

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
61-12

meddelad i Stockholm den 23 januari 2013

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

AA

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Göteborgs dom den 31 oktober 2011 i mål nr 1830-11

SAKEN

Inkomsttaxering 2009

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen upphäver kammarrättens dom och förklarar att AA inte är berättigad till avdrag för förlust om 799 900 kr.

BAKGRUND

AA har i enlighet med villkoren i ett skuldebrev, en s.k. promissory note, lånat ut 800 000 kr till Escue Management Inc. (Escue) den 1 januari 1997. Skuldebrevet

Dok.Id 129021

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00
E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

Mål nr
61-12

har undertecknats av BB som företrädare för Escue och har en löptid på minst ett år och en uppsägningstid på 30 dagar. Ränta utgår enligt skuldebrevet med en räntesats om 18 procent att erläggas varje halvår med början den 1 juli 1997. AA avyttrade skuldebrevet för 100 kr den 28 december 2008 till CC. Hon har yrkat avdrag i sin självdeklaration 2009 för kapitalförlust om 799 900 kr.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen beslutar att inte medge avdrag för kapitalförlusten och anför bl.a. följande.

Vid ett bedrägeri uppkommer förlusten redan vid inbetalningen, även om förlustens slutliga storlek inte är bestämd vid den tidpunkten. Det ifrågasätts inte att AA gjorde inbetalningen till Escue i kapitalplaceringssyfte för att få en betydligt högre avkastning på kapitalet än då gällande marknadsränta. Hennes avsikt med inbetalningen bör dock vara av underordnad betydelse om inbetalningen i realiteten innebar att beloppet omedelbart var förlorat genom en brottslig gärning.

De uppgifter och handlingar som tillförts ärendet visar med tillräcklig grad av sannolikhet att företrädare för Escue har vilselett AA att överföra kapital till bolaget utan avsikt att återbetala beloppet. Förluster till följd av brott kan uppkomma i en mängd olika situationer och för beskattningen bör det sakna betydelse hur förlusten har uppkommit. Sådana förluster bör inte vara avdragsgilla, även om de kan kläs i skepnaden av en kapitalförlust. Avdrag för kapitalförlust förutsätter att förlusten är hänförlig till innehav av en specifik tillgång vars värde förändrats under innehavet. I annat fall är förlusten hänförlig till en inte avdragsgill personlig levnadskostnad.

AA bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Hon har lånat ut pengar mot ränta och därefter gjort en kapitalförlust på skuldebrevet.

Mål nr
61-12

De företrädare hon har haft kontakt med har inte på något sätt vilselett henne. De har vidarefört hennes inlånade medel till USA där BB gjort investeringar som under hennes innehavstid visade sig vara förödande. Något brott har inte visats i hennes fall och än mindre kan det ha ställts bortom rimligt tvivel att något brott begåtts.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättslig reglering

En huvudprincip vid inkomstbeskattningen är att bevisbördan ligger på Skatteverket i fråga om intäkter och på den skattskyldige beträffande avdrag (Högsta förvaltningsdomstolens avgörande den 21 november 2012 i mål nr 614–618-10, HFD 2012 ref. 69 I).

Med kapitalvinst och kapitalförlust i inkomstslaget kapital avses enligt 41 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) bl.a. vinst och förlust vid avyttring av tillgångar. En fordran är en tillgång (48 kap.). Med avyttring av tillgångar avses enligt huvudregeln i 44 kap. 3 § försäljning, byte och liknande överlåtelse av tillgång.

Utredningen i målet

AA har uppgett att hon under 1998 genom utbetalning till ett konto i London erhållit ränta på det utlånade beloppet med 144 000 kr och att räntebetalningarna därefter upphörde, förmodligen beroende på att Escue inte varit aktivt sedan slutet av 1998. Några handlingar, utöver ett kort meddelande från företrädare för Escue, som styrker att denna betalning skett har emellertid inte företetts.

En svensk advokat har för flera svenska investerares räkning, bland dem AA, fört förhandlingar med BB sedan i vart fall 2001. Enligt ett avtal som ingicks med BB 2003 fick denne anstånd med att betala investerarna mot att dessa fick säkerhet i form av värdepapper motsvarande 10 miljoner euro. Värdepapprens äkthet kontrollerades och de bedömdes som äkta. Under 2004 lämnade den amerikanska banken, AMRO Bank, information om att värdepappren stulits från banken 1999 och att banken inte avsåg att lösa in dem. – Skatteverket har anfört att svenska investerare sammanlagt har förlorat 250 miljoner kr till Escue.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

I målet är ostridigt att AA 1997 betalat 800 000 kr till Escue, ett i Florida registrerat bolag, och därvid erhållit ett skuldebrev på detta belopp. Det är också ostridigt att hon 2008 sålt skuldebrevet till CC för 100 kr. Normalt ifrågasätts under sådana omständigheter inte förekomsten av en avdragsgill kapitalförlust. Skatteverket gör emellertid gällande att AAs fordran på Escue redan från början har saknat värde.

Högsta förvaltningsdomstolen finner att omständigheterna kring skuldebrevets tillkomst och i övrigt är så oklara att det ankommit på AA att presentera ytterligare utredning som visar att skuldebrevet vid förvärvet utgjort en verklig tillgång hos henne, motsvarande skuldebrevets innehåll. AA har, trots Skatteverkets förfrågningar, inte presenterat något sådant material utan endast handlingar och viss brevväxling som i allmänna ordalag berör Escues verksamhet.

AA har inte förmått göra sannolikt att hon genom avyttringen av skuldebrevet till CC realiserat en avdragsgill kapitalförlust. Skatteverkets överklagande ska därför bifallas.

Mats Melin

Gustaf Sandström

Karin Almgren

Lennart Hamberg

Olle Stenman

Maria Sundberg

Föredragande justitiesekreterare

Avd. I
Föredraget 2012-11-14