

Målnummer:	5587-91	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	1994-03-29		
Rubrik:	Den omständigheten att en skuld hänför sig till utdömt skadestånd har inte ansetts utgöra hinder mot avdrag för ränta för skuld. Inkomsttaxering 1988 och 1989.		
Lagrum:	Punkt 1 av anvisningarna till 39 § kommunalskattelagen (1928:370) i dess lydelse vid 1988 och 1989 års taxeringar		
Rättsfall:	RÅ 1955 Fi 1921		

REFERAT

L.M. förpliktades på grund av brottsligt förfarande enligt dom av Borås tingsrätt den 12 oktober 1984 att solidariskt med två andra personer till Skövde kommun utge skadestånd med 5 704 396 kr. På skadeståndsbeloppet utgick ränta enligt 4 och 6 §§ räntelagen (1975:635) från den 25 september 1984. Till följd av en den 28 april 1985 träffad överenskommelse mellan L.M. och Skövde kommun erhöll kommunen ett sammanlagt belopp om 2 161 871 kr. Överenskommelsen innebar i princip att kommunen avstod från att ställa ytterligare krav mot L.M. med anledning av tingsrättens dom. Det överenskomna beloppet bokfördes hos kommunen dels som ränta, dels som kapitalinkomst. L.M. yrkade i sin självdeklaration för 1988 förlustavdrag med 80 000 kr vid taxeringen till statlig inkomstskatt och med 98 000 kr vid taxeringen till kommunal inkomstskatt. Förlustavdragen hänförde sig till vid 1986 års taxering outnyttjat avdrag för underskott av kapital avseende räntan på skulden till Skövde kommun. Taxeringsnämnden vägrade förlustavdrag med motivering att fråga var om icke avdragsgill kapitalförlust. Vid 1989 års taxering vägrade taxeringsnämnden på samma grund förlustavdrag med ett av L.M. i

självdeklarationen yrkat belopp av 200 000 kr vid taxeringen till statlig och kommunal inkomstskatt. L.M. överklagade och yrkade att bli taxerad i enlighet med deklARATIONERNA.

Länsrätten i Skaraborgs län (1990-07-12, ordförande Larsson) yttrade beträffande taxeringsåret 1988: L.M. har till stöd för besvären anfört i huvudsak följande. Förlustavdraget hänför sig till icke utnyttjat avdrag för underskott av kapital vid 1986 års taxering. Hela underskottet uppgick till 576 353 kr och avsåg ränta på skadestånd som L.M. betalat till Skövde kommun. Vid 1986 års taxering medgav taxeringsnämnden avdrag för ifrågavarande ränta med så stort belopp att några taxerade inkomster inte uppkom. L.M. förutsatte därför att skattemyndigheterna godtagit att fråga var om ränta. Senare har myndigheterna frångått denna ståndpunkt och gjort gällande att fråga i stället var om indirekt skadestånd eller delbetalning av en skuld. Hela underskottet är dock ränta enligt civilrättsliga regler och därmed även taxeringsmässigt avdragsgillt. - Om de rättsförhållanden som utgör grund för besvären framgår av handlingarna i målet bl.a. följande. L.M. har av Borås tingsrätt den 12 oktober 1984 på grund av brottsligt förfarande förpliktats att solidariskt med två andra personer utge skadestånd till Skövde kommun med 5 704 396 kr jämte ränta därå enligt 6 § räntelagen från den 25 september 1984. Genom en den 28 april 1985 träffad överenskommelse har förlikning ingåtts mellan L.M. och kommunen. Förlikningen hade bl.a. den innebörden att kommunen förklarade sig avstå från ytterligare krav mot L.M. och att överenskommelsen inte påverkade kommunens rätt till framtida krav mot de två andra personer, som jämte

L.M. förpliktats att utge skadestånd. Enligt ett den 21 november 1985 dagtecknat kvitto har Skövde kommun på grund av domen den 12 oktober 1984 mottagit av L.M. 2 161 871 kr 88 öre. I kvittot sägs vidare att beloppet bokförts dels som ränta och dels som kapitalinkomst. Sedermera, i en skrivelse den 20 december 1985 från kommunen till L.M., har kommunen uppgivit att upplupen erhållen ränta på nyss angivet belopp utgjorde 583 052 kr 88 öre. I deklarationen till 1986 års taxering har L.M. yrkat avdrag för skuldränta med 589 424 kr. Eftersom inkomst av kapital redovisats med 13 071 kr uppkom underskott av kapital med 576 353 kr. Som tidigare nämnts medgavs L.M. avdrag för underskott i förvärvskälla med så stort belopp att taxerade inkomster inte uppkom, dock med undantag för garantibelopp för fastighet. - Länsrätten gör följande bedömning. Skattskyldig är berättigad till förlustavdrag enligt de förutsättningar som anges i lagen (1960:63) om förlustavdrag. Förlustavdraget skall bestämmas vid den taxering då den skattskyldige yrkar avdrag för förlusten och storleken av förlustavdraget är inte nödvändigtvis bundet till förlustårets deklaration. Förlusten fastställs enbart till den del den utnyttjas vid taxeringen. Att taxeringsnämnden medgivit L.M. avdrag för underskott i förvärvskälla vid 1986 års taxering befriar därför inte länsrätten från skyldigheten att pröva om nu yrkat förlustavdrag kan medges. Vid 1987 års taxering redovisade L.M. inte några inkomster, varför något förlustavdrag heller inte yrkades. Av 39 § kommunalskattelagen (1928:370), KL, framgår att gäldränta, som inte är hänförlig till förvärvskälla i inkomstslagen jordbruksfastighet, annan fastighet, rörelse och tillfällig förvärvsverksamhet är i princip avdragsgill under inkomst

av kapital. Med ränta torde förstås kostnaden för att erhålla kredit. Att detta är kommunalskattelagens principiella synsätt får anses framgå bl.a. av dess 44 §, vari föreskrivs hur ränta på upplånat kapital i vissa fall skall fördelas mellan olika förvärvskällor. I L.M:s fall är inte fråga om ränta på upplånat kapital utan om ränta på skadestånd. Avdragsrätt för skadestånd kan föreligga om skadeståndet har samband med förvärvsverksamhet och om orsaken till skadeståndet kan anses normalt i den förekommande verksamheten. Skadestånd som är av personlig art är inte avdragsgilla, liksom heller inte skadestånd som saknar samband med förvärvskälla. Vad gäller ränta på skadestånd synes rättstillämpningen göra den skillnaden mellan ränta på gäld och ränta på skadestånd att skadeståndsränta i sig anses ha karaktär av skadestånd. Rätten till avdrag för sådan ränta blir därför beroende av huruvida själva skadeståndet är avdragsgillt. Sålunda hade i rättsfallet RÅ 1955 not. 1921 en person, som genom bedrägeri under en följd av år tillskansat sig vissa belopp, dömts att återbetala beloppen med ränta från den dag varje belopp kommit honom tillgodo. Avdrag medgavs inte för ränta, som på grund av domen utgivits under beskattningsåret. Den skadeståndsskyldighet som åvilar L.M. är av personlig natur och har inte samband med någon av honom innehavd förvärvskälla. Avdragsrätt för själva skadeståndet föreligger således inte. Av det sagda framgår att avdragsrätt för räntan vid sådana förhållanden heller inte föreligger. Länsrätten finner därför att taxeringsnämndens beslut är riktigt. Besvären skall därför lämnas utan bifall. - Besvären lämnas utan bifall. Beträffande 1989 års taxering lämnade länsrätten i ytterligare en dom samma dag L.M:s besvär utan bifall

med enahanda motivering.

L.M. överklagade och yrkade att han skulle taxeras i
enlighet med de avgivna självdeklarationerna.

Kammarrätten i Göteborg (1991-09-27, Kihlgren, Sjöbeck, Grankvist, referent)
delade länsrättens bedömning och ändrade därför inte de överklagade
domarna.

L.M. fullföljde sin talan.

Prövningstillstånd meddelades.

Riksskatteverket tillstyrkte att förlustavdrag skulle
medges med i deklarationen yrkade belopp vid 1988 års
taxering och att förlustavdrag vid 1989 års taxering skulle
medges med 118 801 kr vid taxeringen till statlig
inkomstskatt och med 106 305 kr vid taxeringen till
kommunal inkomstskatt.

Regeringsrätten (1994-03-29, M. Sjöberg, Bouvin, Berglöf,
von Bahr) yttrade efter att ha redovisat de i inledningen
återgivna faktiska omständigheterna:

Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt punkt 1 av anvisningarna till 39
§ KL i dess lydelse

vid 1988 och 1989 års taxeringar får vid beräkningen av
inkomsten av kapital avdrag göras för all gäldränta, som
inte skall dras av från intäkterna av andra förvärvskällor.
Någon inskränkning i rätten till avdrag beroende på det
sätt varpå en skuld uppkommit föreligger inte. Det
avgörande för avdragsrätten är att den skattskyldige häftar
i skuld och att ränta erläggs för denna.

Av det anförda följer att L.M. är berättigad till
avdrag för ränta som han erlagt avseende det av tingsrätten
fastställda skuldbeloppet. I målet är numera ostridigt
mellan parterna att 248 711 kr av det belopp som erlagts
enligt överenskommelsen med Skövde kommun utgör ränta. Skäl
att avvika från denna beräkning föreligger inte. L.M.
är i följd härav berättigad till förlustavdrag vid 1988 års
taxering med yrkade 80 000 kr vid taxeringen till statlig

inkomstskatt och med 98 000 kr vid taxeringen till kommunal inkomstskatt. Vid 1989 års taxering har han rätt till förlustavdrag med 118 801 kr vid taxeringen till statlig inkomstskatt och med 106 305 kr vid taxeringen till kommunal inkomstskatt.

Regeringsrättens avgörande. Med ändring av kammarrättens dom bestämmer Regeringsrätten L.M:s taxeringar till följande belopp (beloppen här uteslutna).

Föredraget 1994-03-09, föredragande Hartzell, målnummer 5587--5588-1991

Sökord: Inkomst av kapital

Litteratur:
