

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
2231-08

meddelad i Stockholm den 13 juli 2010

KLAGANDE

AA

MOTPART

Försäkringskassan
103 51 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Göteborgs dom den 8 januari 2008 i mål nr 3728-06, se bilaga

SAKEN

Sjukpenninggrundande inkomst

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten avslår överklagandet.

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att Regeringsrätten upphäver kammarrättens dom och fastställer länsrättens dom. Hon anför bl.a. följande. Frågan är om upplösning av periodiseringsfond får räknas som inkomst vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst. Det är sant att hon under viss tid inte arbetade med patienter på ett sätt som gav inkomster i det egna företaget. Om ett visst mått av eget inkomstbringande arbete i näringsverksamheten är en förutsättning för att periodiseringsfonderna ska få nyttjas hade hon fått överväga att i stället för en

Dok.Id 93098

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

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

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

anställning ha aktiverat sin firma. Hon har hela tiden haft för avsikt att långsiktigt fortsatt ha sin huvudsakliga försörjning från inkomster från sin enskilda firma. Under en begränsad period av barnafödande har hon genom av skatterätten anvisade regler avsett att överbrygga inkomstbortfallet med medel ur periodiseringsfonder för att kunna hålla en hög och jämn skattemässig nettointäkt. Tjänsten i Vellinge var en visstidsanställning på ett år till 75 procent. Övrig tid har hon bl.a. ägnat åt att förkovra sig och vårda kontakter. Under år 2007 har hon i sin firma inbringat patientintäkter på cirka 180 000 kr och för närvarande kombinerar hon sitt företag med ett vikariat inom öppenvården. – Man kan i fråga om verksamhet i egen firma inte inskränka resonemanget till verksamhet i fysisk bemärkelse utan man måste beakta vad som i skatterätten gäller om begreppet aktiv näringsverksamhet och vad som kan konstituera insatser för företagets utveckling och fortbestånd utan att leda till omedelbara intäkter.

Försäkringskassan bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Reglerna är framåtsyftande. Den sjukpenninggrundande inkomsten ska motsvara inkomst av framtida arbete under minst sex månader i följd eller av årligen återkommande arbete. AA var emellertid inte verksam i sin rörelse under år 2004 och skulle inte heller vara det under år 2005. Hon var under år 2004 föräldraledig, arbetssökande och fr.o.m. den 15 augusti 2004 anställd. Enligt självdeklarationen för år 2004 redovisade hon bl.a. inkomster från Försäkringskassan, från deltidsanställningen och från tidigare avsatta medel till en periodiseringsfond som hon delvis återförde till beskattning detta år. Inkomsten från periodiseringsfonden härrörde från arbete i rörelsen under tidigare år. En avsättning till periodiseringsfond innebär en tillfällig förskjutning av beskattningen. Eftersom AA uppgett att hon inte skulle arbeta i rörelsen under 2004 och 2005 beräknades hennes sjukpenninggrundande inkomst till 198 000 kr fr.o.m. den 15 augusti 2004, vilket motsvarade årsinkomsten från deltidsanställningen. Försäkringsöverdomstolens avgörande, FÖD 1985:55, motsäger inte Försäkringskassans inställning i detta fall. Avgörandet innebär att avsättning till investeringsfond endast ska påverka den sjukpenninggrundande inkomsten under återföringsåret. De tre senaste årens skatterättsliga nettointäkt användes som ett stöd för beräkning av den framtida sjukpenninggrundande inkomsten för

Mål nr
2231-08

företagaren som arbetade aktivt i sin rörelse. I AAs fall finns inte anledning att göra en sådan beräkning i och med att hon uppgett sig inte ha varit verksam i sin rörelse under år 2004 och inte heller skulle komma att vara det under år 2005.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Enligt 3 kap. 2 § första stycket lagen (1962:381) om allmän försäkring är sjukpenninggrundande inkomst den årliga inkomst i pengar som en försäkrad tills vidare kan antas få för eget arbete här i landet, antingen som arbetstagare i allmän eller enskild tjänst (inkomst av anställning) eller på annan grund (inkomst av annat förvärvsarbete).

Enligt 1 § Riksförsäkringsverkets föreskrifter (RFFS 1998:12) om sjukpenninggrundande inkomst ska vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst endast sådan inkomst beaktas som en försäkrad kan antas komma att tills vidare åtnjuta

1. av eget arbete under minst sex månader i följd
2. av eget årligen återkommande arbete.

Av 30 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) framgår att avdrag får göras vid inkomsttaxeringen för belopp som sätts av till periodiseringsfond. En enskild näringsidkare får enligt 6 § dra av högst 30 procent av ett på ett visst sätt beräknat resultat av näringsverksamheten för belopp som sätts av till periodiseringsfond. Avdrag för avsättningen görs i självdeklarationen. Avdraget måste enligt 7 § återföras senast det sjätte taxeringsåret efter det taxeringsår som avdraget hänförs till.

Av handlingarna i målet framgår bl.a. följande. AA arbetar som sjukgymnast och driver sedan år 2000 egen verksamhet (enskild firma). Hennes sjukpenninggrundande inkomst har tidigare varit fastställd till 284 200 kr. För inkomståren 2000–2002 redovisade hon inkomst av näringsverksamhet med 284 000 kr, 285 000 kr respektive 309 000 kr. Under dessa år avsatte hon sammanlagt cirka 370 000 kr till periodiseringsfonder. AA fick barn i februari 2003 och var därefter föräldraledig och uppbar föräldrapenning t.o.m. den 27 april 2004. Den

Mål nr
2231-08

15 augusti 2004 påbörjade hon en deltidsanställning på 75 procent hos Vellinge kommun med en beräknad årsinkomst på 198 000 kr. Hon var inte arbetssökande på resterande 25 procent. Anställningen varade t.o.m. den 31 augusti 2005. Såvitt framgår har AA för inkomståret 2004 redovisat inkomst av näringsverksamhet med drygt 222 000 kr. Av inkomsten är 60 000 kr återföring av periodiseringsfond medan resterande inkomster i huvudsak är föräldrapenning, sjukpenning och A-kasseersättning. Frågan i målet är om inkomsten till följd av återföring av periodiseringsfond kan läggas till grund för sjukpenninggrundande inkomst.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

En periodiseringsfond är en obeskattad reserv som bl.a. syftar till att utgöra en likviditetsförstärkning och att tillgodose möjligheterna till förlustutjämning bakåt i tiden (prop. 1993/94:50 s. 208 ff.). Några särskilda begränsningar – utöver att ett avdrag för avsättning måste återföras till beskattning inom en viss tidsperiod – gäller i princip inte utan näringsidkaren själv disponerar över de intjänade medlen.

Den sjukpenninggrundande inkomsten utgörs av den försäkrades beräknade framtida inkomst i pengar av eget arbete under minst sex månader i följd. Vid denna beräkning bör enligt Regeringsrättens mening de skatterättsliga dispositioner som den försäkrade vidtar inom ramen för periodiseringsfondssystemet inte beaktas. Det förhållandet att AA för inkomståret 2004 i sin självdeklaration som inkomst av näringsverksamhet redovisat återföring av periodiseringsfond med 60 000 kr ska således inte påverka beräkningen av hennes sjukpenninggrundande inkomst.

Försäkringskassan har därför haft fog för att beräkna den sjukpenninggrundande inkomsten endast efter AAs inkomst av anställning. Överklagandet ska därför avslås.

Karin Almgren

Peter Kindlund

Lennart Hamberg

Henrik Jermsten

Olle Stenman

Birgitta Törnered

Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd. II

Föredraget 2010-06-16