillfälle var 3 %, för vissa juridiska personer. Tidigare hade den högre skattesatsen för juridiska personer motiverats med att omsättningshastigheten för denna typ av fastigheter var lägre än för fastigheter som ägs av fysiska personer. Argumenten för att skattesatsen skulle vara 1,5 % för både fysiska och juridiska personer var att den lägre omsättningshastigheten kunde ifrågasättas samt att det skulle förenkla för inskrivningsmyndigheterna.³⁸ Att minska den skattesatsen hade dock inneburet ett stort skattebortfall och detta bortfall skulle då behövas kompenseras till exempel genom att höja hela skattesatsen så att även fysiska personer fick ökad skattkostnad. Skälen till att ta bort den högre stämpelskatten för juridiska personer ansågs dock inte vara tillräckligt starka för att uppväga detta och den högre beskattningen fick således vara kvar.³⁹

Skattesatserna har inte varit konstanta sedan lagen antogs. Den 1 januari 2011 höjdes stämpelskatten för juridiska personer från 3 % till 4,25 %, enligt lag om ändring i lagen(1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter. Även om en höjning av stämpelskatten för juridiska personer skulle leda till att deras transaktionskostnader vid förvärv av fastigheter ökar, motiverades höjningen med att man hade som förslag att ta bort revisionsplikten för små privata aktiebolag.⁴⁰

Mellan den 12 juni 1996 och den 31 december 1997 sänktes skattesatsen tillfälligt till 0,5 % för privatpersoner och 1 % för juridiska personer enligt lag (1996:837) om tillfällig nedsättning av stämpelskatt i vissa fall. Anledningen till den tillfälliga sänkningen var att man ville få fart på fastighetsmarknaden vilket lyckades, då sänkningen ledde till en märkbar ökning av antalet lagfartsansökningar.⁴¹

4.4 Stämpelskatt och fastighetsbildning

Överföring av fast egendom genom fastighetsreglering och klyvning är inte stämpelskattepliktiga, de omfattas inte av de skattepliktiga fången i SL 4 §.

Att skattefriheten för fastighetsreglering skulle innebära ett visst skattebortfall konstaterades redan i förarbetet till FBL. Det konstaterades vidare att statens ekonomiska intressen dock inte borde få hindra de mest lämpliga handläggningsformer i andra avseenden och att det borde vara mest fördelaktigt totalt

³⁸ SOU 1983:8, s. 50

³⁹ Prop. 1983/84:194, s. 20

⁴⁰ Prop. 2009/10:206, s. 10–11

⁴¹ Magnusson (2005), s. 10

Klyvning för att minska stämpelskatt

ekonomiskt sett för staten att rationaliseringsåtgärder kan genomföras genom frivilliga fastighetsregleringar.⁴² Diskussionen om skattebortfall berörde endast fastighetsreglering medan klyvning inte nämndes alls i detta sammanhang.

I utredningen till SL togs diskussionen om fastighetsreglering och stämpelskatt upp på nytt. Det undersöktes om fastighetsregleringsåtgärden hade använts för att komma undan skattekostnader men resultatet blev att man inte kunde konstatera att fastighetsreglering hade skett enbart för att undgå stämpelskatt.⁴³

⁴² Prop. 1969:128 del B, s. 451

⁴³ SOU 1983:8, s. 42

Klyvning för att minska stämpelskatt

5 Annan berörd lagstiftning

5.1 Samäganderätt

Enligt JB 4:8 innehar den som förvärvat en andel i en fastighet, utan villkor att den ska utbrytas, fastigheten under samäganderätt med den eller de andra delägarna. Samäganderätten regleras i lag (1904:48 s.1) om samäganderätt.

Enligt SamägL 2 § krävs det samtliga delägares godkännande vid förfogandet över den samägda fastigheten och vid åtgärder i fastighetens förvaltning. Det krävs dock inget samtycke vid åtgärder som måste göras för att bevara fastighetens skick och som inte kan skjutas upp. När det krävs alla delägarnas samtycke kan det lätt uppstå problem. I SamägL 3 § anges det att om delägarna inte kan enas om förvaltningen av fastigheten kan en god man utses som sköter detta åt dem.

Det finns olika sätt att upplösa samäganderätten. Ett alternativ är klyvning, vilket diskuteras i denna rapport. Ett annat alternativ är genom försäljning på en offentlig auktion, vilket berörs kort i avsnitt 3.10. Offentlig auktion skulle kunna vara ett alternativ i de fall då klyvning inte är möjlig. Var och en av delägarna kan ansöka hos domstolen om offentlig auktion av fastigheten enligt SamägL 6 §. Domstolen ska då utse en god man som genomför försäljningen och fördelar köpeskillingen mellan delägarna enligt SamägL 8 §. I SamägL 7 § anges det dock att klyvning har företräde framför försäljning på offentlig auktion, men om en domstol redan har bestämt att fastigheten ska säljas får klyvning endast ske om det inte lyckas bli någon försäljning. Bestämmelsen om offentlig auktion är dock dispositiv och delägarna kan således avtala bort den.

Det finns ingen skyldighet för IM att anteckna i fastighetsregistret när en domstol har förordnat om försäljning utan detta måste LM alltid fråga delägarna om vid en ansökan om klyvning.⁴⁴

Ett annat alternativ för att upplösa samäganderätten är helt enkelt att delägarna köper ut varandra. Det kräver dock att delägarna är överens.

5.2 Jordförvärvslagen

Begränsningar av rätten i markförärv finns i jordförvärvslagen (1979:230) och berör lantbruksegendom vilket enligt JFL 1§ innebär fast egendom som är taxerad som lantbruksenhet. Syftet med jordförvärvslagstiftningen är att tillgodose riktlinjer för jordbrukspolitiken.⁴⁵

⁴⁴ Lantmäteriet (2013), s. 381

⁴⁵ Prop. 1978/79:85, s. 1

JFL gäller vid köp, byte eller gåva av lantbruksegendom samt vid tillskott till eller utdelning från bolag eller förening enligt JFL 2 §. Det finns en del omständigheter som gör att lagen inte aktualiseras. De fallen är uppräknade i JFL 3 § och ett exempel är när staten är inblandad.

Enligt JFL 4 § krävs det tillstånd vid förvärv av lantbruksegendom i tre olika situationer. Första situationen är när lantbruksegendomen är belägen i glesbygd, andra situationen är när den är belägen i omarronderingsområde och tredje är om förvärvaren är en juridisk person som förvärvar egendomen från en fysisk person eller dödsbo. En fysisk person, som sedan minst ett år är folkbokförd i glesbygd i den kommun där egendomen är belägen, behöver dock inget tillstånd vid förvärv av lantbruksegendom som ligger i glesbygd men utanför omarronderingsområde enligt JFL 5 §.

Det är regeringen som bestämmer vilka områden i landet som ska anses vara glesbygd och omarronderingsområden. Med glesbygd menas områden som är stora och sammanhängande med glesbebyggelse och där avstånden till sysselsättning och service är långa. En förutsättning är dock att regionalpolitiken eftersträvar ökad sysselsättning eller bosättning inom området. Omarronderingsområde avser ett område med en stor ägosplittring där länsstyrelsen har fastställt en plan för hur ägostrukturen ska förbättras.⁴⁶

Det är vanligtvis Länsstyrelsen som prövar frågan om tillstånd och ansökan ska ske inom tre månader från det att förvärvet skedde enligt JFL 9–10 §§. Om ansökan inkommer försent eller om tillstånd till förvärv inte lämnas är förvärvet ogiltigt enligt JFL 11 § och prestationerna ska återgå.

JFL avser även förvärv av areal eller andel i fastighet och blir därmed tillämplig även vid fastighetsbildningsåtgärder.⁴⁷ Vid avstyckning finns bestämmelsen i FBL 10:3 2 st. och innebär att om ett område för jordbruk har kommit i särskild ägares hand genom fång, gäller bestämmelserna i jordförvärvslagen även vid avstyckningen. Vid fastighetsreglering och klyvning finns en speciell bestämmelse i FBL 5:20 som innebär att om det finns en överenskommelse mellan sakägarna som medför att ökningen av fastigheten är större än vad som går att göra med tvång så ska inskränkningen i rätten att förvärva fast egendom i JFL äga motsvarande tillämpning.

⁴⁶ Grauers (2012), s. 298

⁴⁷ Grauers (2012), s. 298

6 Andra fastighetsbildningsåtgärder

Denna rapport behandlar främst klyvning som fastighetsbildningsåtgärd men för att kunna göra en jämförelse med andra åtgärder krävs det en kort genomgång av dessa.

6.1 Fastighetsreglering

Bestämmelserna om fastighetsreglering finns i FBL 5 kapitel. Den form av fastighetsreglering som kommer att behandlas i detta avsnitt innebär att mark överförs från en fastighet till en annan med en överenskommelse eller ett förvärsavtal mellan fastighetsägarna som grund. Vid fastighetsreglering behövs ingen lagfart sökas vilket innebär att ingen stämpelskatt utgår.

Vid fastighetsreglering fortsätter inteckningar att gälla i den fastighet som blir av med mark och eftersom det innebär att fastighetens värde minskar kan det medföra en försämrad rätt för panthavarna. Vid fastighetsreglering av hel fastighet slutar fastigheten att existera och inteckningarna upphör att gälla. I den fastighet som tillförs mark flyter inteckningarna ut och gäller även i den nya marken, vilket medför att säkerheten förbättras.

Även om säkerheten förbättras för panträttshavarna i fastigheten som tillförs mark kan deras rätt i fastigheten försämrans vid obetald ersättning eftersom ersättning i en överenskommelse har bästa rätt i lotterna vilket framgår enligt lag (1970:990) om förmånsrätt för fordran på grund av fastighetsbildning 1 § som i sin tur hänvisar till förmånsrättslag (1970:979) 6 §. Fordringshavarna i både fastigheten som ökar i värde samt i den som minskar i värde ska därför oskadlighetsprövas enligt FBL 5:18 2 st. och om regleringen inte är väsentligen utan betydelse krävs det medgivande från panträttshavarna.

Om en förvärvshandling däremot ligger till grund för fastighetsregleringen betalas ingen ersättning i förrättningen. I stället betalas en köpeskilling direkt till överlåtaren utanför förrättningen. Dock kan LM besluta om en ersättning för att skydda panträttshavarna vilket innebär att ägaren till den mottagande fastigheten riskerar att få betala både en köpeskilling och en ersättning. Den ersättningen har då bästa rätt i fastigheten.⁴⁸

6.2 Avstyckning

Avstyckning är den åtgärd som används vid nybildning när en fastighetsägare önskar att avskilja en ny fastighet från en befintlig. Det är den vanligaste metoden vid delning av fastighet och regleras i FBL 10 kapitel.⁴⁹ Stamfastigheten är det som är

⁴⁸ Ekbäck (2012), s. 148

⁴⁹ Ekbäck (2012), s. 169

kvar av ursprungsfastigheten efter avstyckning och den nybildade fastigheten kallas styckningslott enligt FBL 10:1.

Avstyckning kan ske så att ägaren till styckningsfastigheten blir ägare till både stamfastigheten och till styckningslotterna och då måste avstyckningen ske i överensstämmelse med vad ägaren yrkat eller godkänt, enligt FBL 10:7. Avstyckning kan också grundas på en förvärvshandling där äganderätten till styckningslotten övergår till annan än ägaren till styckningsfastigheten, enligt FBL 10:8. Avstyckningen medför att förvärvaren kan beviljas lagfart för den styckningsdel som köpet avser.⁵⁰ En beviljad lagfart medför att en stämpelskatt tas ut på köpeskillingen alternativt taxeringsvärdet, se avsnitt 4.2.

Vid avstyckning kommer inteckningarna i styckningsfastigheten att gälla i alla styckningsdelar, det vill säga det blir en gemensam inteckning för stamfastigheten och styckningslotten. Dock får LM enligt FBL 10:8 a besluta att inteckningarna i stamfastigheten inte ska gälla i styckningslotten. För att LM ska besluta om en inteckningsfri styckningslott krävs det en begäran från ägaren till antingen stamfastigheten eller styckningslotten. Det krävs även medgivande från panträttshavarna utom vid avstyckningar som är väsentligen utan betydelse för dem.

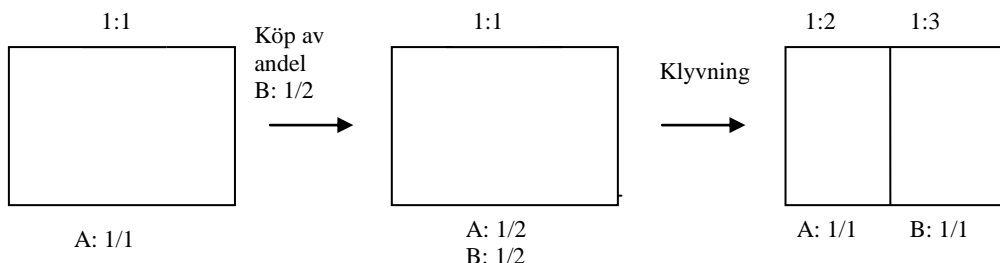
⁵⁰ Ekbäck (2012), s. 170

7 Olika sätt att uppnå samma fastighetsindelning

I detta avsnitt kommer det ges förslag på hur olika åtgärder kan användas för att uppnå samma resultat i fastighetsindelningen. Fastighetsbildningslagen är som en stor verktygslåda där man kan uppnå samma slutresultat på olika sätt.

7.1 Klyvning

I figur 1 finns en översikt över förvärv av andel och klyvning. I första steget förvärvar B en andel i fastighet 1:1, i enlighet med JB 4:8. Fastigheten 1:1 ägdes tidigare av A men efter förvärvet innehar A och B fastigheten under samäganderätt. I andra steget sker klyvning grundat på överenskommelse mellan delägarna. I överenskommelsen kan delägarna, det vill säga A och B, fritt avtala om hur markfördelningen ska ske samt om någon ersättning ska utgå, enligt FBL 11:9. Stämpelskatt utgår på köpeskillingen (alternativt taxeringsvärdet) för förvärvet av andelen i fastigheten, se avsnitt 4.2. Vid eventuell ersättning mellan delägarna utgår dock ingen stämpelskatt. Värdet på andelen som förvärvas behöver således inte spegla värdet på den mark delägaren erhåller vid klyvningen och i avsnitt 10.4 förs en diskussion om det finns någon begränsning för andelens storlek. Efter klyvningen bildas två nya fastigheter 1:2 och 1:3. De in-teckningar som finns i klyvningsfastigheten 1:1 blir gemensamma i de två klyvningslotterna.



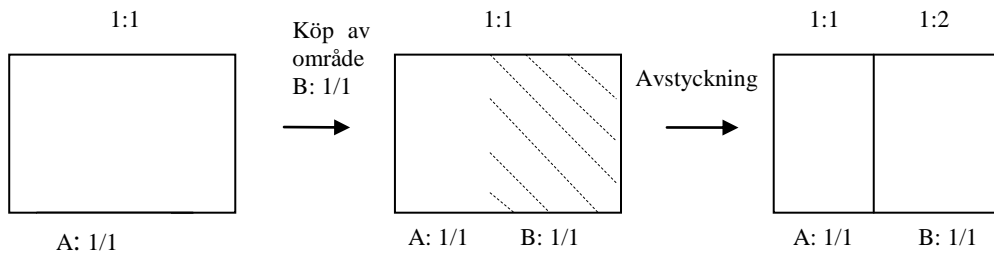
Figur 1 Förvärv av andel med efterföljande klyvning.

7.2 Avstyckning

Ett annat sätt för att uppnå samma resultat i fastighetsindelningen redovisas i figur 2. I första steget förvärvar B ett område av fastigheten 1:1, som ägs av A, i enlighet med JB 4:7. I andra steget avstyckas det förvärvade området med förvärvshandlingen som grund. Stämpelskatt kommer att utgå på köpeskillingen (alternativt taxeringsvärdet) för området, se avsnitt 4.2.

Vid avstyckning finns möjligheten att undvika gemensamma in-teckningar genom att göra styckningslotten in-teckningsfri enligt FBL 10:8.

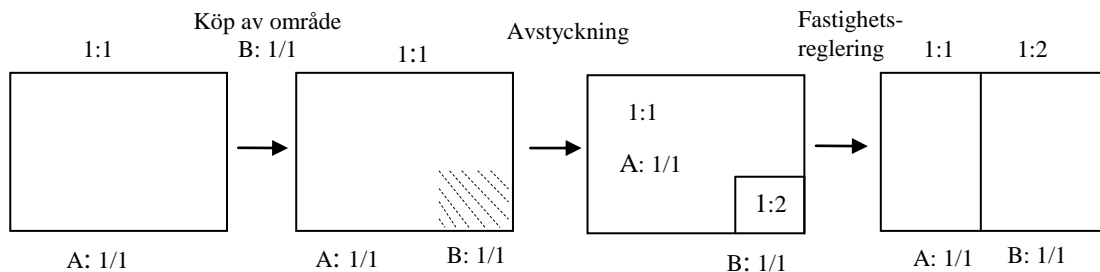
Klyvning för att minska stämpelskatt



Figur 2 Avstyckning med en förvärvshandling som grund.

7.3 Avstyckning och fastighetsreglering

Ett tredje alternativ visas i figur 3. I första steget förvärvar B ett område av fastigheten 1:1. Skillnaden mot i figur 2 är att området som förvärvas är mindre. I andra steget avstyckas området och bildar fastigheten 1:2. Styckningslotten måste uppfylla lämplighetskraven i FBL 3 kapitel och avstyckningsförrättningen måste vinna laga kraft innan man i tredje steget kan fastighetsreglera över mark till fastigheten 1:2 så att den önskade fastighetsindelningen uppfylls. I första skedet när förvärvet av området genomförs utgår stämpelskatt på köpeskillingen (alternativt taxeringsvärdet) för området som avstyckas, se avsnitt 4:2. I andra skedet när fastighetsregleringen genomförs utgår ingen stämpelskatt.



Figur 3 Avstyckning och fastighetsreglering.

8 Undersökning av klyvningsakter

8.1 Tillvägagångssätt

För att kunna besvara frågan hur vanligt förekommande det är att använda sig av förvärv av en uppenbart liten andel och klyvning grundat på en överenskommelse har förrättningsakter undersökts. För att få tillgång till så många klyvningsakter som möjligt har sökningar gjorts i Arkivsök som är en databas där LM arkiverar sina förrättningsakter.

Klyvningsakter i 16 av Sveriges 21 län har inventerats i Arkivsök. De län som inte är med i undersökningen är Gotland samt de fyra nordligaste länen; Jämtland, Västernorrland, Västerbotten och Norrbotten. Undersökningen har sträckt sig från och med år 2009 till den 18 oktober 2013. I Skåne, Västra Götaland och Stockholms län har tiden utökats till tio år på grund av antagandet att värdet på mark är som högst i dessa län. Sista dagen för undersökningen är den 18 oktober 2013 vilket innebär att de akter som inte blivit inlagda i Arkivsök detta datum har inte kommit med i underlaget.

Även de kommunala Lantmäterimyndigheternas förrättningar arkiveras i Arkivsök men dock inte förrättningar som Lantmäterimyndigheten i Stockholms kommun handlägger. För att få ett så bra underlag som möjligt till undersökningen kontaktades Stockholms kommun och de hjälpte till att ta reda på hur många klyvningsakter de har handlagt sedan år 2003. De sorterade även ut fyra akter som kunde vara av intresse för denna studie, vilka jag fick tillgång till.

8.2 Urvalskriterier

De akter som är av intresse för denna rapport är de där en eller flera av delägarna äger en uppenbart liten andel och där klyvningen är grundad på en överenskommelse. Anledningen till att dessa akter är av intresse är att när värdet på den förvärvade andelen är lägre än värdet på den klyvningslott som förvärvaren erhåller enligt överenskommelsen, får förvärvaren av andelen stämpelskattefordelar. Dessa fördelar har sin bakgrund i en jämförelse mellan stämpelskatten vid förvärvet av andelen och stämpelskatten vid ett direkt förvärv av det område som förvärvaren av andelen erhåller vid klyvningen.

Vid första utgallringen i Arkivsök sorterades därför de akter ut där en eller flera av delägarna ägde 1/100 eller en ännu mindre andel i en fastighet samt där det fanns en överenskommelse om klyvning innefattande alla delägare. Att gränsen blev vid 1/100 var efter ett tag ganska självklart då det visade sig vara en naturlig gräns från att delägarna ägde till exempel 1/3 eller 1/8 av fastigheten till att 1/100 eller mindre andel ägdes.

Totalt sorterades 23 akter ut vid inventeringen. Efter en granskning av dessa sorterades fyra stycken bort då ägarandelen visade sig överensstämma på ett ungefär

med de kvadratmetrar klyvningslotten erhöj i förhållande till klyvningsfastighetens totala area. I denna situation jämförs ägarandelen med klyvningslottens storlek i kvadratmeter i förhållande till klyvningsfastighetens storlek. Detta behöver således inte betyda att värdet på andelen motsvarar värdet på klyvningslotten men jag anser att det ger en antydning om att så kan vara fallet och därför sorterades de bort.

De fyra akter som jag mottog från Lantmäterimyndigheten i Stockholms kommun studerades på samma sätt som akterna från undersökningen i Arkivsök vilket medförde att en av akterna sorterades bort då markfördelningen stämde med ägarandelarna. I resterande tre akter fanns det många olika delägare där alla ägde olika stora andelar. De minsta andelarna i de tre akterna var 6/1 000, 19/10 000 och 1/5 000. Klyvningsfastigheterna var stora exploateringsfastigheter och i samtliga fall skedde det även andra fastighetsbildningsåtgärder i samma förrättning. För en mer ingående sammanställning av de tre akterna, se under rubriken Specialfall i bilaga 2. Det är således svårt att dra några slutsatser om dessa tre akter. Andelen som förvärvats skulle kunna motsvara markfördelningen. Jag lämnar därför dessa tre klyvningar därhän.

8.3 Exempel på klyvningsakt

För att ge en bättre bild över hur en utvald klyvningsakt kan se ut kommer en av de akterna, akt 0184-08/9, att redovisas mer ingående i detta avsnitt.

Klyvningen av fastigheten Hilton 1, belägen i Solna kommun i Stockholms län, skedde år 2008. Mengus Four AB ägde 1/1 000 av klyvningsfastigheten och Solna One AB ägde resterande 999/1 000. Förvärvet av Mengus Four AB:s andel skedde den 19 december 2007 och köpeskillingen för 1/1 000 var 651 000 kronor.

Klyvningen grundar sig på en överenskommelse mellan delägarna och i figur 4 finns vissa utvalda delar av det klyvningsavtal som delägarna upprättat och som ligger till grund för klyvningen. I klyvningsavtalet anges det bland annat att Mengus Four AB erhåller en klyvningslott som är mer värd än deras andel och därför ska en ersättning utgå till Solna One AB på 187 miljoner kronor.

I figur 5 finns ett utdrag från protokollet i akten. Där kan man utläsa ägarandelarna samt att Mengus Four AB kommer erhålla klyvningslotten Hilton 6 vid klyvningen samt att Solna One AB kommer erhålla Hilton 5. I figur 6 finns en del av kartan från akten som visar de två klyvningslotternas utbredning. Det framgår av akten att Hilton 5 är 7 063 m² och Hilton 6 är 2 558 m² och att ändamålet för klyvningslotterna är kontor. I figur 7 finns avslutningsvis en bild över ersättningsbeslutet och fastighetsbildningsbeslutet i protokollet.

Klyvning för att minska stämpelskatt

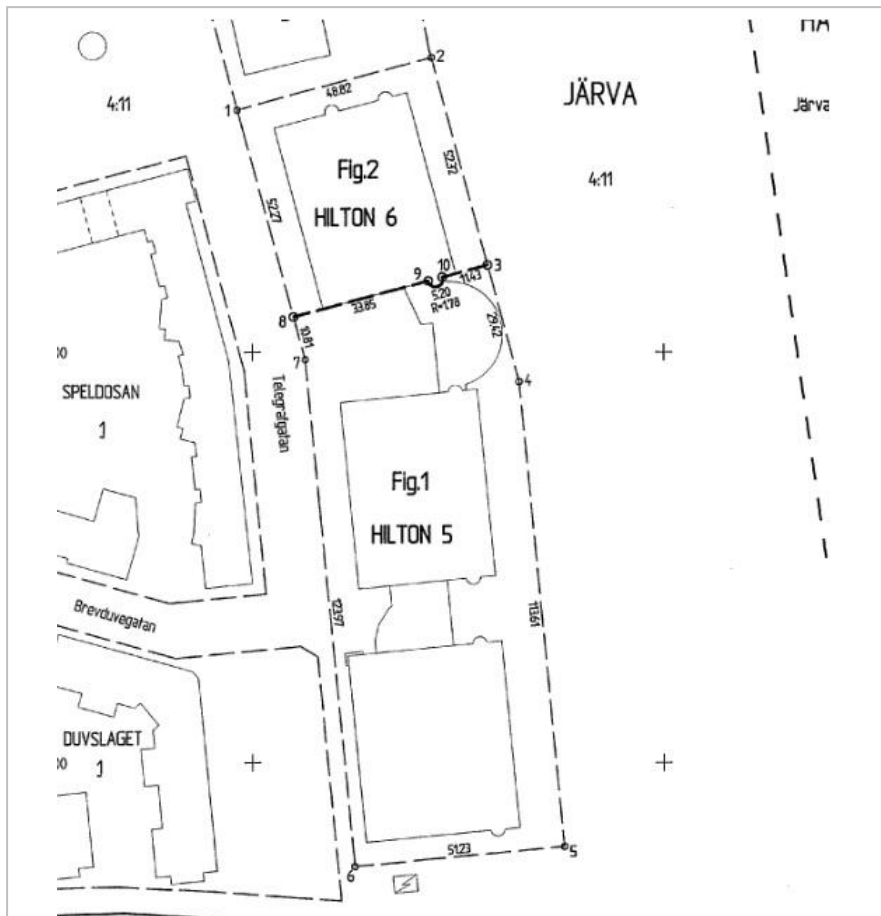
Dnr	KLYVNINGSAVTAL
1 Bakgrund	Solna One AB och Mengus Four AB äger tillsammans fastigheten Solna Hilton 1 ("Fastigheten"). Solna One AB äger 99,9 procent och Mengus Four AB äger 0,1 procent.
2 Samägandets upphörande	
2.1	Solna One AB och Mengus Four AB skall avveckla sitt samägande i Fastigheten genom klyvning. Märk med vidhängande byggnader, hus 1 och hus 2, och övriga tillbehör enligt bilaga skall bilda en egen registerfastighet, vilken registerfastighet i sin helhet skall tillkomma Solna One AB. Märk med vidhängande byggnad, hus 3, och övriga tillbehör enligt bilaga skall utgöra en egen registerfastighet, vilken registerfastighet i sin helhet skall tillkomma Mengus Four AB.
6 Klyvningsvederlag	Mengus Four AB, som genom klyvningen erhåller en mer värdefull registerfastighet än vad som svarar mot Mengus Four AB:s ideella andel av Fastigheten, skall som kompensation därför utge 181.198.000 kronor till Solna One AB. Beloppet skall betalas på tillträdesdagen. 181 198 000 187 000 000 2008-04-28

Figur 4 Utvalda delar av klyvningsavtalet, från akt 0184-08/9.

Ärende	Klyvning berörande Hilton 1 samt anläggningsåtgärd		
	Kommun: Solna	Stockholms län	
Handläggning	Med sammanträde i stadshuset, Solna centrum.		
Sökande och sökögare	Fastighet	Ägare	Anmärkning
	Hilton 1, andel 1/1000, lagfaren ägare	Mengus Four AB	Sökande Jörgen Rahn <u>näm</u> Hans Österoh <u>näm</u>
	Blivande Hilton 6, lagfaren ägare		5 5
	Hilton 1, andel 999/1000, lagfaren ägare	Solna One AB	Sökande Jörgen Rahn <u>näm</u> Hans Österoh <u>näm</u>
	Blivande Hilton 5, lagfaren ägare		5 5
Yrkande	Se ansökan, aktbilaga A samt klyvningsavtal, aktbilaga B.		

Figur 5 Ett utdrag av protokollet som redovisar ägarandelarna, från akt 0184-08/9.

Klyvning för att minska stämpelskatt



Figur 6 Utvald del av kartan som visar klyvningslotterna, från akt 0184-08/9.

Ersättningsbeslut	I enlighet med klyvningsavtalet, aktbilaga B, skall Mengus Four AB, ägare till klyvningslotten Hilton 6, betala 181.198.000 kronor till ägaren av Hilton 5, Solna One AB som kompensation för bristande tilldelning. Betalning skall ske senast på tillträdesdagen.
Fastighetsbildningsbeslut	Fastighetsbildning skall ske enligt karta och beskrivning, se aktbilagor KA och BE.

Figur 7 Ersättnings - och fastighetsbildningsbeslutet i protokollet, från akt 0184-08/9.

8.4 Resultat

Undersökningen av klyvningsakterna resulterade i att 19 intressanta akter valdes ut. I tabell 1 visas en sammanställning av resultatet från samtliga län i undersökningen. För en fullständig redovisning av inventeringen av alla län, år för år, se bilaga 1. Anledningen till att antalet klyvningar är färre år 2003 till 2009 är att endast tre län, Malmö, Stockholm och Västra Götaland, är med i undersökningen. Från och med år 2009 gäller undersökningen de 16 län som valts ut. Totalt har 1 700 stycken klyvningsakter inventerats. Av dessa 1 700 har 33 stycken inte varit tillgängliga i Arkivsök vilket medför att det är 1 667 stycken akter som har studerats. Av dessa är 19 stycken av intresse för denna studie.

Tabell 1 Statistik från undersökningen av klyvningsakter i Arkivsök

	År	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Summa
Totalt antal klyvningar		82	93	102	102	99	93	249	256	222	252	150	1700
Ej tillgängliga akter		0	0	0	0	1	0	3	2	2	10	15	33
Antal intressanta		1	0	0	2	0	3	0	0	5	3	5	19

De 19 utvalda akterna har studerats och en sammanställning över den information som anses vara av intresse för denna studie, för att så småningom kunna dra vissa slutsatser, finns i tabell 2. En mer detaljerad redogörelse av de utvalda akterna finns i bilaga 2.

Den information som anses vara av intresse är bland annat i vilket län och vilket år klyvningen skedde, detta för att kunna göra bedömningar om användandet av förvärv av liten andel och klyvning har geografiska skillnader eller förändrats över tid. Eftersom fysiska personer samt bostadsrättsföreningar har en lägre stämpelskatt än övriga juridiska personer, se avsnitt 4.3, är det intressant vilken av dessa kategorier som innehavaren av den lilla andelen tillhör. Det är även intressant vilken storlek andelarna har samt köpeskillingen för dem då denna alternativt värdet på andelen, ligger till grund för stämpelskatten. En sista sak att uppmärksamma är om det har utgått någon ersättning mellan delägarna, vilken är stämpelskattefri.

Klyvning för att minska stämpelskatt

Tabell 2 Sammanställning av utvalda akter från undersökningen

Akt nummer	Län	År	Innehavare av liten andel	Storlek på andel	Köpeskilling för andel (kr)	Ersättning (kr)
0880K-12/98	Kalmar	2013	AB	1/1000	1 072	1 070 928 och 1 022 976
1280K-167/2006	Skåne	2006	AB	1/100	152 464	23 247 536
1280K-177/2007	Skåne	2008	AB	1/100	1 790 000	Ingen ersättning
1280K-8/143	Skåne	2008	EF, AB	1/1000	82 975	Ingen ersättning
1280K-11/76	Skåne	2011	BRF	1/100	416 000	41 174 000
1281K-21188	Skåne	2011	AB	1/1000	29 772	9 860 895, 12 645 645 och 7 076 144
1280K-11/11	Skåne	2011	AB	1/100	1 290 000	Ingen ersättning
1281K-21184	Skåne	2011	BRF	1/100	460 000	Ingen ersättning
1280K-11/70	Skåne	2011	AB	1/1000	940 000	13 266 011 och 3 866 624
1280K-12/51	Skåne	2012	AB	1/1000	778 000	8 527 436
1262-962	Skåne	2013	AB	1/1000	9 746	9 736 442
1262-964	Skåne	2013	AB	1/1000	883	882 366
0184-06/23	Stockholm	2006	AB	1/100	1 520 000	Ingen ersättning
0184-08/9	Stockholm	2008	AB	1/1000	651 000	187 000 000
0186-12/8	Stockholm	2013	Fys.pers.	1/100	Uppgift saknas	35 000 000
0191-12/72	Stockholm	2013	AB	1/1000	50 000	42 304 814
1780K-2012/50	Värmland	2012	AB	1/100	317 683	Ingen ersättning
1480K-2003F353	Västra Götaland	2003	AB	1/200	56 510	6 182 076
1490K-2012/99	Västra Götaland	2012	AB	1/1000	38 000	22 000 000

I tabell 2 kan man se att andelarna är av olika storlek i akterna. Det framgår att av de 19 akter som valdes ut är andelen 1/100 i åtta av akterna. I en akt är den 1/200 och i resterande tio stycken är den 1/1 000. I en del akter ägde flera delägare en liten andel men eftersom storleken på de andelarna var samma redovisas endast storleken i tabellen. Är man intresserad av att se i vilka akter fler än en delägare innehade en liten andel hänvisas till bilaga 2. I tabellen framgår det även att köpeskillingen för andelarna varierar i storlek. Lägsta köpeskillingen är 883 kronor och högsta är 1 790 000 kronor. I de akter det var fler än en delägare som innehade en liten andel var det samma köpeskilling på samtliga andelar som förvärvats.

Vidare kan man utläsa i tabell 2 att i 16 stycken av akterna är innehavaren av den lilla andelen aktiebolag (AB). I två stycken är de bostadsrättsföreningar (BRF). I en av dem är innehavaren fysiska personer (Fys.pers) och i en är de ekonomiska föreningar (EF). Vilket datum förvärven av andelarna har skett framgår av bilaga 2 och visar att förvärven har skett i nära anslutning till klyvningen i samtliga fall.

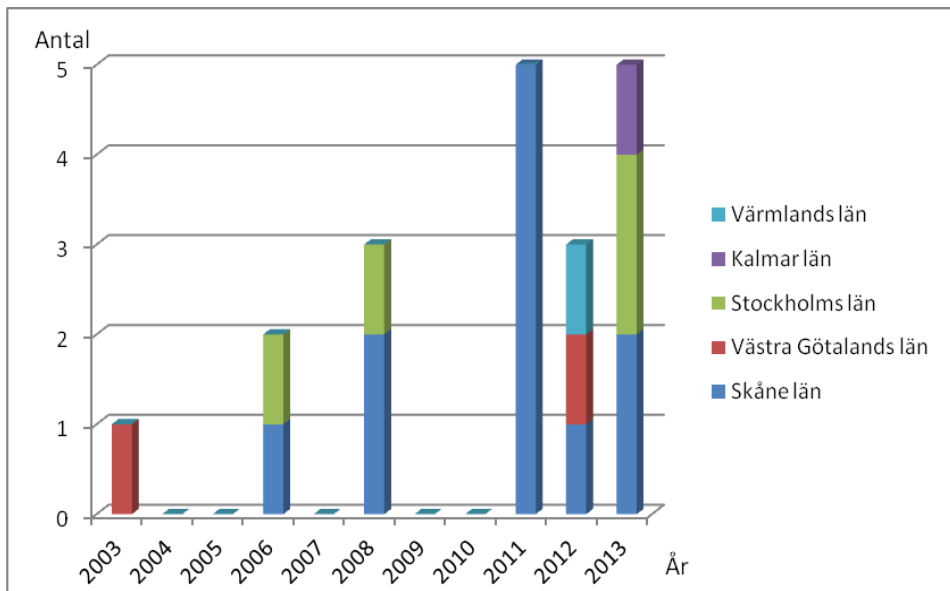
Klyvning för att minska stämpelskatt

I fem stycken av de utvalda akterna anges det i överenskommelsen till klyvning att ingen ersättning ska betalas mellan parterna inom ramen av förrättningen. I en akt nämns ersättning mellan delägarna inte alls. I övriga 13 utgår en ersättning av olika storlek och i tabell 2 kan man utläsa vilken ersättning som ska betalas mellan delägarna. I vissa akter utgår fler än en ersättning och det beror på att det var fler än en delägare som innehade liten andel. Det är en stor spridning på ersättningarnas storlek. Högsta ersättningen är 187 000 000 kronor och lägsta är 882 366 kronor.

För att få en uppfattning om vad det är för typ av fastighet som berörs kan man titta på vilket ändamål klyvningslotterna har i bilaga 2. Ändamålen är mestadels bostäder, handel, industri och kontor.

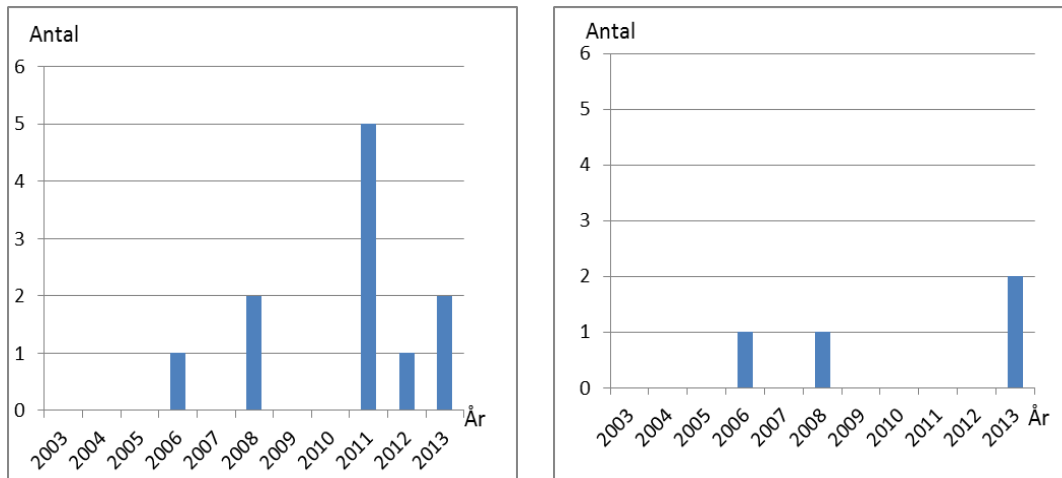
Endast i fem av de 16 undersökta länen har intressanta klyvningar skett. Elva stycken har skett i Skåne, fyra stycken i Stockholm, två stycken i Västra Götaland och en i vardera Kalmar och Värmland. I resterande län fanns ingen klyvning av intresse. I figur 8 finns en sammanställning över i vilket län och vilket år de utvalda klyvningarna har ägt rum. En klyvning av intresse skedde år 2003, två stycken år 2006 och tre stycken år 2008. År 2011 skedde 5 stycken och år 2012 fyra stycken. År 2013 fram till och med den 18 oktober hade 5 intressanta klyvningar arkiverats i Arkivsök.

För att få en bättre överblick över de två län där flest utvalda klyvningar har skett finns i figur 9 två diagram. Ett diagram över utvalda klyvningar i Skåne län (till vänster) och ett över utvalda klyvningar i Stockholms län (till höger).



Figur 8 Överblick över vilket år och i vilket län utvalda klyvningar har ägt rum.

Klyvning för att minska stämpelskatt



Figur 9 Diagram över utvalda klyvningar i Skåne län till vänster samt Stockholms län till höger.

8.5. Stämpelskattbortfall

I en del akter utgår det en ersättning mellan delägarna enligt överenskommelsen som klyvningen grundar sig på. Denna ersättning tillsammans med köpeskillingen för andelen skulle kunna motsvara värdet för den klyvningslott förvärvaren av andelen erhåller vid klyvningen, se avsnitt 10.1. Efter detta antagande kan man räkna ut vad stämpelskattbortfallet vid förvärv av en andel och klyvning är i förhållande till om man skulle direkt förvärva hela det området som klyvningslotten består av.

Det är således på summan av köpeskillingen för andelen och ersättningen som stämpelskatt ska utgå på om man skulle förvärvat hela området och avstyckat. Vid klyvning däremot innebär det att stämpelskatten på ersättningen uteblir och det är detta som blir skattebortfallet när man använder klyvning istället för avstyckning. För att kunna göra en beräkning av stämpelskatten på ersättningen måste det först konstateras vilken av de tre kategorierna nedan som är aktuell vid varje ersättning. Det är tidpunkten för inskrivningen av förvärvet av andelen som beaktas och det finns att tillgå i bilaga 2. Resterande information finns i tabell 2 i avsnitt 8:4.

- Juridisk person som förvärvar andel innan 1 januari 2011 (stämpelskattesats 3 %)
- Juridisk person som förvärvar andel efter 1 januari 2011 (stämpelskattesats 4,25 %)
- Fysisk person eller bostadsrättsförening som förvärvar andel (stämpelskattesats 1,5 %)

Vid beräkning enligt ersättningarnas storlek och med hänsyn taget till vilken av de tre kategorierna ovan förvärvaren tillhör får man ett skattebortfall på drygt 13 miljoner kronor för de år undersökningen gäller. Tittar man endast år 2012 är det drygt 4,1 miljoner kronor.

9 Intervjuer

För att kunna besvara mina frågeställningar behövs information från de som har kunskap och erfarenhet inom ämnet. Intervjuer med ett antal utvalda personer har därför genomförts.

En av intervjuerna har skett med Linda Jönsjö som är advokat på Setterwalls Advokatbyrå i Malmö. Anledningen till att Linda Jönsjö är en intressant intervjuperson är att hennes namn påträffades i en överenskommelse om klyvning i en av de akter jag har studerat. I samma akt och överenskommelse om klyvning fanns även Peter Samuelssons namn. Peter Samuelsson arbetar som fastighetsvärderare på Bryggan i Malmö och en intervju genomfördes även med honom.

Intervjuer har även genomförts med Ingemar Söllscher och Olof Sjöblom, båda två lantmäterikon konsulter. Söllscher är verksam i södra Sverige och Sjöblom i Stockholm.

Telefonintervjuer har genomförts med tre stycken förrättningslantmätare, Emma Wickberg Kolbjörnsen som arbetar på statliga Lantmäteriet i Malmö, Annica Montelius på Lantmäterimyndigheten i Malmö stad och Dan Nordin på Lantmäterimyndigheten i Borås stad. Alla tre har handlagt en eller flera av de förrättningar som jag har studerat.

Ett kortare samtal har även genomförts med Lars-Gunnar Sjöholm som är inskrivningsjurist på fastighetsinskrivningen i Hässleholm.

9.1 Intervju med Linda Jönsjö, advokat på Setterwalls Advokatbyrå

Linda Jönsjö har arbetat på Setterwalls Advokatbyrå i Malmö sedan år 2005. Jönsjö's inriktning är fastighetsrättsliga frågeställningar med särskilt fokus på: nyttjanderätter, fastighetstransaktioner och fastighetsbildningsfrågor.

Som advokat kan Jönsjö inte uttala sig om specifika ärenden, därför hålls intervjun generellt om hennes erfarenhet av att hjälpa klienter med fastighetsbildning och i synnerlighet klyvning. Nedan följer en sammanställning av intervjun. Frågeformuläret finns i bilaga 4.

Jönsjö har erfarenhet av klyvningar som grundar sig på en överenskommelse i ett antal ärenden. Anledningen till att klyvning har använts i dessa fall är att det har varit en lämplig åtgärd fastighetsbildningsmässigt i kombination med att det har varit förmånligt skattemässigt. Arbetsgången vid denna typ av ärenden är att de först kontrollerar vilka förutsättningar det finns för att antingen avstycka, fastighetsreglera eller klyva. Efter att möjligheten om fastighetsbilning utretts undersöks de eventuella skattemässiga fördelarna.

Klyvning för att minska stämpelskatt

Jönsjö anser att det finns en del för- och nackdelar med förvärv av andel med efterföljande klyvning. En av fördelarna är att stämpelskatten blir lägre. Man får jämföra köp av 1/1000 av marknadsvärdet med ett köp av hela markområdet. En annan fördel är att enligt JB 7:27 så fortsätter nyttjanderätterna gälla i de nya fastigheterna. Vid fastighetsreglering måste man däremot enligt JB 7:29 förordna om att nyttjanderätterna ska fortsätta gälla i den överförda marken. Skulle man mot all förmodan glömma att förordna om detta kan det skapa stora problem.

Jönsjö anger vidare att en av nackdelarna med klyvning är samägandet av fastigheten. Efter köpet av andelen tills det att beslut om klyvning vinner laga kraft kan det gå cirka fyra till sex månader och under den tiden innehas fastigheten med samägarerätt, vilket innebär att allt som rör fastigheten ska hanteras dem emellan. Detta innebär att delägarna måste vara överens om hur samtliga frågor hänförliga till fastigheten ska hanteras. För att hantera detta så skrivs ett samägandavtal som reglerar vad som gäller under denna tid. Vissa saker är dock svåra att förutsäga och det innebär att det kan komma upp frågeställningar som man inte har avtalat om, vilka får hanteras efterhand.

Jönsjö anger vidare att samägandet kräver en hel del administrativt arbete av fastighetsägarna. Ett exempel på detta är att Bolag 1, som har ägt hela fastigheten i många år, äger nu istället 999/1 000. Bolag 2 äger resterande del, 1/1000. Enligt samägandavtalet ska Bolag 1 fortsätta svara för skötsel, drift och underhåll av fastigheten under de månader då samägarerätt råder och det har fått fullmakt att företräda Bolag 2 vid frågor som rör fastigheten. Detta kan ge upphov till problem om Bolag 1 inte tänker sig noga för. En situation som kan uppkomma är till exempel vid uppsägningar av hyresgäster då en sådan uppsägning måste göras av båda fastighetsägarna. Att Bolag 1 har fullmakt att företräda Bolag 2 måste framgå av uppsägningen men detta är lätt att missa om Bolag 1 fortsätter precis som innan. En sådan uppsägning är då egentligen inte godkänd. Samägandet skapar alltså en hel del extra administrativt arbete för fastighetsägarna, vilket de måste vara uppmärksamma på.

En annan nackdel som Jönsjö nämner är pantbrev, vilka blir gemensamma efter klyvningen. Detta löses genom att delägarna kommer överens om hur detta ska hanteras, dvs om pantbrev ska gälla gemensamt i fastigheterna eller om dödning och nyinteckning ska ske. En sista nackdel handlar också om ett ökat administrativt arbete. När en ny fastighetsägare tillkommit ska man anmäla detta till skatteverket i de fall fastigheten är registrerad för mervärdesskatt. Det brukar uppstå en hel del problem med detta. Problemen löser sig alltid till sist men det krävs en del tid och arbete för att få det rätt.

Vid köp av andel anger Jönsjö att köpeskillingen beräknas genom att man tar andelen av marknadsvärdet för hela fastigheten. Köper man 1/1000 av en fastighet är köpeskillingen 1/1000 av marknadsvärdet för hela fastigheten. Ersättningen som sedan regleras i överenskommelsen räknas ut på olika sätt. Antingen tar man marknadsvärdet för den del av fastigheten som de erhåller vid klyvningen eller tar man ett underpris, det vill säga det skattemässiga värdet. Det beror helt på situationen

i stort vilket som är det lämpliga alternativet. Jönsjö anger att de alltid skriver ut hur mycket ersättningen är i överenskommelsen. Hon anser inte att det är något att hymla om.

Jönsjö har inte sett något förbud mot att köpa en väldigt liten andel, som till exempel 1/1 000 000. Hon anger dock att de har använt 1/1 000 som lägsta andel.

Jönsjö anger vidare att de inte använder klyvning så ofta men att hon kan ana en liten ökning av användandet. De använder sig även av andra fastighetsbildningsmetoder vid förvärv av fastigheter. Det är främst avstyckning och fastighetsreglering som används och de förekommer oftare än klyvning. Kombinationen att först avstycka en liten fastighet för att i nästa skede fastighetsreglera över resterande mark används mycket sällan.

Jönsjö menar att klyvning är en lämplig åtgärd att använda sig av när förvärvaren är inom samma koncern som den som äger fastigheten. Detta är på grund av de negativa konsekvenserna som kan uppkomma vid samägandet.

Jönsjö ser inga hinder i nuvarande lagstiftning och hon ser heller inte behov till ändringar i lagstiftningen.

9.2 Intervju med förrättningslantmätare

Intervjuerna med Annika Montelius, Emma Wickberg Kolbjörnsen och Dan Nordin skedde per telefon och nedan kommer en sammanställning av deras svar. Frågorna finns i sin helhet i bilaga 4.

Alla tre intervjupersoner har erfarenhet av förrättningar där någon/några av delägarna äger en väldigt liten del av fastigheten och klyvning grundar sig på en överenskommelse. Wickberg Kolbjörnsen har handlagt två stycken och i dessa två var det samma bolag som var sakägare. Montelius har handlagt några stycken ärenden och Nordin har handlagt ett.

Wickberg Kolbjörnsen anser att bakgrunden till att klyvning har valts istället för avstyckning i de förrättningar hon har handlagt har till viss del varit att klara sig från stämpelskattkostnader. Montelius vet inte bakgrunden till sina förrättningar men hon anger att sökanden har varit byggherrar i exploateringsområden. Nordin anser att utifrån andelarna är det med största sannolikhet skattemässiga skäl som ligger bakom. Nordin menar vidare att det dock aldrig sker någon dialog om bakgrunden till ärendet med de som ansöker.

I frågan om klyvning kan ske i fastighet där en av delägarna äger en väldigt liten del till exempel 1/10 000 eller 1/1 000 000 svarade Montelius att hon inte kan hitta i FBL att man ska neka klyvning på grund av för liten andel. Wickberg Kolbjörnsen berättar att hon först reagerade när hon såg att en av delägarna ägde 1/1000 men efter att ha undersökt det så hittade hon inget som talade emot klyvning. Nordin anger liknande

Klyvning för att minska stämpelskatt

resonemang. Han kan inte se något skäl till att neka klyvning vid liten andel under förutsättning att klyvningen genomförs enligt överenskommelse.

Alla tre intervjupersoner har handlagt förrättningar där de tror att motivet har varit att minska stämpelskattkostnader. Montelius anger att det har handlat om klyvning och fastighetsreglering. Hon anger vidare att förrättningen är kanske bara en liten del i något mycket större så det kan vara svårt att veta bakgrunden många gånger. Wickberg Kolbjörnsen handlägger förrättningar ganska ofta där hon tror att motivet är att minska skattkostnader. Nordin menar att det är väldigt vanligt med fastighetsreglering för att komma undan skattkostnader. Det köps en liten fastighet och sedan regleras mark över. Nordin menar att fastighetsägare jämför förrättningskostnader med vinsten av att slippa stämpelskatten. Alla tre anser att fastighetsregleringar är den vanligaste åtgärden som används för att minska skattkostnader.

Fördelarna med att klyva jämfört med andra fastighetsbildningsåtgärder anser Montelius vara att klyvning är en väldigt snabb åtgärd när parterna redan äger varsin andel i fastigheten. Annars menar Montelius att det är svårt att säga vilka för- och nackdelar det finns med klyvning eftersom man måste titta på varje enskilt fall. Wickberg Kolbjörnsen poängterar att vid fastighetsreglering krävs det en annan fastighet som ligger i närheten och som ger en lämplig fastighet efter fastighetsbildningslagen. Detta innebär att reglering inte alltid är möjlig. Vid fastighetsreglering av hel fastighet så försvinner dessutom alla in-teckningar medan vid klyvning blir de gemensamma. Wickberg Kolbjörnsen menar vidare att vid klyvning måste även fastigheten vara lämplig att klyva i två delar. Nordin anger även han att vid fastighetsreglering så går inte pantbrevet att behålla medan vid klyvning så räddas de genom att de blir gemensamma.

Montelius menar att hon inte märker någon direkt ökning av att klyvning där en av delägarna innehar en liten andel används, utan hon anser att det ligger stabilt på en nivå med någon förrättning då och då. Wickberg Kolbjörnsen anser sig kunna se en liten ökning eftersom innan hon fick de två förrättningarna hade hon inte stött på det alls. Nordin ser definitivt ingen ökning. På hans kontor har de max fem klyvningar per år och då handlar det i de flesta fall om släktförhållanden.

Varken Montelius eller Wickberg Kolbjörnsen anser att man borde ändra något i FBL. Montelius menar att det inte skulle bli bra om man sätter en gräns för klyvning utan om man ska ändra något får det i så fall vara skattelagstiftningen. Wickberg Kolbjörnsen påpekar att det är bra med en frihet att kunna komma överens, varav FBL inte bör ändras, men anser att exempelvis skattelagstiftningen skulle kunna ses över. Nordin menar att det kan upplevas som ett demokratiskt problem. De som kan anlita juridisk hjälp får kunskap om hur man kan komma undan skatt. Privatpersoner har kanske inte den kunskapen. Om alla dock vet om att man kan göra på dessa sätt så är det inget demokratiskt problem resonerar han vidare. Sättet med att köpa en liten andel och sedan komma överens om att klyva hade aldrig använts om inte jurister kommit på idén. Privatpersoner hade aldrig kommit det. Nordin menar vidare att

frågan är om det upplevs som ett problem. Om det gör det så får man i så fall diskutera om man ska lägga skatt på fastighetsbildningsåtgärder eller om man kanske ska ta bort stämpelskatten helt.

9.3 Intervju med Ingemar Söllscher, lantmäterikonsult

Ingemar Söllscher är lantmäterikonsult och arbetar med infrastruktur, naturvård och stadsutveckling. Söllscher har sitt kontor i Lund. Intervjun skedde med endast grundfrågor som hjälp, se bilaga 3.

Inom exploateringsområden anlitas Söllscher mest på uppdrag av bygg - och fastighetsbolag och då arbetar han med fastighetsrättsliga frågor och utvecklar olika strategier för fastighetsbildning. Det är i dessa situationer som Söllscher har erfarenhet av köp av andel och klyvning.

Söllscher anger att köp av andel och klyvning började användas som åtgärd för cirka tio år sedan. Det har gått från att vara en speciell åtgärd till att ha blivit ganska vedertagen. Det är svårt att förklara varför metoden började användas först för cirka tio år sedan. Söllscher menar att det kan bero på att markpriserna har stigit vilket bidrar till högre skattekostnader. Det har även skett en ökning och utveckling av hur advokater, konsulter med flera arbetar med dessa frågor. Söllscher anser även att det finns en ökning av användandet. Ökningen skulle kunna bero på höjningen av stämpelskatten samt att det kan finnas en viss spridningseffekt.

Söllscher menar att metoden att först köpa en andel och sen klyva är vanligast inom exploateringsområden. Det är inte så vanligt att man gör det med bebyggda fastigheter. Det krävs en viss storlek på fastigheten för att det ska ge en viss effekt kostnadsmässigt. Även om skattekostnaden blir mindre är det arvode till konsulter och advokater med mera som kostar en del. Söllschers uppfattning är att det blir allt vanligare även i mindre fastigheter.

Söllscher anger att det inte är så stor skillnad mellan avstyckning och klyvning vad gäller effekterna på avtalsrättigheter och inteckningar. Förenklat kan man säga att de i båda fallen fördelas på klyvningslotterna respektive på styckningsdelarna. Vid fastighetsreglering är däremot principen att fastighetsdelen eller fastigheten i fråga överförs fri från belastningar till mottagande fastighet.

Söllscher anger att köp av andel och klyvning i vissa fall även kan vara ett alternativ vid transaktioner som syftar till att överlåta en hel fastighet till en part. I första skedet klyver man fastigheten i två delar. I nästa skede fastighetsregleras den ena fastigheten in i den andra. Slutresultatet för fastighetsindelningen blir detsamma innan som efter klyvningen och fastighetsregleringen. Skillnaden är nu att fastigheten har en annan beteckning. På detta sätt kan en hel fastighet byta ägare och lagfartskostnaden blir endast för andelen som förvärvas i första skedet. Söllscher känner inte till att metoden har tillämpats, endast att den varit uppe till diskussion.

Söllscher anger att det inte finns någon gräns rent juridiskt för hur liten andelen kan vara. Det började kanske med att man köpte 1/100 i en fastighet och nu är det oftast en promille (1/1 000). Det är mer en moralisk fråga menar Söllscher.

Söllscher menar att vi har ett system som inte är drivet av rationalitet vid bildandet av fastigheter. Förfarandet med klyvning vid fastighetstransaktioner är skattedrivet och orsaken är främst höga skattesatser för lagfart och inteckningar, anser Söllscher. Fastighetsbildningsmässigt är det en omväg att använda sig av köp av andel och klyvning vid nybildandet av fastigheter. Det är dock inte så enkelt att bara täppa till skattehållet genom att sätta skatt på fastighetsbildningsåtgärder. Man behöver också tänka på att skattesatserna för lagfart och penninginteckningar bör vara anpassade på så sätt att de inte upplevs som oskäligt höga. I slutänden påverkar även skatter och avgifter produktionskostnaden för nya bostäder.

9.4 Intervju med Olof Sjöblom, lantmäterikonstult

Olof Sjöblom har tidigare arbetet som förrättningslantmätare på Lantmäterimyndigheten i Stockholms stad men arbetar nu som egen konsult i Stockholm.

Sjöblom anger att det främst är fastighetsreglering som används som åtgärd för att minska stämpelskatten. Han redovisar som exempel att man avstyckar en liten bit av en stor fastighet och i nästa skede fastighetsregleras resterande mark tillbaka till styckningslotten. På så vis har en hel fastighet förvärvats i två olika steg och stämpelskatten betalas endast för det lilla området som avstyckas.

Sjöblom har erfarenhet av klyvning inom exploateringsområden. Ett exempel är när Bolag A ska stå för 60 % av den framtida exploateringen och Bolag B ska stå för resterande 40 %. Bolag A och Bolag B förvärvar ett litet område av en fastighet. Området avstyckas och bildar en fastighet där 60 % ägs av Bolag A och 40 % av Bolag B. En ny detaljplan vinner laga kraft och sedan fastighetsreglerar man över mark till avstyckningslotten. Till sist äger Bolag A 60 % av hela exploateringsområdet och Bolag B äger 40 %. Därefter sker klyvning av exploateringsfastigheten där marken fördelas enligt Bolag A och Bolag B:s andelar. I detta fall används klyvning men inte på det sätt där man förvärvar en liten andel i förhållande till markfördelningen.

Metoden att förvärva en uppenbart liten andel i förhållande till markfördelningen vid klyvningen är inte särskilt vanlig. Sjöblom har inte stött på det ofta, varken på Lantmäteriet eller som konsult.

9.5 Intervju med Peter Samuelsson, fastighetsvärderare på Bryggan

Peter Samuelsson arbetar som fastighetsvärderare på Bryggan i Malmö. Intervjun grundades inte på några i förväg skrivna frågor utan nedan kommer endast en sammanställning av intervjun.

Samuelsson har erfarenhet av förvärv av andel och klyvning grundat på överenskommelse. Vid olika värderingsuppdrag kan frågan om försäljning av fastighet komma upp till diskussion. Samuelsson anger att de ibland kan föreslå klyvning som åtgärd istället för avstyckning. Han menar vidare att i första hand brukar de rekommendera fastighetsreglering men detta är inte alltid möjligt att genomföra. I andra hand rekommenderas köp av andel och klyvning.

Samuelsson har även erfarenhet av förvärv av andel genom att han tar fram värdeintyg för andelen. Om det inte finns något taxeringsvärde att jämföra köpeskillingen för andelen med, kräver IM att ett värdeintyg tas fram. Samuelsson tar fram ett sådant värdeintyg och meddelar sedan IM antingen att värdet inte överstiger köpeskillingen eller i de fall värdet överstiger så anger han vad värdet är. De behöver dock inte redovisa hur de kommer fram till värdet. Det är en ganska enkel process att ta fram ett värdeintyg och nio av tio gånger är köpeskillingen högre än värdeintyget och slutsatsen till IM blir då att värdet inte överstiger köpeskillingen. Något värde uppges således inte i dessa situationer, anger Samuelsson.

Samuelsson kom först i kontakt med köp av andel för cirka fem till tio år sedan. Han anser att det blivit allt vanligare sedan dess.

Vid frågan om det är något i gällande lagstiftning som borde ändras menar Samuelsson att det borde vara neutralt vilken metod man än använder sig av. Avstyckning ska anses vara normalalternativet vid nybildning av fastigheter men nu har det snarare blivit andrahandsvalet. Man borde neutralisera, det vill säga att antingen ta bort stämpelskatten från avstyckning eller införa den på klyvning.

9.6 Intervju med Lars-Gunnar Sjöholm, inskrivningsjurist

Lars-Gunnar Sjöholm är inskrivningsjurist på fastighetsinskrivningen i Hässleholm. Sjöholm ser inget hinder i hur liten andelen kan vara vid förvärv av andel. Har du förvärvat en andel så finns det lagfartsplikt på denna andel menar han. Han anger vidare att han inte kan säga vad den minsta andelen är som lagfart har sökts på.

Klyvning för att minska stämpelskatt

10 Analys

I detta kapitel kommer resultaten från intervjuerna och undersökningen av förrättningsakterna att analyseras för att frågeställningarna till sist ska kunna besvaras.

10.1 Bakgrunden till förvärv av andel och klyvning

Låt oss börja med att diskutera bakgrunden till varför förvärv av en uppenbart liten andel och klyvning grundat på en överenskommelse används när det finns andra åtgärder som kan uppnå samma resultat i ägarförhållande och fastighetsindelning. Det är alltid svårt att veta den exakta bakgrunden till varför en viss fastighetsbildningsåtgärd väljs och det kan därför finnas fler än de orsaker som jag tar upp till diskussion. Det mina resonemang grundar sig på är resultaten från min undersökning av förrättningsakter samt resultaten från intervjuerna.

Jag konstaterade i avsnitt 8.2 att när värdet på andelen är lägre än värdet på klyvningslotten som erhålls enligt överenskommelsen får förvärvaren av andelen stämpelskattefördelar. Det var efter detta konstaterande som akterna i undersökningen valdes ut.

Genom studierna av akterna kan man konstatera att andelarna har förvärvats i nära anslutning till klyvningen. Detta tyder på att förvärvet av andelen endast skedde för att kunna ansöka om klyvning och därmed dela upp fastigheten mellan parterna. Det kan även konstateras att det främst är juridiska personer, med den högre stämpelskattesatsen, se avsnitt 4.3, som använder sig av köp av andel och klyvning. I en del akter utgår det, enligt överenskommelsen, en ersättning mellan delägarna. Denna ersättning skulle man kunna tänka sig motsvarar skillnaden mellan köpeskillingen som erlagts för andelen och värdet på klyvningslotten som erhålls. Det är efter detta antagande jag beräknar skattebortfallet i avsnitt 8.5. Anledningen till att jag gör detta antagande är att om istället hela området, som erhålls vid klyvningen, skulle förvärvats skulle antagligen en köpeskillning betalats vilken borde ungefär motsvara värdet på området. Bara för att förvärv av andel och klyvning används tvivlar jag på att en lägre total ersättning parterna emellan godtas. Det är klart att de kostnader som sparas in på stämpelskatten kan komma båda parterna till nytta men jag anser att man på det stora hela kan göra antagandet ovan. I vissa akter utgick det dock ingen ersättning. Detta kan betyda att en ersättning har betalats utanför förrättningen, att ersättning har utgått på annat sätt än genom pengar eller att ingen ersättning utgår.

Från mitt resonemang ovan samt från resultatet av intervjuerna drar jag slutsatsen att en av bakgrunderna till att förvärv av en liten andel och klyvning används är de stämpelskattemässiga fördelarna.

10.2 Stämpelskattebortfall

Med antagandet att summan av ersättningen och köpeskillingen för andelen skulle kunna motsvara värdet för den klyvningslott förvärvaren erhåller innebär det ett stämpelskattebortfall år 2012 på drygt 4,1 miljoner kronor enligt min undersökning, se avsnitt 8.5.

När man ställer de drygt 4,1 miljoner kronor för år 2012 i relation till de cirka 4,5 miljarder kronor som staten fick in i stämpelskatt för lagfart samma år, se under kapitel 4, kan det upplevas som en ganska obetydlig summa. Dock får man ha i beaktande att det i en del av de klyvningsakter som valdes ut i undersökningen utgick ingen ersättning alls, se avsnitt 10.1 för vidare diskussion.

10.3 I vilken utsträckning förvärv av andel och klyvning används

Av intervjuerna framgår det att det är först under de senaste fem till tio åren som förvärv av andel och klyvning har börjat användas som åtgärd för att minska stämpelskattekostnader. Eftersom min undersökning som längst sträcker sig tio år tillbaka i tiden kan man inte dra några slutsatser från undersökningen om när det började användas. Förvärv av andel och klyvning på grund av skattemässiga skäl verkar således vara en relativt ny företeelse. Hur kan detta komma sig? Berörda bestämmelser i JB och i FBL har inte ändrats nämnvärt sedan de trädde i kraft år 1972 vilket innebär att möjligheten har funnits ända sedan dess. I en av intervjuerna framgår det att det kan vara de stigande fastighetspriserna samt att det har skett en ökning och utveckling av hur konsulter arbetar med frågor angående fastighetsbildning som bidragit till att nya vägar för att minska skattekostnader används. Jag anser att detta är en rimlig förklaring och jag kan inte se att det finns något annat som förklarar utvecklingen än jakten på att ständigt minska kostnader.

I figur 8 i avsnitt 8.4 finns ett diagram över var och när de klyvningar jag anser är av intresse har ägt rum. Det är totalt 19 stycken vilket inte är ett så stort antal med tanke på att jag hade tillgång och undersökte totalt 1 667 stycken klyvningsakter. Endast i tre län har fler än en utvald klyvning skett och det är i Västra Götaland, Skåne och Stockholms län. Elva stycken av akterna är från Skåne län. Detta är intressant då det i bilaga 1 går att se att det i Skåne län bara har skett cirka hälften så många klyvningar totalt sett under de år undersökningen sträcker sig, jämfört med Västra Götaland och Stockholms län. Skåne län är alltså överrepresenterat bland de utvalda akterna i undersökningen. Den generella uppfattningen bland intervjupersoner verksamma i Skåne tycks vara att detta är en relativt vanlig åtgärd nu för tiden. Jag kan inte se någon anledning till varför denna åtgärd skulle vara mer vedertagen i Skåne län än i övriga Sverige. Fastighetspriserna är inte högre i Skåne än till exempel i Västra Götaland eller Stockholms län. Jag anser heller inte att det exploateras mer i Skåne. En sak som dock skiljer Skåne från Stockholms län och Västra Götaland är att det finns mycket värdefull jordbruksmark men efter att ha studerat ändamålen för fastigheterna i akterna framgår det att det inte är jordbruksfastigheter som klyvs.

Någon förklaring till att Skåne län är överrepresenterat i min undersökning hittar jag således inte.

För att kunna resonera om en ökning av användandet av förvärv av liten andel och klyvning har skett får man återigen studera diagrammet i figur 8 i avsnitt 8.4. Diagrammet visar en ökning av antalet utvalda klyvningar. Det är dock svårt att dra generella slutsatser av detta då det endast är i fem län som de utvalda klyvningarna har skett. Flest har skett i Skåne och i Stockholms län. I övriga län har det skett så få eller inga alls enligt min undersökning att jag drar slutsatsen att det inte finns någon ökning av användandet i dessa län. I diagrammet för utvalda klyvningar i Skåne län i figur 9 i avsnitt 8.4, kan man se en viss ökning av användandet. Det framgår även av intervjuerna med personer verksamma i Skåne att förvärv av andel och klyvning blir allt vanligare. Det verkar således finnas en ökning av användandet i Skåne. I diagrammet för utvalda klyvningar i Stockholms län i samma figur kan man ana en liten ökning. Dock är underlaget av utvalda klyvningar inte vidare stort vilket gör det svårt att dra en slutsats om det skett en ökning eller ej.

En av förklaringarna till att en viss ökning har skett kan vara att efter 1 januari 2011 höjdes skattesatsen för vissa juridiska personer från 3 % till 4,25 %, se i avsnitt 4.3. Eftersom jag tidigare konstaterade att en av bakgrunderna till förvärv av andel och klyvning är de skattemässiga fördelarna skulle en höjd skattesats driva fram en större vilja av att minska den kostnaden. Detta förklarar således inte varför det enligt studien endast är i Skåne län en ökning har skett.

10.4 Storlek på andelen

I undersökningen av förrättningsakterna samt från resultatet av intervjuerna framgår det att den lägsta andelen som förvärvats är 1/1 000. I en av de akter som jag benämnt Specialfall i avsnitt 8.2 och som jag valde att inte ta med vidare i denna studie är dock den lägsta andelen 1/5 000.

För att undersöka om det finns en gräns för hur liten andelen kan vara vid klyvning delar jag upp det i två frågeställningar. Den första är om man kan få lagfart på hur liten andel som helst som har förvärvats. Den andra är om det finns en gräns för hur liten delägarnas andelar kan vara för att en klyvning grundat på en överenskommelse ska kunna genomföras.

Finns det någon begränsning för hur liten andel man kan få lagfart på?

För att besvara den första frågeställningen får bestämmelserna om lagfart och förvärv av andel studeras. I avsnitt 2.2 framgår det att det inte finns någon gräns för hur liten andelen kan vara vid förvärv av andel i fastighet enligt JB 4:8. Inte heller i lagfartsreglerna finns det någon gräns angivet, se avsnitt 4.1. Sammanfattningsvis ger varken lagtexten eller förarbetena någon hänvisning till att det finns någon gräns för

andelens storlek. I resultatet från intervjuerna framgår det också att det inte finns någon gräns för hur liten andel som kan förvärfvas.

Vad som skulle hända om man börjar förvärva 1/1 000 000 eller ännu mindre andel är en intressant tanke. Detta har inte beprövats i verkligheten vad denna studie visar men jag kan inte se något som hindrar att lagfart beviljas på en sådan liten andel.

Finns det en gräns för andelens storlek vid klyvning?

Den andra frågeställningen handlar om markfördelningen i förhållande till delägarnas andelar i fastigheten. Enligt FBL 11:9 är bestämmelserna om markfördelning dispositiv, vilket betyder att man kan komma överens om att tilldelning av mark inte ska spegla delägarnas andelar i fastighetens graderingsvärde. I intervjuerna med förrättningslantmätrarna framgår det att ingen av dem anser att man kan neka klyvning på grund av att en eller flera av delägarna har en liten andel.

Sammanfattningsvis drar jag slutsatsen att det inte finns någon gräns för hur liten andelen kan vara vid förvärfv av andel och vid överenskommelse om klyvning. Varför just 1/1 000 verkar vara den mest vedertagna andelen att förvärva är svårt att avgöra. Av intervjuerna framgår det att man är medveten om att det inte finns någon lägre gräns samtidigt som bakgrunden till klyvningarna är skattefördelarna. Varför inte en mindre andel har förvärfvats för att minska skattekostnaden ännu mer är en intressant fråga. Det man kan konstatera är att det i alla fall inte beror på okunskap. Om det beror på att stämpelskatten ändå anses bli tillräckligt låg eller om det är en mer moralisk fråga är svårt att bedöma.

10.5 Klyvning i förhållande till andra fastighetsbildningsåtgärder

Vid förvärfv av del av fastighet kan man gå tillväga på många olika sätt. Under kapitel 7 redogjorde jag för de olika åtgärderna man kan använda sig av; avstyckning, en kombination av avstyckning och fastighetsreglering eller förvärva andel i fastigheten och ansöka om klyvning. Samma slutresultat i fastighetsindelningen uppnås genom alla metoderna.

Om man tittar ur ett stämpelskattperspektiv är fastighetsreglering det bästa alternativet då man helt slipper stämpelskatten. Det framgår av intervjuerna att detta är den vanligaste åtgärden man använder sig av för att minska skattekostnaderna. Det framgår även att det är förstahandsvalet i de fall det går att genomföra. I vissa situationer är dock inte fastighetsreglering möjlig då det måste finnas en fastighet att reglera marken till. I dessa situationer torde avstyckning vara alternativet då det är den metod som ska användas när en fastighetsägare vill avskilja en ny fastighet från en befintlig. Nackdelen med avstyckning är att stämpelskatt utgår på förvärfvet av hela det område som avstyckas. Det är i dessa situationer som förvärfv av andel och klyvning kan vara aktuellt om man vill minska stämpelskattekostnaderna. Det framgår även av intervjuerna att förvärfv av andel och klyvning är ett alternativ till

Klyvning för att minska stämpelskatt

avstyckning och används i de fall det anses lämpligt. Vid valet mellan avstyckning och klyvning måste man ta hänsyn till en rad faktorer. Jag tänker börja med att diskutera de ekonomiska faktorerna.

För att förvärv av andel och klyvning ska vara mer ekonomiskt fördelaktigt än avstyckning krävs att de totala kostnaderna vid klyvning är lägre än de totala kostnaderna vid avstyckning. Jag ska illustrera detta i ett mycket enkelt exempel. Jag kommer inte ta hänsyn till förrättningskostnader då de utgår både vid klyvning och vid avstyckning. Jag är medveten om att förrättningskostnaderna kan skilja mellan de båda åtgärderna men för att förenkla, räknar jag med att de är lika stora i båda fallen och därmed inte behöver vara med i jämförelsen.

Exempel 1

En fastighet värd 10 000 000 kronor ägs av bolag A. Bolag B vill på något sätt förvärva ett område av fastigheten, värt 5 000 000 kronor. Första alternativet är att avstyckning av området grundat på en förvärvshandling sker och en köpeskilling på 5 000 000 kronor erläggs vilket innebär en stämpelskattkostnad på 212 500 kronor. Andra alternativet är att bolag B förvärvar 1/1 000 av hela fastigheten vilken innebär en köpeskilling på 10 000 kronor och en stämpelskattkostnad på 425 kronor. Klyvning av fastigheten kan sedan ske där delägarna bestämmer markfördelningen och en ersättning motsvarande resterande värde på det område som bolag B erhåller kan erläggas stämpelskattefritt. En sammanställning över kostnaderna för de två alternativen finns nedan. Kostnader för juridisk hjälp vid avstyckning (X) och vid förvärv av andel och klyvning (Y) är svåra att uppskatta.

Skillnaden mellan stämpelskattkostnaden för de två alternativen är således 212 075 kronor vilket innebär att så länge Y inte är 212 075 kronor högre än X är förvärv av andel och klyvning det mest ekonomiskt fördelaktiga alternativet.

	Avstyckning	Klyvning
Köpeskilling (kr)	5 000 000	10 000
Stämpelskatt (kr)	212 500	425
Kostnad för juridisk hjälp (kr)	X	Y

Förutom den rent ekonomiska frågan finns det även en del andra konsekvenser vid förvärv av andel och klyvning som man måste ha i beaktande. Vid klyvning blir det en period av samäganderätt mellan delägarna av fastigheten innan klyvningen vinner laga kraft. Samäganderätten regleras i SamägL, se avsnitt 5.1, och innebär bland annat att det krävs samtliga delägares godkännande vid förfogandet över fastigheten. Samäganderätt kan skapa situationer som blir svåra att hantera om det dyker upp problem som delägarna inte har avtalat om. Samäganderätt innebär även en hel del extra administrativt arbete för delägarna. Ett sätt att slippa samäganderätten är att förvärva andelen som ska brytas ut vid klyvningen och göra förvärvet villkorat av att fastighetsbildning sker. I detta fall uppstår inte samäganderätt mellan ägarna av klyvningsfastigheten och ägaren till den förvärvade andelen men fördelen med att stämpelskattkostnaden blir lägre går man miste om. I detta fall får man betala

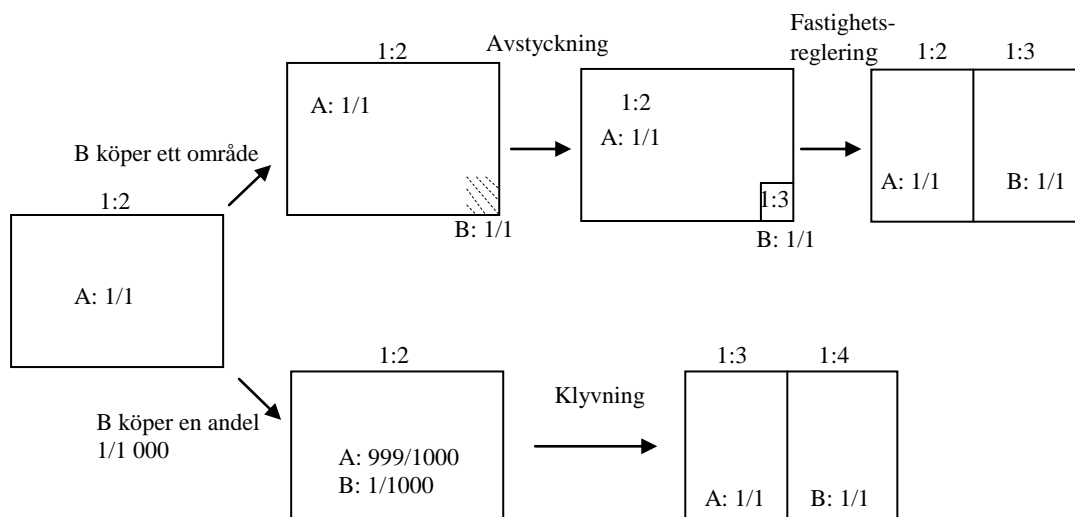
Klyvning för att minska stämpelskatt

stämpelskatt på köpeskillingen för andelen som ska motsvara den klyvningslott som bildas, se avsnitt 3.4.2. Samäganderätten är således ofrånkomlig om man vill ha de skattemässiga fördelarna med klyvning. För att hantera samäganderätt på bästa sätt gäller det att skriva noggranna avtal mellan delägarna.

En annan konsekvens av klyvning är att inteckningarna i klyvningsfastigheten blir gemensamma i klyvningslotterna. Det innebär att klyvningslotterna inte kan intecknas mer, se avsnitt 3.8.1. Av intervjuerna framgår det dessutom att gemensamma inteckningar är olämpligt och det är viktigt att reglera hur ägarna till klyvningslotterna ska förhålla sig till de gemensamma inteckningarna. Fördelen med avstyckning är att det finns en möjlighet att göra styckningslotten inteckningsfri och att det räcker med att en utav fastighetsägarna begär det, se avsnitt 6.2.

Sammanfattningsvis kan man dra slutsatsen från resonemanget ovan samt från intervjuerna att klyvning lämpar sig bäst då förvärvare av andel och ägare av fastighet har tillit till varandra och kanske till och med är inom samma koncern. Detta på grund av nackdelarna som samäganderätten och inteckningarna för med sig.

Hittills har avsnittet behandlat skillnaden mellan avstyckning och klyvning. Det finns således ett annat sätt att minska stämpelskattkostnader vid en önskan om att förvärva del av fastighet och det är att först avstycka ett litet område och sedan fastighetsreglera över resterande del. Denna kombination av två åtgärder har tidigare beskrivits i avsnitt 7.3. En jämförelse kommer nu att göras mellan ovan nämnda sätt och förvärv av andel med efterföljande klyvning. I figur 10 delas fastighet 1:2 till två fastigheter genom två olika sätt. Det översta sättet visar avstyckning och fastighetsreglering och nedre sättet visar klyvning. Nedan kommer ett konkret exempel över de två alternativen och dess kostnader. Eftersom de båda sätten tidigare har redogjorts i rapporten kommer endast en ekonomisk jämförelse mellan dem att ske i detta avsnitt.



Figur10 En jämförelse mellan avstyckning plus fastighetsreglering och klyvning.

Exempel 2

En fastighet 1:2 ägs av bolag A och är värd 50 miljoner kronor. Bolag B önskar att förvärva halva fastigheten, vilket har ett värde på 25 miljoner kronor. I första steget vid avstyckning måste bolag B hitta ett område att förvärva av bolag A som uppfyller lämplighetskraven i FBL 3 kapitel. Det är således svårt att uppskatta värdet av det område som kan avstyckas men jag gör antagandet att en köpeskilling kan bli uppmot 3 miljoner kronor för att en lämplig fastighet ska kunna bildas, vilket innebär en stämpelskatt på 127 500 kronor. Bolag B blir ägare till styckningslotten 1:3 och förrättningen måste vinna laga kraft innan man i nästa steg kan fastighetsreglera över resterande mark, vilket inte medför några stämpelskattkostnader men dock ytterligare en förrättningskostnad. Bolag A och bolag B äger nu varsin fastighet.

Om bolag B istället förvärvar 1/1 000 i fastigheten 1:2 innebär det en köpeskilling på 50 000 kronor och en stämpelskatt på 2 125 kronor. Vid klyvningen utgår endast en förrättningskostnad.

Nedan finns en sammanställning över kostnaderna för de två alternativen. Jag gör antagandet att förrättningskostnaden vid alla förrättningar blir 30 000 kronor. Vilket alternativ som än väljs anser jag att det kommer utgå en del kostnader för juridisk hjälp om kunnandet inte finns internt. I detta exempel blir kostnaden lika stor vid båda alternativen och eftersom den är svår att uppskatta benämner jag den X. Man kan således utläsa av sammanställningen att den totala kostnad för avstyckning och fastighetsreglering, exklusive kostnader för juridisk hjälp blir 187 500 kronor och vid klyvning blir den 32 125 kronor.

	Avstyckning och fastighetsreglering	Klyvning
Förrättningskostnader (kr)	60 000	30 000
Stämpelskatt (kr)	127 500	2 125
Juridisk kostnad (kr)	X	X
Totalt (kr)	187 500	32 125

Förvärv av andel och klyvning skulle även kunna vara ett alternativ när man vill förvärva en hel fastighet. I första steget förvärvar man en andel och ansöker om klyvning. Vid klyvning måste alltid minst två klyvningslotter bildas. När klyvningen vunnit laga kraft ansöker man om att fastighetsreglera den ena klyvningslotten in i den andra. På så vis är fastighetsindelningen likadan innan som efter klyvningen. Skillnaden är nu bara att fastigheten har en ny beteckning. Fördelen med detta sätt är att stämpelskatt endast utgår vid förvärvet av andelen. En nackdel är att det blir två handläggningstider samt två förrättningskostnader. Vid fastighetsregleringen av den ena klyvningslotten in i den andra kommer de gemensamma inteckningarna, som uppstått efter klyvningen, sluta att gälla i den fastighet som regleras över. De gäller således bara i den klyvningslott som den andra lotten reglerats till. Det borde dock inte innebära någon försämrad rätt för panträttshavarna då säkerheten för panten inte minskas. Det framgår varken av intervjuerna eller av min undersökning om detta alternativa sätt att förvärva en hel fastighet varit aktuellt.

10.6 Förändringar i aktuell lagstiftning

I förarbetet till FBL diskuterades det att klyvning som enskild åtgärd kanske inte skulle få så stor betydelse, se avsnitt 3.1. Lagstiftarens tanke var troligtvis inte att klyvning skulle användas som en metod för att minska stämpelskattekostnader. Det diskuterades även i förarbetet att fastighetsreglering skulle kunna medföra ett visst skattebortfall, se avsnitt 4.5. Diskussionen om skattebortfall höll sig till fastighetsreglering medan klyvning däremot inte nämndes alls i det sammanhanget, vilket också tyder på att lagstiftarens tanke inte var att klyvning skulle användas för att komma undan skattekostnaderna.

Att förvärv av andel och klyvning inte har varit uppe till diskussion, anser jag beror på att det först började användas för att minska skattekostnaderna för åtminstone tio år sedan samt att det inte alls används i den utsträckning som fastighetsreglering görs. Min undersökning samt intervjuerna visar dock att det sker en ökning av användandet av metoden främst i Skåne län. Enligt mina resonemang i avsnitt 10.2 är stämpelskattebortfallet inte så stort men skulle en utveckling av användandet fortsätta och även sprida sig till övriga Sverige tror jag att metoden till sist skulle kunna upplevas som ett problem. Med problem menar jag att skattebortfallet skulle bli för stort samt att avstyckning, som anses vara huvudmetoden vid nybildande av fastigheter, skulle användas mer sällan för sitt syfte och istället skulle klyvning användas.

Fortsättningsvis i detta avsnitt kommer olika förslag på förändringar i lagstiftningen att diskuteras.

Förändringar i FBL

En ändring som skulle förhindra denna typ av klyvning är att ta bort den dispositiva rätten angående tilldelningen av mark i FBL 11:4. Det innebär att bestämmelserna om tilldelning av mark skulle bli densamma vid tvång som vid en överenskommelse. Klyvning skulle således inte få genomföras om graderingsvärdet för varje lott väsentligt understiger eller överstiger delägarens andel i fastighetens graderingsvärde, se avsnitt 3.6.1. Konsekvenserna av detta hade blivit att en del fastigheter där äganddelen är för liten, inte kan klyvas överhuvudtaget. Av intervjuerna framgår det att den generella åsikten är att man inte bör ändra något i bestämmelserna i FBL. Jag kan inte annat än att hålla med. Att begränsa rätten till att komma överens om markuppdelen är inte lösningen. Jag anser att det inte är FBL som utgör grunden för problemet. Som jag konstaterade tidigare i detta kapitel är bakgrunden till att man använder förvärv av andel och klyvning de skattefördelar det för med sig. Det är alltså stämpelskatten som utgör grunden i problemet. Det är således mer rimligt att det är i SL som eventuella förändringarna bör ske.

Lägre stämpelskattesats

För att minska viljan att komma undan stämpelskatten kan stämpelskattesatsen för juridiska personer sänkas. En sänkt skattesats skulle bidra till att skattekostnaderna

blir lägre. Jag anser att detta i sin tur skulle innebära att det inte skulle vara fördelaktigt i lika många situationer som innan att välja klyvning framför avstyckning. I avsnitt 10.5 i exempel 1 gör jag en jämförelse mellan kostnaderna för avstyckning och klyvning. Skulle skattesatsen sänkas, skulle det medföra en betydande minskning av kostnaden främst vid avstyckning. Staten kommer givetvis att förlora en del skatteintäkter men detta får vägas mot fördelen att viljan att slippa undan stämpelskatten minskas, vilket kan leda till att de fastighetsbildningsåtgärder som är mest lämpliga används. Jag tror att en del av skattebortfallet skulle kunna vägas upp av att fler väljer att göra förvärv där stämpelskatt utgår. När skattesatsen tillfälligt sänktes mellan den 12 juni 1996 och den 31 december 1997 kunde man se en ökning av lagfartansökningar, se under avsnitt 4.3. Hur mycket skattesatsen ska sänkas, för att syftet med sänkningen ska uppnås, är en svår bedömning.

Stämpelskatt vid klyvning

Ett annat alternativ till förändring är att införa stämpelskatt vid klyvning vilket skulle medföra en minskning av skillnaden i stämpelskattkostnaden mellan klyvning och avstyckning. Stämpelskatten skulle utgå i de fall då värdet på andelen är lägre än värdet på den klyvningslott som erhålls vid klyvningen. För att illustrera detta kommer ett exempel.

Exempel 3

Bolag A äger 1/1 000 och bolag B äger 999/1 000 av en fastighet. Värdet för fastigheten är 10 miljoner kronor. Enligt en överenskommelse kommer bolag A och bolag B vardera vid klyvningen att erhålla en klyvningslott värd 5 miljoner kronor. Värdet för bolag A:s andel är således 1/1 000 av 10 miljoner kronor vilket innebär 10 000 kronor. Värdet på klyvningslott som bolag A erhåller vid klyvningen är 5 miljoner kronor. Värdet av andelen är således lägre än värdet på klyvningslott och stämpelskatt ska utgå på skillnaden mellan dessa, det vill säga på 4 990 000 kronor.

Vid tvångsvis klyvning utan någon som helst överenskommelse, innebär detta att stämpelskatt kan komma att utgå även i dessa fall. Vid tvång sker nämligen markfördelningen med graderingsvärdet som grund, se avsnitt 3.6.1. Sedan regleras skillnaden mellan marknadsvärdet på den klyvningslott som delägaren tilldelats och dennes andel i klyvningsfastighetens marknadsvärde, i pengar mellan delägarna, se avsnitt 3.9.1. Det är inte optimalt att en tvångsvis klyvning även kan medföra en kostnad för stämpelskatt. Skulle man dock inte ha samma regler vid tvångsvis klyvning skulle det medföra en fördel att klyva utan en överenskommelse, vilket inte är önskvärt.

Att lottläggning sker helt i enlighet med värdet av andelarna kan vara svårt varför det vore lämpligt med en viss tillåten avvikelse mellan värdet på andelen och värdet på klyvningslott innan stämpelskatteskyldigheten träder in. Hur hög denna gräns ska vara är svårt att bedöma. Den ska vara tillräckligt hög för att stämpelskatte-

Klyvning för att minska stämpelskatt

skyldigheten inte ska träda in för ofta men tillräckligt låg så att fördelen rent skattemässigt med att förvärva en liten andel och klyva försvinner.

Att på detta sätt införa stämpelskatt vid klyvning är således inte helt optimalt främst för klyvningar som sker med tvång. För att ändringen av lagstiftningen skulle kunna bli aktuell får en diskussion föras kring detta. Stämpelskatt vid klyvning kommer även innebära att någon form av värdeintyg för klyvningslotten krävs för att en jämförelse ska kunna göras mellan andelens värde och klyvningslottens värde. Detta kommer vara ytterligare en extra kostnad som uppkommer för delägarna.

11 Slutsatser

En av anledningarna till att man använder förvärv av en uppenbart liten andel och klyvning framför andra åtgärder, är för att minska stämpelskattkostnaderna. Stämpelskatt betalas vid förvärvet av andelen och i överenskommelsen om klyvning kan sedan markfördelning ske efter delägarnas vilja. Det finns ingen begränsning för andelens storlek, varken vid ansökan om lagfart eller vid klyvning. Resultatet av denna rapport visar att storleken på andelen som förvärvats är lägst 1/5 000 men den andel som tycks vara mest vedertagen är 1/1 000.

Förvärv av en uppenbart liten andel och klyvning började användas för åtminstone cirka tio år sedan. Det är svårt att dra generella slutsatser av användandet på grund av att det endast är i ett fåtal län som förvärv av liten andel och klyvning har används, enligt undersökningen av klyvningsakter. De slutsatser man kan dra av denna studie är att förvärv av liten andel och klyvning är en ganska vedertagen åtgärd i Skåne län och där tycks det finnas en viss ökning av användandet. I Stockholms län har förvärv av liten andel och klyvning används något färre än i Skåne län vilket gör att man inte kan uttala sig om det skett en ökning eller ej. I övriga län har metoden endast använts en, två eller inga gånger.

Fastighetsreglering är den bästa åtgärden att använda rent stämpelskattmässigt vid förvärv av del av fastighet och det är även den mest använda fastighetsbildningsåtgärden för att slippa stämpelskattkostnader. Fastighetsreglering är dock inte alltid möjlig och i de fall är det avstyckning eller klyvning som kan användas. Fördelen med att använda sig av förvärv av andel och klyvning framför avstyckning är att stämpelskattkostnaden kan bli lägre. En jämförelse får göras mellan stämpelskatten som utgår vid förvärvet av andelen med efterföljande klyvning och stämpelskatten som utgår vid ett förvärv av hela området med efterföljande avstyckning. En nackdel med att använda sig av klyvning är att det uppstår en period av samäganderätt mellan delägarna innan klyvningen vinner laga kraft. En annan nackdel är att inteckningarna blir gemensamma i klyvningslotterna vilket innebär att de inte kan intecknas varken separat eller gemensamt. Vid avstyckning kan man undvika gemensam inteckning genom att förordna om inteckningsfri styckningslott.

Som situationen ser ut idag anser jag att det inte behövs någon förändring i lagstiftningen eftersom förvärv av liten andel och klyvning fortfarande används i ganska liten utsträckning. Skulle det ske en ökning av användandet skulle det så småningom kunna bli aktuellt med en förändring i lagstiftningen. Jag anser att det inte är FBL som bör förändras utan SL eftersom det är stämpelskattkostnaden som driver fram användandet. En tänkbar förändring är att man sänker stämpelskattesatsen för juridiska personer. En annan möjlig förändring är att stämpelskatt utgår på skillnaden mellan värdet på andelen och värdet på den klyvningslott delägaren erhåller vid klyvning.

Klyvning för att minska stämpelskatt

Referenser

Offentligt tryck

Prop. 1969:128. *Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till fastighetsbildningslag; given Stockholms slott den 26 september 1969*

Prop. 1970:20. *Kungl. Maj:ts proposition till riksdagen med förslag till jordabalk; given Stockholms slott den 20 mars 1970*

Prop. 1978/79:85. *Medförslag till jordförvärvslag, m. m.*

Prop. 1983/84:194. *Om ny stämpelskattelagstiftning*

Prop. 1993/94:27. *Ändringar i fastighetsbildningslagen*

Prop. 2009/10:206. *Vissa fastighets- och stämpelskattefrågor*

SOU 1963:68. *Fastighetsbildning. Betänkande angivet av 1954 års fastighetsbildningskommitté*

SOU 1983:8. *Betänkande av stämpelskatteutredningen*

Litteratur

Ekbäck, P. (2012). *Fastighetsbildning och fastighetsbestämning – Om fastighetsbildningslagen m.m.* Upplaga 2. Stockholm. Kungliga Tekniska Högskolan.

Grauers, F. (2012). *Fastighetsköp*. Upplaga 20. Lund. Juristförlaget i Lund.

Jensen, U. (2012). *Panträtt i fast egendom*. Upplaga 9. Uppsala. Iustus förlag.

Julstad, B. (2011). *Fastighetsindelning och markanvändning*. Upplaga 4. Stockholm. Norstedt juridik.

Sjödin, E., Ekbäck, P., Kalbro, T. & Norell, L. (2011). *Markåtkomst och ersättning – För bebyggelse och infrastruktur*. Upplaga 3. Stockholm. Norstedt juridik.

NJA

NJA 1984 s. 531

Övriga källor

Bonde, F., Dahlsjö, A. & Julstad, B., *Fastighetsbildningslagen* (1 oktober 2011, Zeteo), Norstedts Juridik AB.

Lantmäteriet. (2013). *Handbok FBL, kapitel 5-19* (Version 2013-02-01). Gävle. Lantmäteriet.

Magnusson, A. (2005). *Fastighetsreglering eller lagfart?*. Lund. Lunds Tekniska Högskola.

Årsredovisning 2012, Lantmäteriet. (2013-12-05)
http://www.lantmateriet.se/Global/Om%20Lantm%C3%A4teriet/Om%20oss/Dokument/2013/%C3%85rsredovisning_2012.pdf

Muntliga källor

Jönsjö, Linda. Advokat på Setterwalls Advokatbyrå. Intervju den 2013-10-23.

Montelius, Annica. Förrättningslantmätare på Lantmäterimyndigheten Malmö stad. Telefonintervju den 2013-10-23.

Nordin, Dan. Förrättningslantmätare på Lantmäterimyndigheten i Borås stad. Telefonintervju den 2013-11-01.

Samuelsson, Peter. Fastighetsvärderare på Bryggan. Telefonintervju den 2013-11-06.

Sjöblom, Olof. Lantmäterikonsult. Telefonintervju den 2013-11-18

Sjöholm, Lars-Gunnar. Inskrivningsjurist på fastighetsinskrivningen i Hässleholm. Telefonintervju den 2013-10-24.

Söllscher, Ingemar. Lantmäterikonsult. Intervju den 2013-11-13.

Wickberg Kolbjörnsen, Emma. Förrättningslantmätare på statliga Lantmäteriet i Malmö. Telefonintervju den 2013-10-25.

Förrättningsakter

0880K-12/98

1280K-167/2006

1280K-177/2007

1280K-8/143

Klyvning för att minska stämpelskatt

1280K-11/76

1281K-21188

1280K-11/11

1281K-21184

1280K-11/70

1280K-12/51

1262-962

1262-964

0184-06/23

0184-08/9

0186-12/8

0191-12/72

1780K-2012/50

1480K-2003F353

1490K-2012/99

2012-15530-421

2008-36785-421

2006-08047-421

Klyvning för att minska stämpelskatt

Bilaga 1 Statistik från undersökningen av klyvningsakter

År	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	Summa
Skåne län												
Totalt antal klyvningar	15	14	22	21	22	14	25	15	24	15	14	201
Ej tillgängliga akter	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	3	5
Antal intressanta	0	0	0	1	0	2	0	0	5	1	2	11
Stockholms län												
Totalt antal klyvningar	32	34	34	35	34	39	33	31	24	38	23	357
Ej tillgängliga akter	0	0	0	0	0	0	2	0	1	2	1	6
Antal intressanta	0	0	0	1	0	1	0	0	0	0	2	4
Västra Götalands län												
Totalt antal klyvningar	35	45	46	46	43	40	40	53	30	42	22	442
Ej tillgängliga akter	0	0	0	0	1	0	0	1	0	1	1	4
Antal intressanta	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	2
Blekinge län												
Totalt antal klyvningar							3	3	4	3	2	15
Ej tillgängliga akter							0	0	0	0	0	0
Antal intressanta							0	0	0	0	0	0
Dalarnas län												
Totalt antal klyvningar							15	13	18	15	7	68
Ej tillgängliga akter							1	0	0	0	0	1
Antal intressanta							0	0	0	0	0	0
Gävleborgs län												
Totalt antal klyvningar							17	10	22	22	8	79
Ej tillgängliga akter							0	0	0	0	0	0
Antal intressanta							0	0	0	0	0	0
Hallands län												
Totalt antal klyvningar							7	13	9	4	7	40
Ej tillgängliga akter							0	0	0	1	3	4
Antal intressanta							0	0	0	0	0	0
Jönköping län												
Totalt antal klyvningar							8	18	10	14	5	55
Ej tillgängliga akter							0	0	0	5	1	6
Antal intressanta							0	0	0	0	0	0

Klyvning för att minska stämpelskatt

Kalmar län						
Totalt antal klyvningar	17	17	11	20	15	80
Ej tillgängliga akter	0	0	0	0	0	0
Antal intressanta	0	0	0	0	1	1
Södermanlands län						
Totalt antal klyvningar	10	12	13	10	5	50
Ej tillgängliga akter	0	0	0	0	0	0
Antal intressanta	0	0	0	0	0	0
Uppsala län						
Totalt antal klyvningar	12	11	11	16	10	60
Ej tillgängliga akter	0	0	0	0	1	1
Antal intressanta	0	0	0	0	0	0
Värmlands län						
Totalt antal klyvningar	18	25	16	13	9	81
Ej tillgängliga akter	0	0	0	0	0	0
Antal intressanta	0	0	0	1	0	1
Västmanlands län						
Totalt antal klyvningar	5	3	0	5	1	14
Ej tillgängliga akter	0	0	0	0	0	0
Antal intressanta	0	0	0	0	0	0
Örebro län						
Totalt antal klyvningar	12	8	5	10	10	45
Ej tillgängliga akter	0	0	0	0	2	2
Antal intressanta	0	0	0	0	0	0
Östergötlands län						
Totalt antal klyvningar	15	12	13	12	5	57
Ej tillgängliga akter	0	0	0	1	0	1
Antal intressanta	0	0	0	0	0	0

Bilaga 2 Sammanfattning av klyvningsakter

Kalmar län

Aktnummer: 0880K-12/98
År: 2013
Kommun: Kalmar
Klyvningsfastighet: Muttern 8
Äganderätten: Antes Franska vägen 20 AB och Calmarsund Fastighets AB ägde vardera 1/1000 och F 20 Fastigheter AB ägde 499/500.
Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2012-11-26
Köpeskilling för andel: 1 072 kronor för respektive andel.
Klyvningslotter: Muttern 13 erhöll 7 087 m², ägare: F 20 Fastigheter AB
Muttern 14 erhöll 3 016 m², ägare: Antes Franska vägen 20 AB.
Muttern 15 erhöll 2 371 m², ägare: Calmarsund Fastighets AB.
Ändamål: Industri
Ersättning: I överenskommelsen angavs det att Antes Franska vägen 20 AB skulle betala 1 070 928 kronor och Calmarsund Fastighets AB skulle betala 1 022 976 kronor till F 20 Fastigheter AB.

Skåne län

Aktnummer: 1280K-167/2006
År: 2006
Kommun: Malmö
Klyvningsfastighet: Stapelbädden 1
Äganderätten: Järvafältet AB ägde 1/100 av fastigheten och NCC Fastigheter i Ulriksdal AB ägde 99/100.
Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2005-01-05
Köpeskilling för andel: 152 464 kronor
Klyvningslotter: Stapelbädden 3 erhöll 3 691 m², ägare: NCC Fastigheter i Ulriksdal AB.
Stapelbädden 4, 2 260 m², ägare: Järvafältet AB.
Ändamål: Kontor och centrumverksamhet
Ersättning: I överenskommelsen angavs det att Järvafältet AB skulle betala 23 247 536 kronor till NCC Fastigheter i Ulriksdal AB.

Aktnummer: 1280K-177/2007
År: 2008
Kommun: Malmö
Klyvningsfastighet: Skrovet 1

Klyvning för att minska stämpelskatt

Äganderätten: Wihlborg & Son AB, Exab i Malmö AB, Commercial City center i Jönköping AB och Wihlborgs Terminalen AB ägde 1/100 vardera av fastigheten. Utvecklingsbolaget Kranen ägde 24/25.

Inskrivningsdag för andelsförvärv:

2007-10-15

Köpeskilling för andel:

1 790 000 kronor

Klyvningslotter:

Skrovet 3 erhöll 4420 m², ägare: Exab i Malmö AB

Skrovet 4 erhöll 3514 m², ägare: Wihlborg & Son AB

Skrovet 5 erhöll 3071 m², ägare: Commercial City center i Jönköping AB

Skrovet 6 erhöll 4926 m², ägare: Wihlborgs Terminalen AB

Skrovet 7 erhöll 1838 m², ägare: Utvecklingsbolaget Kranen

Ändamål:

Kontor, parkering, kvarterspark.

Ersättning:

I överenskommelsen angavs det att någon ersättning inte ska betalas inom ramen för förrättningen.

Aktnummer:

1280K-8/143

År:

2008

Kommun:

Malmö

Klyvningsfastighet:

Annetorpsgården 5

Äganderätten:

Viktoria Park Harmoni Ek.För, Viktoria Park Paviljongen Ek.För, Victoria Park Pergolan EK.För, Viktoria Park Bersån Ek.För och Viktoria Park i Malmö AB ägde vardera 1/1000 av fastigheten. Viktoria Park Fastigheter AB ägde 199/200.

Inskrivningsdag för andelsförvärv:

2008-05-02

Köpeskilling för andel:

82 975 kronor

Klyvningslotter:

Stora Högesten 1 erhöll 4 029 m², ägare: Viktoria Park i Malmö AB.

Stora Högesten 2 erhöll 10 007 m², ägare: Victoria Park Pergolan EK.För.

Annetorpsgården 6 erhöll 17 729 m², ägare: Viktoria Park Harmoni Ek.

Annetorpsgården 7 erhöll 30 081 m², ägare Viktoria Park Paviljongen Ek.För.

Lilla Högesten 1 erhöll 15 885 m², ägare Viktoria Park Bersån Ek.För.

Limhamn 155:503, 31 492 m², ägare: Viktoria Park Fastigheter AB.

Ändamål:

Bostad, parkyta med mera.

Ersättning:

I överenskommelsen angavs det att några ersättningar inte skulle förkomma inom ramen för förrättningen.

Klyvning för att minska stämpelskatt

Aktnummer:	1280K-11/76
År:	2011
Kommun:	Malmö
Klyvningsfastighet:	Oket 22
Äganderätten:	Brf Bageriet 1 ägde 1/100 av fastigheten och Malmöket Ekonomisk Förening ägde 99/100.
Inskrivningsdag för andelsförvärv:	2011-07-01
Köpeskilling för andel:	416 000 kronor
Klyvningslotter:	Oket 23 erhöll 2 658 m ² , ägare: Malmöket Ekonomisk Förening. Oket 24 erhöll 2 658 m ² , ägare: Brf Bageriet 1
Ändamål:	Bostad
Ersättning:	I överenskommelsen angavs det att Brf Bageriet 1 skulle betala en ersättning på 41 174 000 kronor till Malmöket Ekonomisk Förening.
Aktnummer:	1281K-21188
År:	2011
Kommun:	Lund
Klyvningsfastighet:	Jöns Petter Borg 13
Äganderätten:	Projektbolag Del S AB, Hotellfastighetsbolaget Jp b AB och Projektbolag Del T AB ägde 1/1000 vardera av fastigheten och JP 13 Fastighets AB ägde 997/1000.
Inskrivningsdag för andelsförvärv:	2011-07-05, 2011-07-06 och 2011-07-07
Köpeskilling för andel:	29 772 kronor för respektive andel.
Klyvningslotter:	Jöns Petter Borg 14 erhöll 3 207 m ² , ägare Hotellfastighetsbolaget Jp b AB, 9 860 895 kr Jöns Petter Borg 15 erhöll 6 175 m ² , ägare: Projektbolag Del T AB, 12 645 645 kr Jöns Petter Borg 16 erhöll 4 401 m ² , ägare: Projektbolag Del S AB, 7 076 144 kr Jöns Petter Borg 17 erhöll 3 050 m ² , ägare JP 13 Fastighets AB
Ändamål:	Industri
Ersättning:	I överenskommelsen angavs det att Hotellfastighetsbolaget Jp b AB skulle betala 9 860 895 kr i ersättning till JP 13 Fastighets AB. Projektbolag Del T AB skulle betala 12 645 645 kr och Projektbolag Del S AB 7 076 144 kr.
Aktnummer:	1280K-11/11
År:	2011
Kommun:	Malmö
Klyvningsfastighet:	Kranen 3

Klyvning för att minska stämpelskatt

Äganderätten: Wihlborgs Kilen AB ägde 1/100 av fastigheten och Fastighets AB Kranen 3 ägde 99/100.
Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2010-12-10
Köpeskilling för andel: 1 290 000 kronor.
Klyvningslotter: Gångtappen 1 erhöll 9 357 m², ägare: Fastighets AB Kranen 3. Gångtappen 2 erhöll 1 838 m², ägare: Wihlborgs Kilen AB.
Ändamål: Industri, centrum och kontor.
Ersättning: I överenskommelsen angavs det att någon ersättning inte skulle förkomma parterna emellan inom ramen för förrättningen.

Aktnummer: 1281K-21184
År: 2011
Kommun: Lund
Klyvningsfastighet: Postterminalen 3
Äganderätten: Brf Bjerredsparken ägde 1/100 av fastigheten och Fastighets AB Cyperus ägde 99/100.
Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2011-03-08
Köpeskilling för andel: 460 000 kronor
Klyvningslotter: Postterminalen 4 erhöll 1387 m², ägare: Fastighets AB Cyperus.
Postterminalen 5 erhöll 3963 m², ägare: Brf Bjerredsparken.
Ändamål: Bostad.
Ersättning: Ingen ersättning skulle betalas mellan parterna enligt överenskommelsen.

Aktnummer: 1280K-11/70
År: 2011
Kommun: Malmö
Klyvningsfastighet: Bilen 13
Äganderätten: Aggarex Fastigheter AB och Beramex Fastigheter AB ägde 1/1000 vardera av fastigheten och Masthusen Fastigheter AB ägde 499/500.
Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2011-05-31
Köpeskilling för andel: 940 000 kronor för respektive andel.
Klyvningslotter: Bilen 16 erhöll 70 521 m², ägare: Masthusen Fastigheter AB
Bilen 17 erhöll 20 085 m², ägare: Beramex Fastigheter AB
Relingen 2 erhöll 5 854 m², ägare: Aggarex Fastigheter AB
Bostäder och centrumfunktioner.
Ändamål: Bostäder och centrumfunktioner.
Ersättning: I överenskommelsen angavs det att Beramex Fastigheter AB skulle betala en ersättning på 13 266 011 kronor till Masthusen

Klyvning för att minska stämpelskatt

Fastigheter AB och Aggarex Fastigheter AB skulle betala 3 866 624 kronor.

Aktnummer: 1280K-12/51
År: 2012
Kommun: Malmö
Klyvningsfastighet: Bilen 16
Äganderätten: Cetamex Fastigheter AB ägde 1/1000 av fastigheten och Masthusen Fastigheter AB ägde 999/1000.
Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2012-04-16
Köpeskilling för andel: 778 000 kronor.
Klyvningslotter: Bilen 18 erhöill 7 768 m², ägare: Cetamex Fastigheter AB
Bilen 19 erhöill 62 520 m², ägare: Masthusen Fastigheter AB
Ändamål: Centrum, kontor, skola, allmän platsmark.
Ersättning: I överenskommelsen angavs det att Cetamex Fastigheter AB skulle betala en ersättning på 8 527 436 kronor till Masthusen Fastigheter AB.

Aktnummer: 1262-962
År: 2013
Kommun: Lomma
Klyvningsfastighet: Lomma 33:50
Äganderätten: Midroc Fastigheter i Lomma CB AB ägde 1/1000 av fastigheten och Centrumfastigheter i Lomma AB ägde 999/1000.
Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2012-07-02
Köpeskilling för andel: 9 746 kronor
Klyvningslotter: Lomma 33:68 erhöill ett 3D-utrymme vid klyvningen samt ytterligare två 3D-utrymmen vid fastighetsreglering, ägare: Centrumfastigheter i Lomma AB
Lomma 33:69 erhöill 3 471 m², ägare: Midroc Fastigheter i Lomma CB AB.
Ändamål: Bostad, centrumfunktioner, garage.
Ersättning: I överenskommelsen angavs det att Midroc Fastigheter i Lomma CB AB skulle betala 9 736 442 kronor till Centrumfastigheter i Lomma AB.

Aktnummer: 1262-964
År: 2013
Kommun: Lomma
Klyvningsfastighet: Lomma 33:51

Klyvning för att minska stämpelskatt

Äganderätten: Cordim fastigheter i Lomma AB ägde 1/1000 av fastigheten och Centrumfastigheter i Lomma AB ägde 999/1000.

Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2012-07-02

Köpeskilling för andel: 883 kronor

Klyvningslotter: Lomma 33:71 erhöll 847 m² samt två 3D-områden med en total utbredning i horisontalplanet på 419 m², ägare: Centrumfastigheter i Lomma AB
Lomma 33:72 erhöll 814 m², ägare Cordim fastigheter i Lomma AB.

Ändamål: Bostad

Ersättning: I överenskommelsen angavs det att Cordim fastigheter i Lomma AB skulle betala 882 366 kronor till Centrumfastigheter i Lomma AB.

Stockholms län

Aktnummer: 0184-06/23

År: 2006

Kommun: Solna

Klyvningsfastighet: Järva 4:16

Äganderätten: Frösunda Hus I AB, Frösunda Hus II AB och Frösunda Hus III AB ägde 1/100 vardera av fastigheten och JM AB ägde 97/100.

Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2006-10-20

Köpeskilling för andel: 1 520 000 kronor för vardera andel.

Klyvningslotter: Järva 4:18 erhöll 12 985 m², ägare: JM AB
Rosenborg 1 erhöll 6 038 m², ägare: Frösunda Hus I AB
Rosenborg 2 erhöll 6 161 m², ägare: Frösunda Hus II AB
Rosenborg 3 erhöll 5 543 m², ägare: Frösunda Hus III AB

Ändamål: Bostad

Ersättning: Ingen uppgift om ersättning i ansökningen och överenskommelsen.

Aktnummer: 0184-08/9

År: 2008

Kommun: Solna

Klyvningsfastighet: Hilton 1

Äganderätten: Mengus Four AB ägde 1/1000 av fastigheten och Solna One AB ägde 999/1000.

Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2007-12-19

Köpeskilling för andel: 651 000 kronor

Klyvning för att minska stämpelskatt

Klyvningslotter:	Hilton 5 erhöill 7 063 m ² , ägare: Solna One AB. Hilton 6 erhöill 2 558 m ² , ägare: Mengus Four AB.
Ändamål:	Kontor
Ersättning:	I överenskommelsen angavs det att Mengus Four AB skulle betala 187 000 000 kronor i ersättning till Solna One AB.
Aktnummer:	0186-12/8
År:	2013
Kommun:	Lidingö
Klyvningsfastighet:	Lidingö 6:30
Äganderätten:	Lukas Lindkvist, Christel Ölander-Lindkvist och Ludwig Lindkvist ägde 1/100 vardera av fastigheten och Hans Lennart Lindkvist ägde 97/100.
Inskrivningsdag för andelsförvärv:	2007-03-09, 2007-03-09 och 2012-09-10
Köpeskilling för andel:	Ingen uppgift
Klyvningslotter:	Exploateringsavtal, innehållande fastighetsreglering, klyvning och fastighetsreglering.
Ändamål:	Bostad
Ersättning:	I överenskommelsen angavs det att Christel Ölander-Lindkvist skulle betala 35 000 000 kronor till Hans Lennart Lindkvist.
Aktnummer:	0191-12/72
År:	2013
Kommun:	Sigtuna
Klyvningsfastighet:	Norrsunda-Brista 2:13
Äganderätten:	Brista Spårterminal AB ägde 1/1000 av fastigheten och AB Fortum Värme Samägt Med Stockholms Stad ägde 999/1000.
Inskrivningsdag för andelsförvärv:	2012-01-12
Köpeskilling för andel:	50 000 kronor
Klyvningslotter:	Norrsunda-Brista 2:14 erhöill 28 317 m ² , ägare: AB Fortum Värme Samägt Med Stockholms Stad Norrsunda-Brista 2:15 erhöill 58 866 m ² , ägare: Brista Spårterminal AB.
Ändamål:	Industri
Ersättning:	I överenskommelsen angavs det att Brista Spårterminal AB skulle betala 42 304 814 kronor i ersättning till AB Fortum Värme Samägt Med Stockholms Stad.

Värmlands län

Aktnr:	1780K-2012/50
År:	2012

Klyvning för att minska stämpelskatt

Kommun: Karlstad
Klyvningsfastighet: Freja 4
Äganderätten: Apartment Bostad Freja AB ägde 1/100 av fastigheten och Handelsbolaget Herrhagsgatan ägde 99/100.
Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2011-12-23
Köpeskilling för andel: 317 683 kronor
Klyvningslotter: Freja 16 erhöll 522 m², ägare: Handelsbolaget Herrhagsgatan Freja 17 erhöll 514 m², ägare: Apartment Bostad Freja AB
Ändamål: Bostad och handel
Ersättning: I överenskommelsen angavs det att någon ersättning inte skulle förekomma inom ramen för förrättningen.

Västra Götalands län

Aktnummer: 1480K-2003F353
År: 2003
Kommun: Göteborg
Klyvningsfastighet: Guldheden 5:3
Äganderätten: Wallenstam Göteborg AB ägde 1/200 av fastigheten och Föreningen Guldheden UPA ägde 199/200.
Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2003-11-20
Köpeskilling för andel: 56 510 kronor
Klyvningslotter: Guldheden 5:4 erhöll 3 648,8 m², ägare: Föreningen Guldheden UPA
Guldheden 5:5 erhöll 8 107 m² ägare: Wallenstam Göteborg AB
Ändamål: Bostad
Ersättning: I överenskommelsen angavs det att Wallenstam Göteborg AB skulle betala 6 182 076 kronor i ersättning till Föreningen Guldheden UPA.

Aktnummer: 1490K-2012/99
År: 2012
Kommun: Borås
Klyvningsfastighet: Hedagården 1:7
Äganderätten: Hedagården Bostadsaktiebolag 1 och Hedagården Bostadsaktiebolag 2 ägde 1/1000 vardera av fastigheten och Hedagården Fastighets AB ägde 499/500.
Inskrivningsdag för andelsförvärv: 2012-06-18
Köpeskilling för andel: 38 000 kronor för vardera andel.

Klyvning för att minska stämpelskatt

Klyvningslotter: Hedagården 1:73 erhöll 80 616 m², ägare: Hedagården Fastighets AB
Hedagården 1:74 erhöll 21 606 m², ägare: Hedagården Bostadsaktiebolag 1
Hedagården 1:75 erhöll 9 049 m², ägare: Hedagården Bostadsaktiebolag 2
Ändamål: Bostadsändamål
Ersättning: I överenskommelsen angavs det att Hedagården Bostadsaktiebolag 1 skulle betala 22 000 000 kronor till Hedagården Fastighets AB.

Specialfall

Aktnummer: 2012-15530-421
År: 2012
Kommun: Stockholm
Klyvningsfastighet: Beckomberga 1:18
Äganderätten: NVB Beckomberga KB ägde 6/1000 av fastigheten och 9 bolag, alla med namn av olika varianter av Tipton AB, ägde resterande andelar i olika storlekar.
Klyvningslotter: Klyvningsfastigheten var en exploateringsfastighet. Först skedde fastighetsregelring sedan klyvning av fastigheten i tio klyvningslotter.
Ersättning: Enligt överenskommelsen betalade NVB Beckomberga KB 21 060 000 kronor i ersättning till övriga delägare proportionellt till deras ägarandelar.

Aktnummer: 2008-36785-421
År: 2008
Kommun: Stockholm
Klyvningsfastighet: Beckomberga 1:15
Äganderätten: Beckomberga Förvaltnings AB ägde 19/10 000 av fastigheten. Resterande del ägdes av olika 15 olika bolag, alla med namn av olika varianter av Tipton AB .
Klyvningslotter: Avstyckning sedan klyvning av stamfastigheten i tio klyvningslotter.
Ersättning: Utgick enligt en beräkningsmodell där det var uppställt vad de olika bolagen skulle betala till varandra.

Aktnummer: 2006-08047-421
År: 2006
Kommun: Stockholm
Klyvningsfastighet: Beckomberga 1:3
Äganderätten: Fastigheten ägdes till 11/10 000 av Beckomberga Förvaltnings AB. Resterande del ägdes av 34 olika bolag, alla med namn av olika varianter av Tipton AB.

Klyvning för att minska stämpelskatt

- Klyvningslotter: Avstyckning från Beckomberga 1:3 sedan klyvning av stamfastigheten. Den minsta ägarandelen var 1/5 000. Tio stycken klyvningslotter bildades varav en av dem fick 26 delägare. Den minsta ägarandelen i klyvningslotten var 0,03 % och denna klyvdes sedan i elva klyvningslotter.
- Ersättning: Utgick enligt en beräkningsmodell där det var uppställt vad de olika bolagen skulle betala till varandra.

Bilaga 3 Grundfrågor till intervjuerna

- Har du någon erfarenhet av att man använder sig av klyvning grundat på en överenskommelse?
-Om ja, Varför har klyvning använts ?
- Vilka för- respektive nackdelar anser du det finns med att förvärva en andel och sedan klyva fastigheten grundat på en överenskommelse?
- Hur kan köpeskillingen beräknas vid förvärv av en andel?
- Ser du någon anledning till att man inte skulle kunna förvärva 1/1 000 000 av en fastighet eller till och med en lägre andel?
- Har du märkt en ökning av att använda sig av förvärv av andel och klyvning?
- Använder ni er av andra fastighetsbildningsåtgärder vid förvärv av fastigheter?
-Om ja, vilken är den mest vanligaste åtgärden?
- I vilka situationer anser du att klyvning är en lämplig åtgärd att använda i förhållande till andra åtgärder.
- Ser ni några hinder i nuvarande lagstiftning?
- Finns det något i nuvarande lagstiftning som du anser man borde ändra?

Klyvning för att minska stämpelskatt

Bilaga 4 Frågor till förrättningslantmätarna

- Har du erfarenhet av klyvning där någon/några av delägarna äger en väldigt liten del av fastigheten och klyvning grundar sig på en överenskommelse?
 - Om ja,
 - Har det skett många gånger?
 - Hur var andelarna fördelade?
 - Vet du bakgrunden till varför de ansökte om klyvning?

- Anser du att en klyvning skulle kunna ske i en fastighet där en av delägarna äger en väldigt liten del, till exempel 1/10 000 eller 1/1000000?

- Finns det någon undre gräns i delägandet vid klyvning?

- Har du handlagt förrättningar där du tror att motivet har varit att minska stämpelskattekostnader?
 - Om ja, vilka fastighetsbildningsåtgärder har det handlat om?

- Vilken anser du är den vanligaste fastighetsbildningsåtgärd som man använder sig av för att minska stämpelskattekostnader?

- Vilka för- respektive nackdelar anser du det finns av att använda sig av klyvning jämfört med andra fastighetsbildningsåtgärder?

- Har du märkt någon ökning av att använda sig av klyvning?

- Anser du det finns något i gällande lagstiftning som man borde ändra?