

Skatteregler för delägare i fåmansföretag

INKOMSTÅR 2006 – TAXERINGSÅR 2007

**Den här broschyren vänder sig till dig
som är delägare i fåmansföretag och
till dig som är närstående till delägare.**

INNEHÅLL

Nyheter 2007	3	Sparat utdelningsutrymme	16
Till vem vänder sig denna broschyr?	3	Vem får använda sig av gränsbeloppet?	16
Definitioner	4	Undantag	16
Fåmansföretag	4	Slopade lätttnadsregler	16
Huvudregel	4	Beräkning av skatt på utdelning	16
Specialregel (oberoende av antal delägare)	4	Utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag – en sammanfattning	17
Undantag	4	Alternativ 1 – Förenklingsregeln	17
Aktivt/Passivt delägarskap	4	Alternativ 2 – Huvudregeln	17
Aktiv delägare	4	Kapitalvinst vid avyttring av aktier i fåmansföretag	18
Passiv delägare	4	Beräkning av kapitalvinst	18
Kvalificerad aktie	4	Avyttringstidpunkt och tilläggsersättning	18
Utvidgad fåmansföretagsdefinition	5	Beskattning av kapitalvinst	18
Företagsledare	5	Försäljning, byte m.m.	18
Marknadsvärde	5	Arv, gåva m.m.	20
Inkomstbasbelopp	5	Delavyttring	20
Statslåneränta	5	Beskattning	21
Aktieägartillskott	5	Undantagsregler	23
Allmänna beskattningsregler/ Särskilda beskattningsregler	6	Undantagsregel 1 – utomståenderegeln (utdelning och kapitalvinst)	23
Vissa ersättningar och förmåner	6	Undantagsregel 2 – takbeloppsregeln (kapitalvinst)	23
1. Upplåtelse av lokal till företaget	6	Kapitalförlust vid avyttring av aktier i fåmansföretag	24
2. Lån från företaget	7	Konkurs och likvidation	25
3. Lån till företaget	7	Andelsbyten och framskjuten beskattning ..	25
4. Avyttring av egendom till företaget	7	Villkor för framskjuten beskattning	25
5. Förvärvat egendom från företaget	8	Marknadsnoterade aktier	25
6. Disposition av företags egendom för eget bruk	8	Sparat utdelningsutrymme	26
Tillgång av speciell karaktär (t.ex. båtar, fritidshus)	8	Sparat lätttnadsutrymme	26
Personlig egendom	8	Gamla uppskov	26
Värdebeständiga tillgångar	8	Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till	27
Lön och annan ersättning till företagsledarens make och barn	9	Särskild intäktspost i inkomstslaget tjänst ..	27
Utdelning på aktier i fåmansföretag	9	Ackumulerad inkomst	27
Gränsbelopp	9	Särskild skatteberäkning inom familjen	27
Förenklingsregeln	10	Optioner, konvertibla skuldebrev m.m.	27
Huvudregeln	10	Företräder du ett fåmansföretag?	28
Sammanfattning – gränsbelopp enligt förenklingsregeln och huvudregeln	12	Deklarationsanvisningar	
Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet	12	– så här fyller du i blankett K10	28
Indexregeln	12	Deklarationsanvisningar	
Kapitalunderlagsregeln	12	– så här fyller du i blankett K10A	37
Hjälpblankett – Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar enligt indexregeln	14	Deklarationsanvisningar	
Hjälpblankett – Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar enligt kapitalunderlagsregeln	15	– så här fyller du i blankett K4C	40
		Exempel	41

Nyheter 2007

Fr.o.m. inkomståret 2006, dvs. taxeringsåret 2007, gäller nya regler om beskattning av utdelning och kapitalvinster för dig som äger kvalificerade aktier eller andelar i ett fåmansföretag. De nya reglerna innebär i korthet följande:

- En alternativ regel för beräkning av hur stor del av din utdelning som ska beskattas i inkomstslaget kapital, det s.k. gränsbeloppet, har införts (förenklingsregeln).
- Den tidigare regeln för beräkning av gränsbelopp (huvudregeln) finns kvar men har förändrats på så sätt att utbetalda löner i företaget har fått ökad tyngd vid beräkningen och att möjligheten att använda löneunderlaget har utvidgats.
- Vid försäljning av aktier har den tidigare 50/50 fördelningen mellan kapitalbeskattning och tjänstebeskattning tagits bort. I stället beskattas du helt och hållet i inkomstslaget tjänst för den del av kapitalvinsten som överstiger det sparade utdelningsutrymmet. En begränsningsregel gör att du dock aldrig kan beskattas för mer än 4 450 000 kr i tjänst.

- De så kallade lätttnadsreglerna som innebär skattefrihet för viss utdelning och kapitalvinst på onoterade aktier och andelar har avskaffats. I stället har skatten för kapitalinkomster sänkts från 30 % till 20 % för kvalificerade aktier och andelar upp till gränsbeloppet.
- En kapitalförlust på en kvalificerad aktie är avdragsgill till 2/3.
- Har du ett sparad lätttnadsutrymme från tidigare år får du använda dig av det under taxeringsåren 2007 till och med 2011.
- De nya reglerna har lett till att blankett K10 har omarbetats och fått en förändrad struktur. Den ska numera endast lämnas av den som äger kvalificerade aktier.
- En ny blankett har tagits fram, K10A, som du ska lämna in om du äger andra kvalificerade delägar-rätter i ett fåmansföretag än aktier och andelar. Tidigare redovisade du även dessa delägar-rätter på blankett K10. Införandet av den nya blankett K10A har bidragit till en enklare struktur i blankett K10.

Till vem vänder sig denna broschyr?

Den här broschyren vänder sig till dig som äger kvalificerade aktier i ett fåmansägt aktiebolag eller är närstående till delägare. Broschyren behandlar de särskilda skatteregler som gäller för sådana företag. I broschyren beskrivs också hur du ska beräkna och beskatta utdelning och kapitalvinst på aktier i fåmansföretag.

Du som äger kvalificerade aktier i ett fåmansföretag ska lämna blankett K10. I vissa fall kan det även bli aktuellt att lämna blankett K10A och K4C. Hur du fyller i K10, K10A och K4C beskrivs i denna broschyr. Hur du fyller i K4C beskrivs även i "Dags att deklarera näringsverksamhet med årsbokslut" (SKV 285).

De regler som beskrivs i denna broschyr gäller även för dig som äger kvalificerade andelar i en ekonomisk

förening. Även du ska lämna blankett K10 (och i vissa fall även K10A och K4C). För enkelhets skull har vi i denna broschyr valt att skriva utifrån förutsättningen att du äger kvalificerade aktier i ett fåmansägt aktiebolag. Äger du i stället kvalificerade andelar i en ekonomisk förening gäller det som står även för ditt innehav.

Informationen i denna broschyr är inte heltäckande. Broschyren behandlar t.ex. inte skatteregler för delägare i handelsbolag.

Du som äger onoterade andelar som inte är kvalificerade ska redovisa utdelning och kapitalvinst på blankett K12. Hur detta går till redovisas inte i denna broschyr.

Definitioner

Fåmansföretag

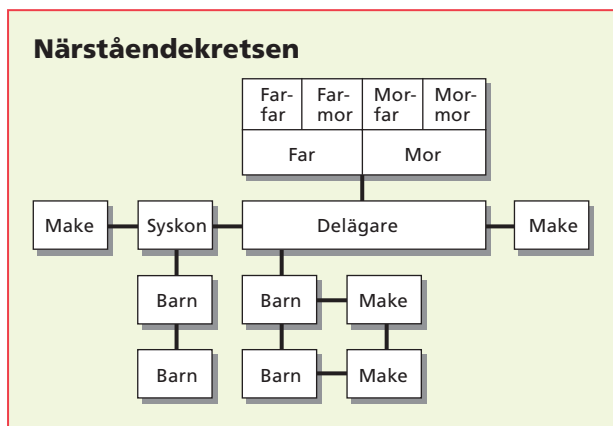
Det finns två sätt att bedöma om ett aktiebolag räknas som ett fåmansföretag. Det ena utgår från antalet ägare i företaget (huvudregeln) medan den andra är oberoende av antalet delägare (specialregel). Även utländska juridiska personer som är jämförliga med svenska aktiebolag kan vara fåmansföretag.

Huvudregel

Med fåmansföretag avses aktiebolag där fyra eller färre delägare äger aktier som motsvarar mer än hälften av rösterna i företaget. Vid bedömningen av hur många personer som äger del i företaget ska personer som ingår i samma krets av närstående anses som en person.

I den s.k. närståendekretsen ingår följande personer (se figur): Far- och morföräldrar, föräldrar, make, barn och barns make, syskon eller syskons make eller barn. Med barn menas även styvbarn och fosterbarn. Med makar jämställs även de som är sammanboende som har eller haft gemensamt barn eller tidigare varit gifta. Som makar anses också personer som ingått registrerat partnerskap.

Eftersom en krets av närstående räknas som en person kan den faktiska ägarkretsen i ett fåmansföretag i praktiken vara mycket stor.



Specialregel (oberoende av antal delägare)

Med fåmansföretag avses även företag där näringsverksamheten är uppdelad på olika verksamheter som är oberoende av varandra. Vidare krävs att en person genom sitt aktieinnehav, avtal eller på liknande sätt har den faktiska bestämmanderätten över sådan verksamhet och självständigt kan förfoga över dess resultat.

Undantag

Aktiebolag vars aktier är noterade vid svensk eller utländsk börs räknas inte som fåmansföretag. Privat-

bostadsföretag omfattas inte heller av reglerna för fåmansföretag.

Aktivt/Passivt delägarskap

Som delägare räknas den person som antingen direkt eller indirekt äger aktier i företaget. Med indirekt ägande menas att delägare äger aktier i företaget genom ett annat företag.

En delägare i ett fåmansföretag kan vara verksam på olika sätt. I skatterättsliga termer pratar man om aktivt eller passivt delägarskap.

Aktiv delägare

En aktiv delägare kännetecknas av att denne arbetar och är verksam i företaget i betydande omfattning. För att en delägare ska anses vara aktiv i företaget måste delägarrens eller någon av hans närståendes arbetsinsatser ha varit av stor betydelse för resultatet under inkomståret eller någon del av den närmast föregående femårsperioden.

Exempel på personer som normalt anses som aktiva i företaget är:

- verkställande direktör
- chefer med högre befattning
- lägre chefer och arbetsledare i mindre företag.

Passiv delägare

En delägare som inte arbetar utan endast äger aktier i fåmansföretaget anses vara en passiv delägare. Även en delägare som förutom sitt aktieinnehav arbetar i fåmansföretaget, utan att vara verksam i betydande omfattning i företaget, anses som en passiv delägare.

Kvalificerad aktie

Syftet med reglerna avseende utdelning och kapitalvinst vid försäljning av aktier i fåmansföretag är att förhindra att inkomster som är arbetsinkomster behandlas som kapitalinkomster vid beskattningen. Mot denna bakgrund är det endast motiverat att tillämpa reglerna om en fysisk person eller någon som är närstående till denne varit verksam i företaget.

En aktie anses kvalificerad om delägaren eller närstående till honom varit "verksam i företaget i betydande omfattning" under inkomståret eller något av de fem föregående inkomståren. Sådana aktieägare kallas även för aktiva delägare. Dessutom kan en aktie vara kvalificerad om delägaren eller närstående till delägaren varit aktiv under någon del av denna tidsperiod i ett annat ägt fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet.

En aktie anses också kvalificerad om fåmansföretaget äger aktier i ett annat fåmansföretag i vilket fåmansdelägaren eller närstående till honom varit aktiv under inkomståret eller något av de fem föregående inkomståren. Detta gäller även om företaget ägt aktier i annat sådant fåmansföretag under något av de föregående fem inkomståren och oavsett om ett koncernförhållande föreligger eller inte.

Reglerna gäller fem år efter det att företaget upphört att vara fåmansföretag. En förutsättning är att aktien var kvalificerad under den tid företaget var ett fåmansföretag. I detta fall omfattar reglerna endast inkomster på aktier som delägaren ägde då företaget upphörde att vara fåmansföretag eller aktier som förvärvats med stöd av sådana aktier, t.ex. fondaktier.

Reglerna om utdelning och kapitalvinst på aktier i fåmansföretag tillämpas också för dödsbon efter delägare som ägt kvalificerad aktie. Aktien anses kvalificerad även för dödsboet och reglerna tillämpas som om aktien fortfarande ägs av delägaren. Delägare i dödsboet jämställs med närstående.

Utvidgad fåmansföretagsdefinition

Den utvidgade definitionen av fåmansföretag innebär att delägare och närstående till delägare som är eller har varit verksamma i betydande omfattning i ett företag anses som en enda delägare. Syftet med denna bestämmelse är att ett företag som drivs gemensamt av flera delägare, som alla arbetar i företaget, ska behandlas som fåmansföretag.

Även moderföretag omfattas av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen, i de fall delägaren eller närstående är eller har varit verksamma i betydande omfattning i annat fåmansföretag i samma fåmansföretagsgrupp.

Företagsledare

En del av bestämmelserna för fåmansföretag gäller samtliga delägare i företaget medan andra endast gäller företagsledare och närstående till denne.

Med företagsledare i ett fåmansföretag avses den eller de personer som till följd av eget eller närståendes aktieinnehav och sin ställning har ett väsentligt inflytande i företaget. En person med ledande ställning i företaget som inte har ett direkt eller indirekt ägarintresse i företaget kan aldrig anses vara en sådan företagsledare som avses i det här sammanhanget.

I en närståendekrets anses den person som är verksam och har en inflytelserik ställning i företaget vara företagsledare. Företagsledaren behöver alltså inte ha störst aktieinnehav i sin närståendekrets. För att avgöra vem som är företagsledare vägs arbetsuppgifter in, men också utbildning, yrkeserfarenhet m.m.

Det kan finnas flera företagsledare i ett och samma företag, exempelvis två makar eller en syskonkrets, om alla i stort sett har samma inflytande på verksamheten.

Marknadsvärde

För att kunna värdera erhållna förmåner och ersättningar används marknadsvärdet. Marknadsvärdet motsvarar i regel det pris som du som privatperson normalt får betala på orten för motsvarande varor eller tjänster.

Inkomstbasbelopp

När vi i denna broschyr talar om inkomstbasbelopp avses, om inget annat nämns, det inkomstbasbelopp som gällde året innan inkomståret. För taxeringsår 2007 innebär detta att det är 2005 års inkomstbasbelopp som ska användas, dvs. 43 300 kr. (Vid beräkningen av det s.k. takbeloppet vid kapitalvinstberäkningen används dock inkomstbasbeloppet för avyttringsåret. Mer om det på sidan 23.)

Statslåneränta

När vi i denna broschyr talar om statslåneränta avses den statslåneränta som gällde vid november månads utgång året innan inkomståret. För taxeringsåret 2007 innebär detta att det är statslåneräntan som gällde vid november månads utgång 2005 som ska användas, dvs. 3,26 %.

Aktieägartillskott

Ett aktieägartillskott ökar företagets tillgångar utan att dess skulder ökar. Syftet är att förbättra företagets egna kapital. Tillskottet kan ske i form av pengar, eftergivande av fordran på företaget eller genom att du skjuter till sakegendom till företaget.

Det finns två olika former av aktieägartillskott, villkorliga och ovillkorliga.

Ett ovillkorligt aktieägartillskott innebär att du skjuter till medel till företaget utan några som helst krav på återbetalning. Tillskottet höjer din anskaffningsutgift för aktierna och påverkar därför ditt gränsbelopp.

Ett villkorligt aktieägartillskott innebär att du skjuter till medel med krav på återbetalning någon gång i framtiden. Till skillnad mot ovillkorliga aktieägartillskott får du inte räkna dessa tillskott som anskaffningsutgift för aktierna.

Allmänna beskattningsregler/ Särskilda beskattningsregler

De allmänna beskattningsreglerna innebär att om en delägare eller närstående till delägaren som är anställd i företaget får en förmån beskattas denna enligt de regler som gäller för övriga anställda. Det innebär att förmånen beskattas som lön om delägaren är verksam i företaget. Är delägaren inte verksam i företaget beskattas förmånen som utdelning. Om förmånen beskattas som lön betalar företaget socialavgifter och lämnar kontrolluppgift på detta belopp.

Om t.ex. en företagsledare i ett aktiebolag köper en tillgång för 20 000 kr från företaget, som har ett marknadsvärde på 30 000 kr, beskattas företagsledaren för mellanskillnaden 10 000 kr som lön. Aktiebolaget ska betala socialavgifter på förmånen.

För delägare i ett fåmansföretag gäller samma värderingsregler vid beskattning av förmåner som för övriga skattskyldiga. Värdet av produkter, varor och andra förmåner ska beräknas till marknadsvärdet. Priset beräknas på samma sätt oavsett om förmånen tillfaller en delägare i ett fåmansföretag eller en person som saknar ägaranknytning till det företag som tillhandahållit förmånen. Om marknadsvärdet inte går att bestämma antas förmånens värde normalt uppgå till minst arbetsgivarens kostnad för förmånen.

Utöver de allmänna beskattningsreglerna gäller vissa särskilda beskattningsregler för fåmansföretag. Information om dessa regler finns i fortsättningen av denna broschyr.

Vissa ersättningar och förmåner

På sidorna 6–8 i denna broschyr beskrivs sex olika transaktioner som kan förekomma mellan företaget och dess delägare. Där beskriver vi även hur dessa ska behandlas skattemässigt. Du är skyldig att redogöra för om du eller närstående erhållit sådana ersättningar och förmåner. Du lämnar uppgift om sådana transaktioner under övriga upplysningar antingen i din Inkomstdeklaration 1 eller på separat blad som bifogas din deklaration. Tidigare fanns ett antal frågor på blankett K10 som skulle besvaras för att redogöra för transaktioner mellan företaget och dess delägare (eller närstående till delägare). Dessa frågor har tagits bort i årets blankett. Samma skyldighet att lämna dessa uppgifter föreligger dock även om de inte längre lämnas på blankett K10.

1. Upplåtelse av lokal till företaget

Hyresinkomster ska vid uthyrning av privatbostadsfastighet, privatbostad eller hyreslägenhet, beskattas som inkomst av kapital. Uthyrning av näringsfastighet beskattas enligt reglerna för näringsverksamhet och berörs inte här. En förutsättning för beskattning av hyresinkomster som kapital är att hyran är marknadsmässig. Om överhyra tas ut, det vill säga hyra som överstiger marknadsmässig hyra, beskattas den överskjutande delen som lön för delägare som är verksam i företaget. För delägare som inte är verk-

sam i företaget beskattas hela hyran som utdelning i inkomstlaget kapital. Överhyra till ej verksam delägare beskattas som utdelning hos företaget.

När det gäller avdragsrätten för kostnader avseende uthyrningen finns det olika regler beroende på om delägaren är verksam i företaget (aktiv) eller om delägaren endast äger aktier i företaget (passiv).

För en passiv delägare, som inte har företaget som arbetsgivare, gäller vanliga avdragsregler för den erhållna hyran. Det innebär att denne delägare får göra schablonavdrag enligt huvudregeln med 4 000 kr/år för varje privatbostad. Därutöver medges avdrag med 20 % av hyresintäkten.

Delägare som är anställda i företaget medges inte avdrag enligt schablon. I stället medges ett skäligt avdrag för de faktiska merkostnader som har uppkommit p.g.a. uthyrningen. Denna begränsning gäller även för den som hyr ut lokal till fåmansföretag i vilket närstående person är anställd.

Om uthyrningen avser endast enstaka kontorsrum eller garage kan de direkta merkostnaderna utgöras av elektricitet, uppvärmning, slitage o.dyl. som beror på att företaget använt detta utrymme. Skäligt avdrag bör normalt variera mellan 1 000 kr och 3 000 kr för ett helt år beroende på omständigheterna i det enskilda fallet.

Den begränsade avdragsrätten gäller också om uthyrning sker till företag som ingår i samma intresse-gemenskap som fåmansföretaget/arbetsgivaren.

2. Lån från företaget

När delägare lånar pengar från sitt aktiebolag gäller särskilda regler.

I aktiebolagslagen finns det skyddsregler för företags eget kapital. Det finns bl.a. förbud för aktiebolag att låna ut pengar till delägare, styrelseledamot eller verkställande direktör, s.k. förbjudet lån.

Förbudet gäller även närstående till företags ägare samt lån till företag som någon av dessa personer kontrollerar. Förbudet gäller inte lån till aktieägare med aktieinnehav på mindre än 1 % och max 500 aktier i företaget. Om dessa två senare kriterier är uppfyllda utgör lånet ett s.k. småaktieägarlån och är undantaget från låneförbudet.

Förbudet är inte tillämpligt på s.k. kommersiella lån. För att ett lån ska anses vara kommersiellt ska det lämnas på affärsmässiga villkor och låntagaren ska ha ett behov av lånet i sin verksamhet. Lån mellan bolag i samma koncern omfattas inte heller av låneförbudet.

Skatteverket kan efter ansökan medge dispens från låneförbudet. Vid förvärv av aktier i det företag som lämnar lån eller ställer säkerhet får sådan dispens medges om lånet eller säkerheten behövs pga. särskilda omständigheter. För lån till andra ändamål, än förvärv av aktier, får Skatteverket lämna dispens om det finns synnerliga skäl. Ett exempel på synnerliga skäl kan vara att underlätta för generationsskiftet i familjeföretag.

Lån som lämnas i strid med låneförbudet beskattas som inkomst av tjänst. Detta gäller oavsett om delägaren är verksam i företaget eller inte. Undantag kan i vissa fall göras om det finns synnerliga skäl. En sådan omständighet kan vara att lånet har återbetalts. Bedömningen av om återbetalning kan utelåta beskattning är dock mycket restriktiv. Överhuvudtaget så är det endast i mycket speciella fall som undantag från beskattning av ett s.k. förbjudet lån kan bli aktuellt. Låntagaren blir, om inte marknadsmässig ränta betalats till företaget, dessutom beskattad för ränteförmånen som inkomst av tjänst.

Bestämmelserna om förbjudna lån har utvidgats. Numera kan även en juridisk person bli beskattad för ett förbjudet lån i inkomstslaget näringsverksamhet. Delägare i dödsbon och fysiska delägare i handelsbolag ska, som tidigare, ta upp lånet under inkomst av tjänst.

Om en anställd delägare i ett fåmansföretag eller närstående får lån från företaget (som inte strider mot låneförbudsregeln) och lånet är räntefritt eller

löper med ränta som understiger marknadsräntan, ska värdet av denna förmån tas upp som lön. Arbetsgivaren ska betala socialavgifter på förmånen. Den verksamme delägaren har möjlighet att dra av både den inbetalda räntan och ränteförmånen som utgiftsränta i inkomstslaget kapital.

För lån till delägare eller närstående till delägare som inte är anställda beskattas utebliven ränta eller för låg ränta som utdelning i inkomstslaget kapital. Om delägaren blir beskattad för detta som utdelning har denne inte rätt till avdrag för beloppet som ränta. Företaget blir i det här fallet uttagsbeskattat utan möjlighet att få avdrag.

3. Lån till företaget

En delägare har möjlighet att låna ut pengar till företaget. När ett fåmansföretag betalar marknadsmässig ränta till en delägare, oavsett om denne är verksam i företaget eller inte, gäller vanliga regler och räntan beskattas som ränteinkomst. Företaget får göra avdrag för ränta upp till det som är marknadsmässigt.

Vad som är marknadsmässig ränta måste avgöras i varje enskilt fall med ledning av vad företaget skulle betala för ett motsvarande lån hos en utomstående långivare. Faktorer som påverkar bedömningen är bl.a. ränta på marknaden, risktagande och säkerhet.

Om räntan överstiger vad som kan anses vara marknadsmässig ränta beskattas delägaren för den överskjutande delen som förtäckt utdelning. Företaget får inte göra avdrag för den förtäckta utdelningen.

4. Avyttring av egendom till företaget

Om en delägare som är verksam i företaget säljer egendom till företaget till ett överpris, dvs. ett pris som överstiger marknadsvärdet, gäller de allmänna beskattningsreglerna. Delägaren blir då beskattad för skillnaden mellan det avtalade priset och marknadspriset som lön. Den verksamme delägaren blir också beskattad om egendomen överläts av någon närstående till honom. Om skillnaden mellan marknadsvärdet och det avtalade priset beskattas som löneförmån är motsvarande belopp avdragsgillt för företaget som lönekostnad. Företaget ska betala socialavgifter för löneförmånen.

Är överlåtaren delägare som inte är verksam i företaget beskattas skillnaden mellan det avtalade priset och marknadspriset som utdelning, dvs. som inkomst av kapital. Företaget medges inte avdrag för mellanskillnaden. Detta innebär att om värdeminskningsreglerna är tillämpliga för egendomen ska inte överpriset ingå i avskrivningsunderlaget.

5. Förvärv av egendom från företaget

Enligt de allmänna beskattningsreglerna behandlas en delägars köp av egendom från företaget till underpris, dvs. ett pris som understiger marknadsvärdet, i stort sett som försäljning av egendom till överpris.

Delägare som köper egendom till underpris ska beskattas för skillnaden mellan marknadspriset och det avtalade priset som löneförmån om denne är anställd i företaget.

Om köparen är delägare men inte verksam i företaget beskattas förmånen i stället som utdelning. Delägarna, oavsett om de är verksamma eller inte, beskattas även om förmånen av underpriset tillfaller en närstående.

Företaget medges avdrag för värdet av förmånen av underpriset i de fall det beskattas som lön. Socialavgifter betalas av företaget. Om förmånen är att anse som utdelning har företaget ingen avdragsrätt och socialavgifter ska inte betalas. I båda fallen blir företaget beskattat, enligt reglerna om uttagsbeskattning, för skillnaden mellan det avtalade priset och marknadspriset.

6. Disposition av företagens egendom för eget bruk

Om företaget köpt in egendom som är avsedd för den verksamme delägens privata bruk gäller de allmänna reglerna för beskattning av förmånen. För den verksamme delägaren beskattas förmånen som lön. Företaget får betala socialavgifter på förmånen. Företaget medges avdrag för anskaffningskostnaden, men blir samtidigt uttagsbeskattat för ett belopp som motsvarar förmånens värde. För delägare som inte är verksam beskattas förmånen som utdelning.

Tillgång av speciell karaktär (t.ex. båtar, fritidshus)

Tillgång av speciell karaktär som inte har någon naturlig koppling till företagets verksamhet kan vara båtar, fritidshus o.dyl. En delägare i företagsledande ställning har ofta inflytande eller bestämmanderätt, dvs. dispositionsrätt, över tillgångens användning. Detta innebär vanligtvis att det inte krävs något faktiskt nyttjande av tillgången för att beskattning av förmånen ska inträda. I stället är det dispositionsrätten som beskattas.

Förmånsvärdet för fritidsbostad ska beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet på orten, eller om hyresmarknad saknas, enligt Skatteverket allmänna råd SKV A 2004:38 (och SKV A 2005:32).

Personlig egendom

Om företaget köpt personlig egendom t.ex. kläder, sportutrustning, smycken och pälsar beskattas delägaren för egendomens marknadsvärde. Har företaget köpt egendom av mindre värde och med kort livslängd, t.ex. en TV-apparat eller handverktyg beskattas delägaren för egendomens inköpspris.

Värdebeständiga tillgångar

För tillgångar med ett värde som inte minskar, t.ex. konst och antikviteter, kan det vara svårt att bestämma ett marknadsvärde. När egendomen disponeras av delägaren beskattas förmånen. För att värdera förmånen kan utgångspunkten vara delägens inbesparing i kapitalkostnad för tillgången. Kapitalkostnaden bestäms utifrån företagets anskaffningskostnad för tillgången multiplicerat med statslåneräntan vid anskaffningstillfället med tillägg av en procentenhet. Även eventuella försäkringspremier och liknande årliga kostnader ska tas med.

Lön och annan ersättning till företagsledarens make och barn

Tidigare fanns det särskilda regler, s.k. stoppregler, för delägare och fåmansägda företag. Syftet med dessa regler var att förhindra att delägare i fåmansföretaget utnyttjade möjligheten att skaffa sig olika skatteförmåner. De flesta av stoppreglerna har numera slopats och i fortsättningen ska beskattningen av eventuella förmåner ske enligt allmänna regler.

Till de stoppregler som finns kvar hör bl.a. reglerna om inkomstuppdelning av lön mellan makar, lön till barn samt förbjudna lån. Om du är företagsledares make eller barn finns det därför särskilda regler som gäller för beskattning av ersättning från fåmansföretaget.

Maken till en företagsledare som arbetar i fåmansföretaget utan att vara företagsledare anses vara en medhjälpande make.

För att bedöma om båda makarna eller endast en av dem är företagsledare tittar man bl.a. på verksamhetens art och makarnas arbetsuppgifter i företaget. Vidare beaktar man också om makarna har utbildning och tidigare arbetslivserfarenhet som kan ha betydelse med hänsyn till arbetsuppgifterna i företaget.

Om ersättning för utfört arbete motsvarar marknadsmässig ersättning beskattas den medhjälpande maken för sin ersättning från företaget. Överstiger ersättningen marknadsvärdet ska företagsledaren beskattas för skillnaden mellan erhållen ersättning och vad som anses vara marknadsmässig ersättning.

Med ersättning avses samtliga förmåner som en anställd får från företaget, oavsett om den betalas ut i form av kontanter eller i annan form.

Med marknadsmässig ersättning menar man vad som normalt betalas för motsvarande arbetsprestation på orten. Vad som kan anses vara marknadsmässig ersättning bedöms med hänsyn till respektive yrkeskategori. Lönestatistik och kollektivavtal m.m. kan användas som underlag för bedömningen av marknadsmässig ersättning.

Ersättning för utfört arbete som betalas ut från fåmansföretaget till företagsledares eller dennes makes barn under 16 år, beskattas hos den av makarna som har den högsta inkomsten från företaget. Detta gäller även för barn som är över 16 år, till den del ersättningen överstiger marknadsmässig ersättning för barnets arbetsinsats. Barnets ålder den dag arbetet utförs är avgörande.

Utdelning på aktier i fåmansföretag

Gränsbelopp

När du får utdelning på dina aktier kan beskattningen ske på olika sätt bland annat beroende på storleken på utdelningen. Den del av utdelningen som motsvarar en schablonmässigt beräknad normalutdelning beskattas som inkomst av kapital. Hur stor denna schablonmässigt beräknade normalutdelning är beror på hur stort det s.k. gränsbeloppet är. Gränsbeloppet räknas fram utifrån två olika metoder – förenklingsregeln och huvudregeln. Har ditt företag lämnat utdelning som överstiger gränsbeloppet ska du redovisa den överskjutande utdelningen som inkomst av tjänst. Om du däremot lyfter mindre utdelning än vad som ryms inom gränsbeloppet sparar resterande utrymme

och du kan utnyttja det mot utdelningar kommande år eller vid försäljning. Det sparade utdelningsutrymmet får du räkna upp med en viss procentsats nästa år. Se mer om detta under rubriken "Sparat utdelningsutrymme" på sidan 16.

Du har full frihet att växla mellan huvudregeln och förenklingsregeln mellan åren. Däremot måste du använda dig av samma metod för alla dina aktier i bolaget under året. Om ni är flera delägare i företaget har varje delägare rätt att välja den metod som passar just honom eller henne bäst. Delägarna kan alltså beräkna sina gränsbelopp utifrån olika metoder.

Förenklingsregeln

Sammanfattning – förenklingsregeln

Gränsbeloppet enligt förenklingsregeln består av

- 1,5 x inkomstbasbeloppet (64 950 kr)
och
- kvarstående sparat utdelningsutrymme x 106,26 %.

Från och med årets taxering har en förenklingsregel införts. När du använder dig av förenklingsregeln beräknar du inget löneutrymme och du gör inte heller någon uppräkningsav omkostnadsbeloppet. Årets gränsbelopp utgör 1,5 gånger inkomstbasbeloppet året före beskattningsåret vilket innebär 64 950 kr för taxeringsåret 2007. Schablonbeloppet fördelar du med lika belopp på totala antalet aktier i bolaget. Till schablonbeloppet lägger du sedan ditt eventuellt sparade utdelningsutrymme från förra året uppräknat med ränta. Vid 2007 års taxering är den räntan 6,26 % (statslåneräntan + 3 %). Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymme med 106,26 %.

Huvudregeln

Sammanfattning – huvudregeln

Gränsbeloppet enligt huvudregeln består av

- anskaffningsutgiften för aktierna inklusive ovillkorliga aktieägartillskott x 12,26 %,
- lönebaserat utrymme
och
- kvarstående sparat utdelningsutrymme från tidigare inkomstår x 106,26 %.

Om du köpt aktierna eller startat företaget år 1992 eller senare utgår du ifrån vad du har betalat för aktierna, dvs. anskaffningsutgiften för aktierna. Till det lägger du eventuella ovillkorliga aktieägartillskott som du har gjort. Ovillkorliga aktieägartillskott till företaget anses nämligen skattemässigt som en ytterligare anskaffningsutgift för aktierna (läs mer om detta under rubriken "Aktieägartillskott" på sidan 5). Om du anskaffat aktierna före 1992 finns alternativa sätt att beräkna omkostnadsbeloppet på. Hur du gör detta beskrivs under rubriken "Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet" (se sidan 12).

När du fått fram ditt omkostnadsbelopp, oavsett om detta beräknats utifrån vad du faktiskt betalat eller om det omräknats, har du underlaget för din beräkning av gränsbeloppet enligt huvudregeln.

När du använder dig av huvudregeln ska underlaget multipliceras med statslåneräntan vid november månads utgång året före beskattningsåret ökad med nio procentenheter. Vid november månads utgång 2005 var statslåneräntan 3,26 %. För taxeringsåret 2007 ska därför underlaget multipliceras med 12,26 % (3,26 + 9 %).

Till underlaget får du nu, under vissa förutsättningar, lägga till ett s.k. lönebaserat utrymme. Hur du beräknar detta ser du nedan. Precis som vid förenklingsregeln lägger du slutligen till ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta (106,26 %). Du har då ditt totala gränsbelopp enligt huvudregeln.

Beräkning av det lönebaserade utrymme. De nya reglerna innebär att utbetalda löner i företaget får ökad tyngd vid beräkningen av gränsbeloppet. Den tidigare begränsningen att löneunderlaget inte fick överstiga 50 gånger den egna lönen har tagits bort. Dessutom får du som delägare räkna med din egen och övriga delägars lön när du tar fram löneunderlaget.

Endast den som äger aktier vid beskattningsårets ingång har rätt att beräkna lönebaserat utrymme.

Det lönebaserade utrymme, som ska användas då du beräknar gränsbeloppet enligt huvudregeln, räknas fram enligt följande:

Sammanfattning – lönebaserat utrymme

20 % av företagets totala löneunderlag plus 30 % av det löneunderlag som överstiger 60 gånger inkomstbasbeloppet.

Med *löneunderlag* avses all kontant lön som betalats ut till ägaren och de anställda under året före beskattningsåret. Kostnadsersättningar som inte beskattas, skattepliktiga förmåner och ersättningar som täcks av statliga bidrag ska inte räknas med i löneunderlaget. Vidare är det endast den del som överstiger 10 inkomstbasbelopp (433 000 kr vid årets taxering) som får tas med i beräkningen av löneunderlaget.

Vid beräkningen av det lönebaserade utrymme ska du använda dig av inkomstbasbeloppet året före beskattningsåret. Vid årets taxering är det alltså inkomstbasbeloppet för 2005 (43 300 kr) som du ska använda.

Exempel: Löneunderlag

Heidi är ensam ägare i Laxen AB. Under 2005 har bolaget betalt ut löner till anställda på totalt 3 200 000 kr varav 650 000 kr avser Heidis egen lön. Vidare har bolaget betalt ut kostnadsersättningar (som inte beskattats) på 100 000 kr. Bolagets löneunderlag, som senare ska användas då det lönebaserade utrymme beräknas, uppgår till 2 767 000 kr (3 200 000 kr – 433 000 kr).

Då man räknat fram löneunderlaget kan man gå vidare med att beräkna det lönebaserade utrymme. Detta uppgår till 20 % av det totala löneunderlaget

samt ytterligare 30 % på den del som överstiger 60 inkomstbasbelopp (2 598 000 kr vid årets taxering).

Det lönebaserade utrymmet ska sedan fördelas med lika belopp på aktierna i företaget. Ditt innehav vid ingången av året motsvarar den maximala del av det lönebaserade utrymmet som du får tillgodogöra dig. Om du exempelvis äger 70 % av aktierna vid ingången av året får du tillgodogöra dig maximalt 70 % av det totala lönebaserade utrymmet. Om du köpt ytterligare aktier senare under året får alltså denna del inte räknas med i år. Om du däremot sålt aktier under året är det innehavet vid utdelningstillfället eller, om utdelning inte sker, vid årets utgång som är avgörande.

Exempel: Lönebaserat utrymme

För Heidis del blir det lönebaserade utrymmet 20 % av 2 767 000 kr (3 200 000 kr – 433 000 kr) plus 30 % av 169 000 kr (2 767 000 kr – 2 598 000 kr), dvs. totalt 604 100 kr.

Det lönebaserade utrymmet lägger du sedan till vid beräkningen av gränobeloppet enligt huvudregeln, dvs. anskaffningsutgiften inkl. ovillkorliga aktieägartillskott x 12,26 % plus kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare inkomstår x 106,26 %.

Beräkning av löneunderlag i dotterbolag. Du får även beakta lönerna i dotterföretag vid beräkningen av det lönebaserade utrymmet. Vad gäller löneunderlaget i dotterföretag som ditt företag har förvärvat under löneåret får du bara ta med de löner som företaget har betalat ut efter förvärvet. Dessutom måste du kvotera underlaget efter andelen, dvs. är det frågan om ett dotterföretag där ditt företag äger 70 % får enbart 70 % av lönerna ingå i löneunderlaget.

Exempel: Lönebaserat utrymme i dotterföretag

Anders ska inför taxeringen 2007 räkna ut det lönebaserade utrymmet för sina andelar i Knuten AB. Lönerna i Knuten uppgick under 2005 till 1 300 000 kr varav Anders del var 650 000 kr. Den 1 april 2005 förvärvade Knuten AB 75 % av andelarna i Kalotten AB. Kalotten betalade under 2005 ut löner på 2 000 000 kr varav 400 000 kr avsåg perioden före den 1 april.

När Anders beräknar löneunderlaget får bara de löner som betalas ut efter förvärvet tas med vid beräkningen, dvs. 1 600 000 kr. Av detta får 1 200 000 kr (75 % x 1 600 000) tas med i löneunderlaget. Anders totala löneunderlag uppgår till 2 067 000 kr (1 300 000 + 1 200 000 – 433 000). Av detta utgör 413 400 kr (2 067 000 x 20 %) det lönebaserade utrymmet.

Vem får beräkna lönebaserat utrymme? (Lönekrav) Endast den som äger aktier vid årets ingång har rätt att beräkna lönebaserat utrymme.

Ytterligare en förutsättning för att du ska få använda dig av det lönebaserade utrymmet är att du som aktieägare eller närstående under 2005 gjort egna löneuttag i företaget eller i dess dotterföretag som uppgår till det lägsta av

- 15 gånger inkomstbasbeloppet (649 500 kr) och
- 6 gånger inkomstbasbeloppet (259 800 kr) plus 5 % av samtliga löner i företaget och dess dotterföretag.

Tabellen visar hur mycket lön som måste tas ut av dig som ägare eller närstående till dig för att du överhuvudtaget ska få beräkna något lönebaserat utrymme.

Exempel: Om företaget har betalat ut löner på totalt 1 000 000 kr måste du som kvalificerad delägare erhålla minst 309 800 kr i lön för att få beräkna lönebaserat utrymme (dvs. det lägsta av beloppen 649 500 kr och 259 800 kr plus 5 % av samtliga löner, dvs. 259 800 kr + 50 000 kr = 309 800 kr).

Lathund – krav på löneuttag

Löner	Lönekrav ägare
1 000 000	309 800
2 000 000	359 800
3 000 000	409 800
4 000 000	459 800
5 000 000	509 800
6 000 000	559 800
7 000 000	609 800
7 794 000	649 500

Exempel: Krav på löneuttag

Urban är ensam delägare och företagsledare i Lövet AB. Urban har under 2005 betalat ut löner på 1 200 000 kr varav 400 000 kr avser honom själv. Fem procent av samtliga löner är 60 000 kr. När Urban räknar på gränobeloppet enligt huvudregeln får han beräkna ett lönebaserat utrymme eftersom hans lön överstiger 319 800 kr (259 800 kr + 60 000 kr).

Sammanfattning – gränsbelopp enligt förenklingsregeln och huvudregeln

Exempel: Gränsbelopp enligt förenklingsregeln eller huvudregeln?

José äger 100 % av aktierna i ett fåmansföretag. Hans anskaffningsutgift för aktierna är 100 000 kr. Några aktieägartillskott har han inte gjort. Han köpte aktierna 2001 och kan därför inte göra någon alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet. José har ett sparad utdelningsutrymme från förra året i bolaget på 10 000 kr. Han har tagit ut lön med 700 000 kr under året.

Gränsbelopp enligt förenklingsregeln

$64\,950 \text{ kr} + (10\,000 \text{ kr} \times 106,26\%) =$
 $64\,950 \text{ kr} + 10\,626 \text{ kr} = 75\,576 \text{ kr}$

Gränsbelopp enligt huvudregeln

Josés omkostnadsbelopp gånger 12,26 % blir
 12 260 kr ($100\,000 \text{ kr} \times 12,26\%$).

José har tagit ut en lön på 700 000 kr (vilket överstiger 649 500 kr) och får därför beräkna lönebaserat utrymme. Hans löneunderlag uppgår till 267 000 kr ($700\,000 \text{ kr} - 433\,000 \text{ kr}$). Josés lönebaserade utrymme blir därför 20 % av detta belopp dvs. 53 400 kr.

Josés sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta blir, precis som vid förenklingsregeln, 10 626 kr ($10\,000 \text{ kr} \times 106,26\%$).

Josés gränsbelopp enligt huvudregeln uppgår till
 12 260 kr + 53 400 kr + 10 626 kr = 76 286 kr.

Huvudregeln ger José ett högre gränsbelopp (76 286 kr jämfört med 75 576 kr). Han ska därför använda den regeln i år när han räknar på hur mycket utdelning han ska beskatta i kapital.

Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet

På blankett K10 ska du fylla i underlaget för beräkning av gränsbeloppet. Hur du beräknar gränsbeloppet har vi redogjort för ovan. Vi visade där två sätt att räkna fram gränsbeloppet på, förenklingsregeln samt huvudregeln. När du räknar fram gränsbeloppet enligt förenklingsregeln behöver du inte ta med i beräkningen vad du en gång betalt för aktierna, dvs. anskaffningsutgiften. Det gör du däremot när du använder huvudregeln. Om du köpt aktierna eller startat företaget år 1992 eller senare utgår du ifrån vad du betalat för aktierna samt lägger till eventuella ovillkorade aktieägartillskott som du gjort. Du har då ditt omkostnadsbelopp för andelarna och kan fortsätta räkna ut ditt gränsbelopp genom att lägga till eventuellt lönebaserat utrymme samt eventuellt sparad utdelningsutrymme.

Det finns två ytterligare sätt att beräkna omkostnadsbeloppet på då du använder dig av huvudregeln.

Dessa kan tillämpas om du ägt andelarna under en längre tid. Reglerna beskrivs nedan.

Indexregeln

Om du köpt aktierna före år 1990 får du göra en indexuppräknings (indexregeln). Denna indexuppräknings får du också göra för eventuellt ovillkorade aktieägartillskott som du gjort före 1990. Läs mer om ovillkorade aktieägartillskott på sidan 5.

Indexuppräkningsen får du göra från och med anskaffningstidpunkten, dock tidigast från och med år 1970. För ovillkorade aktieägartillskott gör du uppräkningsen från och med året för tillskottet.

Indextabell

År	Omräkningstal	År	Omräkningstal
1970	5,04	1980	2,08
1971	4,68	1981	1,86
1972	4,42	1982	1,71
1973	4,14	1983	1,57
1974	3,76	1984	1,45
1975	3,43	1985	1,35
1976	3,11	1986	1,30
1977	2,79	1987	1,25
1978	2,54	1988	1,18
1979	2,37	1989	1,11

Genom att räkna upp anskaffningsutgiften respektive eventuella ovillkorade aktieägartillskott med index erhåller du ett omräknat omkostnadsbelopp.

På sidan 14 finns en hjälpblankett för att räkna fram omkostnadsbeloppet enligt indexregeln.

Kapitalunderlagsregeln

Det finns även en alternativ regel för aktier som du har anskaffat senast den 31 december 1991 (kapitalunderlagsregeln). Omkostnadsbeloppet beräknar du efter skillnaden mellan tillgångar och skulder. Som huvudregel gäller att du ska ta upp tillgångar och skulder till de skattemässiga värden som gällde vid 1993 års taxering. Det finns emellertid specialbestämmelser för vissa slag av egendom. Hur du ska göra beräkningen beskrivs närmare i Handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet vid 2007 års taxering del 3 under avsnittet om beskattning av fåmansföretag.

På sidan 15 finns en hjälpblankett för att räkna fram omkostnadsbeloppet enligt kapitalunderlagsregeln.

Efter att du har räknat fram det omräknade omkostnadsbeloppet enligt indexregeln eller kapitalunderlagsregeln gör du beräkningen av gränsbeloppet på samma sätt som enligt huvudregeln, dvs. du

tar det omräknade omkostnadsbeloppet gånger 12,26 %, lägger till eventuellt lönebaserat utrymme

och eventuellt sparad utdelningsutrymme gånger 106,26 %.

Exempel: Indexregeln och kapitalunderlagsregeln

Hugo köpte samtliga 1 000 akter i ett bolag år 1980 för 400 kr/st. Han arbetar aktivt i bolaget. Hans sparade utdelningsutrymme från tidigare år är 25 000 kr. Hugos lön har varit så låg att han inte har rätt att beräkna något lönebaserat utrymme. Hugo har under 2006 fått utdelning med 140 000 kr.

Indexregeln

Enligt indexregeln får Hugos anskaffningsutgift räknas upp med 2,08 (index för 1980). Hans omräknade omkostnadsbelopp enligt indexregeln är därför 832 000 kr (400 000 kr x 2,08). Gränsbeloppet enligt huvudregeln räknar han fram genom att ta 12,26 % av det omräknade omkostnadsbeloppet, dvs. 102 003 kr. Till detta får han lägga det sparade utdelningsutrymme från föregående år på 25 000 uppräknat med 6,26 %, dvs. 26 565 kr. Hugos gränsbelopp enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av indexregeln, blir vid årets taxering 128 568 kr.

Kapitalunderlagsregeln

Kapitalunderlaget antas i exemplet vara 250 000 kr. Det utgör då det omräknade omkostnadsbeloppet och beloppet multipliceras med 12,26 % vilket blir 30 650 kr. Till detta lägger Hugo det uppräknade

sparade utdelningsutrymme på 26 565 kr. Det totala gränsbeloppet enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av kapitalunderlagsregeln, blir då 57 215 kr.

Hugo har nu beräknat sitt gränsbelopp enligt huvudregel på två alternativa sätt där anskaffningsutgiften räknats om enligt två olika metoder. Som ett sista steg beräknar Hugo sitt gränsbelopp enligt förenklingsregeln. Denna ger ett gränsbelopp på 64 950 kr + 26 565 kr, dvs. 91 515 kr.

Sammanfattningsvis kan Hugo konstatera att han får det högsta gränsbeloppet om han använder sig av huvudregeln beräknad med hjälp av indexregeln. Av hans totala utdelning på 140 000 kr kan han på detta sätt beskatta 2/3 av 128 568 kr i kapital. Skatten blir i denna del 25 714 kr ((128 568 kr x 2/3) x 30 %). Resterande del av utdelningen (140 000 kr – 128 568 kr) 11 432 kr beskattas i tjänst som s.k. överutdelning.

Om utdelning varit endast 50 000 kr hade Hugo fått hela utdelningen kapitalbeskattad och dessutom haft ett sparad utdelningsutrymme till inkomstår 2007 på 78 568 kr.

Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar* enligt indexregeln

1. Omräknad anskaffningsutgift för aktier anskaffade **före 1990** och lämnade ovillkorliga aktieägartillskott **före 1990**

År	Antal	Anskaffningsutgift/ ovillkorat aktieägartillskott		Index		Omräknad anskaffningsutgift
			X		=	+
			X		=	+
			X		=	+
2. Anskaffningsutgift för aktier anskaffade 1990 eller senare och lämnade ovillkorade aktieägartillskott 1990 eller senare						+
3. Omräknat omkostnadsbelopp (Kan användas vid punkt 2.1 eller 3.6 i blankett K10)						=

* När det i denna hjälpblankett står "aktier" avses även andelar.

Hjälpblankett

Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar* enligt kapitalunderlagsregeln

A . Beräkning av kapitalunderlag vid 2007 års taxering för aktier anskaffade före 1992

1. Kapitalunderlag beräknat vid 2006 års taxering (förra årets blankett K10 punkt D.3)

Kr
+

Justering

2. För utdelning under 2005 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten. (Om flera utdelningar erhållits under 2005 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinster)

Kr
-

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapitalet m.m. under 2005

-

3. Kapitalunderlag

=

4. Kapitalunderlag per aktie (punkt A3/antal aktier)

=

Justering

5. För utdelning under 2006 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten och aktierna avyttrats efter utdelningstidpunkten. (Om flera utdelningar erhållits under 2006 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinster).

Kr
-

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapital m.m. under 2006 och om aktierna har avyttrats därefter

-

6. Kapitalunderlag när aktier har avyttrats

=

7. Kapitalunderlag, när aktier har avyttrats, per aktie (punkt A6/antal aktier)

=

B. Omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln vid UTDELNING

1. Kapitalunderlag per aktie som anskaffats före 1992
(belopp i punkt A4) _____ x antal ägda aktier _____

Kr
=

2. Ovillkorade aktieägartillskott efter utgången av det inkomstår som kapitalunderlaget avser

+

3. Anskaffningsutgift för aktier anskaffade **1992 eller senare**

+

4. Omräknat omkostnadsbelopp (kan användas vid punkt 2.1 i blankett K10)

=

C. Omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln vid AVYTTRING

1. Kapitalunderlag per aktie som anskaffats före 1992
(belopp i punkt A7) _____ x antal ägda aktier _____

Kr
=

2. Ovillkorade aktieägartillskott efter utgången av det inkomstår som kapitalunderlaget avser

+

3. Anskaffningsutgift för aktier anskaffade **1992 eller senare**

+

4. Omräknat omkostnadsbelopp vid avyttring (kan användas vid punkt 3.6 i blankett K10)

=

* När det i denna hjälpblankett står "aktier" avses även andelar

Sparat utdelningsutrymme

Om ditt företag inte lämnar någon utdelning på aktierna ett år eller om utdelningen ett år understiger ditt gränslöpp sparar du möjligheterna till kapitalbeskattning till kommande utdelningar eller försäljning. Beloppet som du inte använder kallas för sparad utdelningsutrymme. Det sparade utdelningsutrymmet får du lägga till vid beräkningen av gränslöppet nästa år. Det är därför viktigt att fylla i blankett K10 även de år du inte erhåller någon utdelning. Du beräknar och sparar så att säga för framtiden för att då få en lägre skattekostnad.

När du gör din beräkning nästa år får du dessutom räkna ränta på det sparade utdelningsutrymmet. Den s.k. uppräkningsräntan ligger på statslåneräntan plus tre procentenheter, dvs. 6,26 % (3,26 + 3) för taxeringsåret 2007.

Exempel: Sparat utdelningsutrymme

Elsa hade taxeringsåret 2006 ett gränslöpp på 75 000 kr. Elsa erhöll dock bara 10 000 kr i utdelning, vilket betyder att hon inför årets taxering har ett sparad utdelningsutrymme på 65 000 kr. Vid gränslöppsberäkningen i år får hon räkna upp det sparade utdelningsutrymmet med 6,26 %. Hon får alltså lägga till 69 069 kr (65 000 + 4 069) till årets gränslöpp när hon räknar fram det totala gränslöppet för taxeringsår 2007.

Om din andel under något enstaka år inte skulle vara kvalificerad försvinner inte ditt sparade utdelningsutrymme utan det får ändå föras vidare och användas om andelen återigen blir kvalificerad.

Vem får använda sig av gränslöppet?

Det är den som äger andelar i företaget vid utdelningstillfället som får tillgodoräkna sig gränslöppet. Om utdelning inte sker under året är det den som äger andelar vid årets utgång som får tillgodoräkna sig gränslöppet. Om flera utdelningar gjorts under året på samma andel får den som ägde andelen vid första utdelningstillfället beräkna gränslöpp för andelen. Kom dock ihåg att du bara får beräkna lönebaserat utrymme om du ägde andelen vid årets början. Huruvida du har erhållit utdelning under beskattningsåret kan få stor betydelse för beskattningen av vinsten vid en försäljning samma år, se exemplen på sidan 19.

Undantag

Om utomstående delägare äger aktier i betydande omfattning (normalt minst 30 %) och har rätt till utdelning motsvarande detta innehav, kan de särskilda reglerna om tjänstebeskattnings vad gäller utdelning och kapitalvinstberäkning sättas ur spel. Om denna undantagsregel kan du läsa på sidan 23 i denna broschyr.

Slopade lättnadsregler

Tidigare fanns regler som innebar att en viss del av utdelningen och kapitalvinsten undantogs från beskattning. Dessa s.k. lättnadsregler beräknades enligt samma principer som gäller för gränslöppet. Även lättnadsbelopp kunde sparas och utnyttjas kommande år. Från och med taxeringen 2007 är det inte längre möjligt att beräkna något lättnadsbelopp. För att de nya reglerna inte ska påverka dig som har stora sparade lättnadsbelopp alltför negativt får du utnyttja sparad lättnadsutrymme från föregående år till och med taxeringsåret 2011.

Läs mer om hur du deklarerar ditt sparade lättnadsutrymme i deklaraionsanvisningarna till blankett K10.

Beräkning av skatt på utdelning

Som en kompensation för att lättnadsreglerna har avskaffats har kapitalskattesatsen för aktier i fåmansföretag sänkts. Vad gäller kvalificerade andelar sker beskattning numera med 30 % på 2/3 av utdelningen (eller enklare uttryckt med 20 % på utdelningen) till den del utdelningen ryms inom det framräknade gränslöppet. Den eventuella utdelning som överstiger gränslöppet beskattas i inkomstslaget tjänst tillsammans med övriga tjänsteinkomster. Däremot utgör beloppet som beskattas i inkomstslaget tjänst pga. reglerna om utdelning och kapitalvinst i fåmansföretag inte underlag för beräkning av pensionsgrundande inkomst.

Formeln för beräkning av skatt på utdelning av kvalificerade aktier inom gränslöppet ser ut så här:

Utdelning x 2/3 x 30 % = skatt på utdelningen

Utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag – en sammanfattning

Alternativ 1 – Förenklingsregeln

- 1,5 gånger inkomstbasbeloppet (64 950 kr)
- + Kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare inkomstår x 106,26 %
-
- = Gränsbelopp enligt förenklingsregeln

Alternativ 2 – Huvudregeln

- + Anskaffningsutgiften för aktierna inkl. ovillkorade aktieägartillskott (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 12,26 %
- + Lönebaserat utrymme, dvs.
- Löneunderlag x 20 %
 - Löneunderlag x 30 % till den del det överstiger 2 598 000 kr
- (Löneunderlag = utbetalda löner året före inkomståret minskat med 433 000 kr)
- + Kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare inkomstår x 106,26 %
-
- = Gränsbelopp enligt huvudregeln

Utdelning upp till gränsbeloppet: Beskattning i kapital med 30 % på 2/3 av utdelningsbeloppet.

Utdelning över gränsbeloppet: Beskattning i tjänst.

Utdelning som understiger gränsbeloppet:

Beskattning i kapital med 30 % på 2/3 av utdelningsbeloppet. Skillnaden mellan gränsbeloppet och utdelningen sparas som utdelningsutrymme till kommande år eller till försäljning av aktierna.

Exempel: Utdelning i fåmansföretag, sammanfattning

AB Fåmansföretag ägs av kompisarna Axel och Ida. Båda är verksamma i betydande omfattning. Av 250 aktier i bolaget äger de hälften var. Under 2005 uppgick Axels lön till 290 000 kr inklusive en bilförmån på 40 000 kr och Idas lön till 350 000 kr. Till övriga anställda utgick löner på 1 000 000 kr under 2005.

Aktiernas anskaffningsutgift: 1 000 kr/aktie

Statslåneräntan 3,26 % + 9 % = 12,26 %

Inkomstbasbeloppet år 2005: 43 300 kr

Varken Axel eller Ida har något sparad utdelningsutrymme från tidigare år.

För att få använda regeln om löneunderlag krävs att Axels och Idas lön var för sig överstiger antingen 694 500 kr eller 259 800 kr plus 5 % av samtliga anställdas löner.

Eftersom endast kontanta utbetalningar ingår vid beräkningen av löneunderlaget kan man konstatera att Axel inte får beräkna något lönebaserat utrymme eftersom hans kontanta lön enbart uppgår till 250 000 kr. Axels gränsbelopp blir enligt

huvudregeln 12,26 % av 125 000 kr, dvs. 15 325 kr. Axel har dock möjlighet att använda sig av förenklingsregeln som här är mer förmånlig. Eftersom han äger hälften av aktierna blir 32 475 kr hans gränsbelopp (64 950 x 50 %).

Idas lön överstiger dock 259 800 plus 5 % av lönerna i bolaget (259 800 + (1 600 000 x 5 %) = 339 800 kr) vilket innebär att hon får beräkna ett lönebaserat utrymme. Det lönebaserade utrymmet beräknas till 20 % av 1 167 000 kr (1 600 000 – 433 000), dvs. 233 400 kr. Av detta får Ida tillgodoräkna sig hälften i sin gränsbeloppsberäkning, dvs. 116 700 kr, eftersom hon äger hälften av aktierna. Idas gränsbelopp uppgår därmed till 15 325 kr (12,26 % av omkostnadsbeloppet 125 000 kr) plus 116 700 kr, dvs. 132 025 kr.

Sammanfattningsvis innebär detta att Axel kommer att kunna beskatta utdelning upp till 32 475 kr i inkomstslaget kapital medan motsvarande belopp för Ida uppgår till 132 025 kr.

Kapitalvinst vid avyttring av aktier i fåmansföretag

Det här avsnittet vänder sig till dig som under 2006 har sålt hela eller delar av ditt aktieinnehav.

Om du har sålt kvalificerade aktier i ett fåmansföretag beräknar du vinsten på ungefär samma sätt som vid andra aktieförsäljningar. Vad som skiljer kapitalvinstbeskattningen av aktier i fåmansföretag från andra aktieförsäljningar är att en viss del av vinsten kan beskattas i inkomstlaget tjänst på samma sätt som en s.k. överutdelning.

Från och med taxeringsåret 2007 har det införts nya regler kring hur kapitalvinsten ska fördelas mellan tjänst och kapital. Den del av din kapitalvinst som överstiger det sparade utdelningsutrymmet ska beskattas i inkomstlaget tjänst. Den tidigare s.k. 50/50 fördelningen mellan tjänst och kapital har alltså avskaffats. Den s.k. 100-basbeloppsregeln som begränsar den tjänstebeskattningsdelen av en kapitalvinst till 100 prisbasbelopp har ändrats till 100 inkomstbasbelopp. Observera att här avses, till skillnad från bestämmelserna rörande utdelning, det inkomstbasbelopp som gällde avyttringsåret. För 2006 är inkomstbasbeloppet 44 500 kr. Detta innebär att du beskattas i tjänst för kapitalvinster på maximalt 4 450 000 kr. Därutöver beskattas du i inkomstlaget kapital.

Sammanfattning – beräkning av kapitalvinst

Reglerna innebär att du räknar fram en kapitalvinst genom att dra bort omkostnadsbeloppet från den ersättning du har fått för aktierna. Du räknar vid försäljningen inte fram något nytt gränssbelopp utan du använder det sparade utdelningsutrymme du har kvar från tidigare utdelning eller föregående år. Det sparade utdelningsutrymmet talar om hur stor del av vinsten du får beskatta i inkomstlaget kapital. På 2/3 av denna del ska du betala 30 % i skatt (enklare uttryck kan man säga att du ska betala 20 % skatt på den delen). Om vinsten överstiger det sparade utdelningsutrymmet beskattas den överstigande delen som lön i inkomstlaget tjänst.

Beräkning av kapitalvinst

Vinsten på din försäljning får du fram genom att dra omkostnadsbeloppet från den ersättning du får vid försäljningen. Omkostnadsbeloppet är utgiften du hade för att skaffa aktierna med tillägg för eventuella ovillkorade aktieägartillskott. (Läs mer om vad ett ovillkorat aktieägartillskott är på sidan 5.)

Exempel: Beräkning av kapitalvinst

Ola får 400 000 kr när han säljer sitt fåmansföretag. Han betalade 100 000 kr för det när han köpte det. Han har under tiden han haft det gjort ett ovillkorat aktieägartillskott på 50 000 kr. Olas omkostnadsbelopp är 150 000 kr och hans kapitalvinst uppgår till 250 000 kr.

När du räknar på omkostnadsbeloppet ska du ta ditt genomsnittliga omkostnadsbelopp för samtliga dina värdepapper som är av samma slag och sort. Läs mer om genomsnittsmetoden i broschyren "Skatteregler för privatpersoner" (SKV 330).

Avyttringstidpunkt och tilläggsersättning

En aktieförsäljning ska du deklarera det taxeringsår som avser det inkomstår då du avyttrade aktierna. Om avyttring sker 2006 ska den alltså deklareras taxeringsåret 2007. Med avyttring menas försäljning, byte och liknande överlåtelser. Avyttringstidpunkten är det datum då du skrev på ett bindande avtal. Avtalstidpunkten styr alltså när redovisning och beskattning ska ske. Tidpunkten för betalning eller delbetalning har ingen betydelse i detta sammanhang.

Om försäljningspriset är beroende av en viss framtida händelse och därför inte är känt vid avyttringstidpunkten, sker beskattning det år försäljningspriset har fastställts.

Om du och köparen har avtalat om en tilläggsersättning som inte är känd vid avyttringstidpunkten ska den delen beskattas först när den blir känd. Beskattningen sker då med utgångspunkt i förhållandena vid den ursprungliga avyttringen och enligt de beräkningsregler som gällde det året.

Beskattning av kapitalvinst

Försäljning, byte m.m.

Kapitalvinsten som uppstår då du säljer aktierna beskattas till en viss del i inkomstlaget kapital och till en viss del i inkomstlaget tjänst. Hur stor del av vinsten som hamnar var beror bl.a. på hur stort sparade utdelningsutrymme du har och om du fått utdelning innan du sålde aktierna eller ej. När vi här talar om försäljning så menar vi alla typer av s.k. onerösa fång, dvs. även byte eller liknande.

Om du har fått utdelning innan du säljer aktierna får du vid försäljningen utnyttja den del av gränssbeloppet

som du inte har utnyttjat vid årets utdelning, det sparade utdelningsutrymmet. Den del av kapitalvinsten som ryms inom det sparade utdelningsutrymmet beskattas i inkomstslaget kapital. Hur gränsbeloppet beräknas har vi visat under rubriken "Gränsbelopp" på sidan 9 och framåt i denna broschyr.

Exempel: Beskattning av kapitalvinst, utdelning innan försäljning

Adam fick den 1 september utdelning med 10 000 kr. Han räknade då fram ett gränsbelopp på 70 000 kr. Adam utnyttjade alltså inte hela gränsbeloppet vid utdelningen utan fick ett sparad utdelningsutrymme på 60 000 kr.

Den 1 december säljer Adam aktierna och gör en vinst på 100 000 kr. Eftersom han har ett sparad utdelningsutrymme på 60 000 kr får han beskatta 60 000 kr av vinsten i kapital och 40 000 kr i tjänst.

Har du inte fått någon utdelning under året tar du i stället det sparade utdelningsutrymmet från förra året. Precis som vid utdelningar får du räkna upp det sparade utdelningsutrymmet från tidigare år med statslåneräntan ökad med 3 procentenheter, dvs. 6,26 % för taxeringsåret 2007.

Exempel: Beskattning av kapitalvinst, ingen utdelning under året

Oscar säljer sina aktier den 1 december. Han har inte fått någon utdelning under året. Han tar reda på att hans sparade utdelningsutrymme från förra året är 10 000 kr. Han räknar upp detta med räntan 6,26 % och får fram ett sparad utdelningsutrymme på 10 626 kr.

Oscar har gjort en vinst på 100 000 kr vid sin försäljning. 10 626 kr av denna vinst ska beskattas i inkomstslaget kapital och 89 374 kr (100 000 kr – 10 626 kr) ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

Som *köpare* får du inte räkna något gränsbelopp eller sparad utdelningsutrymme om säljaren har lyft utdelning under året och innan försäljningen. Det betyder att om du i din tur vill sälja aktierna innan året är slut, eller ta utdelning på dina nyförvärvade aktier, kommer hela den eventuella vinsten eller utdelningen beskattas i inkomstslaget tjänst. (Vad gäller kapitalvinst så kan dock max 100 inkomstbasbelopp, dvs. 4 450 000 kr, beskattas i tjänst. Se mer om detta på sidan 23.) Om du däremot köpt aktier där någon utdelning inte har föregått köpet är det du som vid utdelningen eller vid årets slut får beräkna gränsbelopp och sparad utdelningsutrymme.

Tidigare fanns det en möjlighet för både köpare och säljare att beräkna gränsbelopp så länge båda hade

fått utdelning under året. Från och med 2007 års taxering har denna bestämmelse tagits bort.

Det kan få väldigt stor betydelse för beskattningen av kapitalvinsten om en säljare väljer att ta utdelning eller ej innan försäljningen.

Exempel: Utdelning före eller efter försäljning?

Utdelning sker inte innan försäljning

Majken ska sälja samtliga aktier i sitt helägda aktiebolag. Hon startade bolaget 1997 och hennes anskaffningsutgift (dvs. omkostnadsbeloppet) var då 100 000 kr. Under år 2005 har löner utbetalats med 2 500 000 kr varav Majkens lön utgör 700 000 kr. Under året har hon inte erhållit någon utdelning från bolaget. Hon har ett sparad utdelningsutrymme som är kvar från taxeringsår 2006 på 30 000 kr.

Majken skriver i slutet på 2006 under ett avtal om försäljning av samtliga aktier för 1 000 000 kr. Vid kapitalvinstberäkningen uppgår alltså vinsten till 900 000 kr. Eftersom hon inte har lyft någon utdelning under året får hon inte beräkna något gränsbelopp för innevarande år. Det innebär att hon bara kan använda sig av sitt sparade utdelningsutrymme från förra året då hon räknar fram hur mycket av vinsten som kan beskattas i kapital. Kvarstående sparad utdelningsutrymme på 30 000 kr får räknas upp med 6,26 %. Av vinsten ska alltså 31 878 kr beskattas i inkomstslaget kapital. Resterande del av vinsten, dvs. 868 122 kr, beskattas i inkomstslaget tjänst.

Utdelning sker innan försäljning

Om bolaget innan försäljningen hade beslutat att dela ut 100 kr till Majken hade hon vid utdelningen fått räkna gränsbelopp.

Gränsbeloppet blev då 457 538 kr beräknat enligt följande (för en utförligare beskrivning av hur gränsbelopp beräknas se sidan 9):

Omkostnadsbeloppet (100 000 kr) x 12,26 % = 12 260 kr.

Löneunderlaget: 2 067 000 kr (2 500 000 – 433 000)

Lönebaserade utrymmet: 413 400 kr
(2 067 000 x 20 %)

Sparad utdelningsutrymmet: 31 878 kr
(30 000 kr x 106,26 %)

Totalt gränsbelopp: 12 260 + 413 400 + 31 878 = 457 538 kr

Utdelningen på 100 kr beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Efter utdelningen kvarstår 457 438 kr (457 538 kr – 100 kr) som sparad utdelningsutrymme och kan utnyttjas vid Majkens kapitalvinstberäkning. Av kapitalvinsten på 900 000 kr beskattas 457 438 kr i inkomstslaget kapital. Resterande 442 562 kr beskattas i inkomstslaget tjänst.

Arv, gåva m.m.

Om aktierna har bytt ägare genom ett benefikt fång, t.ex. arv, gåva eller bodelning, sker ingen kapitalvinstberäkning hos den tidigare ägaren. Den nya ägaren inträder i stället i den tidigare ägarens skattemässiga situation vad gäller de mottagna aktierna.

Har den tidigare ägaren tagit utdelning under året får den nya ägaren inte göra någon beräkning av årets gränsbelopp. Den nya ägaren får däremot överta eventuellt sparade utdelningsutrymme avseende de mottagna aktierna.

Om den tidigare ägaren inte tagit utdelning under året får den nya ägaren beräkna gränsbelopp antingen när han eller hon tar utdelning eller i slutet av året.

Delavyttring

Om du under året säljer en del av dina aktier ska det sparade utdelningsutrymmet proportioneras med hänsyn till hur stor del du säljer. Någon proportionering av årets gränsbelopp utifrån när under året aktierna säljs ska inte göras.

Exempel: Delavyttring

Susanne har tidigare ägt samtliga 100 aktier i ett fåmansföretag. Nu tycker hon att ansvaret blir för stort och har därför bestämt sig för att sälja hälften av aktierna till Nilla. När hon startade bolaget var omkostnadsbeloppet på de sålda aktierna 50 000 kr. Hon säljer dessa till Nilla för 75 000 kr. Vinsten uppgår alltså till 25 000 kr. Susanne har efter årets utdelning kvar ett sparade utdelningsutrymme på 40 000 kr. Eftersom hon säljer hälften av andelarna får hon bara utnyttja hälften av det sparade utdelningsutrymmet, dvs. 20 000 kr, vid kapitalvinstberäkningen. De resterande 20 000 kr tar hon med sig till framtida utdelningar och kapitalvinstberäkningar.

Precis som när du säljer hela ditt innehav får det också betydelse om du lyft utdelning innan försäljningen eller ej. Om du inte lyft utdelning innan försäljningen får du bara räkna med det sparade utdelningsutrymmet från föregående år uppräknat med ränta. När det rör sig om en delavyttring får du dessutom bara räkna med den del av det sparade utdelningsutrymmet som hänför sig till de avyttrade andelarna. Om du däremot lyft utdelning innan försäljningen kommer du vid beräkningen av hur din vinst ska beskattas även få räkna med årets gränsbelopp. De två exemplen på nästa sida visar hur skillnaden blir om du tar utdelning efter försäljningen eller tar utdelning först och säljer en del av aktierna därefter.

Exempel: Delavyttring**Utdelning efter delavyttringen**

Fanny äger samtliga aktier i ett fåmansföretag. Hennes omkostnadsbelopp för samtliga aktier är 100 000 kr. Hon har ett sparad utdelningsutrymme avseende samtliga aktier på 30 000 kr (uppräknat med ränta). Hon har nu bestämt sig för att sälja halva sitt innehav och har hittat en köpare som är villig att betala 150 000 kr för detta. Hennes kapitalvinst uppgår alltså till 100 000 kr ($150\,000\text{ kr} - [100\,000 \times 50\%]$).

När Fanny ska räkna fram hur mycket som ska beskattas i inkomstslaget kapital respektive tjänst får hon bara ta hänsyn till halva det sparade utdelningsutrymmet eftersom hon säljer hälften av aktierna. Eftersom hon inte lyft någon utdelning innan försäljningen kan hon heller inte beräkna något gränsbelopp för detta år utan kan bara ta hänsyn till den sparade utdelningen från förra året. Fannys sparade utdelningsutrymme avseende de avyttrade andelarna är 15 000 kr ($50\% \text{ av } 30\,000\text{ kr}$). Av vinsten på 100 000 kr kommer alltså 15 000 kr att beskattas i inkomstslaget kapital och 85 000 kr i tjänst.

Efter försäljningen beslutar aktiebolaget att lämna 10 000 kr i utdelning. Fanny äger vid utdelningstillfället hälften av aktierna och kommer således att få 5 000 kr av denna utdelning. Vid utdelningen får var och en som äger aktier tillgodoräkna sig en så stor del av årets gränsbelopp som motsvarar aktuellt innehav. Till detta lägger man sedan sin del av det sparade utdelningsutrymmet från förra året. Man får då fram sitt totala gränsbelopp.

Vid utdelningstillfället beräknar Fanny årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln avseende sitt 50-procentiga innehav till 32 475 kr ($50\% \text{ av } 64\,950\text{ kr}$). För att få fram totalt gränsbelopp lägger hon sedan till det sparade utdelningsutrymme som hör till hennes del, dvs. 15 000 kr ($50\% \text{ av } 30\,000\text{ kr}$). Fanny har således ett gränsbelopp på totalt 47 475 kr. (Vi antar att förenklingsregeln gav det högsta gränsbeloppet och räknar därför inte på huvudregeln i detta exempel.) Hon beskattas för utdelningen (5 000 kr) i inkomstslaget kapital och har dessutom ett sparad utdelningsutrymme att föra vidare till nästa år på 42 475 kr ($47\,475\text{ kr} - 5\,000\text{ kr}$).

Utdelning före delavyttringen

Om utdelningen i stället sker innan Fanny säljer hälften av sina aktier blir beräkningarna annorlunda.

Bolaget beslutar om utdelning med 10 000 kr. Eftersom Fanny vid utdelningstillfället är ensam aktieägare kommer hon att få hela utdelningen. Hon beräknar årets gränsbelopp och sparad utdelningsutrymme utifrån att hon äger samtliga aktier. Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln beräknar hon således till 64 950 kr ($100\% \text{ av } 64\,950\text{ kr}$). Hon lägger sedan till hela det sparade utdelningsutrymmet från förra året uppräknat med ränta, dvs. 30 000 kr. Fanny får totalt ett gränsbelopp på 94 950 kr (även här antar vi att förenklingsregeln gav det högsta gränsbeloppet). Hela utdelningen beskattas i inkomstslaget kapital. Dessutom har hon ett sparad utdelningsutrymme att föra vidare på 84 950 kr ($94\,950\text{ kr} - 10\,000\text{ kr}$).

Samma år, men efter utdelningen, säljer Fanny hälften av sina aktier för 150 000 kr. Även i detta fall gör hon alltså en kapitalvinst på 100 000 kr. Hon kan nu bara utnyttja så mycket av det sparade utdelningsutrymmet som hör till de avyttrade aktierna, dvs. 42 475 kr ($84\,950\text{ kr} \times 50\%$). Av den totala kapitalvinsten kommer 42 475 kr beskattas i inkomstslaget kapital och resterande del, 57 525 kr ($100\,000\text{ kr} - 42\,475\text{ kr}$), beskattas i tjänst.

När utdelning har skett innan försäljningen får hon alltså tillgodoräkna sig ett större sparad utdelningsutrymme (42 475 kr i stället för 15 000 kr) än som var fallet då försäljningen genomfördes innan utdelningen. I båda fallen får hon utnyttja hälften av sparad utdelningsutrymme från förra året uppräknat med ränta (15 000 kr). Skillnaden ligger i att då hon fått utdelning innan försäljningen har hon också kunnat räkna fram ett gränsbelopp för innevarande år, årets gränsbelopp, och lagt detta till det sparade utrymmet från förra året.

Beskattning

Har du outnyttjat sparad utdelningsutrymme på dina kvalificerade aktier så beskattas du i inkomstslaget kapital upp till sparad utdelningsutrymme. Beskattningen sker med 30 % på 2/3 av vinsten, dvs. med 20 %. I princip beskattas därefter resterande del av kapitalvinsten i inkomstslaget tjänst. Vad gäller kapitalvinst så kan dock max 100 inkomstbelopp (4 450 00 kr vid 2007 års taxering) beskattas i inkomstslaget tjänst. Se mer om det på sidan 23 under rubriken "Undantagsregel 2 – takbeloppsregeln".

Exempel: Beskattning

Om du räknat fram en kapitalvinst på 40 000 kr och har ett sparad utdelningsutrymme på 30 000 kr kommer du beskattas så här:

$2/3 \text{ av } 30\,000\text{ kr}$ beskattas med 30 % skatt i kapital
 $= 20\,000\text{ kr} \times 30\% = 6\,000\text{ kr}$ (eller annorlunda uttryckt $20\% \text{ av } 30\,000\text{ kr} = 6\,000\text{ kr}$)

Resten av vinsten, 10 000 kr, beskattas du för i inkomstslaget tjänst. Skattesatsen är beroende av bl.a. i vilken kommun du bor.

Om du anskaffat dina andelar före 1992 finns eventuellt möjlighet att beskatta ytterligare en del av kapitalvinsten i inkomstslaget kapital. Skillnaden mellan den faktiska anskaffningsutgiften (plus ovillkorade aktieägartillskott) och det omräknade omkostnadsbelopp du får när du räknar om enligt indexregeln (för andelar anskaffade före 1990) eller kapitalunderlagsregeln (för andelar anskaffade före 1992)* får nämligen beskattas i inkomstslaget kapital med 30 % skatt. Observera att man inte kvoterar denna del till 2/3.

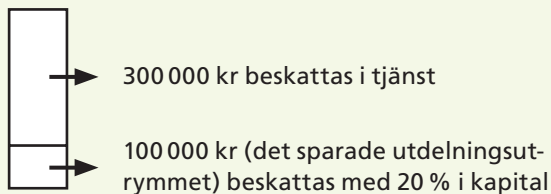
Som nämnts på sidan 16 fanns tidigare s.k. lättnadsregler som är avskaffade fr.o.m. 2007 års taxering. För att du som har sparat lättnadsutrymme inte ska drabbas alltför hårt, har du dock rätt att utnyttja lättnadsbeloppet t.o.m. taxeringsåret 2011. Vid kapitalvinstberäkningen innebär detta att man först drar av sparat lättnadsutrymme från kapitalvinsten och därefter kvoterar till 2/3.

Exempel: Skattesats

Exempel 1

Erhållen ersättning	500 000 kr
Anskaffningsutgift/omkostnadsbelopp	100 000 kr
Sparad utdelning från f.å. x 106,26 % =	100 000 kr
Ingen utdelning under avyttringsåret	

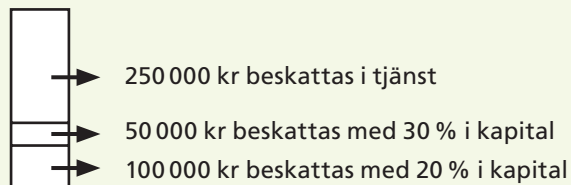
Kapitalvinsten på 400 000 kr beskattas enligt följande



Exempel 2

Erhållen ersättning	500 000 kr
Anskaffningsutgift/omkostnadsbelopp	100 000 kr
Indexuppräknad anskaffningsutgift	150 000 kr
Sparad utdelning från f.å. x 106,26 % =	100 000 kr
Ingen utdelning under avyttringsåret	

Kapitalvinsten på 400 000 kr beskattas enligt följande



Undantagsregler

Det finns två regler som medger undantag från de särskilda reglerna för beskattning av utdelning och kapitalvinst för delägare i fåmansföretag. Det är du som ska visa att någon av undantagsreglerna kan användas. Den s.k. utomståenderegeln gäller vid både utdelning och kapitalvinst medan den s.k. takbeloppsregeln tillämpas bara vid beräkningen av kapitalvinst.

Undantagsregel 1 – utomståenderegeln (utdelning och kapitalvinst)

Denna undantagsregel kan du använda dig av om utomstående äger aktier i företaget i betydande omfattning – normalt minst 30 % – och har rätt till utdelning som motsvarar innehavet. Om utomståenderegeln är tillämplig anses inte dina aktier kvalificerade och de särskilda reglerna för beskattning av utdelning och kapitalvinst gäller inte. När regeln infördes ansåg man att risken för omvandling av arbetsinkomster är mindre i de fall en utomstående äger minst 30 % av aktierna i företaget, eftersom utdelning och vinst då också tillfaller de utomstående delägarna.

Med utomstående ägare avses, något förenklat, en aktieägare som äger en betydande del i fåmansföretaget och som har rätt till utdelning. Den utomstående ägarens aktieinnehav får inte vara kvalificerat. Vid bedömningen av hur stor del av företagets aktier som ägs av utomstående ska hänsyn tas till förhållandena under inkomståret och under den närmast föregående femårsperioden. Detta innebär normalt att utomstående delägare ska ha ägt minst 30 % av aktierna i företaget under hela femårsperioden. I undantagsfall kan dock omständigheterna vara sådana att regeln ändå blir tillämplig trots att detta ägande inte bestått under hela den föregående femårsperioden.

Undantagsregeln gäller inte om det finns särskilda skäl. Sådana särskilda skäl kan t.ex. vara avtal mellan aktieägarna, omfördelningen av resultatet, korsvisa äganden och optionsavtal som avser aktierna i företaget.

En aktie som en fysisk person äger indirekt i ett fåmansföretag ska inte anses ägd av utomstående om den hade varit en kvalificerad aktie vid ett direkt ägande av den fysiska personen.

Exempel: Utomståenderegeln

Adam, Bertil och Calle är delägare i ett aktiebolag med 1/3 var. Adam och Bertil är verksamma i betydande omfattning men Calle är delägare enbart i investeringssyfte. Eftersom Calle inte är verksam i betydande omfattning och han äger över 30 % blir utomståenderegeln tillämplig. Därför blir inte heller Adams och Bertils aktier kvalificerade. De kommer därför bara beskattas i kapital för såväl utdelning som eventuell kapitalvinst den dag de säljer aktierna. Någon beskattning i tjänst kommer inte att bli aktuell. Delägarna ska inte heller lämna blankett K10 utan i stället K12.

Om Adam, Bertil och Calle hade varit bröder hade dock utomståenderegeln inte kunnat användas eftersom bröderna är närstående och då räknas som en person. Calle hade då inte betraktas som en utomstående delägare. Samtliga aktier blir i stället att betrakta som kvalificerade.

Undantagsregel 2 – takbeloppsregeln (kapitalvinst)

Det finns en begränsningsregel som säger att du inte ska beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp (4 450 000 kr för taxeringsåret 2007) i inkomstslaget tjänst vad gäller kapitalvinster. Begränsningen gäller inte för utdelningar. Gränsen, kallad takbeloppet, gäller för aktier sålda av dig eller närstående den senaste femårsperioden. I den mån du eller någon närstående har sålt aktier i företaget och har beskattats i inkomstslaget tjänst för kapitalvinst någon gång under de senaste fem åren, sänks alltså takbeloppet. Om du exempelvis har sålt andelar i ett fåmansföretag för två år sedan och har beskattats i tjänst för avyttringen med 1 000 000 kr kan du alltså beskattas i inkomstslaget tjänst med maximalt 3 450 000 om du skulle sälja fler andelar i företaget under 2006. För den del som överstiger takbeloppet beskattas du i inkomstslaget kapital med 30 %.

Från och med 2007 års taxering har takbeloppet ändrats från 100 prisbasbelopp till 100 inkomstbasbelopp. När vi talar om takbelopp avses det inkomstbasbelopp som gällde avyttringsåret, dvs. 44 500 kr för taxeringsåret 2007. Observera att det alltså är ett annat års inkomstbasbelopp än vad som gäller vid beräkningen av gränslöpp vid utdelning.

Exempel: Takbeloppsregeln

Sylvia har räknat fram en kapitalvinst på 7 000 000 kr vid försäljning av sina kvalificerade aktier. Hennes sparade utdelningsutrymme är 1 500 000 kr vilket innebär att 1 500 000 kr av vinsten beskattas med 20 % i inkomstslaget kapital. Den del av vinsten som överstiger det sparade utdelningsutrymmet hamnar i inkomstslaget tjänst. Enligt takbeloppsregeln beskattas hon dock bara upp till 4 450 000 kr i tjänst. Resterande 1 050 000 kr beskattas med 30 % i inkomstslaget i kapital. I det här exemplet beskattas alltså vinsten med tre olika skattesatser.

1 050 000 kr	Beskattning i kapital 30 %
4 450 000 kr	Beskattning i tjänst (max 4 450 000 kr)
1 500 000 kr	Beskattning i kapital 20 % (30 % på 2/3 av vinsten)

Kapitalförlust vid avyttring av aktier i fåmansföretag

Om omkostnadsbeloppet överstiger ersättningen för dina avyttrade aktier uppstår en kapitalförlust. Dessa förluster får du bara dra av till 2/3 gentemot andra kapitalvinster på aktier. Om du efter kvittning mot

vinster fortfarande har en förlust kvar så gäller samma sak som för övriga kapitalförluster, nämligen att 70 % av förlusten får dras av gentemot andra inkomster i inkomstslaget kapital.

Exempel: Kapitalförlust

Edit har under 2006 sålt andelarna i sitt fåmansföretag för 125 000 kr. Hennes anskaffningsvärde på aktierna var 100 000 kr. Eftersom rörelsen inte har gått så bra gjorde hon 2005 ett ovillkorligt aktieägartillskott på ytterligare 100 000 kr. Edits omkostnadsbelopp är alltså 200 000 kr vilket innebär att försäljningen slutar i en förlust på 75 000 kr. Av denna förlust får 2/3, dvs. 50 000 dras av och

kvittas mot andra kapitalvinster. Edit har under året sålt aktier i Ericsson vilket har givit en vinst på 20 000 kr. Efter att ha kvittat förlusten mot denna vinst kvarstår en förlust på 30 000 kr. Denna förlust får dras av till 70 % mot andra inkomster i kapital, t.ex. utdelningar eller ränteinkomster. Edit kommer att kunna utnyttja 21 000 kr av förlusten som ett avdrag i inkomstslaget kapital.

Avdrag medges endast för verkliga förluster. Kapitalförluster som beror på att aktier avyttrats mot en ersättning som understiger deras marknadsvärde är normalt sett inte avdragsgilla.

För att rätt till avdrag för kapitalförlust ska föreligga krävs också att förlusten är definitiv. Är ersättningen

beroende av en framtida händelse får avdraget för kapitalförlusten ske först när ersättningen blivit slutligt fastställd, om det vid den tidpunkten föreligger en förlust.

Kapitalvinst- och kapitalförlustberäkningen sker utifrån de regler som gällde försäljningsåret.

Konkurs och likvidation

Aktier anses också avyttrade om företaget som gett ut dem försätts i konkurs eller träder i likvidation. Vid konkurs i ett svenskt företag anses avyttringsdagen vara dagen för konkursutbrottet. I fråga om utländska bolag är avyttringsdagen tidpunkten för

konkursens avslutande. Vid frivillig likvidation anses avyttringsdagen vara den dag beslutet om likvidation fattas på bolagsstämman och vid tvångslikvidation dagen för tingsrättens beslut. Kapitalförlusten deklarerar på blankett K10.

Andelsbyten och framskjuten beskattning

När en delägare i fåmansföretag avyttrat aktier eller andelar i företaget genom s.k. andelsbyte har man tidigare kunnat få uppskov om kapitalvinst uppstått. Vid en senare avyttring av de mottagna aktierna togs uppskovsbeloppet fram till beskattning.

Från inkomståret 2003 gäller i stället reglerna om framskjuten beskattning vid andelsbyten.

Enligt dessa regler bortser man i princip från andelsbytet. Beräkning och beskattning av kapitalvinst eller kapitalförlust sker i stället vid slutlig avyttring, dvs. annan avyttring än byte. De mottagna aktierna övertar de ursprungliga aktiernas omkostnadsbelopp.

Har du vid bytet även fått ersättning i pengar ska du däremot ta upp denna del till beskattning samma år bytet sker.

Trots att andelsbytet inte utlöser någon beskattning (förutom eventuellt kontantbelopp) ska det redovisas det år bytet sker (på blanketterna K10 och K4C, se deklarationsanvisningarna på sidan 40 eller broschyren "Dags att deklarerar näringsverksamhet med årsbokslut" (SKV 285)). Anledningen till detta är framför allt de särskilda regler som gäller om de mottagna aktierna är marknadsnoterade.

Även du som tidigare fått uppskov med kapitalvinst enligt de gamla reglerna kan använda dig av bestämmelserna om framskjuten beskattning.

Villkor för framskjuten beskattning

Följande förutsättningar ska vara uppfyllda för att det ska anses vara ett andelsbyte och för att reglerna om framskjuten beskattning ska gälla:

- Köparen av aktierna ska vara ett svenskt aktiebolag, utländskt bolag eller, i vissa fall, annat utländskt företag inom EU.
- Ersättning ska lämnas i form av aktier i det köpande företaget.
- Viss del av ersättningen kan lämnas i form av pengar.
- Om det är en kvalificerad aktie som avyttras och säljaren efter bytet äger aktier med minst 25 % av rösterna i det köpande företaget, ska detta (eller dotterföretag) huvudsakligen bedriva rörelse. Vid beräkning av röstetal beaktas även närståendes innehav och indirekt ägande.
- Vid utgången av det år bytet sker ska det köpande företaget äga aktier med mer än 50 % av rösterna i det avyttrade företaget.

Är villkoren inte uppfyllda ska bytet beskattas som en vanlig försäljning.

Marknadsnoterade aktier

Om de mottagna aktierna är marknadsnoterade ska de pga. bytet ändå behandlas som kvalificerade aktier. Detta innebär att de ska redovisas som kvalificerade aktier varje år på blankett K10. Där fördelar du erhållen utdelning mellan inkomstlagen tjänst och kapital enligt de regler som gäller för kvalificerade aktier.

Vid en senare försäljning av aktierna ska kapitalvinsten fördelas mellan inkomstlagen tjänst och kapital enligt de regler som gäller för kvalificerade aktier. Den del av vinsten som ska tas upp i tjänst begränsas dock i princip till det tjänstebelopp som räknades fram vid bytet.

Sparat utdelningsutrymme

Om de aktier som avyttrats genom bytet har ett sparat utdelningsutrymme övertas detta av de mottagna aktierna. Det sparade utdelningsutrymmet kan sedan utnyttjas när delägaren får utdelning på de mottagna aktierna. Ifall det finns ett sparat utdelningsutrymme när aktierna avyttras minskar det den del av en kapitalvinst som ska tas upp i tjänst.

Är de mottagna aktierna marknadsnoterade ska det belopp som ska tas upp som inkomst av tjänst vid en senare avyttring begränsas till det tjänstebelopp som räknades fram vid bytet. För att inte de ursprungliga aktiernas sparade utdelningsutrymme ska påverka både utdelning och kapitalvinst finns en korrigeringsregel som innebär att om sparat utdelningsutrymme är lägre vid avyttring av de mottagna aktierna än det var vid bytet, ska hela mellanskillnaden öka tjänstebeloppet.

Sparat lätttnadsutrymme

Även sparat lätttnadsutrymme övertas av de mottagna aktierna. Det kommer därmed att reducera skattepliktig del av utdelning som fås på de mottagna aktierna. Om det finns ett kvarvarande sparat lätttnadsutrymme vid avyttring av de mottagna aktierna minskar det den skattepliktiga kapitalvinsten. För marknadsnoterade aktier gäller dock att lätttnadsutrymmet endast kan utnyttjas vid avyttring av aktierna. Detta beror på att lätttnadsreglerna inte gäller för utdelning på marknadsnoterade aktier.

Som beskrivits tidigare har möjligheten att beräkna nytt lätttnadsutrymme tagits bort från och med 2007 års taxering. Du har dock möjlighet att utnyttja sparat lätttnadsutrymme till och med taxeringsår 2011.

Gamla uppskov

För dig som har fått uppskov enligt de gamla reglerna om andelsbyten gäller fortfarande de äldre reglerna för själva uppskovsbeloppet. Enligt de gamla reglerna ska du ta fram uppskovsbeloppet till beskattning när du avyttrar de tillbytta aktierna.

När du säljer, eller på annat sätt slutligt avyttrar, aktierna kan du dock välja att i stället tillämpa de nya reglerna om framskjuten beskattning. Detta innebär att uppskovsbeloppet faller bort. Denna valmöjlighet har retroaktiv verkan. Om du slutligt avyttrat aktierna före 2003 kan du då genom omprövning begära att reglerna om framskjuten beskattning ska tillämpas. Väljer du att tillämpa de nya reglerna måste det avse samtliga mottagna aktier.

Om du har ett gammalt uppskov och gör ett efterföljande byte ska visserligen de nya reglerna om framskjuten beskattning tillämpas på bytet, men det gamla uppskovsbeloppet ska överföras till de mottagna aktierna.

Vid utflyttning från Sverige till ett land utanför EES-området ska uppskovsbeloppet tas upp till beskattning enligt de gamla reglerna.

Exempel: Framskjuten beskattning vid byte till marknadsnoterade andelar

2006: Herman byter sina kvalificerade aktier i IT AB till aktier i marknadsnoterade STOR AB.

Marknadsvärde STOR AB	500 000 kr
Omkostnadsbelopp IT AB	– 100 000 kr
Kapitalvinst	400 000 kr

Enligt Hermans redovisning på blankett K10/K4C fördelas vinsten med 300 000 kr i tjänst och 100 000 kr i kapital. Fördelningen grundar sig på att Herman hade ett sparat utdelningsutrymme på 100 000 kr (efter att uppräknat med ränta skett). Aktierna i STOR AB övertar de avyttrade aktiernas omkostnadsbelopp, 100 000 kr. Herman beskattar ingenting nu utan gör bara denna beräkning som en grund för framtida kapitalvinstberäkning.

2007: Herman får utdelning med 20 000 kr från STOR AB. Han utnyttjar då det sparade utdelningsutrymmet av vilket det därefter återstår 80 000 kr.

2008: Herman säljer aktierna i STOR AB för 750 000 kr.

Försäljningspris	750 000 kr
Omkostnadsbelopp	– 100 000 kr
Kapitalvinst	650 000 kr

Herman redovisar försäljningen på blankett K10. Eftersom aktierna är marknadsnoterade begränsas tjänstebeskattnad kapitalvinst till det belopp som beräknades vid bytet, dvs. 300 000 kr. Hermans sparade utdelningsutrymme är dock 20 000 kr lägre vid försäljningen än vid bytet. Tjänstebeloppet ska därför ökas med 20 000 kr. Total vinst att ta upp i tjänst blir alltså 320 000 kr. Vinst i kapital blir 330 000 kr (650 000 – 320 000).

Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till

Särskild intäktspost i inkomstslaget tjänst

De kapitalinkomster (utdelningar och kapitalvinster) som ska beskattas i inkomstslaget tjänst ska du redovisa i en särskild intäktspost, ruta 22 i Inkomstdeklaration 1. Inkomsten är inte pensionsgrundande. Vid skatteuträkningen görs inget grundavdrag från dessa inkomster.

Företaget ska varken betala socialavgifter eller särskild löneskatt för sådana särskilda intäktsposter. Beloppet är inte heller avdragsgillt för företaget.

Ackumulerad inkomst

Om din utdelning eller kapitalvinst, som ska deklarerar under inkomst av tjänst, hör till flera inkomstår och du betalar statlig skatt på dina totala tjänsteinkomster, kan den statliga inkomstskatten beräknas enligt reglerna om ackumulerad inkomst. Skatten beräknas då som om inkomsten uppburits under lika många år som den hör till, dock max 10 år. En förutsättning för att tillämpa reglerna om ackumulerad inkomst är bl.a. att den inkomst som ska fördelas, dvs. utdelningen eller kapitalvinsten, uppgår till minst 50 000 kr. Syftet med reglerna om ackumulerad inkomst är att kontrollera om den statliga skatten, som är progressiv, skulle ha blivit lägre om inkomsten betalats ut under flera år i stället för vid ett tillfälle.

Begäran om skatteberäkning enligt reglerna om ackumulerad inkomst gör du i din deklaration under övriga upplysningar. Du bör då ange hur stor inkomsten som ska fördelas är samt ange antalet år som inkomsten avser.

För en utförligare beskrivning av reglerna om ackumulerad inkomst se broschyren "Skatteregler för privatpersoner" (SKV 330).

Särskild skatteberäkning inom familjen

Särskilda regler har införts för att förhindra att den progressiva beskattningen av tjänsteinkomster kringgås genom att utdelningar och kapitalvinster från fåmansföretag fördelas inom familjen.

Reglerna innebär att delägarens skatt, på den under inkomst av tjänst deklarerade utdelningen eller kapitalvinsten, ska beräknas enligt den skattesats som skulle ha gällt om inkomsten tillfallit den make eller,

när det gäller barn under 18 år, förälder som är eller har varit verksam i företaget i betydande omfattning och har den högsta beskattningsbara förvärvsinkomsten.

Optioner, konvertibla skuldebrev m.m.

Fåmansföretaget som du eller närstående äger kvalificerad aktie/andel i kan även ha gett ut andra typer av finansiella instrument än aktier/andelar. Det kan t.ex. röra sig om optioner, konvertibla skuldebrev, vinstandelsbevis eller kapitalandelsbevis. De särskilda regler som gäller för utdelning och kapitalvinst på kvalificerade aktier och andelar i fåmansföretag gäller i princip även för avkastning och kapitalvinst på sådana delägarätter.

Vad gäller avkastningen får du på denna typ av delägarätter inte tillämpa någon förenklingsregel. Du kan således bara beräkna ditt gränsbelopp enligt huvudregeln. När du beräknar gränsbeloppet enligt huvudregeln finns dock viktiga skillnader mot hur du beräknar gränsbeloppet för aktierna. En av dessa skillnader är att du inte får räkna på något lönebaserat utrymme. Dessutom är normalavkastningen begränsad till 1 % plus statslåneräntan, dvs. 4,26 %. Har du sparat utdelningsutrymme som du ska lägga till årets gränsbelopp ska detta räknas upp med statslåneräntan plus 1 %. Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymmet med 104,26 % när det gäller denna typ av delägarätter.

Vid kapitalvinstberäkningen är skillnaden att du inte får räkna om omkostnadsbeloppet enligt indexregeln eller kapitalunderlagsregeln på det sätt som du kan då försäljning skett av aktier/andelar.

De lättnadsregler som tidigare gällde för aktier/andelar har ju upphört att gälla från och med 2007 års taxering även om sparade lättnadsutrymmen från tidigare år kan utnyttjas tom. taxeringsåret 2011. Lättnadsreglerna har aldrig gällt för den typ av delägarätter som vi beskriver här, dvs. optioner, konvertibler m.m. Det innebär givetvis att inte heller övergångsbestämmelserna om sparade lättnadsutrymmen gäller för dessa värdepapper.

Avkastning och kapitalvinst på den typ av kvalificerade delägarätter i fåmansföretag som vi beskrivit här, dvs. annat än aktier och andelar, redovisar du på blankett K10A. Instruktioner om hur du fyller i denna blankett finner du på sidan 37 i denna broschyr.

Företräder du ett fåmansföretag?

Tänk på att du i egenskap av företrädare för företaget i vissa fall kan bli solidariskt betalningsansvarig om företaget inte betalar skatter och avgifter.

Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10

Du ska lämna blankett K10 om du äger kvalificerade andelar i ett fåmansföretag. Det kan vara aktier i ett aktiebolag eller andelar i en ekonomisk förening. När vi på följande sidor talar om aktier avser vi även andelar i en ekonomisk förening.

Blanketten består av fyra sidor. På de två första sidorna räknar du ut ditt gränsbelopp och ser hur mycket av utdelningen som ska beskattas i inkomstslaget kapital och inkomstslaget tjänst. Du får också fram ditt eventuella sparade utdelningsutrymme. Om du har sålt hela eller delar av ditt aktieinnehav under året redovisar du detta på sidan 3 i blanketten. På sidan 4 får du bl.a. hjälp att räkna fram om du uppfyller kravet för att beräkna lönebaserat utrymme.

Uppgifter om dig och företaget m.m.

Längst upp på blankett fyller du i ditt namn och ditt personnummer samt företagets namn och organisationsnummer. Om du behöver rätta en tidigare lämnad blankett K10 måste du fylla i rättelsedatumet längst upp i högra hörnet på blanketten. Kom då ihåg att du måste fylla i hela blanketten på nytt. Det räcker inte att du fyller i de rättade uppgifterna.

I Utdelning på kvalificerade aktier/andelar

Alternativ 1 – Förenklingsregeln.

Beräkning av gränsbelopp

Vid punkterna 1.1–1.3 beräknar du ditt gränsbelopp enligt förenklingsregeln (se avsnitt "Förenklingsregeln" på sidan 10). Du räknar också fram hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital och hur stor del som beskattas i tjänst. Du får också fram hur stort ditt sparade utdelningsutrymme är.

Du kan också beräkna ditt gränsbelopp enligt huvudregeln på sidan 2 i blanketten. Fyll bara i den sida

som ger det för dig fördelaktigaste gränsbeloppet. Sidan 1 på blankett K10 ska alltså bara fyllas i om du vill använda det gränsbelopp som räknas fram enligt förenklingsregeln.

Kom ihåg att det är viktigt att du räknar fram ditt gränsbelopp även om du inte fått någon utdelning under året. Du räknar i så fall fram årets gränsbelopp och lägger till det uppräknade sparade utdelningsutrymme från förra året och för summan vidare till nästa år som ett sparad utdelningsutrymme. På så sätt uppdaterar du gränsbeloppet varje år inför kommande års utdelningar eller försäljning.

Det är den som äger aktierna vid utdelningstillfället som får beräkna gränsbelopp. Om företaget lämnar utdelning flera gånger under året är det den som ägde aktierna vid första utdelningstillfället som ska beräkna gränsbeloppet. Om utdelning inte har erhållits under året är det den person som äger aktierna vid utgången av året som beräknar gränsbeloppet.

Punkt 1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln uppgår vid 2007 års taxering till 64 950 kr. Kom ihåg att justera det beloppet om du inte äger samtliga aktier. Om du t.ex. äger 50 av totalt 100 aktier fyller du i 32 475 kr ($64\,950 \text{ kr} \times 50/100$) vid punkt 1.1.

Du ska ta med så stor del av schablonbeloppet 64 950 kr som hänför sig till innehavet vid utdelningstillfället eller, om utdelning inte sker under året, vid årets slut. Om du har sålt hälften av dina aktier innan utdelningstillfället får du bara ta med halva schablonbeloppet i beräkningen av gränsbeloppet. Om du däremot sålt hälften av dina aktier efter utdelningstillfället är det ändå det totala schablonbeloppet på 64 950 kr du ska ta med i gränsbeloppsberäkningen. (Justering för att du efter utdelningstillfället har sålt delar av dina aktier kommer ske vid punkt 1.8).

Punkt 1.2 Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 106,26 %. Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta. Hade du ett sparad utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 626 kr ($10\,000\text{ kr} \times 106,26\%$) vid punkt 1.2.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2006. Beloppet framgår vid kod 482. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

När du fyller i punkt 1.2 är det även här innehavet vid utdelningstillfället eller, om du inte fått någon utdelning i år, vid årets utgång som avgör hur stor del av det sparade utdelningsutrymmet du får tillgodoräkna dig. Har du t.ex. sålt hälften av aktierna innan du får utdelningen får du här endast tillgodoräkna dig hälften av det sparade utdelningsutrymmet från förra året uppräknat med ränta. Om du säljer delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstillfället ska du däremot räkna på hela det sparade utdelningsutrymmet. (Justering kommer därefter att ske vid punkt 1.8.)

Punkt 1.3 Här summerar du ihop de två belopp du har fått fram i punkt 1.1 och 1.2. Du har då fått fram ditt gränsbelopp enligt förenklingsregeln. Innan du fortsätter din beräkning kan du nu fylla i detta belopp vid punkten 1.5.

Om du vill kan du nu gå vidare till punkt 2.1 för att räkna fram ditt gränsbelopp enligt huvudregeln, för att se om den regeln ger dig ett fördelaktigare gränsbelopp.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

I punkterna 1.4 till 1.9 ska du nu räkna ut om någon del av den utdelning du fått ska beskattas i tjänst och i så fall hur mycket. Här räknar du också fram om du får något sparad utdelningsutrymme att ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av aktierna.

Punkt 1.4 Här fyller du i den utdelning som du fått på dina aktier.

Punkt 1.5 Här fyller du i gränsbeloppet som du fått fram vid punkt 1.3.

Punkt 1.5* Om du har ett sparad lättnadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt utdelningen i punkt 1.4 överstiger gränsbeloppet i punkt 1.3 ska du vid punkt 1.5 i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än årets utdelning (beloppet i punkt 1.4).

Exempel: Lättnadsutrymme och utdelning större än gränsbeloppet

Tina har räknat fram ett gränsbelopp vid punkt 1.3 på 70 000 kr. Hon har fått utdelning med 75 000 kr som hon fyller i vid punkt 1.4. Hon har ett sparad lättnadsutrymme på 90 000 kr.

Eftersom såväl Tinas lättnadsutrymme som utdelningen överstiger gränsbeloppet ska Tina inte fylla i gränsbeloppet i punkt 1.5. Hon ska i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet, dock högst belopp motsvarande utdelningen i punkt 1.4. För Tinas del innebär detta att hon fyller i 75 000 kr i punkt 1.5.

Hur stort ditt sparade lättnadsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2006. Beloppet framgår vid kod 929. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Du tar nu beloppet i punkt 1.4, dvs. utdelningen, minus punkt 1.5, dvs. gränsbeloppet. (När vi på följande sidor skriver gränsbeloppet menar vi lättnadsutrymmet om du har kommit fram till att det i stället är det beloppet som du ska fylla i vid punkt 1.5.) Blir resultatet positivt ska du fylla i summan vid punkt 1.6. Blir det negativt ska du i stället fylla i resultatet i punkt 1.7.

Punkt 1.6 Om utdelningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 1.6. Denna del av utdelningen ska beskattas i tjänst. **Kom ihåg att föra över detta belopp till ruta 22 i din Inkomstdeklaration 1.** För också ner beloppet till punkt 1.11.

Punkt 1.7 Om utdelningen är mindre än gränsbeloppet kommer du inte att behöva beskatta någon del i tjänst. Du får dock spara den del av gränsbeloppet som du inte utnyttjar nu till att användas vid utdelningar kommande år eller till en senare försäljning av aktierna. Om vi t.ex. antar att du vid punkt 1.3 räknat fram ditt gränsbelopp till 14 686 kr och du har fått utdelning med 10 000 kr så blir ditt sparade utdelningsutrymme vid punkt 1.7 4 686 kr.

Om du inte har sålt några aktier efter utdelningstillfället går du nu vidare till punkt 1.10.

Punkt 1.8 Om du efter utdelningstillfället har sålt delar av ditt aktieinnehav så måste det sparade utdelningsutrymmet justeras. Med hur mycket det ska justeras vet du inte förrän du redovisat försäljningen på sidan 3 av blanketten. Tills vidare hoppar du därför över punkterna 1.8 och 1.9 och återkommer till dessa när du fyllt i sidan 3. Det är nämligen beloppet i punkt 3.7a som ska fyllas i vid punkt 1.8 och än så länge så vet du inte hur stort det är.

Punkt 1.9 Den här rutan ska bara fyllas i om du sålt delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstillfället.

När du är klar med redovisningen av din försäljning på sidan 3 kan du fylla i punkt 1.8. Beloppet i punkt 1.7 minus 1.8 blir då det sparade utdelningsutrymmet som ska föras vidare till nästa år. Läs mer om detta vid punkt 3.7a.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL

I punkterna 1.10 till 1.14 räknar du ut hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital.

Punkt 1.10 Här fyller du i den utdelning du fått på dina aktier precis som du gjorde vid punkt 1.4.

Punkt 1.11 Här drar du bort den del av utdelningen som ska beskattas i tjänst, dvs. det belopp du eventuellt fick fram i punkt 1.6. Om du fått utdelning som är mindre än eller lika stort som gränsbeloppet kommer dock ingen del att beskattas i tjänst och i så fall har du heller inget att ta upp i punkt 1.11.

Punkt 1.12 Om du har sparat lättnadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lättnadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparat lättnadsutrymme på 100 000 kr och får utdelning med 10 000 kr i år och ingen del av utdelningen ska beskattas tjänst fyller du i 10 000 kr vid punkten 1.12. Du bär sedan med dig 90 000 kr som sparat lättnadsutrymme som du kan utnyttja under taxeringsåren 2008–2011.

Hur stort ditt sparade lättnadsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2006. Beloppet framgår vid kod 929. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 1.13 Du tar nu beloppet i punkt 1.10 och drar bort de belopp du eventuellt fyllt i vid punkterna 1.11 och 1.12. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Observera att beloppet inte kan bli negativt. Har du fått ett negativt belopp vid punkt 1.13 beror det sannolikt på att du fyllt i mer lättnadsutrymme än du utnyttjar i år. Läs om detta vid anvisningarna till punkt 1.12.

Punkt 1.14 Utdelningen som hamnar i inkomstslaget kapital (beloppet i punkt 1.13) ska kvoterar ner till 2/3. Det gör du vid denna punkt. **Kom ihåg att föra över beloppet till ruta 50 i din Inkomstdeklaration 1.**

Alternativ 2 – Huvudregeln.

Beräkning av gränsbelopp

Vid punkterna 2.1–2.4 beräknar du ditt gränsbelopp enligt huvudregeln (se avsnitt ”Huvudregeln” på sidan 10). Du räknar också fram hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital och hur stor

del som beskattas i tjänst. Du får också fram hur stort ditt sparade utdelningsutrymme är.

Du kan också beräkna ditt gränsbelopp enligt förenklingsregeln på sidan 1. Fyll bara i den sida som ger det för dig fördelaktigaste gränsbeloppet. Sidan 2 på blankett K10 ska alltså bara fyllas i om du vill använda det gränsbelopp som räknas fram enligt huvudregeln.

Kom ihåg att det är viktigt att du räknar fram ditt gränsbelopp även om du inte fått någon utdelning under året. Du räknar i så fall fram årets gränsbelopp och lägger till det uppräknade sparade utdelningsutrymmet från förra året och för summan vidare till nästa år som ett sparat utdelningsutrymme. På så sätt uppdaterar du gränsbeloppet varje år inför kommande års utdelningar eller försäljning.

Det är den som äger aktierna vid utdelningstillfället som får beräkna gränsbelopp. Om företaget lämnar utdelning flera gånger under året är det den som ägde aktierna vid första utdelningstillfället som ska beräkna gränsbeloppet. Om utdelning inte har erhållits under året är det den person som äger aktierna vid utgången av året som beräknar gränsbeloppet.

Punkt 2.1 Ta ditt omkostnadsbelopp och multiplicera med 12,26 %. Fyll i beloppet du får fram vid punkt 2.1. Har du t.ex. ett omkostnadsbelopp på 100 000 kr fyller du vid punkt 2.1 i 12 260 kr. Begreppet omkostnadsbelopp förklaras under rubriken ”Huvudregel” på sidan 10.

Om du anskaffat aktierna före 1992 kan du också välja att använda ditt omräknade omkostnadsbelopp. Sätt i så fall kryss vid punkt 5.1 eller 5.2 på sidan 4 beroende på vilken regel du använt för att räkna om ditt omkostnadsbelopp. Läs mer om detta under rubriken ”Alternativ beräkning av omkostnadsbelopp” på sidan 12.

När du fyller i punkt 2.1 är det innehavet vid utdelningstillfället eller, om du inte fått någon utdelning i år, vid årets utgång som avgör hur stor del av omkostnadsbeloppet du ska räkna på. Har du t.ex. sålt hälften av aktierna innan du får utdelningen får du endast tillgodoräkna dig hälften av omkostnadsbeloppet. Om du säljer delar av aktierna efter utdelningstillfället ska du däremot räkna på hela omkostnadsbeloppet. (Justering kommer därefter att ske vid punkt 2.17.)

Punkt 2.2 Här fyller du i ditt lönebaserade utrymme som du får fram vid punkterna 2.5–2.12. Hur du räknar fram detta belopp kan du läsa om på sidan 10 i dessa anvisningar under ”Beräkning av det lönebaserade utrymmet”

Punkt 2.3 Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 106,26 %. Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme upp-

räknat med ränta. Hade du ett sparad utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 626 kr vid punkt 2.3.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2006. Beloppet framgår vid kod 482. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

När du fyller i punkt 2.3 är det, även här, innehavet vid utdelningstillfället eller, om du inte fått någon utdelning i år, vid årets utgång som avgör hur stor del av det sparade utdelningsutrymmet du får tillgodoräkna dig. Har du t.ex. sålt hälften av aktierna innan du får utdelningen får du endast tillgodoräkna dig hälften av det sparade utdelningsutrymmet från förra året uppräknat med ränta. Om du säljer delar av aktierna efter utdelningstillfället ska du räkna på hela det sparade utdelningsutrymmet. (Justering kommer därefter att ske vid punkt 2.17.)

Punkt 2.4 Summera ihop punkterna 2.1–2.3 så får du fram ditt gränsbelopp enligt huvudregeln. Innan du fortsätter din beräkning ska du nu fylla i detta belopp vid punkten 2.14.

Jämför ditt gränsbelopp enligt huvudregeln med det gränsbelopp du fick fram enligt förenklingsregeln (punkt 1.3). Fyll bara i den sida som ger det för dig fördelaktigaste gränsbeloppet. Sidan 2 på blankett K10 ska alltså bara fyllas i om du vill använda det gränsbelopp som räknas fram enligt huvudregeln.

Beräkning lönebaserat utrymme

I punkterna 2.5–2.12 räknar du ut ditt lönebaserade utrymme som du sedan använder i gränsbeloppsberäkningen enligt huvudregeln (punkt 2.2). För att överhuvudtaget få ta med ett lönebaserat utrymme i den beräkningen krävs att du ägt aktierna vid årets ingång och att du uppfyller det s.k. lönekravet. På sidan 4 i blankett K10 finns ett stöd för att se om du uppfyller kravet. Gå därför till punkt 4.1 innan du beräknar ditt lönebaserade utrymme.

Punkt 2.5 Om du har kunnat konstatera att du uppfyller det s.k. lönekravet (se punkterna 4.1–4.4) så kan du nu gå vidare och beräkna ditt lönebaserade utrymme. I punkt 2.5 fyller du i kontant ersättning till arbetstagare under 2005. Din egen ersättning ska också med i denna beräkning. Du ska dock inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner, statliga lönebidrag eller ersättningar som beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och kapitalvinst.

Punkt 2.6 Här tar du med samma typ av ersättningar som beskrivs i punkt 2.5 men som har betalats ut till arbetstagare i dotterföretag under 2005. Om ditt företag inte äger hela dotterföretaget eller endast har ägt dotterföretaget en del av året måste

du ta hänsyn till detta i din beräkning. Du ska i dessa fall bara ta med så stor del av ersättningen som motsvarar ditt företags andel i dotterföretaget. Du ska också bara ta hänsyn till ersättning som betalats ut under den tid ditt företag varit ägare.

Exempel: Kontant ersättning i dotterföretag

AB ETT förvärvar den första juli 2005 60 % av aktierna i AB TVÅ. Under 2005 har det betalats ut 1 000 000 kr i kontanta löner i AB TVÅ. 400 000 kr betalades ut under första halvan av året och 600 000 kr betalades ut under andra halvan.

När delägaren i AB ETT fyller i sin blankett K10 för taxeringsåret 2007 fyller han vid punkt 2.6 i 360 000 kr (600 000 kr x 60 %).

Punkt 2.7 10 inkomstbasbelopp (dvs. 433 000 kr vid årets taxering) är förtryckt av Skatteverket.

Punkt 2.8 Summera punkterna 2.5 och 2.6 och dra ifrån punkten 2.7 så har du ditt löneunderlag vid punkt 2.8. Utifrån detta ska du nu beräkna ditt lönebaserade utrymme.

Punkt 2.9 Ditt löneunderlag i punkt 2.8 fyller du i på den streckade raden. Multiplicera detta belopp med 20 % och fyll i summan i rutan.

Punkt 2.10 Ditt löneunderlag i punkt 2.8 fyller du i på den streckade raden. Dra sedan ifrån beloppet 2 598 000 kr. Om beloppet då blir negativt fyller du i 0 kr i rutan. Blir beloppet däremot positivt multiplicerar du det med 30 % och fyller i summan i rutan.

Punkt 2.11 Summera punkterna 2.9 och 2.10 och fyll i summan i punkt 2.11. Du har nu bolagets lönebaserade utrymme. Ditt lönebaserade utrymme får du fram genom att gå vidare till punkt 2.12.

Punkt 2.12 Beloppet du fick fram vid punkt 2.11 fyller du i på den streckade raden. Du multiplicerar normalt detta belopp med så stor andel av företaget som du ägde vid utdelningstillfället, dock maximalt så stor del som du ägde vid årets ingång (läs mer om detta på sidan 11). Den summa du får fram fyller du även i vid punkt 2.2.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

När du är klar med gränsbeloppsberäkningen i huvudregeln (punkt 2.4) fortsätter du vid punkt 2.13. I punkterna 2.13 till 2.18 ska du nu räkna ut om någon del av den utdelning du fått ska beskattas i tjänst och i så fall hur mycket. Här räknar du också fram hur mycket sparad utdelningsutrymme du får ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av aktierna.

Punkt 2.13 Här fyller du i den utdelning som du fått på dina aktier.

Punkt 2.14 Här fyller du i gränsbeloppet som du fått fram vid punkt 2.4.

Punkt 2.14* Om du har ett sparad lättnadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt utdelningen i punkt 2.13 överstiger gränsbeloppet i punkt 2.4 ska du vid punkt 2.14 i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än årets utdelning (beloppet i punkt 2.13).

Exempel: Lättnadsutrymme och utdelning större än gränsbeloppet

Tina har räknat fram ett gränsbelopp vid punkt 2.4 på 70 000 kr. Hon har fått utdelning med 75 000 kr som hon fyller i vid punkt 2.13. Hon har ett sparad lättnadsutrymme på 90 000 kr.

Eftersom såväl Tinas lättnadsutrymme som utdelningen överstiger gränsbeloppet ska Tina inte fylla i gränsbeloppet i punkt 2.14. Hon ska i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet, dock högst belopp motsvarande utdelningen i punkt 2.13. För Tinas del innebär detta att hon fyller i 75 000 kr i punkt 2.14.

Hur stort ditt sparade lättnadsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2006. Beloppet framgår vid kod 929. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Du tar nu och beloppet i punkt 2.13, dvs. utdelningen, minus punkt 2.14, dvs. gränsbeloppet. (När vi på följande sidor skriver gränsbeloppet menar vi lättnadsutrymmet om du har kommit fram till att det i stället är det beloppet som du ska fylla i vid punkt 2.14.) Blir resultatet positivt ska du fylla beloppet vid punkt 2.15. Blir det negativt ska du i stället fylla i resultatet i punkt 2.16.

Punkt 2.15 Om utdelningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 2.15. Denna del av utdelningen ska beskattas i tjänst.

Kom ihåg att föra över detta belopp till ruta 22 i din Inkomstdeklaration 1. Du ska också föra ner beloppet till punkt 2.20.

Punkt 2.16 Om utdelningen är mindre än gränsbeloppet kommer du inte att behöva beskatta någon del i tjänst. Du får däremot spara den del av gränsbeloppet som du inte utnyttjar nu till att användas vid utdelningar kommande år eller till en senare försäljning av aktierna. Om vi t.ex. antar att du vid punkt 2.4 räknat fram ditt gränsbelopp till 14 686 kr och du har fått utdelning med 10 000 kr så blir ditt sparade utdelningsutrymme vid punkt 2.16 4 686 kr.

Om du inte har sålt några aktier efter utdelningstillfället går du nu vidare till punkt 2.19.

Punkt 2.17 Om du efter utdelningstillfället har sålt delar av ditt aktieinnehav så måste det sparade utdelningsutrymmet justeras. Med hur mycket det ska justeras vet du inte förrän du redovisat försäljningen på sidan 3 av blanketten. Tills vidare hoppar du därför över punkterna 2.17 och 2.18 och återkommer till dessa när du fyllt i sidan 3. Det är nämligen beloppet i punkt 3.7a som ska fyllas i vid punkt 2.17 och än så länge så vet du inte hur stort det är.

Punkt 2.18 Den här rutan ska bara fyllas i om du sålt delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstillfället. När du är klar med redovisningen av din försäljning på sidan 3 kan du fylla i punkt 2.17. Beloppet i punkt 2.16 minus 2.17 blir då det sparade utdelningsutrymmet som ska fyllas i här och föras vidare till nästa år. Läs mer om detta vid punkt 3.7a.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL

I punkterna 2.19 till 2.23 räknar du ut hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital.

Punkt 2.19 Här fyller du i den utdelning du fått på dina aktier precis som du gjorde vid punkt 2.13.

Punkt 2.20 Här drar du bort den del av utdelningen som ska beskattas i tjänst, dvs. det belopp du eventuellt fick fram i punkt 2.15. Om du fått utdelning som är mindre än eller lika stort som gränsbeloppet kommer dock ingen del att beskattas i tjänst och i så fall har du heller inget att ta upp här.

Punkt 2.21 Om du har sparad lättnadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se vidare sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lättnadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparad lättnadsutrymme på 100 000 kr och får utdelning med 10 000 kr i år och ingen del av utdelningen ska beskattas i tjänst fyller du i 10 000 kr vid punkten 2.21. Du bär sedan med dig 90 000 kr som sparad lättnadsutrymme som du kan utnyttja under taxeringsåren 2008–2011.

Hur stort ditt sparade lättnadsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2006. Beloppet framgår vid kod 929. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 2.22 Du tar nu beloppet i punkt 2.19 och drar bort de belopp du eventuellt fyllt i vid punkterna 2.20 och 2.21. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Observera att beloppet inte kan bli negativt. Har du fått ett negativt belopp vid punkt 2.22 beror det sannolikt på att du fyllt i mer lättnadsutrymme än du utnyttjar i år. Läs om detta vid anvisningarna till punkt 2.21.

Punkt 2.23 Utdelningen som hamnar i inkomstslaget kapital (beloppet i punkt 2.22) ska kvoterats ner till 2/3. Det gör du vid denna punkt. **Kom ihåg att föra över beloppet till ruta 50 i din Inkomstdeklaration 1.**

II Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av kapitalvinst/förlust

På sidan 3 i blanketten redovisar du din avyttring av aktier som skett under året. Med avyttring avses försäljning, byte och liknande överlåtelse. När vi nedan skriver försäljning avser vi alla typer av avyttringar.

När du redovisar försäljning av aktier i fåmansföretag ska, precis som vid andra aktieförsäljningar, genomsnittsmetoden användas (se sidan 18). Den innebär att du beräknar ditt omkostnadsbelopp enligt denna metod för varje aktie av samma slag och sort. Det i sin tur innebär att du måste lämna en separat K10-blankett för varje aktieslag. Om du t.ex. sålt både A- och B-aktier i ditt fåmansföretag lämnar du två separata K10-blanketter.

Du börjar med att fylla i hur många aktier som sålts och vilket datum försäljningen skett. Försäljningsdatum är det datum bindande avtal har undertecknats.

Punkt 3.1 Fyll här i den ersättning du fått för de avyttrade aktierna. Utgifter du haft för avyttringen, t.ex. courtage drar du bort. Om du och köparen har avtalat om en tilläggsersättning eller om försäljningspriset är beroende av en framtida händelse kan du läsa mer om detta under rubriken "Avyttringstidpunkt och tilläggsersättning" på sidan 18.

Punkt 3.2 Med ditt verkliga omkostnadsbelopp avses vad du faktiskt betalt för aktierna plus ovillkorade aktieägartillskott (se under rubriken "Huvudregel" på sidan 10). Du ska beräkna omkostnadsbeloppet enligt den s.k. genomsnittsmetoden, se sidan 18 och "Skatteregler för privatpersoner" (SKV 330).

Om du inte sålt hela ditt innehav utan endast en del får du givetvis bara använda motsvarande del av omkostnadsbeloppet.

Du drar nu bort beloppet i 3.2 från beloppet i 3.1. Är resultatet positivt har du en kapitalvinst som du ska fylla i vid punkt 3.3. Är beloppet negativt har du en kapitalförlust som ska fyllas i vid punkt 3.4a.

Punkt 3.3 Här fyller du i om din försäljning resulterat i en kapitalvinst. Du går sedan vidare till punkt 3.5 och fortsätter din beräkning där.

Punkt 3.4a Om din försäljning resulterat i en kapitalförlust fyller du i denna här.

Punkt 3.4b Kapitalförlusten i 3.4a ska kvoterats till 2/3 vilket sker vid denna punkt. Den kvoterade kapital-

förlusten för du sedan vidare till blankett K4 avsnitt A punkten 5.

Om du inte har några andra transaktioner att redovisa på blankett K4, och inte heller har någon kapitalvinst avseende värdepappersfond förtryckt i ruta 56 i Inkomstdeklaration 1, kan du välja att strunta i att lämna i blankett K4 och i stället redovisa kapitalförlusten direkt i ruta 57 på din Inkomstdeklaration 1. **I så fall är det viktigt att du kommer ihåg att kapitalförlusten i 3.4b bara är avdragsgill till 70 %.** Om du inte använder dig av blankett K4 måste du därför själv kvotera ner kapitalförlusten i punkt 3.4b till 70 % och därefter flytta över den till ruta 57 i Inkomstdeklaration 1.

Exempel: Kapitalförlust

Emma har i blankett K10 räknat fram en kapitalförlust i punkt 3.4a på 30 000 kr. I punkt 3.4b kvoterats denna kapitalförlust ner till 20 000 kr. Emma ska sedan föra denna kapitalförlust på 20 000 kr till blankett K4 avsnitt A punkt 5.

Eftersom Emma inte har någon annan transaktion att redovisa på blankett K4 tycker hon att det känns onödigt att lämna denna. Hon tar därför 70 % av kapitalförlusten på 20 000 kr, dvs. 14 000 kr, och fyller i detta belopp i ruta 57 på sin Inkomstdeklaration 1.

Kapitalvinster och kapitalförluster på värdepappersfonder förtrycks i din Inkomstdeklaration 1. Om du har en kapitalvinst förtryckt i ruta 56 i din Inkomstdeklaration 1 och denna avser en kapitalvinst på en värdepappersfond får du först kvitta din kapitalförlust i 3.4b mot denna vinst. Om det efter denna kvittning kvarstår en kapitalförlust ska den kvoterats ner till 70 %.

Exempel: Kapitalförlust

Om Emma i blankett K10 kom fram till en kapitalförlust på 20 000 kr i punkt 3.4b och samtidigt har en kapitalvinst avseende en värdepappersfond förtryckt i sin Inkomstdeklaration 1 på 10 000 kr ska hon först kvitta sin kapitalförlust mot vinsten på värdepappersfonden fullt ut (10 000 kr – 20 000 kr = – 10 000 kr).

Hennes återstående kapitalförlust på 10 000 kr måste hon sedan kvotera ner till 70 % och fylla i beloppet 7 000 kr i ruta 57 i Inkomstdeklaration 1. Hon måste också stryka den förtryckta kapitalvinsten på 10 000 kr i ruta 56.

Om din försäljning av kvalificerade fåmansaktier resulterat i en kapitalförlust är du nu klar med din redovisning av avyttringen. Det enda som återstår vad gäller avyttringen är nu att gå vidare till rubriken

”Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar” längst ner på sidan 3 och sätta kryss om överlåtelsen avser andelar som förvärvats genom andelsbyte. (Läs mer om andelsbyten på sidan 25.)

Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST

Punkt 3.5 Här fyller du i den ersättning du fått för dina aktier (minus utgifter för avyttring) precis som du gjorde vid punkt 3.1.

Punkt 3.6 Här fyller du i antingen det omkostnadsbelopp du fyllde i vid punkt 3.6 eller, om du anskaffat dina aktier före 1992, ditt omräknade omkostnadsbelopp. Om du använder ett omräknat omkostnadsbelopp ska du också sätta kryss vid punkt 5.1 eller 5.2 på sidan 4 beroende på vilken regel du använt för att räkna om ditt omkostnadsbelopp. Läs mer om omräknat omkostnadsbelopp under rubriken ”Alternativ beräkning av omkostnadsbelopp” på sidan 12.

Om du inte sålt hela ditt innehav utan endast en del får du givetvis bara använda motsvarande del av omkostnads- eller det omräknade omkostnadsbeloppet.

Punkt 3.7a Denna punkt ska du bara fylla i om du fått utdelning under året och innan försäljningen. I så fall har du redovisat denna utdelning på sidan 1 eller 2. Du kan därför hämta ditt sparade utdelningsutrymme vid punkten 1.7 eller 2.16 och föra över det till denna punkt.

Om du endast har sålt en del av ditt innehav fyller du bara i motsvarande del av ditt sparade utdelningsutrymme vid denna punkt.

Exempel: Sparat utdelningsutrymme vid kapitalvinstberäkning

Anders har sålt hälften av sina aktier. Tidigare under året har han fått utdelning på aktierna vilken han redovisat på K10:ans första sida. Hans sparade utdelningsutrymme efter utdelningen uppgår till 50 000 kr (punkt 1.7). Vid kapitalvinstberäkningen ska han därför utnyttja 25 000 kr av det sparade utdelningsutrymmet vid punkt 3.7a.

Punkt 3.7a* Om du har ett sparat lätttnadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt kapitalvinsten i 3.3 överstiger det sparade utdelningsutrymmet i 1.7 eller 2.16 ska du vid punkt 3.7a i stället fylla i det sparade lätttnadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än kapitalvinsten (beloppet i punkt 3.3).

Exempel: Lätttnadsutrymme och kapitalvinst större än sparat utdelningsutrymme

Christer har räknat fram en kapitalvinst på 50 000 kr vid punkt 3.3. Han har ett sparat utdelningsutrymme vid punkt 1.7 på 20 000 kr. Han har ett sparat lätttnadsutrymme från tidigare år på 100 000 kr.

Eftersom såväl Christers sparade lätttnadsutrymme som kapitalvinst är större än det sparade utdelningsutrymmet ska Christer fylla i sparat lätttnadsutrymme vid punkt 3.7a i stället för det sparade utdelningsutrymmet. Han ska dock inte fylla i mer lätttnadsutrymme än vad han utnyttjar. Han fyller därför i 50 000 kr vid kod 3.7a.

Hur stort ditt sparade lätttnadsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2006. Beloppet framgår vid kod 929. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 3.7b Den här punkten ska du bara fylla i om du inte har fått utdelning under året och innan försäljningen. Multiplicera i så fall ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 106,26 % och fyll i det vid denna punkt.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2006. Beloppet framgår vid kod 482. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

Om du endast har sålt en del av ditt innehav fyller du bara i motsvarande del av det uppräknade sparade utdelningsutrymme som du kommer fram till vid denna punkt.

Punkt 3.7b* Om du har ett sparat lätttnadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt kapitalvinsten i 3.3 överstiger det sparade utdelningsutrymmet från förra året x 106,26 % ska du vid punkt 3.7b i stället fylla i det sparade lätttnadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än kapitalvinsten (beloppet i punkt 3.3).

Tekniken är densamma som i exemplet vid punkt 3.7a*.

Hur stort ditt sparade lätttnadsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2006. Beloppet framgår vid kod 929. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 3.8 Dra av beloppen i 3.6 och 3.7a eller 3.7b från 3.5. Du fyller i summan i punkt 3.8 och **för det beloppet vidare till ruta 22 i Inkomstdeklaration 1.** Om beloppet är större än 4 450 000 kr ska du bara fylla i 4 450 000 kr i punkt 3.8. Du ska aldrig föra vidare ett belopp större än 4 450 000 kr till ruta 22 på Inkomstdeklaration 1. Om beloppet skulle vara negativt fyller du i 0 kr i punkt 3.8. Du behöver då inte föra vidare beloppet 0 kr till Inkomstdeklaration 1.

Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL

I punkterna 3.9 till 3.11 beräknar du hur stor del av den totala kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital.

Punkt 3.9 Här fyller du i beloppet du fick fram vid punkt 3.3.

Punkt 3.10 Här fyller du i det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 3.8. Kom ihåg att beloppet inte kan vara större än 4 450 000 kr.

Punkt 3.11 Om du har beskattningsbar vinst som ska beskattas i inkomstslaget tjänst, dvs. ett belopp i 3.10, drar du nu bort det från den totala kapitalvinsten (beloppet i 3.9). Du fyller i summan i 3.11. Om du inte har något belopp som ska beskattas i inkomstslaget tjänst, dvs. i 3.10, ska det stå samma belopp i 3.11 som i 3.9.

I punkterna 3.12 till 3.14 räknar du fram hur stor del av den beskattningsbara vinsten i kapital som ska kvoterar.

Punkt 3.12 Här fyller du i beloppet från 3.7a eller 3.7b beroende på vilken av dessa punkter du fyllt i.

Om det sparade utdelningsutrymme som finns i 3.7a eller 3.7b är större än den kapitalvinst du ska beskattas för i kapital, dvs. beloppet i 3.11, ska du i stället fylla i kapitalvinsten i ruta 3.12. I annat fall beskattas du för mer än kapitalvinsten.

Om du vid 3.7a eller 3.7b fyllde i hela eller delar av ditt sparade lätttnadsutrymme i stället för sparade utdelningsutrymme (se punkt 3.7a* och punkt 3.7b*) fyller du i det beloppet även här.

Punkt 3.13 Om du har sparade lätttnadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se vidare sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lätttnadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparade lätttnadsutrymme på 100 000 kr och har en kapitalvinst som ska beskattas i kapital med 10 000 kr i år fyller du i 10 000 kr vid punkten 3.13. Om du endast sålt en del av aktierna bär du sedan med dig 90 000 kr som sparade lätttnadsutrymme som du kan utnyttja under taxeringsåren 2008–2011.

Det sparade lätttnadsutrymmet ska fördelas per aktie. Om du säljer hälften av dina aktier får du därför bara utnyttja hälften av ditt sparade lätttnadsutrymme.

Hur stort ditt sparade lätttnadsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2006. Beloppet framgår vid kod 929. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 3.14 Dra bort det lätttnadsbelopp du eventuellt fyllt i vid punkt 3.13 från beloppet i 3.12 och fyll i summan i 3.14.

Observera att beloppet inte kan bli negativt. Har du fått ett negativt belopp vid punkt 3.14 beror det sannolikt på att du fyllt i mer lätttnadsutrymme än du utnyttjar vid kapitalvinstberäkningen. Läs om detta vid anvisningarna till punkt 3.13.

I punkterna 3.15 till 3.17 får du fram den totala summa som ska tas upp i inkomstslaget kapital.

Punkt 3.15 Beloppet i 3.14 motsvarar så stor del av kapitalvinsten som ska beskattas till 2/3. Du tar

Exempel: Kapitalvinst K10 och kapitalförlust på värdepappersfond

Adam har i blankett K10 räknat fram en kapitalvinst som ska beskattas i inkomstslaget kapital som uppgår till 60 000 kr (punkt 3.17).

Adam har också gjort en förlust på en värdepappersfond på 100 000 kr. Förlusten är avdragsgill till 70 % och därför är 70 000 kr förtryckt i Inkomstdeklaration 1, ruta 57.

Adam har nu två val. Han kan välja att fylla i blankett K4 eller deklarera kapitalvinsten och kapitalförlusten direkt mot Inkomstdeklaration 1.

Om Adam väljer att redovisa försäljningarna på blankett K4 fyller han först i hela sin kapitalförlust på värdepappersfonden, dvs. 100 000 kr i blankett K4 ruta 08. Samtidigt stryker han det förtryckta beloppet 70 000 kr på Inkomstdeklarationen. Han fyller därefter i sin kapitalvinst på 60 000 kr från K10 på blankett K4 avsnitt A punkten 5 (i kolumnen för kapitalvinster). På blankett K4 kvittas sedan kapitalförlusten mot kapitalvinsten och Adam får fram en total kapitalförlust på 40 000 kr. Denna kvoterar sedan ner till 70 %, dvs. 28 000 kr vilket

också är beloppet som Adam överför till Inkomstdeklaration 1, ruta 57.

Försäljning av värdepapper (aktier, obligationer m.m.)		K4	
Förskottsbelopp		Kapitalvinst, kr	Kapitalförlust, kr
1. Kapitalvinst eller kapitalförlust, överföring från sidan 2		07	08
2. Värdepappersfond (ej räntefond), kapitalvinst och kapitalförlust enligt kontrolluppgift *			100 000
3. Återförd uppskovsbelopp från avsnitt B.			
4. Kapitalvinst eller kapitalförlust på aktie- och aktieindexoptioner, belopp enligt blankett K11.		Innehavare	
		Utfärdare	
5. Kapitalvinst, kapitalförlust m.m. från blankett K4CK10K12AK12		60 000	
Summa kapitalvinst respektive kapitalförlust		60 000	100 000
Avdrag från kapitalvinst		100 000	
Total kapitalvinst eller total kapitalförlust			40 000
Kapitalvinst, 100 %			
Kapitalförlust, 70 % av den totala kapitalförlusten är avdragsgill (70% x beloppet i ruta 09).			28 000

Om Adam väljer att föra sin kapitalvinst från blankett K10 direkt till Inkomstdeklaration 1 måste han först stryka det förtryckta beloppet 70 000 kr vid kod 57 och därefter fylla i sin avdragsgilla förlust på 28 000 kr $[(60\,000\text{ kr} - 100\,000\text{ kr}) \times 70\%]$.

därför 2/3 av beloppet i 3.14 och fyller i summan i punkt 3.15.

Punkt 3.16 Minska kapitalvinsten som ska beskattas i kapital (beloppet i 3.11) med det sparade utdelningsutrymmet i 3.7a eller 3.7b och fyll i summan i punkt 3.16. Om beloppet blir negativt fyller du i stället i 0 kr.

Punkt 3.17 Summan av beloppen i 3.15 och 3.16 ska du nu fylla i vid punkten 3.17 och sedan föra över till blankett K4 avsnitt A punkt 5.

Om du inte har några andra transaktioner att redovisa på blankett K4 kan du välja att föra över vinsten direkt till din Inkomstdeklaration 1 ruta 56.

Kom ihåg att kapitalvinster och kapitalförluster på värdepappersfonder förtrycks i Inkomstdeklaration 1. Om du har en kapitalförlust på en värdepappersfond förtryckt i din deklaration är denna kvoterad till 70 %. Om du har en kapitalvinst från blankett K10 att redovisa får förlusten på den marknadsnoterade värdepappersfonden kvittas fullt ut mot vinsten. Först om det efter denna kvittning kvarstår en förlust ska denna kvoterad till 70 %.

Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar

Du är nu klar med din redovisning av avyttringen. Det enda som återstår vad gäller avyttringen är nu att gå vidare till rubriken "Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar" längst ner på sidan 3 och sätta kryss om överlåtelsen avser andelar som förvärvats genom andelsbyte. (Läs mer om andelsbyten under rubriken "Andelsbyten och framskjuten beskattning" på sidan 25.)

III Lönekrav – lönebaserat utrymme

I punkterna 4.1 till 4.4 kontrollerar du så att du uppfyller kravet som ställs för att du ska få beräkna lönebaserat utrymme och ta med detta i din gränsbeloppsberäkning enligt huvudregeln.

Lönebaserat utrymme får beräknas om du eller någon närstående under 2005 erhållit kontant ersättning från företaget eller dess dotterföretag i en viss omfattning. Läs mer om detta på sidan 11.

A. Lönekravet uppfylls av närstående

Om det inte är du själv, utan en närstående som uppfyller lönekravet räcker det att du fyller i den personens personnummer vid A. Skatteverket kan sedan kontrollera hos denna person att kravet uppfylls. Du går efter detta tillbaka till punkten 2.5 och beräknar ditt lönebaserade utrymme.

B. Lönekravet uppfylls genom eget uttag

Punkt 4.1 Här fyller du i din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag under 2005. Du ska inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skatte-

pliktiga förmåner eller belopp som har beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och kapitalvinst i inkomstslaget tjänst.

Om löneuttagen helt eller till viss del skett i dotterföretag anger du det i rutorna under punkten 4.4.

Punkt 4.2 Den totala kontanta ersättning som betalats ut av företaget och dess dotterföretag under 2005 fyller du i vid denna punkt. Inte heller här ska obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller belopp som beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna tas med. Din egen kontanta ersättning som du fyllde i vid punkt 4.1 ska också med vid punkt 4.2.

Om löneuttagen helt eller till viss del skett i dotterföretag anger du det i rutorna under punkten 4.4.

Punkt 4.3 Den totala kontanta ersättningen som du fyllde i vid punkt 4.2 multiplicerar du här med 5 % och lägger sedan till beloppet 259 800 kr.

Punkt 4.4 Här framgår lönekravet. Din kontanta ersättning (punkt 4.1) måste vara lika med eller större än summan du fick fram i punkt 4.3 eller beloppet 649 500 kr.

Om du uppfyller kravet kan du nu gå tillbaka till punkt 2.5 och börja beräkna ditt lönebaserade utrymme.

Exempel: Lönekrav

Ida tog under 2005 ut lön från sitt företag med 500 000 kr. Hon hade utöver det deltidsanställda i företaget. Totalt uppgick deras kontanta löner under 2005 till 300 000 kr.

Ida kontrollerar, innan hon börjar räkna lönebaserat utrymme vid gränsbeloppsberäkningen enligt huvudregeln, att hon uppfyller lönekravet. Hennes beräkning i K10 ser du här. Det visar sig alltså att Ida uppfyller lönekravet.

III Lönekrav - lönebaserat utrymme			
Lönebaserat utrymme får beräknas om du, eller någon närstående, under 2005 erhållit kontant ersättning från företaget eller dess dotterföretag som uppgår till minst 649 500 kr. Lönebaserat utrymme får också beräknas om du eller närstående under 2005 fått kontant ersättning som överstiger 259 800 kr med tillägg för fem procent av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och dess dotterföretag.			
A. Lönekravet uppfylls av närstående			
Om lönekravet uppfylls av närstående ange personnummer 700			
B. Lönekravet uppfylls genom eget löneuttag			
4.1 Din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag under 2005		500 000	701
4.2 Sammanlagd kontant ersättning i företaget och dess dotterföretag under 2005		300 000	702
4.3 (5% x 800 000) + 259 800 kr =		299 800	704
4.4 Lönekravet 500 000 måste vara lika med eller större än		299 800	716
		649 500 kr	718
Om löneuttag enligt ovan (göras i dotterföretag)	Organisationsnummer 711	Organisationsnummer 710	Organisationsnummer 712

IV Omräknat omkostnadsbelopp

Vid punkterna 2.1 och 3.6 har du möjlighet att använda dig av ett omräknat omkostnadsbelopp om aktierna har anskaffats före 1992. Omkostnadsbeloppet kan omräk-

nas enligt två olika regler, indexregeln och kapitalunderlagsregeln. Läs mer om detta på sidan 12.

Punkt 5.1 Här sätter du ett kryss om du har använt dig av Indexregeln för att räkna om ditt omkostnadsbelopp.

Punkt 5.2 Här sätter du ett kryss om du har använt dig av Kapitalunderlagsregeln för att räkna om ditt omkostnadsbelopp.

Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10A

Du ska lämna blankett K10A om du äger andra kvalificerade delägaraktier i ett fåmansföretag än aktier och andelar. Det kan t.ex. röra sig om optioner, konvertibla skuldebrev, vinstandelsbevis eller kapitalandelsbevis i ett fåmansföretag. Tidigare redovisades avkastningen och kapitalvinstberäkningen avseende dessa delägaraktier i blankett K10 men fr.o.m. 2007 års taxering så redovisas de i en egen blankett, K10A. Läs mer under rubriken "Optioner, konvertibla skuldebrev m.m." på sidan 27.

Blanketten består av två sidor. På första sidan redovisar du den avkastning du fått på delägaraktierna. Även de år du inte får någon avkastning på delägaraktierna bör du fylla i blankett K10A. Du räknar dessa år fram årets gränsbelopp och lägger till det uppräknade sparade utdelningsutrymmet från förra året och för detta vidare till nästa år. På så sätt uppdaterar du gränsbeloppet varje år inför kommande års avkastning eller försäljning.

Om du under året avyttrat alla eller delar av denna typ av delägaraktier redovisar du det på sidan två.

Uppgifter om dig och företaget m.m.

Längst upp på blanketten fyller du i ditt namn och ditt personnummer samt företags namn och organisationsnummer. Om du behöver rätta en tidigare lämnad blankett K10A måste du fylla i rättelsedatumet längst upp i högra hörnet på blanketten. Kom då ihåg att du måste fylla i hela blanketten på nytt. Det räcker inte att du fyller i de rättade uppgifterna.

I Ränta och annan inkomst

Beräkning av gränsbelopp

Vid punkterna 1.1 till 1.3 räknar du ut ditt gränsbelopp. Det är den som äger delägaraktierna vid avkastningstillfället som får beräkna gränsbelopp. Om företaget lämnar avkastning flera gånger under

året är det den som ägde delägaraktierna vid första avkastningstillfället som ska beräkna gränsbeloppet. Om avkastning inte har erhållits under året är det den person som äger delägaraktierna vid utgången av året som beräknar gränsbeloppet. Kom ihåg att det är viktigt att du fyller i blankett K10A även om avkastning inte erhållits under året.

Punkt 1.1 Här räknar du ut normalavkastningen på ditt innehav. Du tar ditt omkostnadsbelopp för delägaraktierna och multiplicerar detta med 4,26 %. Om ditt omkostnadsbelopp för aktierna exempelvis är 100 000 kr ska du alltså fylla i 4 260 kr vid punkt 1.1.

Du ska ta med så stor del av omkostnadsbeloppet som hänför sig till innehavet vid avkastningstillfället eller, om avkastning inte sker under året, vid årets slut. Om du har sålt hälften av dina delägaraktier innan avkastningstillfället får du bara räkna på halva ditt ursprungliga omkostnadsbelopp. Om du däremot sålt hälften av dina delägaraktier efter avkastningstillfället är det ändå det totala omkostnadsbeloppet du ska räkna på vid denna punkt i blanketten. (Justering för att du efter avkastningstillfället har sålt vissa av dina delägaraktier kommer ske vid punkt 1.8).

Punkt 1.2 Det sparade utdelningsutrymmet från förra året, som hänför sig till den typ av delägaraktier som redovisas på K10A, ska du vid denna punkt multiplicera med 104,26 %. Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta. Hade du ett sparat utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 426 kr vid punkt 1.2.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i den blankett K10 för taxeringsåret 2006 som hänför sig till de delägaraktier som inte är aktier eller andelar. Eftersom K10A inte fanns vid 2006 års taxering så lämnade du en K10-blankett för aktierna och en för övriga delägaraktier om du hade sådana. För att avgöra om din K10-blankett från förra året avser aktier eller andra delägaraktier än aktier och andelar tittar du längst

upp under avsnitt A i förra årets blankett K10. Här ska du ha kryssat för vilken typ av värdepapper blanketten avser. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

När du fyller i punkt 1.2 är det även här innehavet vid avkastningstillfället eller, om du inte fått någon avkastning i år, vid årets utgång som avgör hur stor del av det sparade utdelningsutrymmet du får tillgodoräkna dig. Har du t.ex. sålt hälften av delägaraktierna innan du får avkastningen får du endast tillgodoräkna dig hälften av det sparade utdelningsutrymmet från förra året uppräknat med ränta. Om du säljer vissa delar av delägaraktierna efter avkastningstillfället ska du räkna på hela det sparade utdelningsutrymmet. (Justering kommer därefter att ske vid punkt 1.8.)

Punkt 1.3 Här summerar du ihop de två belopp du har fått fram i punkt 1.1 och 1.2. Du får då fram ditt gränsbelopp. Innan du fortsätter din beräkning kan du nu fylla i detta belopp vid punkten 1.5.

Beräkning av ränta m.m. som ska beskattas i TJÄNST och separat utdelningsutrymme

I punkterna 1.4 till 1.9 ska du nu räkna ut om någon del av den avkastning du fått ska beskattas i tjänst och i så fall hur mycket. Här räknar du också fram hur mycket separat utdelningsutrymme du får ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av delägaraktierna.

Punkt 1.4 Här fyller du i den avkastning (ränta eller liknande) som du fått på dina delägaraktier.

Punkt 1.5 Här fyller du i gränsbeloppet som du fått fram vid punkt 1.3.

Du tar nu beloppet i punkt 1.4 (avkastningen, räntan) minus beloppet i punkt 1.5 (gränsbeloppet). Blir resultatet positivt ska du fylla i punkt 1.6. Blir det negativt ska du i stället fylla i punkt 1.7.

Punkt 1.6 Om avkastningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 1.6. Denna del av avkastningen ska beskattas i inkomstslaget tjänst. **Kom ihåg att föra över detta belopp till ruta 22 i din Inkomstdeklaration 1.**

Punkt 1.7 Om avkastningen är mindre än gränsbeloppet kommer du inte att behöva beskatta någon del i inkomstslaget tjänst. Du får dock spara den del av gränsbeloppet som du inte utnyttjar nu till att användas vid avkastningar kommande år eller till en senare försäljning av delägaraktierna. Om vi t.ex. antar att du vid punkt 1.3 räknat fram ditt gränsbelopp till 14 686 kr och du har fått avkastning på dina delägaraktier med 10 000 kr så blir ditt sparade utdelningsutrymme 4 686 kr vid punkt 1.7.

Om du inte har sålt några delägaraktier efter avkastningstillfället går du nu vidare till punkt 1.10.

Punkt 1.8 Om du efter avkastningstillfället har sålt *delar* av ditt innehav så måste det sparade utdelningsutrymmet justeras. Med hur mycket det ska justeras vet du inte förrän du redovisat försäljningen på sidan 2 av blanketten. Tills vidare hoppar du därför över punkterna 1.8 och 1.9 och återkommer till dessa när du fyllt i sidan 2. Det är nämligen beloppet i punkt 2.7a som ska fyllas i vid punkt 1.8 och än så länge så vet du inte hur stort det är.

Punkt 1.9 Den här rutan ska bara fyllas i om du sålt *delar* av ditt innehav efter avkastningstillfället. När du är klar med redovisningen av din försäljning på sidan 2 kan du fylla i punkt 1.8. Beloppet i punkt 1.7 minus 1.8 blir då det sparade utdelningsutrymmet som ska föras vidare till nästa år. Läs mer om detta vid punkt 2.7a.

Beräkning av ränta m.m. som ska beskattas i KAPITAL

I punkterna 1.10 till 1.13 räknar du ut hur stor del av din avkastning som ska beskattas i kapital.

Punkt 1.10 Här fyller du i den avkastning som du fått på dina delägaraktier precis som du gjorde vid punkt 1.4.

Punkt 1.11 Här drar du bort den del av avkastningen som ska beskattas i tjänst, dvs. det belopp du eventuellt fick fram i punkt 1.6. Om du fått avkastning som är mindre än eller lika stor som gränsbeloppet kommer dock ingen del att beskattas i tjänst och i så fall har du heller inget att ta upp här.

Punkt 1.12 När du dragit bort den eventuella del som ska tjänstebeskattas från avkastningen får du kvar vad som ska beskattas i inkomstslaget kapital.

Om vi har fått 10 000 i ränta och hade ett gränsbelopp på 14 686 kr så kommer ingen del att beskattas i tjänst. I det fallet kommer det alltså att stå 10 000 kr i punkten 1.12.

Punkt 1.13 Avkastningen som ska tas upp i inkomstslaget kapital är skattepliktig till 2/3. I punkten 1.13 kvoterar du därför ner beloppet du fått fram i 1.12 till 2/3. **Kom sedan ihåg att föra över detta belopp till ruta 50 i din Inkomstdeklaration 1.**

I vårt exempel har vi en avkastning på 10 000 kr som ska tas upp i inkomstslaget kapital. 2/3 av detta belopp är skattepliktigt, dvs. 6 667 kr som vi fyller i vid punkt 1.13 och därefter för vidare till Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

Om du inte har sålt några av dessa delägaraktier är du nu klar med blankett K10A. Om du sålt hela eller delar av innehavet går du däremot vidare till sidan 2 och redovisar försäljningen där.

II Avyttring av kvalificerade konvertibler, optioner, vinstandelsbevis m.m. i fåmansföretag

På sidan 2 av blankett K10A redovisar du din försäljning av andra kvalificerade delägaraktier än aktier och andelar i ditt fåmansföretag.

Beräkning av kapitalvinst/förlust

Du börjar med att fylla i hur många delägaraktier du sålt och vilket datum försäljningen skett. Försäljningsdatum är det datum bindande avtal har undertecknats.

Punkt 2.1 Här fyller du i den ersättning du fått vid försäljningen minus utgifter för avyttring.

Punkt 2.2 Här fyller du i vad du betalt för delägaraktierna. Om du förvärvat delägaraktierna i omgångar ska du beräkna omkostnadsbeloppet enligt den s.k. genomsnittsmetoden, se "Skatteregler för privatpersoner" (SKV 330).

Den ersättning (minus utgifterna för avyttring) du fått när du sålde minus ditt omkostnadsbelopp ger dig en kapitalvinst eller en kapitalförlust.

Punkt 2.3 Om du gjort en kapitalvinst på dina delägaraktier fyller du i denna vid punkt 2.3. Gå därefter vidare till punkt 2.5.

Punkt 2.4 Om du gjort en kapitalförlust fyller du i den vid punkt 2.4. **Denna förlust för du sedan till avsnitt F på din blankett K4.**

Om du inte har några andra transaktioner att redovisa på blankett K4 kan du välja att strunta i att lämna i den och i stället redovisa kapitalförlusten direkt i ruta 57 på din Inkomstdeklaration 1. **I så fall är det viktigt att du kommer ihåg att kapitalförlusten i 2.4 bara är avdragsgill till 70 %.** Om du inte använder dig av blankett K4 måste du därför själv kvotera ner kapitalförlusten i punkt 2.4 till 70 %.

Exempel: Kapitalförlust

Amir har i blankett K10A räknat fram en kapitalförlust i punkt 2.4 på 30 000 kr. Amir ska sedan föra denna kapitalförlust på 30 000 kr till blankett K4 avsnitt F.

Eftersom Amir inte har någon annan transaktion att redovisa på blankett K4 tycker han att det känns onödigt att lämna denna. Han tar därför 70 % av kapitalförlusten på 30 000 kr, dvs. 21 000 kr, och fyller i detta belopp i ruta 57 på sin Inkomstdeklaration 1.

Om du gjort en kapitalförlust då du sålde delägaraktierna behöver du inte fylla i fler uppgifter på sidan 2.

Beräkning av vinst som beskattas i inkomstslaget tjänst

Om du gjort en kapitalvinst vid försäljningen ska du nu fortsätta din beräkning vid punkt 2.5 och framåt. I punkterna 2.5 till 2.8 räknar du fram hur stor del av vinsten som ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

Punkt 2.5 Här fyller du i samma belopp som vid punkt 2.1, dvs. vad du fått vid försäljningen minus kostnader för avyttringen.

Punkt 2.6 Här är det samma belopp som vid punkt 2.2 som ska in, dvs. ditt omkostnadsbelopp.

Observera att när vi räknar på omkostnadsbeloppet vid försäljning av andra delägaraktier än aktier och andelar, så är det verkliga omkostnadsbeloppet vi räknar på. Du kan alltså inte räkna om det enligt den s.k. indexregeln eller kapitalunderlagsregeln som du kan då vi redovisar en försäljning av aktier på blankett K10.

Punkt 2.7 a Denna punkt ska du bara fylla i om du fått avkastning på dina delägaraktier under året och innan försäljningen. Om du fått avkastning innan försäljningen och under året har du fyllt i sidan 1 vad gäller avkastningen.

Om du sålt samtliga dina delägaraktier hämtar du det sparade utdelningsutrymme som du räknade fram vid punkt 1.7 och fyller i det här.

Om du inte säljer hela ditt innehav nu utan endast en del så tar du bara så mycket av det sparade utdelningsutrymme i punkt 1.7 som hör till de avyttrade delägaraktierna. Om ditt sparade utdelningsutrymme vid punkt 1.7 t.ex. är 4 686 kr och du nu säljer 50 % av ditt innehav ska du i punkt 2.7a bara fylla i hälften av 4 686 kr, dvs. 2 343 kr.

I och med att du nu sålt halva ditt innehav måste också ditt sparade utdelningsutrymme till nästa år minskas med hänsyn till att du nu inte har kvar alla delägaraktier. Det gör du genom att ta beloppet vid 2.7a och föra det till punkt 1.8 på sidan 1. Genom att ta det sparade utdelningsutrymme i punkt 1.7 och minska med beloppet i punkt 1.8 får du i punkt 1.9 fram det sparade utdelningsutrymme som du ska föra med dig framöver. På så sätt justerar du det sparade utdelningsutrymme med hänsyn till delavyttringen.

Punkt 2.7 b Om du inte har fått någon avkastning under året, innan försäljningen, tar du i stället det sparade utdelningsutrymme från förra året och multiplicerar detta med 104,26 %. Det är alltså samma belopp som vid punkt 1.2 som ska fyllas i här.

Punkt 2.8 När du drar bort ditt omkostnadsbelopp (punkt 2.6) och ditt uppräknade sparade utdelningsutrymme (punkt 2.7a eller 2.7b) från vad du fått betalt (punkt 2.5) så får du fram hur mycket som ska beskattas i inkomstslaget tjänst. **Det beloppet ska du föra till din Inkomstdeklaration 1 ruta 22.** Observera att om det belopp du kommer fram till är

större än 4 450 000 kr ska du fylla i 4 450 000 kr vid punkten 2.8.

Beräkning av vinst som ska beskattas i inkomstslaget kapital

I punkterna 2.9 till 2.14 räknar du ut hur stor del av kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital. Den del som ryms inom det sparade utdelningsutrymmet beskattas till 2/3 i kapital. Resterande del, om den inte ska tjänstebeskattas, beskattas i sin helhet i kapital.

Punkt 2.9 Här fyller du i kapitalvinsten du kom fram till vid punkt 2.3.

Punkt 2.10 Om du fått fram ett belopp vid punkt 2.8 som ska beskattas i tjänst fyller du i detta belopp här. Precis som vid punkt 2.8 ska du maximalt fylla i 4 450 000 kr.

Punkt 2.11 När du dragit bort det belopp som ska beskattas i tjänst från kapitalvinsten får du vid punkt 2.11 fram vad som ska beskattas i inkomstslaget kapital. Om du inte har något belopp i punkt 2.10 ska det stå samma belopp i 2.11 som i 2.9.

Punkt 2.12 Här ska du hämta beloppet från 2.7a eller 2.7b beroende på vilken av dessa rutor du fyllt i.

Du tar sedan det beloppet gånger 2/3 och får då fram det belopp som ska fyllas i vid punkt 2.12.

Om beloppet i 2.7a eller 2.7b är större än den kapitalvinst du ska beskatta, dvs. beloppet i punkt 2.3, ska du i stället ta 2/3 av kapitalvinsten och fylla i det vid punkt 2.12. I annat fall beskattas du för mer än kapitalvinsten.

Punkt 2.13 Den del av kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital och som överstiger det sparade utdelningsutrymmet ska beskattas fullt ut i kapital (dvs. ingen kvotering till 2/3). Du tar beloppet i 2.11 minus det sparade utdelningsutrymmet i antingen 2.7a eller 2.7b för att få fram det belopp som ska beskattas fullt ut. Det beloppet fylls i vid punkt 2.13.

Punkt 2.14 Beloppen i 2.12 och 2.13, dvs. den kvoterade och den okvoterade delen av kapitalvinsten, slås samman och blir tillsammans den totala vinst som ska beskattas i inkomstslaget kapital. **Kom ihåg att föra detta belopp till blankett K4 avsnitt A.** Om du inte har några andra försäljningar av värdepapper att redovisa kan du hoppa över att lämna blankett K4 och föra beloppet direkt till din Inkomstdeklaration 1 ruta 56.

Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K4C

A – Framskjuten beskattning

A.I I avsnitt A.I ska du lämna uppgifter avseende de aktier du avyttrat genom andelsbyte. Från blankett K10 hämtar du uppgift om antal avyttrade aktier, beteckning på aktierna och beräknad kapitalvinst fördelad på kapital och tjänst. Från dessa belopp avräknas ersättning i pengar. Avräkning sker i första hand mot kapitalbeskattad vinst. Om kontantärsättningen är större än den del av vinsten som beskattas i inkomstslaget kapital räknas överskjutande del av mot tjänstebeloppet. Det tjänstebelopp du räknar fram registreras av Skatteverket för att underlätta en korrekt beskattning vid senare försäljning av aktierna. Det enda belopp du ska ta upp till beskattning vid bytet är eventuell ersättning i pengar, vilket överförs till blankett K4 (kapital) eller Inkomstdeklaration 1 (tjänst).

A.II Under A.II ska du ange vilka aktier du mottagit vid bytet.

A.III Om det fanns ett gammalt uppskovsbelopp knutet till de överlåtna aktierna ska du dessutom fylla i avsnitt A.III. Detta uppskov ska överföras till de mottagna aktierna.

B – Återföring av uppskov

Denna del av blanketten ska bara fyllas i om uppskov enligt de gamla reglerna ska återföras till beskattning.

B.I Om du sålt eller på annat sätt slutligen avyttrat aktier som är belastade med ett uppskovsbelopp redovisas detta under B.I om du vill tillämpa de gamla reglerna. Du anger kapitalvinst/kapitalförlust vid försäljningen och tar även upp uppskovsbeloppet till beskattning. Om du i stället väljer att utnyttja reglerna om framskjuten beskattning redovisar du försäljningen endast på blankett K10.

B.II Du kan själv välja att ta upp ett medgivet uppskov innan de mottagna aktierna har avyttrats, till exempel för att kvitta ett återfört uppskov mot en uppkommen kapitalförlust. I det fall du flyttar från Sverige till ett land utanför EES-området ska medgivna uppskov återföras till beskattning. Sådan frivillig eller tvingande återföring ska redovisas under B.II.

Exempel

Exempel 1: K10 utdelning

Anna äger 100 % av aktierna i Anna Konsult AB. Hon startade bolaget 2001 och har ett omkostnadsbelopp för aktierna på 100 000 kr. Hon har ett s.k. sparad utdelningsutrymme från förra året på 20 000 kr. Några löner har inte betalats ut 2005. Hon har under 2006 fått utdelning från bolaget med 60 000 kr.

Så här gör Anna

Anna har fått utdelning under året och ska därför räkna ut hur hon ska beskattas för denna antingen enligt förenklingsregeln (sidan 1) eller huvudregeln (sidan 2). Hon börjar med förenklingsregeln på sidan 1.

Vid punkt 1.3 får hon fram ett gränsbelopp på 86 202 kr.

Skatteverket **Delägare i fåmansföretag kvalificerade andelar K10**

År: 2006

Personens namn: Anna
Företagets namn: Anna Konsult AB

Personens personnummer: 660606-XXXX
Företagets organisationsnummer: 55XXXX-XXXX

Den här blanketten ska fyllas i av dig som har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag. Om dina andelar är onoterade och inte är kvalificerade ska du istället fylla i blanketten K12. Har du konvertibler, vinstandelsbevis, optioner m.m. som är kvalificerade ska du lämna uppgift om detta på blanketten K10A. För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag, SKV 292.

I Utdelning på kvalificerade aktier/andelar

Alternativ 1 - Förenklingsregeln

Beräkning av gränsbelopp

1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln	410
64 950 kr x Antalet andelar	64 950
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 106,26 %	21 252
1.3 Totalt gränsbelopp enligt förenklingsregeln	86 202

Beloppet förs till 2.14 nedan.

Förenklingsregeln ger bättre gränsbelopp!

Anna kontrollerar även vad hon får för gränsbelopp enligt huvudregeln på sidan 2 för att se om den kan ge ett fördelaktigare resultat för henne. Där får hon dock fram ett lägre gränsbelopp i punkt 2.4: 33 512 kr. Huvudregel är därför inte ett alternativ för Anna. Hon går tillbaka till sidan 1.

Alternativ 2 - Huvudregeln

Beräkning av gränsbelopp

2.1 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 12,26 %	12 260
2.2 Lönebaserat utrymme enligt 2.12 nedan	0
2.3 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 106,26 %	21 252
2.4 Totalt gränsbelopp enligt huvudregeln	33 512

Beloppet förs till 2.14 nedan.

Beräkning av lönebaserat utrymme

Lönebaserat utrymme får beräknas bara av den som uppfyller det s.k. lönekravet. Se beräkning sidan 4.

2.5 Konstans exaktivering till aktieägare under 2006
 434 |

Eftersom utdelningen är mindre än gränsbeloppet kommer hela utdelningen att beskattas i kapital. Punkt 1.6 ska därför vara tom.

Vid punkt 1.7 framgår årets sparade utdelningsutrymme på 26 202 kr. Den del av gränsbeloppet som hon inte utnyttjat i år får hon ju spara till kommande år.

I punkt 1.10 till 1.14 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.14 stå 40 000 kr eftersom utdelning på kvalificerade fåmansaktier ska kvoterats till 2/3.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

1.4 Utdelning	60 000
1.5 Gränsbelopp enligt 1.3 ovan*	86 202
1.6 Utdelning som beskattas i tjänst	0
1.7 Sparat utdelningsutrymme	26 202
1.8 Vid utdelning som är negativ eller utdelningsutrymme som är negativt sparad andelarna enligt 3.7a	0
1.9 Sparat utdelningsutrymme till nästa år	0

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL

1.10 Utdelning	60 000
1.11 Belopp som beskattas i tjänst enligt 1.6 ovan	0
1.12 Utnyttjat sparad utdelningsutrymme (utnyttjas t.o.m. tax 2011)	0
1.13 Utdelning i kapital (utnyttjas t.o.m. tax 2011)	60 000
1.14 Utdelning som ska tas upp i kapital; beloppet i 1.13 x 2/3	40 000

* Om sparad utdelningsutrymme är högre än gränsbeloppet se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag (SKV 292).

Obs! Alternativ 2 på nästa sida behöver du bara fylla i om du vill jämföra vilken regel som ger lägst skatt vid utdelning och kapitalvinst. I den blankett du lämnar till Skatteverket ska du bara ha fyllt i det alternativ du vill använda, dvs. förenklingsregeln eller huvudregeln.

Anna fyller slutligen i beloppet 40 000 kr som ska beskattas i inkomstslaget kapital i Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

Vid ruta 50 finns redan ett förtryckt belopp på 123 kr som Anna stryker och lägger ihop med sin skattepliktiga utdelning på 40 000 kr. Hon fyller alltså i 40 123 kr i ruta 50.

Skatteverket **Inkomstdeklaration 1 2007**

Inkomståret 2006

Person/Organisationsnummer

Senast onsdagen den 2 maj 2007 ska deklarationen lämnas hos Skatteverket.

Läs först i "Dags att deklarera" hur du ska fylla i blanketten.

Kontrollera belopp som Skatteverket fyllt i. Om en uppgift är fel, stryk över den och fyll i rätt totalbelopp i vit ruta. Ändra eller lägg till uppgifter endast i vit ruta.

1 Inkomster - Tjänst	4 Kapital
Lön, förmåner, tilläggspension m.m.	Räntekomster, utdelningar m.m.
Kontraktsskattningar	Overskott vid uthyrning av privatbostad
03	50
05	51
14	53

40 123

Exempel 2: K10 Utdelning och försäljning

Ida har den 1 oktober 2006 fått utdelning från sitt fåmansföretag Mandarin AB med 30 000 kr. Den 1 december 2006 sålde hon 50 av totalt 100 aktier, dvs. 50 %, för 500 000 kr. Hon betalade 100 000 kr för aktierna då hon startade bolaget 1988. Hon har även räknat ut ett omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln. Det uppgår till 300 000 kr. Ida har ett sparad utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr. Inga löner har betalats ut under 2005.

Utdelningen

Ida börjar med att redovisa sin utdelning. Hon börjar med att beräkna sitt gränsbelopp enligt förenklingsregeln. Eftersom hon vid utdelningstillfället äger samtliga aktier får hon utnyttja hela schablonbeloppet på 64 950 kr. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 626 kr (10 000 kr x 106,26 %). Hon kommer fram till ett gränsbelopp på 75 526 kr.

Ida går sedan över till sidan 2 för att se om hon med hjälp av huvudregeln kan få ett bättre gränsbelopp. Hon kan här vid punkt 2.1 använda sig av hela sitt omräknade omkostnadsbelopp eftersom hon vid utdelningstillfället fortfarande äger alla aktier ($300\,000\text{ kr} \times 12,26\% = 36\,780\text{ kr}$). Inga löner har betalats ut under 2005 varför hon hoppar över punkt 2.2. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 626 kr ($10\,000\text{ kr} \times 106,26\%$). Totalt får hon ett gränsbelopp enligt huvudregeln på 47 406 kr. Ida kommer fram till att förenklingsregeln ger henne ett bättre gränsbelopp så hon går tillbaka till sidan 1.

Skatteverket **Delägare i fåmansföretag kvalificerade andelar K10**

2006 31 Ränselösdatum (år, mån, dag)

Navn: Ida Personnummer: XXXXXX-XXXX

Företags namn: Mandarin AB 488 Omräknat utdelningsutrymme: XXXXXX-XXXX

Den här blanketten ska fyllas i av dig som har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag. Om dina andelar är konsterade och inte är kvalificerade ska du istället fylla i blanketten K12. Har du konsterat, vinstandelsbevis, optioner m.m. som är kvalificerade ska du lämna uppgift om detta på blankett K10A. För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag, SKV 292.

I Utdelning på kvalificerade aktier/andelar

Alternativ 1 - Förenklingsregeln

Beräkning av gränsbelopp

1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln	64 950	430
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 106,26 %	10 626	441
1.3 Totalt gränsbelopp enligt förenklingsregeln	75 576	442

Beloppet förs till 1.5 nedan.

Förenklingsregeln ger bättre gränsbelopp!

Alternativ 2 - Huvudregeln

Beräkning av gränsbelopp

2.1 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 12,26 %	36 780	430
2.2 Lönebaserat utrymme enligt 2.12 nedan	10 626	441
2.3 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 106,26 %	10 626	442
2.4 Totalt gränsbelopp enligt huvudregeln	47 406	443

Beloppet förs till 2.14 nedan.

Beräkning av lönebaserat utrymme

Lönebaserat utrymme får beräknas bara av den som uppfyller det s.k. lönekravet. Se beräkning sidan 4.

2.5 Konstant ersättning till arbetsägare under 2005 (enkl. ställiga lönebidrag)	435	431
2.6 Konstant ersättning under 2005 till arbetsägare i dotterföretag (enkl. ställiga lönebidrag) i förhållande till ägt andel och innehavstid under 2005	435	432
2.7 10 x inkomstbasbeloppet	433 000	433
2.8 Löneunderlag	437	434
2.9 Löneunderlag enligt 2.8 x 20 %	87	435
2.10 Löneunderlag enligt 2.8 (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr) x 30 %	131	436
2.11 Bolagets lönebaserade utrymme	467	437
2.12 Det lönebaserade utrymme	467	438

Beloppet förs till 2.2 ovan.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

2.13 Utdelning	469	439
2.14 Gränsbeloppet enligt 2.4 ovan*	474	440
2.15 Utdelning som beskattas i tjänst	474	441
2.16 Sparat utdelningsutrymme	474	442
2.17 Vid delavyttring eller gåva efter utdelningstillfället: sparad utdelningsutrymme som är hänförlig till de överlåtna andarna enligt 3.7a	474	443
2.18 Sparat utdelningsutrymme till nästa år	474	444

Om beloppet är positivt ska det beskattas i inkomstlaget tjänst och förs till inkomstdeklarationen 1 ruta 22 samt 2.20 nedan.

Om beloppet är negativt sparas det och kan användas vid beräkning av gränsbeloppet nästa år eller vid kapitalvinstberäkning i år.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL

2.19 Utdelning	643	445
2.20 Belopp som beskattas i tjänst enligt 2.15 ovan	643	446
2.21 Utnyttjat sparad löneutrymme (utnyttjas t.o.m. tax 2011)	643	447
2.22 Utdelning i kapital (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	643	448
2.23 Utdelning som ska tas upp i kapital: beloppet i 2.22 x 2/3	643	449

För till inkomstdeklaration 1 ruta 16.

* Om sparad löneutrymme är högre än gränsbeloppet se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag (SKV 292).

Eftersom utdelningen är mindre än gränsbeloppet kommer hela utdelningen att beskattas i inkomstslaget kapital. Punkt 1.6 ska därför vara tom.

Vid punkt 1.7 framgår det sparade utdelningsutrymmet på 45 576 kr. Den del av gränsbeloppet som hon inte utnyttjat i år får hon spara till kommande år.

I punkt 1.10 till 1.14 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.14 stå 20 000 kr eftersom utdelning på kvalificerade fåmansaktier ska kvoterar till 2/3 (2/3 x 30 000 kr).

Inkomstdeklaration 1 2007
Inkomståret 2006

Senast onsdagen den 2 maj 2007 ska deklarationen lämnas hos Skatteverket.

Läs först i "Dags att deklarera" hur du ska fylla i blanketten.

Kontrollera belopp som Skatteverket fyllt i. Om en uppgift är fel, ändra överst och fyll i rätt totalbelopp i vit ruta. Andra eller lägg till uppgifter endast i vit ruta.

1 Inkomster - Tjänst
Lön, förmåner, sjukpenning m.m. 03
Kostnadsersättningar 05

4 Kapital
Räntekomposter, utdelningar m.m. 50
Överskott vid utfrysning av privatbostad 51

2 Avdrag - Tjänst
Pension till och från arbetslivet, du får fylla i den avdelningen

3 Förmögenhet
Du fyller i den avdelningen

Ida fyller i den del av utdelningen som ska tas upp i inkomstslaget kapital i sin Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

Försäljningen

Ida kan nu gå vidare till sidan 3 för att redovisa sin försäljning. Hon fyller här i vad hon fått för aktierna och vad hon betalat. Eftersom hon bara säljer hälften av aktierna är det viktigt att hon kommer ihåg att hon bara ska fylla i halva sitt omkostnadsbelopp (100 000 kr x 50 % = 50 000 kr). Ida kommer fram till att hon gjort en vinst på 450 000 kr.

Eftersom Ida gjort en vinst fortsätter hon sin beräkning vid punkt 3.5. Hon använder nu sitt omräknade omkostnadsbelopp eftersom det är högre än vad hon faktiskt betalt för aktierna. Även här är det viktigt att hon kommer ihåg att hon bara får använda hälften av det omräknade omkostnadsbeloppet eftersom hon säljer hälften av aktierna (300 000 kr x 50 % = 150 000 kr).

Eftersom Ida har fått utdelning innan försäljningen fyller hon i sitt sparade utdelningsutrymme från punkt 1.7 vid punkt 3.7b. Hon får dock bara utnyttja så stor del av det sparade utdelningsutrymmet som hänför sig till de sålda aktierna. Eftersom hon säljer hälften av aktierna får hon utnyttja halva det sparade utdelningsutrymmet på 45 576 kr, dvs. 22 788 kr.

5 Utdelning
Lön, förmåner, sjukpenning m.m. 03
Kostnadsersättningar 05
Allmän pension och tjänstepension 14
Privat pension och försäkring 15
Andra inkomster som inte är kostnadsersättningar 16
Förskott på lön, förmåner, sjukpenning m.m. 17
Inkomst enligt blankett K10, K10A eller K4C 19
Inkomst enligt blankett K10, K10A eller K4C 22

6 Avdrag - Tjänst
Pension till och från arbetslivet, du får fylla i den avdelningen

7 Förmögenhet
Du fyller i den avdelningen

8 Kapital
Räntekomposter, utdelningar m.m. 50
Överskott vid utfrysning av privatbostad 51
Avdrag för ränteskydd m.m. 52
Avdrag för försäkringsutgifter (Du får avdrag endast för den del som överstiger 2 000 kr. Fyll i totalbeloppet. (Skatteverket minskar automatiskt ditt avdrag med 1 000 kr.) 61
Kapitalvinst 56
Kapitalförlust 57

Deläggare i fåmansföretag K10
Kvalificerade andelar

2006

39 Ränteskatteomslag (år, månad, dag)

Personnummer

Den här blanketten ska fyllas i av dig som har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag. Om dina andelar är onoterade och inte är kvalificerade ska du istället fylla i blanketten K12. Har du konvertibler, vinstandelsbevis, optioner m.m. som är kvalificerade ska du lämna uppgift om detta på blankett K10A. För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag, SKV 292.

I Utdelning på kvalificerade aktier/andelar

Alternativ 1 - Förenklingsregeln

Beräkning av gränsbelopp

1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln
64 950 kr x Antal lagda andelar
Totalt andelsvärde
= 64 950
= 10 626
= 75 576

1.2 Totalt utdelningsutrymme från föregående år x 106,26 %
= 75 576

1.3 Totalt gränsbelopp enligt förenklingsregeln
= 75 576

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

1.4 Utdelning
= 30 000
= 75 576

1.5 Gränsbeloppet enligt 1.3 ovan
= 75 576

1.6 Utdelning som beskattas i tjänst
= 0

1.7 Sparad utdelningsutrymme
= 45 576

1.8 Vid utfrysning eller giva efter utdelningsutrymmet: sparad utdelningsutrymme som är tillräckligt till de överlåtbara andelarna enligt 3.7a
= 0

1.9 Sparad utdelningsutrymme till nästa år
= 45 576

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL

1.10 Utdelning
= 30 000
= 20 000

1.11 Belopp som beskattas i tjänst enligt 1.6 ovan
= 0

1.12 Utnyttjat sparad utdelningsutrymme (utnyttjas t.o.m. 2006-12-31)
= 0

1.13 Utdelning i kapital (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)
= 30 000

1.14 Utdelning som ska tas upp i kapital: beloppet i 1.13 x 2/3
= 20 000

* Om sparad utdelningsutrymme är högre än gränsbeloppet se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag (SKV 292).

Obs! Alternativ 2 på nästa sida behöver du bara fylla i om du vill jämföra vilken regel som ger lägst skatt vid utdelning och kapitalvinst. I den blankett du lämnar till Skatteverket ska du bara ha fyllt i det alternativ du vill använda, dvs. förenklingsregeln eller huvudregeln.

II Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av kapitalvinstförlust

Antal sålda andelar 649
Förvärfskostnad 800
1/12 - 96

3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring
= 500 000
= 50 000

3.2 Verkligt omkostnadsbelopp
= 450 000

3.3 Kapitalvinst
= 0

3.4a Kapitalförlust
= 0

3.4b Kapitalförlust i 3.4a x 2/3
= 0

Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST

3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring
= 500 000
= 150 000

3.6 Omkostnadsbeloppet (alltid högst 150 000 kr)

3.7a Om utdelning erhöles under året: sparad utdelningsutrymme enligt 1.7 eller 2.16 ovan, till den del som hör till de avyttrade andelarna
= 22 788

3.7b Om utdelning inte erhöles under året: sparad utdelningsutrymme från föregående år, till den del som hör till de avyttrade andelarna, x 106,26 %
= 22 788

3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 4 450 000 kr)
= 327 212

Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL

Ida kan nu räkna fram att hon kommer beskattas för 327 212 kr i tjänst. Hon kan redan nu föra över det beloppet till sin Inkomstdeklaration 1 ruta 22.

Ida fortsätter sin beräkning för att se hur stor del av resten av vinsten som ska tas upp i inkomstslaget kapital. Ida har inget sparad lättnadsutrymme att ta upp. Hon fortsätter att fylla i sin blankett vid punkt 3.9 och framåt. Den ser då ut så här:

Hon kommer till slut fram till att 115 192 kr ska tas upp i inkomstslaget kapital. Hon för över det beloppet till blankett K4, avsnitt A. (Har hon inte sålt några andra värdepapper kan hon föra över beloppet direkt till Inkomstdeklaration 1, ruta 56. Läs om detta på sidan 36.)

Ida har nu bara 50 % av aktierna kvar. Hon måste därför justera det sparade utdelningsutrymme som hon ska föra med sig till nästa år. Hon går därför tillbaka till sidan 1 och justerar det sparade utdelningsutrymme med hänsyn till hur mycket hon har utnyttjat vid försäljningen. Så här fyller hon i blanketten. Ida har alltså ett sparad utdelningsutrymme till nästa år på 22 788 kr (punkt 1.9).

Skatteverket **Delägare i fåmansföretag kvalificerade andelar K10**

Namn: Ida Mandarin AB

Den här blanketten ska fyllas i av dig som har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag. Om dina andelar är onoterade och inte är kvalificerade ska du istället fylla i blanketten K12. Här du konvertibler, vinstandelsbevis, optioner m.m. som är kvalificerade ska du lämna uppgift om detta på blankett K10A. För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag, SKV 292.

I Utdelning på kvalificerade aktier/andelar

Alternativ 1 - Förenklingsregeln

Beräkning av gränsbetopp

1.1 Arets gränsbetopp enligt förenklingsregeln 64 950 kr x $\frac{\text{Årslästa andelar}}{\text{Totala andelar}}$	433	64 950
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 106,26 %	431	10 626
1.3 Totalt gränsbetopp enligt förenklingsregeln	432	25 576

⇒ Beloppet förs till 1.5 nedan.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

1.4 Utdelning	433	30 000
1.5 Gränsbetopp enligt 1.3 ovan*	432	25 576
1.6 Utdelning som beskattas i tjänst	434	4 424
1.7 Sparat utdelningsutrymme	435	45 576
1.8 Vid delavyttring eller gåva efter utdelningsfallet: sparad utdelningsutrymme som är hänförligt till de överlämnade andelarna enligt 3.7a	437	22 788
1.9 Sparat utdelningsutrymme till nästa år	438	22 788

* Om beloppet är positivt ska det beskattas i inkomstslaget tjänst och förs till inkomstdeklaration 1 ruta 22 samt 1.17 nedan. Om beloppet är negativt sparas det och kan användas vid beskattning av gränsbetoppet nästa år samt vid kapitalvinstberäkning i år.

II Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av kapitalvinstförust

Antal sålda andelar: 50 Försäljningsdatum: 1/12 -06

3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring	450	500 000
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp	451	50 000
3.3 Kapitalvinst	452	450 000
3.4a Kapitalförust	453	-
3.4b Kapitalförust i 3.4a x 2/3	454	-

⇒ Om vinst fortsätt vid 3.5 nedan.

Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST

3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring	455	500 000
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)	456	150 000
3.7a Om utdelning erhöles under året: sparad utdelningsutrymme enligt 1.7 eller 2.16 ovan, till den del det hör till de avyttrade andelarna*	457	22 788
3.7b Om utdelning inte erhöles under året: sparad utdelningsutrymme från förra året, till den del det hör till de avyttrade andelarna, x 106,26 %	458	-
3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 4 450 000 kr)	459	327 212

⇒ Förs till inkomstdeklaration 1 ruta 22.

Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL

3.9 Kapitalvinst enligt 3.3 ovan	460	450 000
3.10 Belopp som beskattas i tjänst enligt 3.8 (max 4 450 000 kr)	461	327 212
3.11 Kapitalvinst i inkomstslaget kapital	462	122 788

Kapitalvinst i 3.11 som rymms inom sparad utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.

3.12 Sparat utdelningsutrymme enligt 3.7a eller 3.7b. Om sparad utdelningsutrymme är större än kapitalvinsten i 3.11 tas istället kapitalvinsten i 3.11 upp*	463	22 788
3.13 Utnyttjat sparad lättnadsutrymme (utnyttjas t.o.m. tax 2011)	464	-
3.14 Sparad utdelningsutrymme efter utnyttjat sparad lättnadsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	465	22 788
3.15 Beloppet i 3.14 x 2/3	466	15 192
3.16 Resterande kapitalvinst (3.11 minus 3.7a eller 3.7b) (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	467	100 000
3.17 Kapitalvinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital	468	115 192

* Om sparad lättnadsutrymme är högre än det uppräknade sparade utdelningsutrymme se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag (SKV 292).

⇒ Förs till K4 avsnitt A.

Försäljning av mottagna (tillbytt) andelar

681 Den i avsnitt II redovisade överlämnelsen avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärfvats genom andelsbytte

K4

Summa kapitalvinst respektive kapitalförust = 115 192

Avgränsad kapitalvinst = -

Total kapitalvinst eller total kapitalförust = 115 192

Exempel 3: K10A

Maryam har konvertibla skuldebrev utställda på sitt fåmansägda aktiebolag. Konvertiblerna är kvalificerade och avkastning eller försäljning av dem ska därför redovisas på blankett K10A.

Maryam har ett omkostnadsbelopp på dessa konvertibler på 100 000 kr. Under året har hon fått ränta på konvertiblerna med 6 000 kr. Hon har ett sparat utdelningsutrymme vad avser konvertiblerna på 1 000 kr.

Så här fylls Maryams deklaration i:

Skatteverket Kvalificerade konvertibler, optioner, vinstandelsbevis m.m. i fåmansföretag **K10A**

Information om hur man fyller i blanketten finns i broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag, SKV 292.

Name: Maryam Personnummer: XXXXXX-XXXX
Företagsnamn: Boofigue AB Företagsnummer: 444444-4444

Den här blanketten ska fyllas i av dig som har annan kvalificerad delägar rätt i fåmansföretag än aktier och andelar. Det gäller t.ex. delägarätter som konvertibler, optioner, kapitalandelsbevis och vinstandelsbevis. Kvalificerade delägarätter i onoterade företag som är aktier och andelar redovisas på blankett K10.

I Ränta och annan inkomst

Beräkning av gränsbelopp

1.1 Omkostnadsbelopp x 4,26%	4 260
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 104,26 %	1 042
1.3 Gränsbelopp	5 302

För 1.5 nedan.

Beräkning av ränta m.m. som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

1.4 Ränta m.m.	6 000
1.5 Gränsbelopp enligt 1.3 ovan	5 302
1.6 Belopp som ska beskattas i tjänst	698

Om beloppet är positivt ska det beskattas i inkomstslaget tjänst och förs till inkomstdeklaration 1.

Om beloppet är negativt sparas det och kan användas vid beskattning av gränsbeloppet ränta är eller vid kapitalavkastning i år.

1.7 Sparat utdelningsutrymme

1.8 Vid delavyttring eller på andra efter tidpunkten för ränta m.m. sparad utdelningsutrymme som är hänförlig till de överlämnade delägaraktierna enligt 2.7a

1.9 Sparat utdelningsutrymme till nästa år

Beräkning av ränta m.m. som ska beskattas i KAPITAL

1.10 Ränta m.m.	6 000
1.11 Belopp som beskattas i tjänst enligt 1.6 ovan	698
1.12 Ränta m.m. i kapital	5 302
1.13 Ränta i 1.12 x 2/3	3 535

För 1.13 till inkomstdeklaration 1.

SKV 292 2006, utgåva 1:06-10
www.skatteverket.se

Skatteverket Inkomstdeklaration 1 2007
Inkomståret 2006

Postadress: _____
Skattuppgiftsyrke: _____

Senast onsdagen den 2 maj 2007 ska deklarationen finnas hos Skatteverket.

Läs först i "Dags att deklarera" hur du ska fylla i blanketten.

Kontrollera belopp som Skatteverket fyller i. Om en uppgift är fel, styrk över den och fyll i rätt totalbelopp i vet ruta. Andra eller lägg till uppgifter endast i vet ruta.

1 Inkomster - Tjänst

Lön, förmåner, sjukpenning m.m.	03	Ränteräkningar, udelningar m.m.	50	3 535
Kostnadsersättningar	05	Överskott vid utfrysning av privatbostad	51	
Allmän pension och tjänstepension	14	Avdrag för räntefullgör m.m.	53	
Privat pension och livränta	15	Avdrag för förvaltningsutgifter	54	
Andra inkomster som inte är personskattskyddade	16	Du får avdrag endast för den del som överstiger 1 000 kr. Fyll i totalbeloppet (Skatteverket minskar automatiskt ditt avdrag med 1 000 kr.)	61	
Inkomst, Lön, hobby, vinnor du vill ska beskattas som avdrag	19	Kapitalvinst	56	
Inkomst enligt inkomstdeklaration 1	22	Kapitalkostnad	57	

2 Avdrag - Tjänst

Resor till och från arbetet	01	Tjänstresor	08	
Du får avdrag endast för den del som överstiger 7 000 kr. Fyll i totalbeloppet. (Skatteverket minskar automatiskt ditt avdrag med 7 000 kr.)	02	Tjänstresor	09	
Tjänstresor	03	Tjänstresor	06	
Tjänstresor	04	Tjänstresor	07	

3 Allmänna avdrag

Pensionsparande m.m.	43	Skatteunderlag för kapitalavkastning	62	
----------------------	----	--------------------------------------	----	--

4 Kapital

Ränteräkningar, udelningar m.m.	50	3 535
Överskott vid utfrysning av privatbostad	51	
Avdrag för räntefullgör m.m.	53	
Avdrag för förvaltningsutgifter	54	
Du får avdrag endast för den del som överstiger 1 000 kr. Fyll i totalbeloppet (Skatteverket minskar automatiskt ditt avdrag med 1 000 kr.)	61	
Kapitalvinst	56	
Kapitalkostnad	57	

5 Förmögenhet

Du fyller i den förmögenhet som du har i samband med personnummer och om du ska sambeskattas och om du, din make/registrerade partner och dina hemmavarande barns sammanlagda förmögenhet överstiger 3 000 000 kr. Om du inte ska sambeskattas och om du och dina hemmavarande barns sammanlagda förmögenhet överstiger 1 500 000 kr. Läs i "Dags att deklarera" på sida 12 om hur barns förmögenhet redovisas.	58	
Tillgångar	66	
Schulder	67	

6 Utländsk försäkring - Avkastningsskatt

Skatteunderlag för kapitalavkastning	62	
Skatteunderlag för pensionsförsäkring	63	

7 Underlag för fastighetsskatt

Småhus eller tomt för småhus 0,0 %	80	
Småhus 0,5 %	82	
Privatbostad i utlandet 1,0 %	84	

Observera!
Innan du fyller i ruta 56 eller 57, läs i "Dags att deklarera" på sida 11. Annars är det risk att du får fel skatt.

Skriver under på baksidan!

SKV 292 2006, utgåva 1:06-11
www.skatteverket.se

Maryam beräknar sitt gränsbelopp till 5 302 kr (punkt 1.3). Därför kommer 698 kr av räntan att beskattas i inkomstslaget tjänst (punkt 1.6).

5 302 kr beskattas i inkomstslaget kapital (punkt 1.12), men bara 2/3 är skattepliktig varför 3 535 kr (punkt 1.13) ska tas upp på Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

Exempel 4: K4C andelsbyte

Viktor har under några år drivit sitt fåmansägda företag Small IT AB. Under 2006 lade det stora börsnoterade BIG IT AB ett bud på Viktors bolag som han accepterade. Han fick 250 000 kr kontant samt 2 000 aktier, värda 750 000 kr, i BIG IT AB.

Viktor har tagit reda på att han uppfyller kraven för att få beskattas enligt reglerna om framskjuten beskattning. Detta innebär att bara den kontanta delen beskattas nu. Viktor måste redovisa bytet genom att lämna blankett K10 och där räkna ut hur mycket av vinsten som hamnar i tjänst och hur mycket som hamnar i kapital. Han lämnar också blankett K4C där han redovisar hur mycket av vinsten som ska skjutas fram och beskattas senare.

Aktierna i BIG IT AB kommer under innehavstiden att behandlas som kvalificerade fåmansaktier trots att de är marknadsnoterade. Viktor kommer alltså

att behöva lämna en K10 varje år avseende utdelningen. När han i framtiden säljer BIG IT-aktierna kommer också denna försäljning att redovisas som en försäljning av kvalificerade fåmansaktier på blankett K10. Han kommer dock inte att beskattas för mer i tjänst än det belopp han räknade fram vid bytet från Small IT-aktier till BIG IT-aktier. Förutsatt att Viktor lämnar blankett K4C vid bytet, finns det belopp som maximalt ska beskattas i tjänst registrerat hos Skatteverket.

Viktor har betalt 100 000 kr för sitt bolag Small IT AB. Eftersom han fått 250 000 kr kontant och 750 000 kr i BIG IT-aktier har han alltså gjort en vinst på 900 000 kr. Viktor har ett sparad utdelningsutrymme på 300 000 kr. Så här redovisar han bytet på sidan 3 i blankett K10.

II Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag							
Beräkning av kapitalvinstförlust Antal sålda andelar 649 Försäljningsdatum 2006-12-01 100							
3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring	<table border="1"> <tr><td>Kr</td><td>492</td></tr> <tr><td>+</td><td>1 000 000</td></tr> <tr><td></td><td>492</td></tr> </table>	Kr	492	+	1 000 000		492
Kr	492						
+	1 000 000						
	492						
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp	<table border="1"> <tr><td>-</td><td>100 000</td></tr> <tr><td></td><td>592</td></tr> </table>	-	100 000		592		
-	100 000						
	592						
3.3 Kapitalvinst	<table border="1"> <tr><td>= +</td><td>900 000</td></tr> <tr><td></td><td>692</td></tr> </table>	= +	900 000		692		
= +	900 000						
	692						
3.4a Kapitalförlust	<table border="1"> <tr><td>= -</td><td></td></tr> <tr><td></td><td>692</td></tr> </table>	= -			692		
= -							
	692						
3.4b Kapitalförlust i 3.4a x 2/3	<table border="1"> <tr><td>=</td><td></td></tr> <tr><td></td><td>692</td></tr> </table>	=			692		
=							
	692						
Om vinst fortsatt vid 3.5 nedan.							
Förs till K4 avsnitt A.							
Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST							
3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring	<table border="1"> <tr><td>Kr</td><td>657</td></tr> <tr><td>+</td><td>1 000 000</td></tr> <tr><td></td><td>657</td></tr> </table>	Kr	657	+	1 000 000		657
Kr	657						
+	1 000 000						
	657						
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)	<table border="1"> <tr><td>-</td><td>100 000</td></tr> <tr><td></td><td>557</td></tr> </table>	-	100 000		557		
-	100 000						
	557						
3.7a Om utdelning erhållits under året: sparad utdelningsutrymme enligt 1.7 eller 2.16 ovan, till den del det hör till de avyttrade andelarna*	<table border="1"> <tr><td>-</td><td>300 000</td></tr> <tr><td></td><td>257</td></tr> </table>	-	300 000		257		
-	300 000						
	257						
3.7b Om utdelning inte erhållits under året: sparad utdelningsutrymme från förra året, till den del det hör till de avyttrade andelarna, x 106,26 %*	<table border="1"> <tr><td>-</td><td></td></tr> <tr><td></td><td>257</td></tr> </table>	-			257		
-							
	257						
3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 4 450 000 kr)	<table border="1"> <tr><td>=</td><td>600 000</td></tr> <tr><td></td><td>657</td></tr> </table>	=	600 000		657		
=	600 000						
	657						
Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 22.							
Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL							
3.9 Kapitalvinst enligt 3.3 ovan	<table border="1"> <tr><td>Kr</td><td>666</td></tr> <tr><td>+</td><td>900 000</td></tr> <tr><td></td><td>666</td></tr> </table>	Kr	666	+	900 000		666
Kr	666						
+	900 000						
	666						
3.10 Belopp som beskattas i tjänst enligt 3.8 (max 4 450 000 kr)	<table border="1"> <tr><td>-</td><td>600 000</td></tr> <tr><td></td><td>66</td></tr> </table>	-	600 000		66		
-	600 000						
	66						
3.11 Kapitalvinst i inkomstslaget kapital	<table border="1"> <tr><td>=</td><td>300 000</td></tr> <tr><td></td><td>66</td></tr> </table>	=	300 000		66		
=	300 000						
	66						
Kapitalvinst i 3.11 som ryms inom sparad utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.							
3.12 Sparad utdelningsutrymme enligt 3.7a eller 3.7b. Om sparad utdelningsutrymme är större än kapitalvinsten i 3.11 tas istället kapitalvinsten i 3.11 upp*	<table border="1"> <tr><td>Kr</td><td>669</td></tr> <tr><td>+</td><td>300 000</td></tr> <tr><td></td><td>669</td></tr> </table>	Kr	669	+	300 000		669
Kr	669						
+	300 000						
	669						
3.13 Utnyttjat sparad låtnadsutrymme (utnyttjas t.o.m. tax 2011)	<table border="1"> <tr><td>-</td><td></td></tr> <tr><td></td><td>669</td></tr> </table>	-			669		
-							
	669						
3.14 Sparad utdelningsutrymme efter utnyttjat sparad låtnadsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	<table border="1"> <tr><td>=</td><td>300 000</td></tr> <tr><td></td><td>669</td></tr> </table>	=	300 000		669		
=	300 000						
	669						
3.15 Beloppet i 3.14 x 2/3	<table border="1"> <tr><td>+</td><td>200 000</td></tr> <tr><td></td><td>690</td></tr> </table>	+	200 000		690		
+	200 000						
	690						
3.16 Resterande kapitalvinst (3.11 minus 3.7a eller 3.7b) (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	<table border="1"> <tr><td>+</td><td></td></tr> <tr><td></td><td>736</td></tr> </table>	+			736		
+							
	736						
3.17 Kapitalvinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital	<table border="1"> <tr><td>=</td><td>200 000</td></tr> <tr><td></td><td>737</td></tr> </table>	=	200 000		737		
=	200 000						
	737						
Förs till K4 avsnitt A.							
* Om sparad låtnadsutrymme är högre än det uppräknade sparade utdelningsutrymmet se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag (SKV 292).							
Försäljning av mottagna (tillbytt) andelar 691 Den i avsnitt II redovisade överlåtelsen avser avyttring (ej efterföljande byte) ☐ av andelar som har förvärvats genom andelsbyte							

Det maximala beloppet som ska beskattas i tjänst när Viktor säljer BIG IT-aktierna blir därför 550 000 kr. Det är detta belopp som kommer registreras hos Skatteverket med ledning av den blankett K4C som Viktor fyllt i.

Viktor tar upp den kontanta delen dels på blankett K4 (kapitaldelen som sedan förs till Inkomstdeklaration 1, ruta 56), dels på sin Inkomstdeklaration 1, ruta 22 (tjänstedelen).

[illegible]

Öns skattskyldiges namn Viktor Personlig inkomstskatt 2003 XXXXXX XXXX	Andelsbyte Kvalificerade andelar m.m. Inkomstår 2006
---	--

K4C
 Deklarationsmånads nummer

Information om hur man fyller i blanketten finns i broschyren
 Dags att deklarera Näringsverksamhet, Med årsbokska, SKV 285.

A. Framskjuten beskattning
 Andelsbyten fr.o.m. 1 januari 2003

I. Beräkning av tjänstebelopp

Årstal	Beskattning avyttrade andelar	Kapitalvärdet Kapital enligt blankett K-10, raden 1-10	Kapitalvärdet Tjänst enligt blankett K-10, raden 1-10
100	Small IT AB	200 000	600 000
		- 200 000	50 000
			550 000

Erskänning i pengar, Tas i första hand upp i kapital och i andra hand i tjänst. Beloppen
 förs till blankett K4 (kapital) och Inkomstdeklaration 1, ruta 22 (tjänst).

Främskjuten beskattning, tjänstebelopp

II. Mottagna andelar

Årstal	Beskattning mottagna andelar	Organisationsnummer
91 92	Big IT AB	33 XXXXX-XXXX

III. Efterföljande byte och tidigare uppskov

Uppgift vid efterföljande byte av mottagna kvalificerade andelar till vilka det är ett uppskov knutet.
 Används inte ska förtecknas på ovan angivna mottagna andelar

Årstal	Beskattning avyttrade andelar	Uppskovs kapital	Uppskovs tjänst

Skatteverket

Inkomstdeklaration 1
Inkomstår 2006

2007

Post-
adress

Skattenum-
ryggsymbol

Senast onsdagen den 2 maj 2007

ska deklarationen finnas hos Skatteverket.

Läs följt i "Dags att deklarera" hur du ska fylla i deklarationen.

Kontrollera belopp som Skatteverket fyllt i. Om en uppgift är fel, stänk över den i rött i totalbeloppet i ruta 9A.
Andra eller lägg till uppgifter endast i ruta 9A.

1 Inkomster - Tjänst

Lön, förmåner, slutbetalning m.m.	03	
Kontrollavdrättningar	05	
Aktiva pension och färdpension	14	
Privat pension och börslåna	15	
Andra inkomster som inte är pensionsgrundande	16	
Hemkomst från hobby som du själv ska betala avgifter för	22	
Inkomst enligt blankett K10, K10A eller K10C		50 000

2 Avdrag - Tjänst

Resor till och från arbetet Du får avdrag endast för den del som överskrider 7 000 kr. Fyll i totalbeloppet. (Skatteverket minskar automatiskt ditt avdrag med 7 000 kr.)	01	
Tjänstresor Tjänstresor för dubbel boställning och tjänstresor	09	
Övriga utgifter Du får avdrag endast för den del som överskrider 7 000 kr. Fyll i totalbeloppet. (Skatteverket minskar automatiskt ditt avdrag med 7 000 kr.)	06	
Allmänna avdrag	43	
Pensionsavdrag m.m.		

Observera!

huruvida i ruta 5A
eller 5B, läst i "Dags att
deklarerat" på sida 11.
Annars är det risk att du
får fel skatt.

4 Kapital

Räntekomster, utdelningar m.m.	50	
Överskott vid utfrysning av privatbostad	51	
Avdrag för färdpension m.m.	53	
Avdrag för förmåner/utgifter Du får avdrag endast för den del som överskrider 3 000 kr. Fyll i totalbeloppet. (Skatteverket minskar automatiskt ditt avdrag med 3 000 kr.)	61	
Kapitalvinst	56	200 000
Kapitalförlust	57	

5 Förmögenhet

Om du ska sammanfattas och om du har förmögenhetsskattade partners och dina hemmavarande barns sammanlagda förmögenhet överstiger 3 000 000 kr: - om du inte ska sammanfattas och om din och dina hemmavarande barns sammanlagda förmögenhet överstiger 3 000 000 kr. Läs i "Dags att deklarera" på sida 12 om hur barns förmögenhet redovisas.	62	Sammanlagda personförmögenhet
Tillgångar	66	
Skulder	67	

6 Utländsk försäkring - Avkastningsskatt

Skatteunderlag för pensionsförsäkring	62	
Skatteunderlag för pensionsförsäkring	63	

7 Underlag för fastighetskatt

Småhus eller bostad 1,0 %	80	
Småhus eller bostad 0,5 %	82	
Privatbostad utlåtend 0,5 %	84	

Skriv under på baksidan!

www.skatteverket.se

SEV HVB FAX

Röster

Svaret

Svaret

Svaret

Svaret

Svaret

Svaret

Svaret

Svaret

Svaret

Svaret

Svaret

Svaret

Svaret

SIS 2006:4, utgåva 1.0-11

Det här kan du göra med e-legitimation

Med e-legitimation kan du

- ändra eller lägga till uppgifter i inkomstdeklarationen
- lämna inkomstdeklaration med bilagorna K4, N1 och N6 samt redovisa uthyrning av bostad
- anmäla bankkonto för skatteåterbäring
- se hur mycket som finns på ditt skattekonto
- hämta och skriva ut personbevis på din egen skrivare
- ansöka om jämkning (ändrad beräkning av skatteavdrag)
- registrera företag
- lämna skattedeklaration (gäller enbart näringsidkare).

Du kan göra mycket mer med e-legitimation, inte bara hos Skatteverket. Det skapas allt fler liknande tjänster som du kan ha nytta av.

Läs mer på **www.skatteverket.se** under E-tjänster och på **www.e-legitimation.se**.

Självbetjäning dygnet runt

Webbplats: **skatteverket.se**

Servicetelefon: **020-567 000**

Personlig service

Ring Skatteupplysningen,

inom Sverige: **0771-567 567**

från annat land: **+46 270 734 98**

Skatteupplysningens öppettider:

Måndag–torsdag kl. 8–19, fredag kl. 8–16