

En fysioterapiverksamhet som bedrivs i bolagsform har överlåtit enligt reglerna om s.k. ersättningsetablering i lagen (1993:1652) om ersättning för fysioterapi. Hela ersättningen för verksamheten har beskattats hos bolaget. Förhandsbesked angående inkomstskatt.

Lagrum:
lagen (1993:1652) om ersättning för fysioterapi

Av en ansökan hos Skatterättsnämnden från Per Westling Physio AB (Physio) om förhandsbesked angående inkomstskatt framgick bl.a. följande. A blev ansluten till försäkringskassans ersättningssystem för legitimerade sjukgymnaster 1988. Fram t.o.m. 1994 bedrev han verksamhet som sjukgymnast (fysioterapeut) genom en enskild firma. – Sedan 1995 bedriver A verksamheten i det egna bolaget Physio. Vid bytet av verksamhetsform överlät A samtliga tillgångar i verksamheten till Physio. I överlåtelseavtalet sägs bl.a. att A även överlåter/upplåter sin anslutning till ersättningssystemet samt att A tillika överlåter rätten till ersättning som kan komma ifråga för anslutningen till ersättningssystemet. – Efter överlåtelsen är det Physio som har beskattats för de tjänster som A har utfört i bolaget. Det gäller också den del av ersättningen som landstinget efter fakturering betalat till bolaget. – Physio överväger att sälja den bedrivna verksamheten så att en förvärvare kan överta och fortsätta med fysioterapiverksamhet. Hela ersättningen ska tillfalla bolaget. Ingen betalning ska utgå till A personligen. – Physio ville veta om bolaget ska beskattas för hela den ersättning som ska utgå när bolaget överlåter verksamheten.

Såväl *sökanden* som *Skatteverket* ansåg att det var bolaget som skulle ta upp ersättningen till beskattning.

Skatterättsnämnden (2014-09-26, André, ordförande, Svanberg, Dahlberg, Gäverth, Hellenius, Lundström, Pahlsson) yttrade:
Förhandsbesked – Physio ska ta upp hela ersättningen till beskattning. –
Motivering – – – Skälen för avgörandet – Regler om ersättning för fysioterapi – I lagen (1993:1652) om ersättning för fysioterapi finns bestämmelser om vissa ersättningar till fysioterapeuter i privat verksamhet (fysioterapiersättning). Av lagen framgår bl.a. att det är landstinget som ska svara för fysioterapiersättning som inte täcks av patientavgiften och att fysioterapiersättning endast lämnas till den som har samverkansavtal med landstinget. Enligt övergångsbestämmelser till 1993 års lagstiftning har också fysioterapeuter som tidigare var anslutna till försäkringskassans ersättningssystem rätt till fysioterapiersättning från landstinget. – Sedan den 1 april 2009 finns i 5 a–g §§ särskilda regler om så kallad ersättningsetablering. Bestämmelserna innebär att en fysioterapeut som är verksam med rätt till ersättning enligt lagen och som avser att överlåta sin verksamhet, ska anmäla till landstinget om han eller hon i samband med överlåtelsen vill säga upp sin rätt till ersättning och möjliggöra för annan fysioterapeut att få ingå samverkansavtal med landstinget med motsvarande villkor. – Efter en sådan anmälan ska

landstinget publicera en ansökningsinbjudan och, sedan ansökningstiden gått ut, fatta beslut om att ingå samverkansavtal med den sökande som erbjudit högst pris för verksamheten och som uppfyller vissa angivna krav. Landstinget ska därefter utan dröjsmål underrätta sökandena och den överlåtande fysioterapeuten om ett beslut att ingå samverkansavtal. Av regelverket följer att det då är upp till den överlåtande fysioterapeuten att fullfölja överlåtelsen av verksamheten, varefter landstinget ingår samverkansavtalet. – I författningskommentaren poängteras bl.a. att bestämmelserna innebär att den övertagande vårdgivaren inte övertar rätten till ersättning på grund av det civilrättsliga överlåtelseavtalet (jfr prop. 2008/09:64 s. 72). – Skatterättsnämndens bedömning – Frågan i ansökan är ställd för att få klarhet i om A riskerar att bli beskattad för den del av ersättningen som kan anses motsvara rätten att få fysioterapiersättning från landstinget. – För privatpraktiserande fysioterapeuter som har rätt till fysioterapiersättning för utförd vård ger de särskilda reglerna om ersättningsetablering en form av garanti vad avser rätten till offentlig ersättning vid en framtida överlåtelse av verksamheten (jfr a. prop. s. 47). – En sådan garanti har typiskt sett ett ekonomiskt värde. Bestämmelserna om ersättningsetablering är emellertid utformade så att det inte finns någon möjlighet att överlåta en etableringsrätt separat. Det innebär att det värde som anses hänförligt till etableringsrätten kommer att ingå i ersättningen för överlåtelsen av verksamheten. – Verksamheten ska i det här fallet överlåtas av Physio. Med hänsyn härtill och vad som anförts i övrigt ska hela ersättningen vid avyttringen av verksamheten tas upp till beskattning av bolaget.

Skatteverket överklagade förhandsbeskedet och yrkade att det skulle fastställas.

Physio medgav Skatteverkets yrkande.

Högsta förvaltningsdomstolen (2015-06-15, *Jermsten, Knutsson, Nymansson, Bull, Classon*) yttrade:

Skälen för avgörandet

Högsta förvaltningsdomstolen gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Mål nr 5395-14, föredragande Ingrid Björnsson