

**Not 3**

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 7 januari 2019 följande dom (mål nr 5563-17).

**Bakgrund**

En persons sjukpenninggrundande inkomst fastställs av Försäkringskassan och ligger till grund för beräkningen av flera slags ersättningar inom socialförsäkringssystemet. Som huvudregel bestäms sjukpenninggrundande inkomst till den årsinkomst som en försäkrad kan antas komma att få tills vidare från dels anställning, dels annat förvärvsarbete, t.ex. inkomst från näringsverksamhet. Sjukpenninggrundande inkomst bestäms för en försäkrad i samband med att han eller hon begär att få en förmån som beräknas på grundval av sjukpenninggrundande inkomst eller att det annars behövs för handläggningen av ett ärende.

En enskild näringsidkare som har intäkt av skogsbruk får, för att jämna ut verksamhetens resultat över tid, vid beskattningen göra avdrag för belopp som satts in på ett skogskonto. Uttag från ett skogskonto tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet det beskattningsår då uttaget görs.

E.J., som driver ett skogsbruk, ansökte om föräldrapenning i december 2015. I samband med ansökan fastställde Försäkringskassan hans sjukpenninggrundande inkomst utifrån de tre senaste årens deklarationer (åren 2012–2014). Vid beräkningen bortsåg Försäkringskassan från de uttag och insättningar E.J. gjort på sitt skogskonto med hänvisning till att skatterättsliga dispositioner enligt rättspraxis inte beaktas vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst. Det fick till följd att E.J:s sjukpenninggrundande inkomst av annat förvärvsarbete blev låg.

E.J. överklagade beslutet till förvaltningsrätten som avslag överklagandet. Förvaltningsrätten konstaterade att sjukpenninggrundande inkomst ska bygga på en prognos om framtida inkomst, men att denna bedömning måste baseras på tidigare års inkomster. Enligt rättspraxis ska skatterättsliga dispositioner som görs inom periodiseringsfondssystemet inte beaktas vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst. Dispositioner avseende skogskonto borde enligt förvaltningsrätten bedömas på samma sätt.

E.J. överklagade domen till kammarrätten, som gjorde samma bedömning som förvaltningsrätten.

**Yrkanden m.m.**

E.J. yrkar att hans sjukpenninggrundande inkomst ska beräknas med hänsyn tagen till skogskontodispositioner och anför följande. Försäkringskassans tillämpning innebär att uttag från skogskonto kommer att sänka näringsidkarens sjukpenninggrundande inkomst, trots att uttaget belopp – när räntefördelning skett – helt eller delvis inte blir en del av det deklarerade resultatet (arbetsinkomsten). Beloppet kan alltså komma att dras av från beräkningsunderlaget för den sjukpenninggrundande inkomsten två gånger.

*Försäkringskassan* anser att överklagandet ska avslås.

**Skälen för avgörandet***Frågan i målet*

Frågan i målet är hur inbetalning till och uttag från skogskonto ska inverka på beräkningen av sjukpenninggrundande inkomst.

*Rättslig reglering*

Av 25 kap. 2 § socialförsäkringsbalken följer att den sjukpenninggrundande inkomsten är den årliga inkomst i pengar som en försäkrad kan antas komma att tills vidare få för eget arbete, antingen som inkomst av anställning eller som inkomst av annat förvärvsarbete. Enligt 8 § ska inkomst av näringsverksamhet räknas som inkomst av annat förvärvsarbete.

I 25 kap. 6 § anges att om den försäkrades förhållanden inte är kända för Försäkringskassan ska beräkningen av sjukpenninggrundande inkomst grundas på bl.a. den uppskattning av den försäkrades inkomster som gjorts vid inkomstbeskattningen.

Enligt 21 kap. 21 § inkomstskattelagen (1999:1229) får en enskild näringsidkare som har intäkt av skogsbruk göra avdrag för belopp som sätts in på ett särskilt konto i ett kreditinstitut (skogskonto).

Av 21 kap. 36 § följer att uttag från ett skogskonto får göras tidigast fyra månader efter insättningsdagen och att kreditinstitutet ska betala ut kvarstående medel när tio år har gått från ingången av det år då insättning gjordes.

Enligt 21 kap. 37 § ska uttag från ett skogskonto, liksom utbetalning av kvarstående medel, tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet det beskattningsår då uttaget respektive utbetalningen görs.

*Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*

Socialförsäkringens syfte är att ersätta förlorad förvärvsinkomst vid bl.a. föräldradledighet. Ersättningens storlek beräknas utifrån den försäkrades sjukpenninggrundande inkomst, vilken är den årliga inkomst i pengar som den försäkrade kan antas komma att tills vidare få för eget arbete. Den bedömning som ska göras när den sjukpenninggrundande inkomsten bestäms är alltså framåtsyftande.

Avseende näringsidkare saknas regelmässigt uppgifter om den förväntade framtida inkomsten. Försäkringskassan får då utgå från – förutom de upplysningar som den försäkrade lämnar – de uppgifter som tidigare år kommit fram vid inkomstbeskattningen. Den sjukpenninggrundande inkomsten beräknas utifrån det skattemässiga resultatet, dvs. intäktsposterna efter avdrag för kostnadsposterna (jfr RÅ 2010 ref. 99).

Högsta förvaltningsdomstolen har i RÅ 2010 ref. 64 slagit fast att skattemässiga dispositioner som den försäkrade vidtar inom ramen för periodiseringsfondssystemet inte ska beaktas vid beräkning av sjukpenninggrundande inkomst. Det skattemässiga resultatet kan alltså inte förbehållslöst läggas till grund för beräkningen av den försäkrades sjukpenninggrundande inkomst.

En insättning av medel på ett skogskonto är, liksom avsättning till periodiseringsfond, frivillig. Insättningen på skogskontot ger avdragsrätt och medlen beskattas inte förrän de tas ut från kontot. Det finns enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening inte skäl att behandla dispositioner avseende skogskonto på annat sätt än dispositioner inom

periodiseringsfondssystemet. Vad E.J. har anfört beträffande räntefördelning föranleder ingen annan bedömning. Överklagandet ska därför avslås.

#### **Högsta förvaltningsdomstolens avgörande**

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet.

I avgörandet deltog justitieråden *Jermsten*, *Saldén Enérus*, *Andersson*, *Svahn Starrsjö* och *von Essen*. Föredragande var justitiesekreteraren Maria Rydell.

---

#### ***Förvaltningsrätten i Göteborg (2017-03-01, ordförande Jonasson):***

Fråga i målet är om E.J. har rätt till en högre sjukpenninggrundande inkomst (SGI) än den som Försäkringskassan fastställt.

Även om SGI är tänkt att bygga på en prognos för framtiden är man i praktiken ofta hänvisad till att se på faktiska inkomster i det förflutna för att kunna göra en rimlig bedömning av vad en person kan tänkas få för inkomster. Detta gäller inte minst den som är anställd i eget aktiebolag eller företagare.

När ett företag är etablerat beräknar Försäkringskassan den SGI med hänsyn till hur inkomsterna har utvecklats vid de tre senaste taxeringarna. Med inkomst menas överskottet efter avdrag för kostnader och avgifter.

Enligt rättspraxis ska sådana skatterättsliga dispositioner som den försäkrade vidtar inom ramen för periodiseringsfondssystemet inte beaktas vid beräkandet av SGI:n (jfr RÅ 2010 ref. 64). Även med beaktande av vad E.J. har anfört om de skatterättsliga olikheterna anser förvaltningsrätten att samma bedömning som i det ovan nämnda rättsfallet ska göras i fråga om dispositioner gällande skogskonto (jfr Försäkringskassans Vägledning 2004:5 version 13 sida 79 ff).

E.J:s SGI ska baseras på de tre senaste årens taxeringar eller upprättad deklaration som har funnits tillgänglig vid Försäkringskassans beslut. 2015 års deklaration var vid Försäkringskassans beslut inte upprättad. E.J:s SGI ska därför fastställas utifrån hans taxerade inkomster under åren 2012 – 2014 (jfr Kammarrätten i Göteborgs dom den 28 maj 2018 mål nr 3703-11).

E.J. har i genomsnitt taxerade inkomster under åren 2012–2014 på 49 201 kronor. Försäkringskassan har därmed haft rätt att fastställa E.J:s totala SGI till 73 700 kr (24 500 kr från anställning och 49 200 kr av egen verksamhet). Överklagandet ska därför avslås. – Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

#### ***Kammarrätten i Göteborg (2017-07-20, Ocklind, Borlid och Liljeberg):***

Kammarrätten gör samma bedömning som förvaltningsrätten. – Kammarrätten avslår överklagandet.