

Regeringsrätten

Rättsfall

Förälders rätt till avdrag för underhåll av barn bosatt på annan ort. RÅ85 1:19 I och II

Enligt 46 § 2 mom 4) KL kan skattskyldig under vissa förutsättningar erhålla avdrag för belopp som den skattskyldige enligt vid självdeklarationen fogat intyg eller annat skriftligt bevis under beskattningsåret utgivit för underhåll av icke hemmavarande barn, dock högst med 3 000 kr för varje barn. För rätt till avdrag vid 1979 års taxering gällde att barnet skulle vara under 18 år utom då underhållet utgått på grund av dom då ingen åldersgräns var angiven. Vid 1980 års taxering gällde för rätt till avdrag att underhållet utgivits för barn intill dess barnet fyllt 18 år eller intill dess det fyllt 21 år om det genomgick grundskola, gymnasieskola eller därmed jämförlig grundutbildning.

1. Besvär av H angående inkomsttaxering 1979.

I sin deklaration 1979 yrkade H avdrag med 3 000 kr som han utbetalat till sin son Håkan, född den 25 aug 1961. H sammanlevde i äktenskap med sönens moder.

TN medgav inte avdraget.

H klagade hos LR, som yttrade bl a: Av handlingarna framgår att H:s son under beskattningsåret fyllde 17 år och att han vid mitten av detta år flyttade till Uppsala, där han blev mantalsskriven. Sonen saknade i stort sett inkomster under beskattningsåret. Vid sådant förhållande är sonen inte att anse som hemmavarande hos H under beskattningsåret. TI har inte bestritt H:s uppgift att han för underhåll av sonen under beskattningsåret efter flyttningen till Uppsala utgivit 3 000 kr. Denna uppgift får därför godtas. Hinder föreligger därför inte enligt 46 § 2 mom 4) KL i dess lydelse vid förevarande taxering att medge H det yrkade avdraget. Den omständigheten att H är vårdnadshavare för sonen medför inte annan bedömning. H:s besvär i denna del skall således bifallas.

Hos KR yrkade TI att H skulle vägras avdraget i fråga. Han anförde följande: Sonen fyllde 17 år under beskattningsåret. Han flyttade till Uppsala i mitten av 1978 och mantalsskrevs där. Han saknade i stort sett egen inkomst. Av tillgängliga handlingar framgick att sonen inte hade lämnat självdeklaration eller åsatts taxering 1979. Inkomsterna måste därför ha varit ringa och kunde i

vart fall inte ha räckt till levnadskostnaderna. Sonen hade således även efter flyttningen varit beroende av fadern för sin försörjning. Med hänsyn därtill och till att sonen var minderårig under beskattningsåret borde han även efter flyttningen — oaktat han mantalsskrivits i Uppsala — ansetts vara hemmavarande hos vårdnadshavaren. Förutsättningar för avdrag för underhållsbidrag saknades därvid.

KR i Gbg yttrade: Med underhåll av icke hemmavarande barn varom sägs i 46 § 2 mom 4) menas underhåll som utgår på grund av dom eller civilrättsligt giltigt avtal. H har i målet ej ens påstått att underhållsbidraget till sonen utgivits av sådan anledning. Oavsett huruvida sonen i detta fall har varit att anse såsom hemmavarande kan därför avdrag för utgivet underhåll ej medges.

H anförde besvär hos RR.

RR yttrade: Makarna H var under 1978 bosatta i Karlstad. Deras son var sedan mitten av samma år bosatt i Uppsala. Härav följer att sonen vid 1979 års taxering inte skall räknas som hemmavarande hos någon av föräldrarna.

Det är ostridigt att sonen 1978 var under 18 år och att H under 1978 betalat 3 000 kr till sonen eller för dennes räkning. Det är likaledes ostridigt att beloppet — med hänsyn till att föräldrarna var underhållsskyldiga enligt 7 kap 1 § föräldrabalken och att sonen inte själv kunde svara för sina levnadskostnader — avsett dennes underhåll.

Enligt den lydelse som givits 46 § 2 mom 4) KL föreligger såvitt nu är i fråga avdragsrätt för belopp om högst 3 000 kr som den skattskyldige under beskattningsåret utgivit för underhåll av icke hemmavarande barn under 18 år, oavsett om den skattskyldige har vårdnaden om barnet eller ej. Lagtexten ger sålunda avdragsrätt även när den skattskyldige inte har skyldighet enligt 7 kap 2 § föräldrabalken att betala underhållsbidrag men väl är underhållsskyldig enligt 1 § samma kapitel och fullgör denna skyldighet genom penningbidrag. Avdragsrätten sträcker sig härvid längre än som är påkallat av de förhållanden som framhållits i lagrummets förarbeten, nämligen den ekonomiska belastning som det innebär för en förälder, som inte har vårdnaden om sitt barn, att betala underhållsbidrag enligt 7 kap 2 § föräldrabalken. Fråga uppkommer därför i målet om avdragsrätten gäller också detta i förarbetena ej nämnda fall.

Vid besvarandet av den uppkomna frågan bör beaktas att den ekonomiska belastningen för en förälder som underhåller icke hemmavarande barn genom penningbidrag är densamma vare sig föräldern har den rättsliga vårdnaden eller ej. Något sakligt skäl att i avdragsbestämmelsen tolka in en begränsning av avdragsrätten till att gälla endast fall, då vårdnaden om barnet inte tillkommer den skattskyldige, finns därför inte. Sakligt sett bör således bestämmelsen tillämpas efter sin ordalydelse. Men även i övrigt finns skäl för en sådan ordning. Det ligger sålunda närmare till hands att i avdragshänseende dra en skiljelinje mellan skattskyldiga som fullgör sin underhållsplikt mot sina barn genom att ha dem i sitt hushåll, varvid avdragsrätt ej föreligger, och sådana skattskyldiga som fullgör sin underhållsplikt genom att betala penningbidrag och låta avdragsrätt gälla för alla sådana fall än att dela upp skattskyldiga som betalar penningbidrag i en avdragsberättigad och en icke avdragsberätti-

gad grupp, beroende på vad som gäller i fråga om den rättsliga vårdnaden. Denna har i och för sig inte något med föräldrarnas skatteförmåga att göra.

I enlighet med det anförda finner RR att avdragsstadgandet skall tolkas och tillämpas enligt sin ordalydelse. H är således berättigad till det yrkade avdraget om 3 000 kr. (Dom 11.2.1985)

II. Besvär av TI angående T:s inkomsttaxering 1980.

I sin deklaration 1980 yrkade T avdrag med 3 000 kr för underhållsbidrag som han utbetalat till sin dotter Kátrin, född den 20 maj 1959. T sammanlevde i äktenskap med dotterns moder.

TN medgav inte avdraget med motivering att det avsåg kostnader för annans utbildning.

T överklagade TN:s beslut till LR, som yttrade bl a:

Avdraget för periodiskt understöd har av TN vägrats med hänvisning till att understödet avsett dotterns utbildning men — som det vill synas — också därför att nämnden betraktat T som inte underhållsskyldig gentemot dottern. TI å sin sida har grundat sitt bestridande på att dottern varit hemmavarande hos T och bedrivit studier. — Handlingarna i målet visar att dottern under beskattningsåret fyllt 20 år. Hon har sålunda varit myndig. Det är vidare upplyst att hon bott på annan ort än T samt att hon på denna ort bedrivit studier på ett gymnasium. Vid dessa förhållanden kan inte T på de av TN och TI åberopade grunderna vägras avdrag enligt 46 § 2 mom första stycket 4) KL för vad han utgivit till dotterns underhåll.

Hos KR yrkade TI att T skulle vägras avdraget i fråga.

KR i Jkg yttrade:

Enligt 46 § 2 mom 4) KL i dess lydelse vid 1980 års taxering äger skattskyldig, som varit här i riket bosatt under hela beskattningsåret, i hemortskommun njuta avdrag för belopp som han enligt vid självdeklarationen fogat intyg eller annat skriftligt bevis under beskattningsåret utgivit för eller tillgodoräknats som underhåll av icke hemmavarande barn intill dess barnet fyllt 18 år eller intill dess det fyllt 21 år om det genomgår grundskola, gymnasieskola eller därmed jämförlig grundutbildning, dock högst med 3 000 kr för varje barn.

I målet är fråga om T har rätt att med stöd av nämnda lagrum erhålla avdrag för underhållsbidrag till en 20-årig dotter, som under beskattningsåret bedrivit heltidsstudier vid vuxengymnasium på annan ort än T:s hemort.

TI har bestritt denna rätt och därvid anför följande. Som förutsättning för att avdrag skall kunna medges enligt det angivna lagrummet gäller att den skattskyldige till deklarationen har fogat intyg eller annat skriftligt bevis som utvisar att underhållet verkligen betalats. Enligt uttalande av departementschefen i förarbetena till lagrummet borde som bevis kunna godtas dom eller avtal om underhållsskyldighet jämte kvitto på betalt belopp eller intyg från trovärdig person. Det sist sagda innebär att avdraget enligt lagrummet kan medges endast i den mån beloppet utbetalats på

grund av avtal eller dom om underhållsskyldighet. Underhållsskyldighet till eget barn torde regleras genom avtal eller dom endast i de fall då förälder inte har vårdnaden om barnet och inte heller varaktigt sammanbor med barnet. Avdrag enligt lagrummet kan därför endast komma i fråga i sådana fall där förälder fullgör sådan underhållsskyldighet som anges i 7 kap 2 § föräldrabalken. I T:s fall framgår inte av handlingarna att han betalat de aktuella 3 000 kr till sin dotter på grund av avtal eller dom om underhållsbidrag. T har inte heller påstått att underhållet utgetts på sådan grund. Vid sådant förhållande kan T inte medges yrkat avdrag. — Som ytterligare skäl att vägra T avdraget har TI anfört följande. T sammanbodde under hela beskattningsåret med sin hustru. Den dotter till vilken T utbetalat ifrågavarande underhåll synes vara makarnas gemensamma barn. I den mån dottern varit hemmavarande under beskattningsåret hade föräldrarna fått vidkännas kostnader för barnets underhåll. Dessa kostnader hade i egenskap av personliga levnads-kostnader inte varit avdragsgilla för någon av makarna T. Den omständigheten att dottern i detta fall vistats på annan ort än föräldrarna kan inte leda till att underhållet skall vara avdragsgillt intill ett belopp om 3 000 kr. T bör därför även på denna grund förvägras avdraget.

KR fortsatte:

TI har således inte bestritt vare sig att T under beskattningsåret betalat minst 3 000 kr för dotterns underhåll eller att dottern under beskattningsåret varit att betrakta som icke hemmavarande hos T. Vad som framkommit i målet ger inte heller anledning till antagande att dessa T:s uppgifter skulle vara oriktiga. Med hänsyn härtill och då T inte kan vägras det yrkade avdraget på de av TI åberopade skälen kan dennes talan inte bifallas. — KR lämnar besvären utan bifall.

TI fullföljde sin talan och anförde bl a: I målet hade från det allmännas sida i och för sig inte bestritts att T utgivit beloppet ifråga eller att barnet inte varit hemmavarande. — Avdragsrätten var emellertid enligt lagtexten knuten till att avse ”vad som utgivits för eller tillgodoräknats som underhåll” och frågan var om det av T utgivna beloppet var att hänföra till sådant underhåll som avsågs i lagtexten. — KR ansåg att förutsättningar för avdragsrätt förelåg oberoende av om givaren, som i detta fall, alltjämt varit den som haft vårdnaden om barnet och ansåg uppenbarligen det tillräckligt att barnet inte räknades som hemmavarande. — Någon anknytning till de civilrättsliga bestämmelserna angående skyldigheten att utge underhållsbidrag enligt 7 kap 1 § och 2 § föräldrabalken kunde därmed inte sägas ha gjorts vid KR:s prövning. — I målet var utrett att det utgivna beloppet betalats direkt till T:s dotter, som under beskattningsåret ännu inte fyllt 21 år och som vistats på annan ort för vuxengymnasiestudier. T hade under hela beskattningsåret formellt sett varit vårdnadshavare för dottern i enlighet med 7 kap 1 § föräldrabalken. Därav framgick att underhållsskyldigheten i regel upphörde när barnet fyllde arton år. Gick barnet i skolan vid denna tidpunkt eller återupptogs skolgången innan barnet fyllt nitton år, var föräldrarna dock intill dess barnet fyllde tjugott år underhållsskyldiga så länge skolgången pågick. Till skolgång räknades studier i grundskolan eller gymnasieskolan och annan jämförbar grundutbildning. — I 2 § angavs att förälder skulle fullgöra sin underhållsskyldighet genom att betala underhållsbidrag till barnet, om föräldern inte hade vårdnaden

om barnet och inte heller varaktigt bodde tillsammans med barnet. — Genom KR:s dom skulle någon koppling inte behöva göras till de civilrättsliga reglerna, vilket skulle medföra en omedelbar avdragsrätt för helt frivilliga understöd till eget barn och för barnets studier, oavsett att föräldern alltjämt hade vårdnaden om barnet. — KR:s dom torde även få konsekvenser i betydligt fler fall än det föreliggande eftersom domen i princip skulle sanktionera sådana understöd vilka t o m 1983 års taxering inte var avdragsgilla enligt reglerna för periodiska understöd enligt punkt 5 anv till 46 § KL och inte heller framdeles kunde leda till avdragsrätt på sådan grund. Reglerna om s k frivilliga periodiska understöd slopades vid 1984 års taxering men berättigade inte heller tidigare till avdrag om mottagarens utbildning inte var avslutad. — KR:s dom ledde vidare i princip till att orten för barnets skolgång skulle styra avdragsrätten. Om barnet i stället studerat på hemorten och då bott kvar hos föräldrarna skulle avdragsrätten ha varit utesluten. Föräldern fullgjorde då sin normala underhållsskyldighet såsom vårdnadshavare vilket borde anses vara fallet även om föräldern bestred kostnader för det barn som studerade på annan ort genom att tillsända barnet medel för dess uppehälle.

RR ändrade inte KR:s dom. (Dom 11.2.1985)

Anm.: Se RÅ 1965 ref 49 II (Skattenytt 1966 s 278) och RÅ 1970 not 585; samt K73 1:53. Se vidare SOU 1959:13, s 171—176; prop 1960:76, s 93, 95, 98, 99; Lindencrona, Föräldrar och barn ur inkomst- och förmögenhetssynvinkel, s 19, 20; Welinder, Beskattning av inkomst och förmögenhet, 1983, s 329—331.