

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked m m (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering

Nr 12 1982 - Årg. 12

Riksskatteverkets anvisningar om avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom att tillämpas vid 1983 års taxering;¹

RSV Dt
1982:15

RSFS 1982:47

utfärdade den 25 november 1982.

1 Inledning

Om en persons skatteförmåga varit väsentligen nedsatt kan den taxerade inkomsten minskas med ett s k extra avdrag. Förutsättningen är att skatteförmågan varit väsentligen nedsatt till följd av t ex långvarig sjukdom, olyckshändelse, ålderdom eller underhållsskyldighet. Avdraget skall bestämmas efter omständigheterna i det enskilda fallet och får inte överstiga 10 000 kr (50 § 2 mom andra stycket kommunalskattelagen, KL, och 9 § 2 mom första stycket lagen om statlig inkomstskatt, SIL).

Avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga kan även medges om den skattskyldiges inkomst, efter avdrag för skatt, understigit vad han kan anses ha behövt till underhåll för sig och sin familj (existensminimum). För rätt till avdrag krävs att skatteförmågan varit nedsatt till följd av bl a nedsatt arbetsförmåga, långvarig oförvårdad arbetslöshet eller stor försörjningsbörda (50 § 2 mom tredje stycket KL).

Avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga i existensminifallen bör bestämmas med ledning av RSVs anvisningar om normalbelopp för existensminimum. (RSFS 1980:74 RSV Du 1980:26 samt RSFS 1981:72 RSV Du 1981:22).

För den som under beskattningsåret uppburit folkpension gäller särskilda bestämmelser om extra avdrag (50 § 2 mom fjärde stycket KL). Avdraget bör i dessa fall bestämmas med ledning av RSVs föreskrifter m m om avdrag för nedsatt skatteförmåga för folkpensionärer. (RSFS 1982:46 RSV Dt 1982:14).

RSV har meddelat följande anvisningar till ledning för taxeringsmyndigheterna vid beräkning av extra avdrag för väsentligen nedsatt skatteförmåga på grund av sjukdom.

2 Grunderna för extra avdrag p g a sjukdom

En huvudprincip när det gäller inkomstbeskattningen är att skatt skall utgå efter förmåga. Till grund för beräkningen av en persons skatteförmåga ligger hans inkomst av olika förvärvsverksamheter. Avdrag medges i princip inte för personliga levnadskostnader. Bestämmelserna i 50 § 2 mom KL om avdrag på grund av nedsatt skatteförmåga är i viss mån att se som en korrigeringsåtgärd då dessa beräkningar inte går att förena med kravet på en beskattning efter förmåga.

¹Jfr RSFS 1981:61 RSV Dt 1981:27

RSFS 1982:47
RSV Dt 1982:15

Skatteförmågan skall enligt lagtexten vara väsentligen nedsatt. Detta innebär att avdrag bör medges endast om den skattskyldige haft stora merkostnader för sjukdom m m som medfört att den ekonomiska situationen, dvs skatteförmågan, avsevärt avvikit från vad som annars skulle ha varit förhållandet. Avdrag kan därför inte medges endast för att inkomsten varit låg.

Att skatteförmågan skall bestämmas med utgångspunkt i den skattskyldiges ekonomiska förhållanden innebär bl a att hänsyn skall tas till både inkomst och förmögenhet, såväl skattepliktig som inte skattepliktig. För makar och andra sambeskattade personer sker bedömningen med hänsyn till deras gemensamma inkomst och förmögenhet.

Hänsyn skall vidare tas till om en persons nödvändiga kostnader för livsuppehållet m m på grund av nedsatta fysiska eller psykiska funktioner betydligt överstiger vad som annars är normalt. Det kan till exempel vara fråga om merutgifter på grund av att hjälp måste anlitas för den dagliga livsföringen, exempelvis för skötsel av hemmet under en längre tid eller att det finns behov av särskild tillsyn. Stora utgifter kan också föräntas av kostnader för speciell föda, medicinering, salvor, omläggning av bandage, särskild bostadsutrustning eller extra slitage av kläder, resor m m.

2.1 Olika slag av sjukdomar, handikapp m m

Den personkrets som omfattas av dessa anvisningar torde företrädesvis vara handikappade och personer med kroniska sjukdomar. Av gjorda undersökningar kan konstateras att för vissa grupper föreligger normalt merutgifter för sjukdom. Som *exempel* kan nämnas följande grupper av handikapp eller kroniska sjukdomar. Allergi, blödarsjuka, cerebral pares, celiaki, cystisk fibros, dermatitis herpetiformis, diabetes, dövhet (hörselskada), epilepsi, hjärt- och kärlsjukdomar, ileo- och colostomiopererade, lungsjukdomar, njursjukdomar, psoriasis, psykiska sjukdomar (utvecklingsstörning), reumatism, andra rörelsehinder (p g a MS, polio m m) och synskador.

Merutgifternas storlek går oftast inte att schablonmässigt ange. Detta beror på att utgifterna varierar såväl mellan som inom olika sjukdomsgrupper. Avdragsrätten blir alltså beroende av en bedömning i varje enskilt fall.

2.2 Sjukdomskostnader

Vid bedömningen av avdragsrätten bör beaktas samtliga utgifter som den skattskyldige haft p g a sjukdom. Utgifter för läkemedel, hjälpmedel, resor, kostnader för ledarhund etc medräknas endast till den del de inte ersätts av försäkringskassa eller på annat sätt, dvs endast nettokostnaden får beaktas.

Om den skattskyldige haft utgifter för sjukdom m m som inte till någon del ersätts av försäkringskassa eller annan myndighet bör fordras att det kan göras sannolikt att utgifterna varit nödvändiga. Detta kan ske genom intyg från läkare, kurator, socialassistent eller annan som är insatt i förhållandena.

Vårdgivare som uppbär vårdbidrag enligt 9 kap lagen (1962:381) om allmän försäkring kan regelmässigt anses ha betydande merutgifter.

Avdrag bör endast medges om utgifterna överstiger vad som kan betraktas som normala utgifter för läkarvård, medicin o d. Utgifter som understiger 300 kr per år bör därför inte beaktas i detta sammanhang.

2.3 Inkomster, ersättningar m m

Det extra avdragets storlek bör vid tillämpning av nedanstående avdrags-tabeller i första hand bedömas med utgångspunkt i dels den skattskyldiges till statlig inkomstskatt taxerade inkomst, dels det sammanlagda beloppet av merutgifter till följd av sjukdomen.

Den taxerade inkomsten kan frångås i vissa fall. Har den skattskyldige uppburit inte skattepliktiga ersättningar (t ex socialhjälp, kommunalt bostadstillägg, livränta eller näringshjälp) skall avdraget bestämmas som om dessa ersättningar utgjort skattepliktig inkomst. Detsamma gäller sådan inkomst som genom särskilt avtal är undantagen från beskattning här i landet (t ex Social Security). Däremot skall ersättningar som utgått för att direkt täcka vissa kostnader (t ex bidrag för ombyggnad av bostad) inte medräknas såsom inkomst. Häremot svarande utgifter skall inte heller beaktas. Allmänt barnbidrag anses inte som inkomst i detta sammanhang.

Om den taxerade inkomsten minskats genom avdrag, som inte utgör omkostnadsavdrag i egentlig mening (t ex frivilligt periodiskt understöd, pensionsförsäkring eller särskilt investeringsavdrag) bör ett motsvarande belopp tilläggas den taxerade inkomsten. Vidare bör den taxerade inkomsten frångås om den skattskyldige åtnjutit underskottsavdrag med inte obetydligt belopp och underskottet till huvudsaklig del får anses tillfälligt. Så kan vara fallet vid stora reparations- och underhållskostnader på jordbruksfastighet eller annan fastighet under något eller några år. Stora investeringskostnader i samband med start av t ex rörelse bör också föranleda jämkning.

3 Utredning om sjukdomskostnader m m

Som förut nämnts fordras i allmänhet att den skattskyldige kan göra sannolikt att han haft merutgifter för sjukdom. I fråga om gifta bör, om inte annat yrkas, avdraget beräknas på makarnas sammanlagda sjukdomskostnader och tillgodoföras den make som har den högsta inkomsten.

Som merutgift får i detta sammanhang även medräknas utgifter för sjukdomskostnader för omyndigt hemmavarande barn. Sådana utgifter för myndigt hemmavarande barn får beaktas i den mån barnet inte uppbär folkpension eller liknande ersättning. Avdraget bör bestämmas med utgångspunkt i föräldrarnas och barnets gemensamma inkomst- och förmögenhetsförhållanden. Med barn avses i detta sammanhang inte sådant fosterbarn, för vilket särskild ersättning betalts ut från kommun eller annan myndighet.

RSFS 1982:47
RSV Dt 1982:15

3.1 Merutgifter p g a specialkost (diabetiker m fl)

Vissa personer är p g a sin sjukdom i behov av särskild kost. Detta medför att de får ökade utgifter för inköp av den särskilda kosten. Detta gäller exempelvis för den som är i behov av diabeteskost, proteinreducerad, laktosfri och glutenfri kost eller fettreducerad kost (tunntarmsopererad person). I sådana fall kan storleken av merutgifterna sällan anges.

Om den skattskyldige inte kan göra sannolikt hur stora utgifterna varit för särskild kosthållning bör vid tillämpning av nedanstående avdrags- tabeller merutgifterna normalt anses uppgå till

2 700 kr för diabetiker

600 kr för person som behöver proteinreducerad kost

1 600 kr för person som behöver laktosfri kost

2 400 kr för person som behöver glutenfri kost

5 400 kr för person som behöver fettreducerad kost.

Har handikappersättning eller annan skattefri ersättning betalats ut för att täcka merutgifterna för den särskilda kosthållningen får avdrag inte medges för dessa kostnader.

4 Beräkning av avdragets storlek

Följande tabeller kan tjäna till ledning vid beräkning av storleken av det extra avdraget till följd av merutgifter för sjukdom. För att undvika alltför stora tröskeeffekter bör vid tillämpning av dessa normer en viss jämkning ske för de fall inkomsten ligger i anslutning till nedanstående inkomstgränser.

4.1 Tabeller för beräkning av normalavdrag

Ensamstående skattskyldig

Om den taxerade inkomsten efter ev justering uppgår till	Extra avdrag medges normalt med belopp motsvarande
högst 35 000 kr	2 ggr beräknade merutgifter
mer än 35 000 kr men högst 45 000 kr	beräknade merutgifter
mer än 45 000 kr men högst 50 000 kr	hälften av beräknade merutgifter
över 50 000 kr	hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/20 av inkomsten

Gift skattskyldig

RSFS 1982:47
RSV Dt 1982:15

Om makarnas sammanlagda taxerade inkomster efter ev justering uppgår till	Extra avdrag medges normalt med belopp motsvarande
högst 60 000 kr mer än 60 000 kr men högst 70 000 kr	2 ggr beräknade merutgifter beräknade merutgifter
mer än 70 000 kr men högst 80 000 kr	hälften av beräknade merutgifter
över 80 000 kr	hälften av den del av beräknade merutgifter som överstiger 1/20 av inkomsten

Som gifta räknas också sammanboende, som tidigare varit gifta med varandra, samt sammanboende, som har eller har haft gemensamt barn.

Om den skattskyldige haft hemmavarande barn under 16 år bör ovan angivna *inkomstgränser* i resp tabell ökas med 6 000 kr för varje sådant barn. När avdrag medges för merutgifter som överstiger 1/20 av inkomsten får avdraget beräknas efter inkomsten minskad med 6 000 kr för varje barn.

Förmögenhet bör beaktas i överensstämmelse med vad som sägs i RSVs föreskrifter m m om avdrag för nedsatt skatteförmåga och deklarationspliktsgränser för folkpensionärer. (RSFS 1982:46 RSV Dt 1982:14)

5 Exempel

1) En gift diabetiker med synskador har en till statlig inkomstskatt taxerad inkomst på 70 000 kr. Makens taxerade inkomst uppgår till 11 000 kr. Makarna har två minderåriga hemmavarande barn. Makarna har under året uppburit 5 000 kr i bostadstillägg samt livränta med 3 000 kr. Makarnas sammanlagda inkomster uppgår således till 89 000 kr.

Merutgifterna för speciell kosthållning bör, om inte annat kan visas, enligt anvisningarna uppskattas till 2 700 kr. Övriga merutgifter uppgår till 2 500 kr. I detta fall bör, sedan hänsyn tagits till antalet barn, det extra avdraget enligt tabellen bestämmas till ett belopp motsvarande hälften av merutgifterna, dvs 2 600 kr.

2) Makar, vars sammanlagda taxerade inkomster uppgår till 90 000 kr, har under året haft merutgifter för sjukdom för ett hemmavarande handikappat barn på sammanlagt 10 000 kr. Makarna, som inte har några fler hemmavarande barn, har inte uppburit annan ersättning under året. Deras förmögenhet uppgår till 258 000 kr. Enligt ovanstående tabell bör avdraget beräknas på följande sätt:

$$1/2 (10\,000 \cdot 1/20 \times 84\,000) = 2\,900 \text{ kr}$$

Detta belopp bör dock med hänsyn till förmögenhetsinnehavet reduceras med 60 %, dvs med 1 740 kr. Avdraget bör således bestämmas till 1 200 kr.

Anvisningarna är avsedda att tillämpas vid 1983 års taxering och ersätter anvisningarna i RSV Dt 1981:27 (RSFS 1981:61).

RSV Dt
1982:16
RSFS 1982:48

**Riksskatteverkets anvisningar
om registrering m m av uppskovsbeslut, förvaring av
garantiförbindelser, m m, vid tillämpning av lagen
(1978:970) om uppskov med beskattning av
realisationsvinst vid avyttring av fastighet att tillämpas
fr o m 1982 års taxering;¹**

utfärdade den 16 september 1982.

1 Inledning

Enligt lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst (uppskovslagen) kan den skattskyldige under bl a den förutsättningen att han anskaffar en ersättningsfastighet få uppskov med beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet. Om ersättningsfastighet inte har anskaffats eller den skattskyldige — i fall som avses i 3 § första stycket uppskovslagen (frivilligfallen) — inte har bosatt sig på ersättningsfastigheten inom ett år från den dag då fastigheten har skaffats skall han överlämna en garantiförbindelse till taxeringsnämnden (TN) för att få uppskov. Garantiförbindelsen skall vara utfärdad av en svensk bank eller av en annan kreditinrättning som har godtagits av skattechefen i länet.

Om uppskov medges innebär detta att den skattskyldige inte beskattas för realisationsvinsten eller den del av vinsten som uppskovet avser. Uppskovet beaktas i stället vid realisationsvinstberäkningen när ersättningsfastigheten avyttras.

I deklARATIONEN för det beskattningsår då fastigheten har avyttrats skall utredning lämnas i vanlig ordning om hur realisationsvinsten har beräknats. Finns förutsättningar för uppskov skall realisationsvinsten eller den del av vinsten som uppskovet avser inte tas med vid beräkning av den beskattningsbara inkomsten.

Har den skattskyldige anskaffat ersättningsfastighet och bosatt sig på den när taxeringen prövas i första instans kan TN fatta slutligt beslut i uppskofsfrågan. I annat fall blir TNs beslut preliminärt. När den skattskyldige senare har anskaffat respektive bosatt sig på ersättningsfastigheten skall han anmäla detta till skattechefen i det län där fastigheten är belägen.

Om den skattskyldige inte har anskaffat en ersättningsfastighet eller — i frivilligfallen — inte har bosatt sig på den inom föreskriven tid skall den skattskyldige efterbeskattas för realisationsvinsten. Understiger priset för ersättningsfastigheten priset för den avyttrade fastigheten efterbeskattas den skattskyldige för den del av realisationsvinsten som motsvarar det överskjutande beloppet. Efterbeskattning skall också ske om en juridisk person, som fått preliminärt uppskov, upplöses innan ersättningsfastighet har hunnit anskaffas.

Yrkande om uppskov görs hos TN — eller om besvär har anförts — hos länsrätten (i förekommande fall den mellankommunala skatterät-

¹ Jfr RSFS 1980:16 RSV Dt 1980:6

ten). Yrkandet görs på blankett enligt formulär som fastställts av RSV (blankett RSV 3125 "Ansökan om uppskov med beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet"). Ansökan skall lämnas i två exemplar. Om skattskyldig lämnar såväl allmän som särskild självdeklaration skall ansökan bifogas båda deklARATIONERNA i två exemplar.

I förarbetena till lagstiftningen (prop 1978/79:54 s 39) har förutsatts att RSV utfärdar närmare anvisningar om hur uppskavsbesluten skall registreras och hur garantiförbindelserna skall förvaras o d. I anvisningarna bör även anges hur samarbetet mellan TN och länsstyrelsen (LST) bör organiseras i uppskovsfallen.

RSV har den 16 september 1982 med stöd av 3 § förordningen (1970:752) med instruktion för riksskatteverket beslutat meddela följande anvisningar.

2 Registrering m m av beslut om uppskov

2.1 Författningsbestämmelser

Enligt bestämmelserna i 57 § 1 mom taxeringskungörelsen (TK) skall liggare föras hos LST över uppskov som har medgivits med beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet. Liggjarblad upprättas enligt formulär som fastställs av RSV (blankett RSV 3556).

I 13 § uppskovslagen föreskrivs att TN, sedan den skattskyldiges taxering har prövats, skall till LST överlämna ett exemplar av den blankett på vilken den skattskyldige yrkat uppskov (blankett RSV 3125) och — i förekommande fall — garantiförbindelse (blankett T 3 — RSV 3062). I paragrafen anges vidare att beslut om uppskov skall registreras hos LST.

2.2 Uppskovsbyggaren

Registrering av uppskavsbeslut skall ske i en uppskovsbyggare som förs hos LST. Byggaren bör föras i det län där den avyttrade fastigheten är belägen. Taxeras den skattskyldige till statlig inkomstskatt i annat län bör registrering ske även i detta län. Ligger ersättningsfastigheten i ett tredje län bör registrering ske också i detta län.

Om TN har beslutat om slutligt uppskov bör LST i det län där den avyttrade fastigheten ligger underrätta LST i det län där ersättningsfastigheten ligger om uppskovet. I annat fall kan registrering inte ske i sistnämnda län. Underrättelse kan ske genom att en fotokopia av uppskovsbyggjarbladet översänds.

Underlaget för de uppgifter, som skall föras in i uppskovsbyggaren är ansökningsblanketten RSV 3125 när det gäller beslut som fattats av TN och domen i målet när det gäller beslut som fattats av skattedomstol.

På blanketten RSV 3125 anger TN i utrymmet för "Taxeringsnämndens anteckningar" på sidan 2 av blanketten bl a realisationsvinstens storlek, avyttringstidpunkt, om uppskovet är preliminärt eller slutligt samt uppskovsbeloppet. Det exemplar av blankett RSV 3125 som överlämnas till LST utgör därvid underlag för anteckningen i uppskovsbygg-

RSFS 1982:48
RSV Dt 1982:16

garen.

Skulle TN inte bifalla ett yrkande om uppskov bör TN inte översända blankett RSV 3125 till LST. Båda exemplaren får då ligga kvar i deklARATIONEN. Har garantiförbindelse överlämnats till TN bör den återsändas i rekommenderad försändelse till den skattskyldige. TN antecknar i deklARATIONEN att förbindelsen återsänts. (Beträffande underrättelse till den skattskyldige, se avsnitt 5.)

2.2.1 Uppläggnings av uppskovsliggaren

Uppskovet följer fastigheten. Detta innebär bl a att om en fastighet övergår genom arv, bodelning, gåva eller annat benefikt fång (i fortsättningen används beteckningen benefikt för dessa fång) till annan ägare skall denne vid avyttring av fastigheten beakta det tidigare medgivna uppskovet vid realisationsvinstberäkningen.

Uppskovsliggaren torde finnas i allmänhet vara upplagd i bokstavsordning efter de skattskyldigas efternamn. Om en fastighet övergår benefikt till en ny ägare får man söka på den tidigare ägarens namn. Detsamma gäller om RSV medgivit dispens enligt 3 § uppskovslagen.

En sådan uppläggning bör inte längre tillämpas. Uppskovsliggaren bör i stället läggas upp på samma sätt som fastighetsaviregistreret (FAVIL-registreret). Det innebär att uppskovsliggaren läggs upp församlingsvis och efter ersättningsfastighetens beteckning.

2.2.2 Utsortering ur uppskovsliggaren

Anteckningarna i uppskovsliggaren är inte längre av intresse sedan ersättningsfastigheten har avyttrats. Uppskovsbeloppet har då beaktats när omkostnadsbeloppets storlek har fastställts. Detsamma gäller när en skattskyldig, som fått preliminärt uppskov, inte har anskaffat en ersättningsfastighet. Han skall efterbeskattas för realisationsvinsten. I dessa båda fall kan liggargläderna tas ur uppskovsliggaren. De utsorterade liggargläderna bör dock förvaras hos LST under sex år efter taxeringsårets utgång (jfr 50 § 2 mom taxeringslagen).

Det kan emellertid inträffa att ett beslut om att beakta uppskovsbeloppet eller att efterbeskatta realisationsvinsten är underställt skattedomstols prövning. Utsortering ur uppskovsliggaren får i sådana fall inte ske förrän den taxering, vid vilken uppskovsbeloppet skall beaktas eller realisationsvinsten skall efterbeskattas, har vunnit laga kraft.

2.3 Bevakning av uppskavsbeslut

2.3.1 Preliminära uppskavsbeslut

För att uppnå en effektiv bevakning och för att undvika administrativt merarbete är det lämpligt att den enhet på LST som förvarar uppskovsliggaren också bevakar de preliminära uppskoven. Skattechefen bevakar att den skattskyldige efterbeskattas för realisationsvinsten i de fall villkoren för slutligt uppskov inte uppfylls. (Beträffande anmälan om förvärv av ersättningsfastighet och efterbeskattning, se avsnitten 4 och 6.)

2.3.2 Slutliga uppskovsbeslut

I det nya FAVIL—registret, som lagts upp efter 1981 års allmänna fastighetstaxering, bevakas de slutliga uppskoven maskinellt. Om det finns ett uppskov registrerat på en fastighet kommer det att skrivas ut på blanketterna "Uppgift om taxering av fastighet" (RSV 3541) och "Uppgift om avyttring av fastighet" (RSV 3539).

Om en fastighet övergår till en ny ägare genom ett oneröst fång (köp, byte) tas uppgifterna om uppskov automatiskt bort från FAVIL—registret efter taxeringsåret. Övergår en fastighet till en ny ägare genom ett benefikt fång behålls uppgifterna däremot kvar till dess ett oneröst fång inträffar.

Uppgifterna om fångestyp hämtas från lagfartsuppgifterna. Tingsrätternas kriterier för när ett fång i lagfartssammanhang bedöms som oneröst överensstämmer dock inte alltid med de kriterier som gör ett fång realisationsvinstgrundande vid inkomsttaxeringen. Det torde därför kunna uppkomma fall där tingsrätten bedömer ett fång som oneröst, men TN vid taxeringen bedömer det som benefikt p g a att "köpeskillingen" understiger taxeringsvärdet för fastigheten.

TN bör i sådana fall meddela lokal skattemyndighet (LSM) detta så att uppgiften om uppskov blir kvar i FAVIL—registret.

2.3.3 Taxeringsnämndens medverkan

2.3.3.1 Preliminära och slutliga uppskovsbeslut — Garantiförbindelsen

Om TN har fattat beslut om uppskov med beskattning av realisationsvinst skall TN fortlöpande sända ett av exemplaren av ansökningsblanketten RSV 3125 till LST. Det beslut som TN fattar om uppskov bör anges på båda exemplaren av blanketten RSV 3125. Är uppskovet preliminärt skall TN även sända garantiförbindelsen till LST. TN bör kontrollera att garantiförbindelsen har tillräckligt lång giltighetstid. Om en fastighet avyttras t ex år 1982 skall garantiförbindelsen gälla till utgången av år 1989. Är garantiförbindelsens giltighetstid för kort, är förutsättningarna för uppskov inte uppfyllda. Vid för kort giltighetstid bör den skattskyldige beredas tillfälle att lämna in en ny förbindelse med tillräckligt lång giltighetstid.

2.3.3.2 Fastighet med uppskov har bytt ägare

När en fastighet, till vilken det är knutet ett uppskov, har bytt ägare bör TN meddela LST om ägarbytet. Det gäller både vid benefika och vid onerösa fång. I förekommande fall måste TN även underrätta annan TN om ägarbytet (jfr 22 § TK). Har ägarbytet skett genom ett oneröst fång bör meddelandet till LST även innehålla uppgift om storleken av det uppskova belopp som har beaktats vid realisationsvinstberäkningen av ersättningsfastigheten. Beloppets storlek såväl före som efter omräkning

RSFS 1982:48
RSV Dt 1982:16

med omräkningstal bör anges. På motsvarande sätt skall TN meddela LST om ägarbytet avser en del av en ersättningsfastighet.

Meddelandet till LST kan lämnas på blankett RSV 3570 "Meddelande – fastighet med uppskov har bytt ägare". (Se bilaga 1.) En kopia av meddelandet bör insorteras i deklarationen.

Framgår inte uppskovsbeloppets storlek av blanketten "Uppgift om taxering av fastighet" (RSV 3541) eller blanketten "Uppgift om avyttring av fastighet" (RSV 3539) inhämtar TN uppgifter om detta från uppskovsliggaren.

Skulle det framkomma att ersättningsfastigheten har avyttrats under ett tidigare beskattningsår utan att detta då meddelats LST eller att uppskovsbeloppet vid realisationsvinstberäkningen då inte beaktats bör TN anmäla det till LSTs besvärshenhet. Om det är möjligt bör i anmälan lämnas identifikationsuppgifter på den nye ägaren. Blankett RSV 3570 kan användas för sådan anmälan.

2.3.3.3 Avyttring av byggnad på annans mark

Vid avyttring av byggnad på annans mark får LSM inte någon lagfarts-kopia som underlag för aktualisering av fastighetsavregistret. När TN uppmärksammar ett sådant ägarbyte bör TN meddela LSM detta.

Meddelandet till LSM kan lämnas på blanketten RSV 3571 "Meddelande – fastighet på annans mark har bytt ägare". (Se bilaga 2.) En kopia av meddelandet bör sorteras in i deklarationen.

2.3.4 Länsstyrelsens och lokala skattemyndighetens medverkan

2.3.4.1 Avisering av slutliga uppskov

LSM i det fögderi där ersättningsfastigheten ligger bör sköta registreringen av de slutliga uppskoven i FAVIL—registret. Jämför fältrutinen "Handledning och registervård" (FALF01), p 5.12.

LST aviserar LSM de uppgifter som skall föras in i FAVIL—registret fortlöpande under taxeringsperioden. För att uppgifterna om uppskov skall vara tillgängliga för TN vid påföljande års taxering måste registreringen vara avslutad före utgången av november månad under taxeringsåret.

LSTs avisering till LSM bör åtföljas av en följesedel eller av en anteckning om att uppgifterna skall föras in i FAVIL—registret.

Uppgifterna kan lämpligen utgöras av samma underlag som det som används för att föra in uppgifter i uppskovsliggaren. Det innebär att de kan utgöras av

- det exemplar av blanketten RSV 3125 som LST har erhållit från TN
- skattechefens beslut om att han — vid preliminärt uppskov — har godtagit en anmäld fastighet som ersättningsfastighet
- skattedomstols dom i skattemål
- fotokopia av uppskovsliggarblad.

3 Förvaring av garantiförbindelser m m

Om den skattskyldige inte har anskaffat en ersättningsfastighet eller — i frivilligfallen — inte har bosatt sig på ersättningsfastigheten skall han enligt 7 § uppskovslagen, för att ändå kunna få uppskov, överlämna en garantiförbindelse till TN. Sedan TN prövat taxeringen skall nämnden enligt 13 § uppskovslagen överlämna garantiförbindelsen till LST.

Garantiförbindelsen bör förvaras hos LST i det län inom vilket den avyttrade fastigheten är belägen. Eftersom garantiförbindelsen är en värdehandling måste den förvaras hos LST på samma sätt som övriga värdehandlingar. I uppskovsliggaren görs anteckningar om att garantiförbindelsen överlämnats samt om storleken av garantibeloppet. När förbindelsen återlämnas till den skattskyldige antecknas även detta.

4 Anmälan om förvärv av ersättningsfastighet

En skattskyldig, som erhållit preliminärt uppskavsbeslut, skall enligt 8 § uppskovslagen utan dröjsmål anmäla när han har anskaffat en ersättningsfastighet. Anmälan skall sändas till skattechefen i det län där ersättningsfastigheten är belägen. Vid frivillig avyttring skall anmälan dock inte göras förrän den skattskyldige har bosatt sig på ersättningsfastigheten.

Har skattechefen godtagit en anmäld fastighet som ersättningsfastighet skall garantiförbindelsen återsändas. Det bör ske i rekommenderad försändelse. I uppskovsliggaren antecknas att garantiförbindelsen har återlämnats. I de fall skattechefen visserligen har godtagit en anmäld fastighet som ersättningsfastighet, men priset för denna är lägre än för den avyttrade fastigheten, medges inte uppskov för hela realisationsvinsten. Detsamma gäller om ny-, till- eller ombyggnad utförts på en nyinköpt fastighet i större omfattning än som behövs för att den förvärvade fastigheten skall bli likvärdig med den avyttrade fastigheten. I dessa fall bör garantiförbindelsen inte utan vidare återsändas till den skattskyldige. Denne bör beredas tillfälle att byta ut garantiförbindelsen mot en annan med ett lägre garantibelopp. Därefter kan den första förbindelsen återlämnas. Jämför vad som sägs i avsnittet 6 om återsändande av garantiförbindelsen vid efterbeskattning.

Skattechefens godtagande bör ges formen av ett beslut. I beslutet bör anges att garantiförbindelsen återsänds. Den skattskyldige bör även erinras om att han måste beakta uppskavsbeloppet vid realisationsvinstberäkningen då han har avyttrat ersättningsfastigheten. Den skattskyldige bör även erinras om att när fastigheten överläts benefikt följer uppskovet ersättningsfastigheten till dess en onerös överlåtelse sker.

Om den avyttrade fastigheten och ersättningsfastigheten ligger i olika län synes det lämpligast att skattechefen i det län där den avyttrade fastigheten är belägen fattar beslutet om godtagandet. Skattechefen i det län där den fastighet som anmäls som ersättningsfastighet ligger bör då underrätta den andre skattechefen om anmälan och i yttrande ange hur han bedömer uppskavsfrågan. Taxeras den skattskyldige till statlig inkomstskatt i ett tredje län bör även skattechefen i det länet underrättas. (Beträffande efterbeskattning, se avsnitt 6.)

RSFS 1982:48
RSV Dt 1982:16

Slutligt uppskov med beskattning av realisationsvinsten kanske inte medges eller inte medges med hela realisationsvinsten. Av framställningen om efterbeskattning framgår då anledningen till att uppskov helt eller delvis inte har kunnat tillstyrkas.

5 Taxeringsnämndens underrättelse till den skattskyldige

5.1 Allmänt

Har den skattskyldige yrkat att få uppskov med beskattning av realisationsvinst bör han alltid underrättas om TNs beslut (jfr RSFS 1981:59 RSV Dt 1981:25, ”Handledning för taxering 1982” avsnitt 4 ”Taxeringsnämndens arbete”, p 4.7.9).

5.2 Preliminära beslut

Är det fråga om preliminärt uppskovsbeslut bör i underrättelsen anges den tidpunkt då ersättningsfastighet senast skall anskaffas för att uppskov även därefter skall kunna komma ifråga. I underrättelsen bör den skattskyldige även erinras om att han utan dröjsmål skall anmäla till skattechefen i det län där ersättningsfastigheten är belägen när han har anskaffat den. Vid frivillig avyttring skall anmälan dock inte göras förrän den skattskyldige bosatt sig på ersättningsfastigheten. Vidare bör den skattskyldige erinras om att han kommer att bli efterbeskattad för realisationsvinsten om han inte anskaffar en ersättningsfastighet eller — i frivilligfallen — inte bosätter sig på ersättningsfastigheten inom den föreskrivna tiden.

För att erinra den skattskyldige om vad denne skall iaktta kan TN använda RSV 3572 ”Bilaga till underrättelse om medgivnet uppskov vid realisationsvinstbeskattning”. (Se bilaga 3.)

5.3 Slutliga beslut

När det gäller slutliga beslut bör den skattskyldige erinras om att han måste beakta uppskovsbeloppet vid realisationsvinstberäkningen då han har avyttrat ersättningsfastigheten.

6 Efterbeskattning

Anskaffar den skattskyldige inte en ersättningsfastighet eller — i frivilligfallen — bosätter sig den skattskyldige inte på ersättningsfastigheten inom den föreskrivna tiden skall efterbeskattning ske enligt 9 § uppskovslagen. Understiger priset för ersättningsfastigheten priset för den avyttrade fastigheten efterbeskattas den skattskyldige för den del av realisa-

tionsvinsten som motsvarar det överskjutande beloppet. Efterbeskattning skall enligt 10 § också ske om en juridisk person, som erhållit preliminärt uppskov, upplöses innan ersättningsfastighet har anskaffats.

RSFS 1982:48
RSV Dt 1982:16

Den enhet inom LST som för och förvarar uppskovsliggaren bör bevaka de preliminära uppskavsbesluten. Uppkommer fråga om efterbeskattning av den skattskyldige överlämnas, i förekommande fall, ärendet till besvärsheten eller — om besvären skall prövas av den mellankommunala skatterätten — till allmänna ombudet för mellankommunala mål.

Har realisationsvinsten eller en del av den efterbeskattats måste LST kontrollera att den tillkommande skatt som påförts med anledning av efterbeskattningen har betalats innan garantiförbindelsen återlämnas. Betalar den skattskyldige inte den tillkommande skatten, vilket medför att den blir restförd, får LST i förekommande fall ta kontakt med kronofogdemyndigheten (KFM) för att få ut garantibeloppet. LST bör därvid upplysa KFM om att det finns en garantiförbindelse.

RSFS 1982:48
RSV Dt 1982:16

Bilaga 1

Taxeringsnamnd
MEDELANDE –
fastighet med uppskov har bytt ägare
Datum Taxeringsår

Blanketten används av taxeringsnämnden för att lämna länsstyrelsen uppgifter som skall antecknas i uppskovsliggaren m m.

Länsstyrelsen

Vid deklarationsgranskningen har framkommit att fastighet, för vilken uppskov med beskattning av realisationsvinst tidigare har erhållits har bytt ägare.

- Fastigheten/del av fastigheten har under/före beskattningsåret bytt ägare genom benefikt fång den
- Fastigheten/del av fastigheten har under/före beskattningsåret avyttrats den

Fastighetens beteckning	
Kommun	Församling

Ny ägare

Namn	Personnummer
Adress	

Tidigare ägare

Namn	Personnummer
Adress	

Vid realisationsvinstberäkningen för den ersättningsfastighet som avyttrats under beskattningsåret har beaktats följande uppskovsbelopp.

Belopp före omräkning med omräkningstal, kr

Belopp efter omräkning med omräkningstal, kr.....

.....
(Underskrift)

RSV 3570 Uig 1 82 05

**MEDDELANDE –
byggnad på annans mark har bytt ägare**

Taxeringsnämnd

Datum

Taxeringsår

.....

.....

Blanketten används av taxeringsnämnden för att lämna lokal skattemyndighet uppgifter om att byggnad på annans mark har bytt ägare.

Lokala skattemyndigheten

Vid deklarationsgranskningen har iakttagits att byggnad som ligger på annans mark har bytt ägare. Uppgiften lämnas för att fastighetsavregistret skall aktualiseras med anledning av ägarbytet.

Fastighetens beteckning	
Kommun	Församling

Ny ägare

Namn	Personnummer
Adress	

Tidigare ägare

Namn	Personnummer
Adress	

.....
(Underskrift)

**Bilaga till underrättelse om medgivet
uppskov vid realisationsvinstbeskattning**

Att iakttas av den som fått uppskov med beskattning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet.

Preliminärt uppskavsbeslut

– Ni måste anskaffa en ersättningsfastighet inom fyra år från den dag då den fastighet, till vilken realisationsvinsten hänför sig, avyttrades. Så måste ske för att uppskov skall kunna komma ifråga även efter denna tidpunkt. Om särskilda skäl föreligger får RSV medge att nämnda tidsfrist förlängs högst tre år.

– I fall som avses i 3 § första stycket uppskovslagen – frivilligfallen – gäller som förutsättning för uppskov att Ni har bosatt Er på ersättningsfastigheten inom ett år från den dag då fastigheten anskaffades. RSV får dock, om särskilda skäl föreligger, medge förlängning av denna tidsfrist.

– Ni skall vidare utan dröjsmål anmäla till skattechefen i det län där ersättningsfastigheten är belägen när Ni anskaffat den. I frivilligfallen skall anmälan dock inte göras förrän Ni har bosatt Er på ersättningsfastigheten.

– Om Ni inte anskaffar en ersättningsfastighet eller – i frivilligfallen – inte bosätter Er på ersättningsfastigheten inom den föreskrivna tiden kommer Ni att bli efterbeskattad för realisationsvinsten.