REGERINGSRÄTTEN

RR RÄTTSFALL

Avdrag för ränta å s. k. barnreverser.

Besvär av fru W. för egen del och såsom förmyndare för sina två omyndiga barn angående inkomst- och förmögenhetstaxering år 1950. — Fru W. hade enligt uppgift till ettvart av sina två barn utfärdat en revers å 25.000 kr. löpande med 6 % ränta. Räntan hade utbetalats till barnen och insatts på sparbank. I sin självdeklaration yrkade fru W. avdrag för gäldränta å reverserna med 3.000 kr. TN medgav ränteavdraget. Barnen taxerades i sin tur för ränteinkomsten och för förmögenhet innefattande reverserna. Hos PN yrkade TI, att — enär ifrågavarande ränta finge anses i verkligheten utgöra periodiskt understöd till barnen — fru W måtte vägras avdrag för räntan och att hon tillika måtte beskattas för barnens förmögenheter. PN biföll detta yrkande. KR: ej ändring. RR (i plenum) lämnade fru W:s besvär häröver utan bifall, enär betalningen av ifrågakomna ränta, som utgivits på grund av ett skuldebrev innefattande utfästelse om gåva, finge anses hänförlig till sådan periodisk utbetalning, som avsåges i 20 § och 46 § 2 mom. KL, samt fru W. alltså, eftersom utbetalningen skett till personer i hennes hushåll, icke ägde njuta avdrag för räntan. (RR:s utslag den 6/3 1956. Utslaget omfattades av sju ledamöter. Av dessa yttrade till närmare utveckling av sin mening regeringsrådet *Hedfeldt* med instämmande av regeringsråden *Kuylenstierna, Eckerberg, Öhman och Nevrell:* "Enligt lagen den 27/3 1936 ang. vissa utfästelser om gåva utgör ett benefikt skuldebrev en utfästelse om gåva i penningar, vilken fullbordas genom skuldebrevets betalning. Är räntan utfäst, måste det sagda gälla även räntan. Betalas räntan årligen eller eljest i perioder, utgör dess erläggande sådan med periodiskt understöd jämförlig utbetalning, som avses i de anförda lagrummen, och av deras innehåll följer om räntan är avdragsgill hos givaren. — Det föreliggande fallet skiljer sig systematiskt från sådana situationer, där en gåvogivare i stället för att lämna periodiskt understöd bereder gåvotagaren en inkomst genom att skänka honom avkastningsgivande egendom, t. ex. ett av tredje man utfärdat, räntebärande skuldebrev."

Regeringsrådet *Jarnerup* yttrade: "Enligt vad handlingarna i målet utvisa har väl räntan å ifrågavarande reverser insatts å bank för barnens räkning. Hinder föreligger emellertid icke för fru W. att i samråd med sin make när som helst uttaga medlen och använda dem för barnens uppehälle eller utbildning, och utgivandet av räntan kommer härvid att innebära allenast ett fullgörande av fru W:s un-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:09

derhållsskyldighet mot barnen. — Enär vid sådant förhållande räntebetalningen bör i beskattningshänseende behandlas såsom sådan periodisk utbetalning till annans undervisning eller uppfostran, för vilken enligt 20 § KL och 2 § förordningen om statlig inkomstskatt avdrag icke är medgivet, lämnar jag besvären utan bifall." — Till närmare utveckling av sin mening androg Jarnerup: "Den ränta, som erlägges enligt skuldebrev med utfästelse om gåva i penningar, torde till sin civilrättsliga karaktär icke skilja sig från den ränta, som utgår enligt onerösa skuldebrev. [Om de årliga räntebeloppen enligt benefika skuldebrev skulle anses som periodiska utbetalningar (ej ränta), skulle gåvoskatt icke beräknas för dessa, därest de utgöra skattepliktig inkomst för gåvotagaren (39 § b förordningen om arvsskatt och gåvoskatt). Utgöra de icke skattepliktig inkomst för mottagaren, skulle gåvoskatten beräknas efter de årliga beloppens kapitaliserade värde (23 § D. nämnda förordning). Gåvoskatt för kapitalbeloppet skulle uttagas efter dess diskonterade värde (23 § C.). Så tillämpas emellertid icke nämnda förordning beträffande benefika skuldebrev med ränta, utan gåvoskatten beräknas å kapitalets hela belopp.] Normalt bör därför den, som gäldar ränta enligt ett benefikt skuldebrev, vid beskattningen få göra avdrag därför enligt bestämmelserna i 39 § KL. — På senare tid ha förekommit åtskilliga fall, där föräldrar givit sina barn skuldebrev med ränta och där räntan använts till bestridande av kostnaderna för barnens uppehälle och utbildning. I dessa fall har RR ansett räntebetalningen vara endast en annan form för bestridande av nyssnämnda kostnader och därför i beskattningshänseende behandlat räntan som periodisk utbetalning, för vilken avdrag enligt 20 § KL och 2 § förordningen om statlig inkomstskatt icke är medgivet. Om räntan icke använts för bestridande av dylika kostnader utan t. ex. insatts på bank för barnens räkning, har däremot avdrag för räntan medgivits; undantag har dock gjorts för det fall, att räntan visserligen sparats för barnens räkning men gåvan givits som bidrag till barnens undervisning och uppfostran. — Därest vid gåvan föreskrift icke lämnats om dess användning, är det — även om räntan under beskattningsåret och tidigare år sparats för barnens räkning — i regel intet som hindrar, att föräldrarna under något senare år uttaga medlen och använda dem för barnens uppehälle eller utbildning. För att ernå en likformig tillämpning synes det svårligen kunna undvikas, att även i sistnämnda fall räntan i beskattningshänseende behandlas som en icke avdragsgill periodisk utbetalning. Endast för den händelse gåvan förenats med sådan föreskrift, att säkerhet skapats för att räntan icke kan användas till bestridande av kostnader för barnens undervisning eller uppfostran, bör avdrag för räntan kunna medgivas. — Vad ovan sagts innebär, att man utbygger den praxis i hithörande hänseende, som RR tidigare inlett. Räntan å de benefika skuldebreven behandlas sålunda i beskattningsavseende såsom periodisk utbetalning endast i de fall, då enligt vad ovan sagts räntan kan komma att användas till bestridande av icke avdragsgilla levnadskostnader ("förtäckt underhållsbidrag").

Regeringsrådet *Björkholm,* med vilken regeringsråden *Eklund* och *Thelander* instämde, ville fastställa TN:s beskattningsåtgärder beträffande såväl fru W:s som barnens taxeringar, enär, såvitt handling-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:09

arna i målet utvisade, beloppen å tillhopa 3.000 kr. utgjorde ränta å två till barnen utgivna skuldebrev, som i och för sig ägde rättslig giltighet, samt nämnda belopp, vilka insatts på bank för barnens räkning utan att sedermera tagas i anspråk för barnens uppehälle och uppfostran, icke kunde betraktas som periodiska understöd till barnen av beskaffenhet att avdrag därför lagligen icke vore medgivet, ty och som icke heller förelåge annan grund att vägra fru W. avdrag för de utgivna räntebeloppen, alltså och då fru W. med hänsyn härtill icke vore skattskyldig för barnens förmögenheter.

Regeringsrådet *Quensel* lämnade besvären utan bifall, enär betalningen av ifrågakomna ränta å gäld, som fru W. utan vederlag iklätt sig till sina barn, vore hänförlig till sådan periodisk utbetalning, som avsåges i 20 § och 46 § 2 mom. KL, samt fru W. förty och då barnen under beskattningsåret tillhört hennes hushåll, icke ägde njuta avdrag för räntan. — Till närmare utveckling av sin mening yttrade Quensel: "Att i beskattningshänseende betrakta ifrågavarande räntebetalning som gåvor synes mig icke riktigt. De grunda sig visserligen ytterst på gåva, men då det redan med skuldebrevs överlämnande till gåvotagaren för denne uppkommer en exigibel fordran hos givaren, innebär sedermera verkställd betalning uppenbarligen intet benefikt. Gåvoobjektet är icke penningar utan en fordringsrätt, och gåvan är i själva verket fullbordad redan genom denna rätts uppkomst — ett sakförhållande som ej kan rubbas av den häremot stridande terminologin i lagen angående vissa utfästelser om gåva. Den omständigheten, att fordringsägaren vid konkurrens med andra givares borgenärer ej må mot dem åberopa tillvaron av sin oguldna fordran, angår företrädesrätt borgenärer emellan och minskar näppeligen givarens förpliktelse samt synes av ringa betydelse i förevarande sammanhang. I beskattningshänseende kan man ej bortse från gäldens existens. — Bestämmelsen i 39 § KL om rätt till avdrag för ränta å gäld lärer således vara tillämplig, där ej annat följer av den i 20 § samma lag givna generella regeln om levnadskostnader och vad därtill skall hänföras. Huruvida periodiskt utgående gäldräntor må i beskattningshänseende anses jämförliga med periodiskt understöd är en fråga, som ju får lösas med hänsyn till lagstiftningens grunder och måste bero på omständigheterna i de särskilda fallen. Den lärer regelmässigt böra besvaras jakande, där mottagaren är gäldenärens barn och gälden uppkommit genom gåva av gäldenären till barnet."

Regeringsrådet *Hjärne* androg: "Enär i målet icke förekommit omständigheter, vilka kunna föranleda att ifrågavarande utbetalningar skola i beskattningshänseende behandlas annorlunda än såsom utgift för ränta å skuld, och fru W. förty är berättigad till avdrag med yrkat belopp, alltså och då vid sådant förhållande fru W. icke är skattskyldig för barnens förmögenhet, instämmer jag i det slut, vartill Regeringsrådet Björkholm kommit i målet."

Anm.: Ang. tidigare rättsfall se t. ex. RÅ 1951 ref. 35, avseende tre olika fall (av vilka ett återgivits i Skattenytt 1952 s. 79) i samtliga fall hade reversräntorna använts för barnens räkning, i två av fallen genom kvittning så att räntan ansågs erlagd genom att fadern under året underhållit barnen. Avdrag medgavs i dessa fall icke för räntorna. I RÅ 1953

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:09

not. 1742 och RÅ 1953 ref. 50 förvaltades reverserna av banks notariatavdelning. RR:s majoritet medgav avdrag för räntebetalningarna bl. a. enär den utgivna räntan icke använts till bestridande av kostnader för barnens uppehälle eller utbildning (Skattenytt 1954 s. 94 A. och B.). I RÅ 1953 ref. 51 medgavs icke ränteavdrag, då det utbetalade räntebeloppet påföljande dag återtagits mot revers å motsvarande belopp (Skattenytt 1954 s. 95 C.). I ett utslag den 26/1 1956 på besvär av TI ang. civilingenjören F:s inkomsttaxering år 1951 vägrades ränteavdrag. Räntan hade insatts å bank utan att tas i anspråk för barnens räkning. Reversgåvorna hade emellertid givits såsom bidrag till barnens "undervisning och uppfostran" och fadern hade på denna grund befriats från gåvoskatt. — Numera har 1953 års skatteflyktskommitté i sin PM den 24/3 1956 föreslagit att frågan om rätt itll avdrag för ränta å dylika s. k. barnreverser i vissa fall skall bedömas efter samma regler som gäller för rätt till avdrag för periodiskt understöd.

Avdrag för nedsatt skatteförmåga på grund av försörjningsplikt mot barn i föregående äktenskap och utom äktenskap.

Besvär av assistenten G. angående inkomsttaxering år 1949. — G., som hade inkomst av tjänst å c:a 8.500 kr. och ingått äktenskap den 22/6 1948, hade två barn i ett föregående äktenskap och ett barn utom äktenskap. G. betalade underhållsbidrag till de två förstnämnda barnen med tillsammans 1.200 kr. pr år och till det sistnämnda barnet med 900 kr. pr år. Alla de tre barnen bodde hos sina mödrar som också uppburo allmänna barnbidrag för barnen. (G:s nuvarande hustru hade ett barn i ett föregående äktenskap.) G. yrkade vid 1949 års taxering till statlig inkomstskatt avdrag för nedsatt skatteförmåga med 1.480 kr. G. framhöll, att han vid tidigare taxeringar till sådan skatt varit berättigad till ortsavdrag, inklusive s. k. bankning med 3.480 kr. (förutom grundavdrag halvt barnavdrag för två barn samt helt familjeavdrag för det tredje barnet). Enligt de vid 1949 års taxering gällande reglerna skulle han erhålla ortsavdrag med endast 2.000 kr. G. yrkade därför extra avdrag med skillnadsbeloppet 1.480 kr och hänvisade till att dylikt avdrag enligt 9 § förordningen om statlig inkomstskatt kunde erhållas, om skattskyldigs skatteförmåga funnes vara väsentligen nedsatt till följd av "underhåll av andra närstående än barn, för vilka den skattskyldige äger tillgodonjuta allmänt barnbidrag". I detta fall hade ju mödrarna tillgodonjutit barnbidragen. TN och PN vägrade det extra avdraget. KR: ej ändring. RR förklarade emellertid G. berättigad till avdrag i omförmälda hänseende med ett såsom skäligt ansett belopp av 400 kr. (RR:s utslag den 17/11 1955.)

Anm.: Det torde vara tveksamt om lagstiftaren avsett att avdrag för nedsatt skatteförmåga skulle kunna medgivas i fall som detta men författningens ordalydelse lägger intet hinder i vägen härför.

Skattskyldighet här i riket eller ej.

Besvär av TI angående reparatören N:s inkomsttaxering år 1949. — N., som var gift och hade två barn, hade på grund av sin anställning hos Karlstads Mekaniska Verkstad för uppförande av en sulfatfabrik vistats i Franska Ekvatorialafrika under tiden den 1/10 1949—24/7 1950.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:09

Familjen hade stannat kvar i Sverige. N. yrkade att icke varda taxerad för sin inkomst under utlandsvistelsen. PN ogillade yrkandet. KR ansåg N. icke vara skattskyldig för sagda inkomst. Hos RR framhöll TI bl. a., att frågan om när stadigvarande vistelse utomlands skulle anses föreligga i många fall kunde vara föremål för delade meningar. Förutom ett långvarigt, oavbrutet uppehåll på den utrikes orten måste väl också fordras att vederbörande där hade fast bostad. Att bo i för tillfället upplåten barack, hyra rum av folk på platsen eller taga in på hotell torde knappast konstituera fast bosättning. Någon skillnad borde väl också göras mellan ogifta och gifta samt beträffande de senare mellan personer, som toge familjen med sig eller lämnade de anhöriga hemma. Behållandet av fast bostad å hemorten, innehav av egen bostadsfastighet därstädes etc. torde jämväl förtjäna ett visst beaktande. RR biföll TI:s talan, enär N. med hänsyn till vad i målet upplysts rörande arten av och tiden för hans anställning utomlands samt det förhållandet, att han därunder bibehållit familjebostaden i Sverige, måste anses ha varit bosatt här i riket under hela beskattningsåret. (RR:s utslag den 21/10 1955.)

Anm.: Av detta och andra samma dag avgjorda mål torde framgå, att RR i fråga om skattskyldiga med familj kvar i Sverige torde ha dragit gränsen för skattskyldigheten här i riket vid omkring ett års utlandsvistelse.

Skattskyldighet för hemmavarande barns förmögenhet.

Besvär av lektorn W. angående eftertaxering för förmögenhet för år 1951. — W., som var bosatt i F., yrkade att icke varda beskattad för sina barns förmögenhet, enär de såsom varande bosatta och mantalsskrivna i S. icke kunde anses som hemmavarande. PN ogillade emellertid yrkandet och taxerade W. för barnens förmögenhet. KR: ej ändring. RR yttrade: Väl är i målet upplyst att W:s barn under beskattningsåret icke varit bosatta hos W. i dennes hemortskommun, men enär likväl med hänsyn därtill att barnen bott hos modern i hennes hemortskommun S. och att W. samtaxerats med hustrun, skattskyldigheten för barnens förmögenhet åligger W., lämnar RR besvären utan bifall. (RR:s utslag den 20/10 1955.)

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-16 17:22:09