



**KLAGANDE**

Skatteverket

**MOTPART**

Flir Commercial Systems AB, 556861-7046

**ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 20 maj 2020 i mål nr 3564-19,  
se bilaga A

**SAKEN**

Avräkning av utländsk skatt beskattningsår 2017

**KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE**

Kammarrätten avslår överklagandet.

**YRKANDEN M.M.**

**Skatteverket** yrkar att bolaget inte ska medges avräkning för överskjutande skatt som betalades av bolagets dåvarande filial i Belgien under 2012. Skatteverket för i huvudsak fram följande.

Innan carry forward-bestämmelsen infördes utgick den svenska avräkningsmetoden från principen om beskattningsårets slutenhet. Genom bestämmelsen gjordes ett avsteg från den principen och det öppnades upp en möjlighet att avräkna ett specifikt års utländska skatt vid ett senare beskattningsår. Detta innebar inte någon förändring av den grundläggande förutsättningen att den skattskyldige ska ha en utländsk inkomst som beskattats utomlands och tagits upp till beskattning i Sverige det år avräkning ska göras. Denna grundläggande förutsättning finns numera i 2 kap. 1 § första stycket lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, avräkningslagen. Lagrummet måste förstås i ljuset av framväxten av den svenska avräkningsmetoden. Att det krävs en i utlandet beskattad inkomst ett specifikt beskattningsår för att avräkning ska medges kommer även till uttryck i 2 kap. 7 § avräkningslagen. Med beaktande av Högsta förvaltningsdomstolens principiella resonemang i HFD 2012 ref. 23 borde det ha framgått av lagtext eller förarbetsuttalanden om det hade varit lagstiftarens avsikt att införa en möjlighet till avräkning även under beskattningsår då någon beskattad utlandsinkomst inte tagits upp. Det innebär visserligen att vissa tröskeeffekter kan uppstå men sådana kan uppkomma oavsett om de är avsedda eller inte och det är inte ovanligt att liknande effekter uppkommer även vid tillämpning av andra beskattningsbestämmelser.

**Flir Commercial Systems AB** anser att överklagandet ska avslås.

**SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE**

Det som Skatteverket har fört fram och det som i övrigt framgår av utredningen ger inte kammarrätten anledning att göra någon annan bedömning än den som förvaltningsrätten har gjort. Överklagandet ska därför avslås.

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

Anders Jonsson  
kammarrättsråd  
ordförande

Annelie Sjöberg  
kammarrättsråd

Jennie Åsberg  
tf. assessor  
referent



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN  
I STOCKHOLM**  
Avdelning 13

**DOM**  
2020-05-20  
Meddelad i Stockholm

Mål nr  
3564-19

**KLAGANDE**

Flir Commercial Systems AB, 556861-7046  
Box 7376  
187 15 Täby

**MOTPART**

Skatteverket  
171 94 Solna

**ÖVERKLAGAT BESLUT**

Skatteverkets beslut 2018-10-15, se bilaga 1

**SAKEN**

Avräkning av utländsk skatt beskattningsår 2017

---

**FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE**

Förvaltningsrätten bifaller överklagandet och förklarar att Flir Commercial Systems AB har rätt till avräkning av utländsk skatt beskattningsår 2017.

Det ankommer på Skatteverket att vidta de åtgärder som föranleds av denna dom.

Dok.Id 1200331

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
115 76 Stockholm	Tegeluddsvägen 1	08-561 680 00 E-post: <a href="mailto:avd13.fst@dom.se">avd13.fst@dom.se</a> <a href="http://www.domstol.se/forvaltningsratt">www.domstol.se/forvaltningsratt</a>	-	måndag–fredag 08:00–16:00

**YRKANDEN M.M.**

Skatteverket beslutade den 15 oktober 2018 att inte medge Flir Commercial Systems AB (bolaget) avräkning av utländsk skatt avseende ränteinkomster. Beslutet motiverades i huvudsak med att inkomsterna inte hade beskattats utomlands och därför inte ingick i det s.k. spärrbeloppet. Skälen för beslutet framgår av bilaga 1.

Bolaget yrkar att det ska medges avräkning enligt inlämnad deklaration och för i huvudsak fram följande. Det framgår redan av ordalydelsen av 2 kap. 9 § 2 lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt (avräkningslagen) att ränteinkomster kan medräknas vid en spärrbeloppsberäkning. Detta synsätt stöds även av lagens förarbeten samt av skatterättslig doktrin. De inkomster som nu är aktuella har ingått i det beskattningsbara resultatet i Sverige. Skatteverkets syn medför att utländska inkomster som inte beskattats utomlands endast får inkluderas i spärrbeloppsberäkningen om bolaget också redovisar utländska inkomster som har beskattats utomlands. Denna syn är felaktig och saknar rättsligt stöd.

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning inte ändrat det överklagade beslutet.

**SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET**

Bolaget har för beskattningsåret 2017 begärt avräkning av överskjutande utländsk skatt som betalades av bolagets dåvarande filial i Belgien under 2012, men som inte kunde avräknas fullt ut under det år då filialinkomsten beskattades i Sverige, s.k. carry forward. Frågan i målet är om Skatteverket har haft fog för att vägra avräkning på grund av att bolaget under 2017 saknade utländska inkomster som beskattats utomlands.

Bolagets enda inkomster i Belgien under 2017 bestod av ränteinkomster från ett bolag där. Det är således endast dessa inkomster som kan beaktas vid bestämmande av spärrbeloppet. Det har inte gjorts gällande att någon faktisk belgisk skatt utgick på ränteinkomsterna detta år. Frågan är vilka följder detta får för bolagets rätt till avräkning.

I 2 kap. 1 § avräkningslagen anges de grundläggande förutsättningarna för att medge avräkning. För att avräkning ska kunna medges förutsätts dels att den intäkt som begäran om avräkning avser har beskattats både i Sverige och i en utländsk stat, dels att intäkten anses härröra från den utländska staten enligt den statens skattelagstiftning. Förvaltningsrätten konstaterar dock att det inte är ifrågasatt att de intäkter som nu aktuell carry forward härrör från uppfyller dessa förutsättningar. Bestämmelsen hindrar därför inte avräkning.

Av 2 kap. 8 § avräkningslagen framgår att maximalt avräkningsbart belopp för ett enskilt år uppgår till summan av ett flertal belopp, bl.a. carry forward. Därutöver finns en ytterligare begränsning i bestämmelsen om spärrbelopp i 2 kap. 9 § avräkningslagen. I bestämmelsens första stycke anges hur det beloppet ska beräknas. Enligt styckets första punkt ska svensk skatt hänförlig till inkomster på vilka utländsk skatt utgått beaktas vid beräkningen. Av andra punkten framgår att vissa inkomster, däribland ränteinkomster från utländska juridiska personer, ska ingå i spärrbeloppet om de beskattats i Sverige. De inkomster som omfattas av andra punkten behöver inte ha beskattats utomlands i det enskilda fallet (prop. 1985/86:131 s. 21).

Förvaltningsrätten konstaterar att de ränteinkomster som bolaget erhållit i Belgien omfattas av 2 kap. 9 § första stycket andra punkten avräkningslagen. Några ytterligare förutsättningar behöver inte vara uppfyllda för att sådana inkomster ska ingå i spärrbeloppet. Inte heller denna bestämmelse hindrar således avräkning i bolagets fall. Detsamma gäller för 2 kap. 8 §.

Rätten till avräkning av carry forward regleras i 2 kap. 17 § avräkningslagen. Såvitt nu är aktuellt föreskrives i bestämmelsen att den skattskyldige efter begäran har rätt att senare beskattningsår få avräkning för avräkningsbara belopp som under ett år överstiger spärrbeloppet, samt att avräkning för senare år inte får överstiga det årets spärrbelopp enligt 9 §. I bestämmelsen ställs således inte upp några begränsningar av rätten till avräkning utöver de som följer av 2 kap. 1, 8 och 9 §§. Sådana begränsningar saknas i övrigt.

Förvaltningsrätten konstaterar mot denna bakgrund att det inte finns något i de ovan nämnda bestämmelserna som hindrar att avräkning medges för carry forward även under år då de enda inkomster som ingår i spärrbeloppet är sådana som ska räknas med oavsett om utländsk skatt utgått eller inte.

Skatteverket har invänt att det innan carry forward-regeln infördes krävdes att den skattskyldige hade haft en utlandsbeskattad intäkt under varje år och att denna grundläggande förutsättning för avräkning sedan inte förändrades genom carry forward-regeln. Verket har även anfört att det inte finns något i förarbetena som tyder på att en spärrbeloppsberäkning där enbart utländska inkomster som inte beskattats utomlands ingår ska vara möjlig.

Förvaltningsrätten bedömer dock att lagtexten ger uttryck för att de grundläggande förutsättningarna för avräkning måste vara uppfyllda för den intäkt som begäran om avräkning avser, men att det därefter saknas hinder mot att spärrbeloppet senare år endast beräknas på t.ex. ränteinkomster. Lagstiftaren har inte infört några särskilda regler med innebörden att avräkning av carry forward skulle vara utesluten när det endast är sådana inkomster som kan beaktas vid spärrbeloppsberäkningen. En sådan tolkning är inte heller nödvändig utifrån avräkningslagens systematik. Förvaltningsrätten bedömer därmed att lagstiftarens avsikt nu närmast torde vara att carry forward ska kunna avräknas även i den situationen.

Till det sagda kommer att Skatteverkets synsätt torde medföra att redan ett mycket litet skattebelopp som erlagts utomlands på t.ex. ränteinkomster skulle göra det möjligt att beakta ränteinkomsterna fullt ut vid spärrbeloppsberäkningen. Saknas utlandsbeskattade inkomster helt kan ränteinkomster i stället inte beaktas alls. En sådan ordning framstår som svår att förena med spärrbeloppsregelns faktiska utformning och kan, i avsaknad av uttalanden från lagstiftaren, inte heller anses avsedd.

Även med beaktande av Skatteverkets invändning anser förvaltningsrätten alltså att bolaget kan medges avräkning, trots att bolaget under 2017 endast hade ränteinkomster från Belgien. Ränteinkomsterna har ostridigt beskattats i Sverige och kan således ingå i spärrbeloppet. Hinder för avräkning saknas såvitt framgår även i övrigt. Skatteverkets hänvisning till sitt rättsliga ställningstagande den 23 januari 2017 medför ingen annan bedömning.

Mot den ovanstående bakgrunden finner förvaltningsrätten att bolaget har rätt till avräkning. Överklagandet ska följaktligen bifallas. Det ankommer på Skatteverket att beräkna belopp samt att även i övrigt vidta de åtgärder som denna dom föranleder.

## **HUR MAN ÖVERKLAGAR**

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 2 (FR-11).

Göran Wickström  
Rådman

Nämndemännen Dilan Azizoglu, Hans Beckerman och Linda Olsson har också deltagit i avgörandet. Mats Molin har föredragit målet.



Handläggare

Nina Haegermarck  
010-5743570

nina.haegermarck@skatteverket.se

FLIR Commercial Systems AB  
BOX 7376  
187 15 TÄBYFÖRVALTNINGSRÄTTEN  
I STOCKHOLMINKOM: 2019-02-12  
MÅLNR: 3564-19  
AKTBIL: 10

Skattebetalare:

FLIR Commercial Systems AB

Person-/Organisationsnr:

556861-7046

Beskattningsår:

2017-01-01 - 2017-12-31

---

**BESLUT**

Skatteverket beslutar att inte medge avräkning av utländsk skatt.

**MOTIVERING****Bakgrund**

I bilaga till inkomstdeklarationen har ni begärt avräkning av utländsk skatt med 846 346 kr. Den utländska skatten gäller överskjutande utländsk skatt (carry forward) från beskattningsår 2012 som ni betalat för er dåvarande belgiska filial. Ni har under beskattningsår 2017 haft utländska ränteinkomster på 4 158 000 kr som beskattats i Sverige. Ni har inte haft några utländska inkomster som har beskattats i utlandet.

**Gällande rätt**

Bestämmelser om avräkning för utländsk skatt finns i avräkningslagen (AvrL).

Avräkning av utländsk skatt medges om en skattskyldig haft en intäkt som tagits upp till beskattning i Sverige, om den skattskyldige har beskattats för intäkten i en utländsk stat och om intäkten anses härröra från den utländska staten enligt dess skattelagstiftning (2 kap. 1 § första stycket AvrL).

Möjligheten till avräkning av utländsk skatt begränsas av det s.k. spärrbeloppet. Spärrbeloppet är en beräkning av hur stor del av den svenska skatten som är hänförlig till de utländska inkomsterna.

Med utländska inkomster avses:

1. de inkomster på vilka de utländska skatterna utgått, och
2. andra inkomster som har ingått i underlaget för beslut om slutlig skatt och som är hänförliga till fast driftställe eller fastighet i utlandet eller utgör



10000126630860

SKV2973 01 01 ILA 13-04

ränta, royalty eller utdelning i det fall utbetalaren är en utländsk stat, fysisk person med hemvist i utländsk stat eller utländsk juridisk person. (2 kap. 9 och 10 §§ AvrL).

Utländsk skatt som inte kan avräknas det år den utländska inkomsten tas upp till beskattning får avräknas under de kommande fem åren genom carry forward. För ett visst år får det sammanlagda avräkningsbeloppet inte överstiga det årets spärrbelopp (2 kap. 17 § AvrL).

### **Era synpunkter**

Ni anser att ni har rätt till avräkning. Den utländska ränteinkomsten ska enligt er uppfattning behandlas som en utländsk inkomst vid spärrbeloppsberäkningen.

Ni hänvisar till 2 kap. 9 § första stycket punkt 2 AvrL där det framgår att även vissa obeskattade utländska inkomster får tas med vid spärrbeloppsberäkningen. Ni påpekar att det framgår både av lagtexten, av förarbeten och doktrin att utländska ränteinkomster får tas med vid spärrbeloppsberäkningen även om de inte beskattats i utlandet.

### **Skatteverkets bedömning**

När ett carry-forward-belopp ska avräknas får avräkningen inte överstiga det spärrbelopp som beräknas det året. En förutsättning för att kunna beräkna ett spärrbelopp är att det finns utländska inkomster. Det krävs således att det finns utländska inkomster som tas upp till beskattning i Sverige det år carry-forward-beloppet ska avräknas.

Skatteverket delar er uppfattning att obeskattade ränteinkomster får ingå i den utländska inkomsten vid spärrbeloppsberäkningen. Frågan är om det krävs att viss del av de utländska inkomsterna beskattats utomlands eller om spärrbeloppsberäkningen kan bestå enbart av obeskattade inkomster.

Innan carry forward-bestämmelsen infördes var det inte aktuellt att tillämpa avräkningslagens bestämmelser om det inte fanns en utländsk inkomst som beskattats utomlands och som togs upp till beskattning i Sverige det aktuella året. Skatteverket anser inte att denna grundläggande princip som numera finns i 2 kap. 1 § första stycket AvrL ändrades när carry-forward-bestämmelsen infördes. Det finns ingenting i förarbetena som tyder på att det ska vara möjligt att göra en spärrbeloppsberäkning där enbart sådana utländska inkomster ingår som inte beskattats utomlands.

Skatteverket anser att en förutsättning för att det ska vara aktuellt att tillämpa avräkningslagens bestämmelser om avräkning för utländsk skatt är att den skattskyldige har haft en utländsk inkomst som beskattats utomlands och som tagits upp till beskattning i Sverige det år avräkning ska göras. Det är först då som det är aktuellt att göra en spärrbeloppsberäkning. Det innebär att det inte är möjligt att få avräkning för carry forward-belopp om den skattskyldige bara har utländska inkomster som inte har beskattats utomlands. (Skatteverkets ställningstagande den 23 januari 2017, dnr 131 31646-17/111)

Då ni inte har haft utländska inkomster som har beskattats utomlands saknas enligt skatteverkets uppfattning förutsättningar för att medge avräkning för carry forward-belopp.

---

Hur man begär omprövning av eller överklagar beslutet - se bifogad bilaga.

Beslutet har fattats av Nina Haegermarck, särskilt kvalificerad beslutsfattare.



10000126630860

SKV2973 01 01 iLA 13-04



## Hur man överklagar

FR-11

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga. Här får du veta hur det går till.

### Överklaga skriftligt inom 2 månader

Tiden räknas oftast från den dag som du fick del av det skriftliga beslutet. I vissa fall räknas tiden i stället från beslutets datum. Det gäller om beslutet avkunnades vid en muntlig förhandling, eller om rätten vid förhandlingen gav besked om datum för beslutet.

För en part som företräder det allmänna (till exempel myndigheter) räknas tiden alltid från den dag domstolen meddelade beslutet.

Observera att överklagandet måste ha kommit in till domstolen när tiden går ut.

#### Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.  
Exempel: Du fick del av beslutet den 21 december  
→ tiden går ut den 21 februari.

Om samma datum inte finns i slutmånaden går tiden i stället ut på slutmånadens sista dag.  
Exempel: Du fick del av beslutet den 31 december  
→ tiden går ut den 28 februari.

Är sista dagen en lördag, söndag eller helgdag, mid-sommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

### Så här gör du

1. Skriv förvaltningsrättens namn och målnummer.
2. Förklara varför du tycker att beslutet ska ändras och vilken ändring du vill ha.

3. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Skicka med skriftliga bevis som inte redan finns i målet.

4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer.

Lämna aktuella och fullständiga uppgifter om var domstolen kan nå dig: postadresser, e-postadresser och telefonnummer.

Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.

5. Skicka eller lämna in överklagandet till förvaltningsrätten. Du hittar adressen i beslutet.

### Vad händer sedan?

Förvaltningsrätten kontrollerar att överklagandet kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet. Det innebär att beslutet gäller.

Om överklagandet kommit in i tid, skickar förvaltningsrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till kammarrätten.

Har du tidigare fått brev genom förenklad delgivning kan även kammarrätten skicka brev på detta sätt.

### Vill du veta mer?

Ta kontakt med förvaltningsrätten om du har frågor. Adress och telefonnummer finns på första sidan i beslutet.

Mer information finns på [www.domstol.se](http://www.domstol.se).

## 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 krävs att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas eller om det finns synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att det finns grund för resning 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 innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. 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 klaganden anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges. 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 för detta
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.