



KLAGANDE

AA

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrättens i Stockholm dom den 21 juni 2010 i mål nr 12995-10,
se bilaga A

SAKEN

Avdrag för kapitalförlust vid inkomsttaxering 2008
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

1. Kammarrätten avslår överklagandet.
 2. Kammarrätten avslår yrkandena om sekretess och ersättning för kostnader i kammarrätten.
-

YRKANDEN M.M.

AA yrkar avdrag för kapitalförlust i enlighet med inkomstdeklarationen, alternativt att angiven fordran ska godkännas som avdragsgill kapitalförlust. Han yrkar vidare ersättning för kostnader i förvaltningsrätten och kammarrätten samt att kammarrätten ska besluta att sekretess ska gälla för ärendet till dess förundersökningssekretessen hävs. Till stöd för sin talan hänför han sig i allt väsentligt till vad han anfört i underinstanserna samt tillägger bl.a. följande. Handelsbankens medverkan i de aktieköp som gick via X utgör tillräckligt bevis för att X har existerat och följt gällande förordningar. Att aktier i Y Inc. har ingått som köp-/säljobjekt i ett bedrägeri betyder inte att Y Inc. har deltagit i bedrägeriet. Polisen känner till namn och passnummer hos de personer som har tagit emot pengarna. Uppgifterna omfattas dock av förundersökningssekretess. – AA åberopar bl.a. intyg utfärdat av Polismyndigheten i Stockholms län den 8 oktober 2010.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet och yrkandet om ersättning för kostnader i kammarrätten. Skatteverket anför bl.a. följande. AA har inte presenterat något underlag som kommer direkt från Y Inc. och som visar att han har varit ägare till aktier i bolaget. Han har inte heller visat att han har avyttrat aktierna eller att aktierna varit möjliga att avyttra. Avräkningsnotorna från Handelsbanken visar endast att pengar har förts över till ett annat konto. Notorna visar inte att några aktieköp har gjorts. Att polisen har spårat penningtransaktionerna till två konton och identifierat kontoinnehavarna innebär inte att de personer som står bakom bedrägeriet har identifierats. Enligt Skatteverkets uppfattning kan man inte söka ekonomisk kompensation inom det skatterättsliga systemet för förluster som uppstått på grund av att man varit utsatt för ett bedrägeri.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten finner inte skäl att särskilt besluta om sekretess.

Bakgrunden till den förlust AA yrkar avdrag för är ostridigt att han har utsatts för bedrägeri. Vid angivna förhållanden saknas förutsättningar för att vid inkomsttaxeringen medge avdrag såsom för kapitalförlust på de grunder AA hävdar. Förlusten har istället karaktären av en icke avdragsgill personlig levnadskostnad. Det föreligger inte skäl att bevilja AA ersättning för kostnader i förvaltningsrätten eller kammarrätten.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).

Gunilla Svahn Lindström
lagman
ordförande

Peter Dinnetz
kammarrättsråd

Christian Finnerman
tf assessor
referent



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**
Skatteavdelningen

DOM
2010-06-21
Meddelad i
Stockholm

Mål nr
12995-10
Enhet S1

KLAGANDE

AA

MOTPART

Skatteverket
Skattekontoret Hudiksvall

Dnr: 460 382516-09/5481

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut den 13 november 2008, se bilaga 1

SAKEN

Inkomsttaxering 2008, avdrag för kapitalförlust och ersättning för kostnader i målet.

DOMSLUT

Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

Förvaltningsrätten avslår AAs yrkande om att i målet särskilt förordna om sekretess.

Förvaltningsrätten avslår AAs yrkande om ersättning för kostnader i målet.

Dok.Id 16107

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
115 76 Stockholm	Tegeluddsvägen 1	08-561 680 00 E-post: forvaltningsrattenistockholm@dom.se	08-561 680 01	måndag – fredag 09:00-15:00

BAKGRUND OCH YRKANDEN M.M.

Skatteverket beslutade den 13 november 2008 att avslå AAs yrkande om avdrag för kapitalförlust om 1 324 072 kr och istället medge avdrag för kapitalförlust med 752 951 kr. Skälen för Skatteverkets beslut framgår av bilaga 1.

AA överklagar beslutet och yrkar att han ska medges avdrag i enlighet med sin inkomstdeklaration. AA yrkar vidare ersättning för kostnader i målet enligt lag (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt samt att sekretess ska gälla i målet.

Till stöd för sin talan anför AA bl.a. följande. De aktuella transaktionerna bör bedömas utgöra en försäljningstransaktion av aktier som resulterat i en förlust om 685 345 kr och avdrag för denna kapitalförlust bör medges i enlighet härmed. Hans uppfattning är att utfärdade aktiecifikat är att likställa med värdepapper/finansiella instrument. Förlusten får i första hand anses uppkommen i samband med betalningarna och i andra hand när bedrägeriet var ett faktum

I vart fall får en fordran anses ha uppkommit gentemot motparten och denna fordran bör bedömas som definitivt avyttrad. Hans förvärv skedde i god tro och baserades på tillgänglig information och möjlig kontroll. Det förhållande att han senare utsatts för bedrägeri har ingen närmare betydelse för utgången i målet.

Alternativt bör förlusten betraktas som en kostnad i samband med intäkters förvärvande.

Hans affärer förmedlades via Z Alliance (Z). Z uppgav att de inte var ett mäklarföretag utan rådgivare vars deklarerade affärsidé var att presentera företag som stod i begrepp att introduceras på en aktiebörs som lämpliga investeringsobjekt. Z samarbetade med X för köp och försäljning samt registrering av kundernas värdepapper. Kunderna tecknade avtal och öppnade depåer i bolaget.

Den 8 mars 2002 förvärvade han 3 000 aktier i R till en kostnad av 110 294 kr. Han bytte därefter den 2 september 2002 samtliga aktier mot 3600 aktier i W. Därefter kom han den 8 november 2002 att förvärva ytterligare 3 600 aktier i samma bolag till en kostnad av 64 694 kr. Z tillsåg att han inte drabbades av någon förlust när värdet på de W-aktier, som inte var försedda med restriktioner och som handlades på börsen, började falla kraftigt i värde. Z lyckades att i tid säker-ställa värdet av hans tillgångar och bytte den 6 februari 2005 hans W-aktier mot aktier i Y. Han fann aktiebytet nödvändigt för att undvika en erodering av värdet på investeringen. Såvitt han vet företog Z aktiebyte för alla sina klienters räkning då en försening av en planerad börsnotering förväntades.

Y är registrerat under bolagsordningen i Kalifornien. Av aktiecertifikat framgår att han också kom att stå som registrerad ägare till 10 485 aktier i Y, Inc. (Y). Aktierna var försedda med restriktioner för försäljning som dock skulle hävas vid företagets notering på Nasdaqbörsen. Börsnoteringen av Y sköts emellertid upp och restriktionerna på aktierna hämmade försäljningen.

2007 kontaktades han av DD vid Q Incorporated (Q). DD uppgav att Q var intresserade av att förvärva hans aktier i Y för en av sina

klienters räkning. Efter att han undertecknat ett avtal om konfidentiellitet i ärendet upplystes han om att Q hade noterat att hans aktier var behäftade med restriktioner men att en hävning var en standardprocedur. Han tecknade därför ett agentavtal med Q och gav dem i uppdrag att med full behörighet å hans vägnar uppfylla alla krav som ställdes för affärens genomförande.

Det försäljningspris som han kom överens med Q om var samma pris per aktie som han tidigare hade betalt för sitt förvärv. Han tyckte att priset var rimligt med hänsyn till att han under två år hade haft svårigheter att komma till ett avslut med någon annan köpare. Senare uppgav Q att bolaget vid en kontroll upptäckt att aktierna skulle omvandlas till fem gånger det ursprungliga antalet aktier och att försäljningspriset skulle ändras till hans fördel på motsvarande sätt.

Q upplyste honom om att en deponering av Equity Margin behövde göras för att affären skulle kunna fullbordas. Tillvägagångssättet framgår av föreskrifterna i Rule 144 och Regulation T och innebär att säljaren måste deponera 50 procent av överenskommet försäljningspris. Efter att han erlagt den fordrade betalningen upplystes han om att ytterligare en betalning krävdes för att skatten skulle kunna säkerställas.

Efter att Q erhållit en bankbekräftelse från Handelsbanken på att även den andra betalningen genomförts emottog han ett samtal från Q som bekräftade att allt var i sin ordning och att ärendet var fastlagt för handläggning i domstol. Efter samtalet upphörde all kontakt med Q och det stod klart för honom att han utsatts för ett bedrägeri.

Försäljningen har följt avtalet och hans direkta medverkan i försäljningen var slutförd när de slutliga inbetalningarna av Equity Margins remitterades. Så snart domstolen formellt godkänt hävningen av restriktionerna på aktierna innebar detta att avtalat belopp för försäljningen samt del av deponerad Equity Margin skulle remitteras till Handelsbanken. Han har inte någon möjlighet att återfå något av de värden som bedragaren tillgripit.

Han kan med vederhäftiga underlag styrka aktieförvärvet, aktiernas inköpspris och att försäljningsomkostnaderna är reella. Han har ett aktiebrev för Y undertecknat av BB som var president för företaget och han har dessutom en kopia på avräkningsnota på förvärvet av Y. Alla omkostnader har remitterats genom Handelsbanken och redovisats i hans deklARATION. Inga av dessa utgifter kan nu återfås.

Q har således inte levererat avtalad produkt och/eller genomfört försäljningsuppdraget enligt avtalat agentavtal efter tidpunkt då han erlagt slutremittering enligt avtal.

Förarbetena samt föreliggande svensk och EG-rättslig praxis får anses ge stöd för hans uppfattning. Ett ärende som liknar hans har avgjorts i Norges Högsterätt den 21 december 2007 och han anser att förvaltningsrätten i likhet med den norska domstolen bör konstatera att en civilrättslig bedömning måste göras för att kunna en korrekt bedömning i skattemålet ska kunna göras.

I vart fall får en fordran anses ha uppkommit gentemot motparten och denna fordran bör bedömas som definitivt avyttrad. Betalningsmottagaren är identifierad genom bankkontot till vilket pengarna remitterats och genom att polisen spårat den IP-adress som använts i e-postkorrespondensen har även rättssubjektets säte fastställts.

De av Skatteverkets åberopade handlingarna utfärdade av CC/
Finansinspektionen får anses ha ett mycket lågt bevisvärde eftersom
investeringsobjekten inte står under Finansinspektionens kontroll.

Eftersom ärendet är komplicerat och omfattande och orsakar honom
onödiga kostnader anser han att ombudskostnaderna har varit påkallade för
att tillvara ta hans rätt.

Skatteverket vidhåller sitt beslut vid obligatorisk omprövning, se bilaga 2.

Skatteverket anför härutöver bl.a. följande. Enligt Skatteverkets
bedömning visar omständigheterna i ärendet på att AA varit utsatt för
bedrägeri redan från första dagen då han fick kontakt med Z. CC på
finansinspektionen har också bekräftat att såväl Y som W använts i
investeringsbedrägerier.

Z finns med på Finansinspektionens lista över varningar för företag.
Bolaget saknar tillstånd för att bedriva värdepappersrörelse. Bolaget har
enligt uppgift från AA samarbetat med X. Den webbadress som har
angivits för bolaget existerar inte idag. Skatteverket anser att det inte är
visat att X existerat som bank, värdepappersinstitut, aktiemäklare eller
liknande. Det är inte heller visat att X har haft tillstånd att bedriva handel
med värdepapper. Den spanska tillsynsmyndigheten har dessutom i sin
varning rörande Z påtalat företagets samband med X. Med hänsyn till att
transaktionerna skett genom Zs försorg måste beviskraven ställas mycket
höga på att värdepapper verkligen förvärvats. Skatteverket anser att
underlaget från X helt saknar bevisvärde och AA kan inte anses ha visat
att de uppgivna aktierna i Y är avyttringsbara, att

en avyttring i inkomstskattelagens mening de facto skett eller att några aktier över huvud taget förvärvats. Avdrag kan därför inte heller medges.

Enligt Skatteverket har inte heller företetts sådana handlingar som visar att eventuella rättssubjekt är identifierade med sådan precision att en fordran kan göras gällande mot dem. Enligt Skatteverkets uppfattning kan compensation inte sökas inom det skatterättsliga systemet för förluster som uppstått på grund av annans brotliga verksamhet.

Skatteverket anser att förutsättningar för att medge AA ersättning i målet saknas men vitsordar yrkat belopp om 15 788 kr inklusive mervärdesskatt som skäligt i sig.

DOMSKÄL

Det är i målet ostridigt att AA sedan början av 2002 gjort ett antal överföringar till olika utländska betalningsmottagare. Förvaltningsrätten finner inte skäl att ifrågasätta att AA i god tro företagit överföringarna i syfte att förvärva, och sedermera även avyttra, olika värdepapper. En första förutsättning för att AA ska medges avdrag för kapitalförlust är emellertid att han kan visa att han genom företagna överföringar kommit att registreras som ägare till aktier i ett verkligt bolag.

AA har i syfte att styrka sitt aktieinnehav bl.a. åberopat vad som uppges vara ett aktieägarbevis. I dokumentet, som är underskrivet av en person som anges vara president för bolaget, går att läsa att AA är registrerad aktieägare av 10 485 aktier i bolaget Y.

Förvaltningsrätten konstaterar att handlingen ger visst stöd för att AA varit ägare av aktier. I målet står emellertid klart att AA

varit föremål för ett bedrägeri. Likaledes får det, mot bakgrund av de av Skatteverket presenterade dokumenten, tas för sannolikt att såväl Z som X deltagit i detta bedrägeri. Mot denna bakgrund finner förvaltningsrätten att det inte kan anses visat att de av AA genomförda betalningarna resulterat i att han blivit faktisk aktieägare i något verkligt bolag. Med hänsyn till att AA inte kan anses ha förmått styrka sitt aktieinnehav kan avdrag för kapitalförlust inte heller medges.

AA har i andra hand yrkat att en fordran mot Q ska anses föreligga och att fordran ska anses definitivt avyttrad med förlust, varför avdrag i vart fall ska medges på denna grund. I de aktuella transaktionerna har flera utländska bolag deltagit och av handlingarna i målet framgår inte tydligt om dessa bolag är egentliga rättssubjekt eller bara namn som använts i syfte att utföra internationella bedrägerier. Förvaltningsrätten finner mot denna bakgrund, i likhet med Skatteverket, att AA inte har lämnat in handlingar som visar att några rättssubjekt är identifierade med sådan precision att en fordran kan göras gällande mot dem. Avdrag kan på denna grund därmed inte medges, jfr Kammarrätten i Göteborgs dom den 13 januari 2005 i mål 8259-03. Kostnaden kan inte heller anses som en kostnad i samband med intäkters förvärvande. Överklagandet ska således avslås i sin helhet.

Förvaltningsrätten finner inte skäl att särskilt förordna om sekretess.

Ersättning för kostnader i målet

AA har varken helt eller delvis vunnit bifall till sina yrkanden. Målet avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det föreligger inte några synnerliga skäl att bevilja

honom ersättning. AAs yrkande om ersättning för kostnader i målet ska således avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 3 (Dv 3104a)

Johan Ndure
Förvaltningsrättsfiskal

I avgörandet har även deltagit nämndemännen Khaled Assel, Jan-Erik Forsberg och Roland Hansson. Föredragande har varit David Vikström.



SVERIGES DOMSTOLAR

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Om Ni vill överklaga förvaltningsrättens dom/beslut ska Ni skriva till Kammarrätten i Stockholm.

Skrivelsen ska dock skickas eller lämnas till förvaltningsrätten. Tala om varför Ni anser att domen/beslutet ska ändras och vilken ändring Ni vill ha. Sänd även med sådant som Ni anser ha betydelse och som Ni inte tidigare gett in.

- För att kammarrätten ska kunna ta upp Ert överklagande måste Er skrivelse ha kommit in till förvaltningsrätten **inom två månader** från den dag då Ni fick del av domen/beslutet. För offentlig part räknas dock tvåmånaderstiden från den dag då domen/beslutet meddelades. (Angående beräkningen av tiden för överklagande, se nedan.)
- Tala om vilken dom eller vilket beslut Ni överklagar genom att anteckna förvaltningsrättens namn och målnummer.
- Underteckna skrivelsen, gör namnförtydligande samt uppgive personnummer, yrke, postadress och telefonnummer. Adress och telefonnummer till Er arbetsplats ska också anges samt eventuell annan adress där Ni kan nås för delgivning. Har Ni redan tidigare lämnat dessa uppgifter i målet – och om de fortfarande är aktuella – behöver Ni inte uppgive dem igen.

- Om Ni anlitar ombud kan ombudet i stället underteckna skrivelsen. Ombudet ska sända in fullmakt i original samt uppgive sitt namn, adress och telefonnummer.
- Om någon person- eller adressuppgift ändras, ska Ni utan dröjsmål anmäla ändringen till kammarrätten.

Adressen till förvaltningsrätten framgår av förvaltningsrättens dom/beslut.

Behöver Ni fler upplysningar om hur man överklagar kan Ni vända Er till förvaltningsrätten.

Sista dagen för överklagande är i regel den dag som genom sitt tal i månaden motsvarar den dag Ni fick del av domen/beslutet. Om Ni fick del av förvaltningsrättens dom/beslut t.ex. den 30 juni måste besvärshandlingen ha kommit in senast den 30 augusti. Om Ni fick del av domen/beslutet en dag med ett tal i månaden som inte finns i slutmånaden löper besvärstiden ut på slutmånadens sista dag. Om Ni fick del av domen/beslutet t.ex. den 31 juli måste besvärshandlingen ha kommit in senast den 30 september.

Om sista dagen för överklagande infaller på lördag, söndag eller helgdag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton räcker det att besvärshandlingen kommer in nästa vardag.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande ska skriva till Högsta förvaltningsdomstolen. Skrivelsen ställs alltså till Högsta förvaltningsdomstolen *men ska skickas eller lämnas till kammarrätten.*

Överklagandet ska ha kommit in till kammarrätten inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs. i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.

För att ett överklagande ska kunna tas upp i Högsta förvaltningsdomstolen fordras att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att talan prövas eller om det föreligger synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att grund för resning föreligger eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Högsta förvaltningsdomstolen varför man anser att prövningstillstånd bör meddelas.

Om en part har överklagat beslutet får även motparten ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant (anslutnings-) överklagande ska ges in inom en månad räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

Skrivelsen med överklagande ska undertecknas av klaganden eller dennes ombud och ges in i original samt innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, personnummer/organisationsnummer, yrke, postadress och telefonnummer. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nås för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Högsta förvaltningsdomstolen
2. det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet
3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd
4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen härför
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.