

Skatteregler för delägare i fåmansföretag

– med deklarationsanvisningar

Inkomstår 2015 – deklARATION 2016

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

Innehåll

Lämna K10 via internet!.....	3
Skaffa e-legitimation	4
Nyheter 2016	4
Till vem vänder sig denna broschyr?	5
Definitioner.....	5
Fåmansföretag	5
Huvudregel	5
Specialregel (oberoende av antal delägare)	6
Utvidgad definition av fåmansföretag	6
Undantag	6
Utländsk juridisk person	6
Kvalificerad aktie.....	6
Företagsledare	6
Marknadsvärde	6
Inkomstbasbelopp.....	6
Statslåneränta	6
Aktieägartillskott.....	6
Allmänna beskattningsregler/ Särskilda beskattningsregler	7
Vissa ersättningar och förmåner	7
1. Upplåtelse av lokal till företaget.....	7
2. Lån från företaget	8
3. Lån till företaget	8
4. Försäljning av egendom till företaget...	8
5. Köp av egendom från företaget.....	9
6. Disposition av företags egendom för eget bruk.....	9
Fritidsbostad eller båt	9
Personlig egendom	9
Värdebeständiga tillgångar.....	9
Lön och annan ersättning till företagsledarens make och barn.....	10
Utdelning på aktier i fåmansföretag	10
Gränsbelopp	10
Förenklingsregeln.....	10
Huvudregeln	11
Sammanfattning – gränsbelopp enligt förenklingsregeln och huvudregeln	12
Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet.....	13
Indexregeln	13
Kapitalunderlagsregeln	13
Hjälpblankett – Omkostnadsbelopp Index- och kapitalunderlagsregeln.....	15
Sparat utdelningsutrymme.....	17
Vem får använda sig av gränsbeloppet?	17
Undantag	17
Takregel – undantag	17
Beräkning av skatt på utdelning	17
Utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag – en sammanfattning.....	18
Alternativ 1 – Förenklingsregeln.....	18
Alternativ 2 – Huvudregeln	18
Vinst vid försäljning av aktier i fåmansföretag	19
Beräkning av vinst.....	19
Beskattning av vinst.....	19
Delavyttring.....	20
Arv, gåva m.m.	21
Undantagsregler	22
Undantag – utomstående regeln	22
Undantag – takregler	22
Förlust vid försäljning av aktier i fåmansföretag	23
Konkurs och likvidation	24
Andelsbyten och framskjuten beskattning	24
Villkor för framskjuten beskattning.....	24
Kvalificerade aktier	24
Marknadsnoterade aktier.....	24
Sparat utdelningsutrymme.....	25
Gamla uppskov	25
Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till	26
Har det skett en ägarförändring under året?	26
Deklarationsombud.....	26
Särskild intäktspost i inkomstlaget tjänst	26
Ackumulerad inkomst.....	26
Särskild skatteberäkning inom familjen.....	26
Optioner, konvertibla skuldebrev m.m.....	26
Företräder du ett fåmansföretag?	27
K10 vid gåva, arv m.m.....	27
Utdelning till någon som inte är delägare.....	27
Är du delägare i flera fåmansföretag?.....	27
Investeraravdrag.....	27
Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10.....	28
Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10A.....	36
Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K13.....	39
Exempel	41

Lämna K10 via internet!


Det finns flera fördelar med att lämna K10-bilagan via e-tjänsten Inkomstdeklaration 1:

- Många uppgifter kan redan vara ifyllda, t.ex. företagets namn och organisationsnummer och det sparade utdelningsutrymmet från förra året, inklusive ränta.
- Du får hjälp med beräkningar och automatisk överföring av belopp. T.ex. överförs vinster du ska skatta för och förluster du ska dra av, till rätt ruta i Inkomstdeklaration 1.

Du kan också lämna K10-bilagan via e-tjänsten för utländska fåmansföretag.

Tips!

Är du osäker på hur du ska e-deklarera? Gå in på www.skatteverket.se. Där finns mer information om hur det går till!

 Kvalificerade andelar i fåmansföretag 578001-6530 (K10) - Allmänna uppgifter

Information

Du ska nu fylla i bilaga Kvalificerade andelar i fåmansföretag. Bilagens resultat förs automatiskt över till Inkomstdeklaration 1. Följ anvisningarna överst på varje sida. Läs i hjälpen om du är osäker på vad du behöver fylla i. Tänk på att spara med jämna mellanrum! Tiden du har kvar innan du blir automatiskt utloggad visas vid "Sessionstid kvar".

När du fyller i bilagens övriga avsnitt kan du alltid gå tillbaka till denna sida om du vill ändra lämnade uppgifter.

1. Börja med att fylla i Allmänna uppgifter om ditt företag, dina ägda andelar m.m. Uppgifterna behövs för att göra beräkningar i bilagan. Du måste fylla i obligatoriska uppgifter i de markerade falten.
2. Tänk på att om du äger andelar i flera företag får du endast använda Förenklingsregeln i ett av dina företag. I övriga företag måste huvudregeln användas.
3. Klicka på "Spara" och sedan på "Tillbaka".

* = obligatorisk uppgift

Allmänna uppgifter	Värde
Företagets namn	KIOSK PRODUKTER AKTIEBOLAG
Företagets organisationsnummer	578001-6530
<input type="checkbox"/> Kryssa här om företaget är utländskt	
Antal ägda andelar under hela året 2013 (används vid beräkning av p. 6.5)	*
Antal andelar förvärvat under året 2013 (används vid beräkning av p. 6.10)	*
Antal ägda andelar vid årets ingång 20140101 (används vid beräkning av p. 1.1)	*
Totala antalet andelar (företagets) (används vid beräkning av p. 1.1, 6.5 och 6.10)	*
Erhållen utdelning (förs till p. 1. 6 och 1.12 eller p. 2.7 och 2.13)	*

Vid beräkning av skatt på utdelning och sparad utdelningsutrymme ska du välja om du vill använda dig av Förenklingsregeln eller Huvudregeln. *

Förenklingsregel
 Huvudregel

Automatisk uppdatering!

Du som deklarerar via internet har tillgång till dina senaste deklaraionsuppgifter. Om de har ändrats sedan din blankett skickades ut, t.ex. att du har fått en ny kontrolluppgift, ser du de aktuella uppgifterna där!

Skaffa e-legitimation

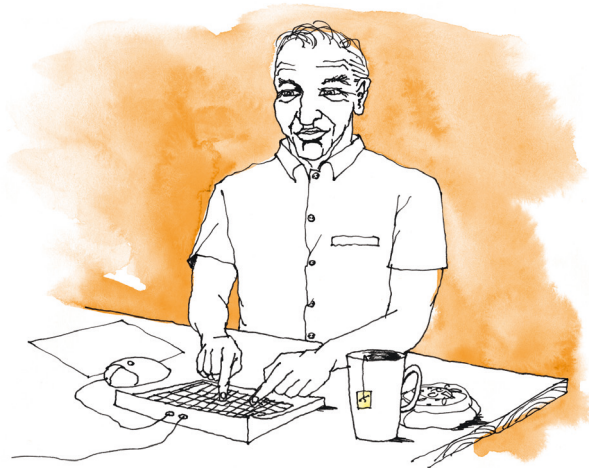
Du behöver e-legitimation för att deklarerar din K10 via internet

Det finns flera sätt att skaffa e-legitimation. För att se vilken lösning som passar dig bäst kan du gå in på antingen www.skatteverket.se eller www.e-legitimation.se.

Fler möjligheter med e-legitimation

När du väl har en e-legitimation så kan du använda den på andra ställen. Du kan till exempel begära föräldrapenning hos Försäkringskassan, göra en pensionsprognos, ansöka om pension och byta fonder hos Pensionsmyndigheten.

Du kan även kolla trängselskatt hos Transportstyrelsen eller få koll på studieskulden hos CSN.



Nyheter 2016

Liksom alla år är det nya belopp och procentsatser som gäller. Här nämns några av de vanligast förekommande beloppen och procentsatserna som påverkar beskattningen av delägare i fåmansföretag och som gäller då du ska deklarerar 2016:

- Vid utdelning uppgår gränslöppet enligt förenklingsregeln till 156 475 kronor (2,75 inkomstbasbelopp).
- Den ränta som det sparade utdelningsutrymmet ska räknas upp med uppgår vid deklarationen 2016 till 3,90 % vad gäller aktier och andelar.
- Då huvudregeln används vid beräkning av gränslöppet ska omkostnadsbeloppet vid deklarationen 2016 multipliceras med 9,90 %.

- Då huvudregeln används vid beräkning av gränslöppet beräknas det s.k. lönebaserade utrymmet till 50 % av det totala löneunderlaget.
- För att uppfylla det s.k. lönekravet måste löneuttaget av aktieägare eller närstående under 2014 uppgå till minst det lägsta av 569 000 kronor eller 341 400 kronor plus 5 % av samtliga löner i företaget och dess dotterföretag.
- Du kan aldrig beskattas för mer än 5 229 000 kronor i inkomstslaget tjänst för utdelning som skett under 2015 (se sidan 22).
- Du kan aldrig beskattas för mer än 5 810 000 kronor i inkomstslaget tjänst för vinster inkomståret 2015 (se sidan 22).

Till vem vänder sig denna broschyr?

Den här broschyren vänder sig till dig som äger kvalificerade andelar 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 andelar i ett fåmansföretag ska lämna blankett K10. I vissa fall kan det även bli aktuellt att lämna blankett K10A och K13. Hur du fyller i K10, K10A och K13 beskrivs i denna broschyr.

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 K13).

Broschyren vänder sig även till dig som äger andelar i en utländsk juridisk person som motsvarar ett svenskt fåmansägt aktiebolag eller ekonomisk förening.

För enkelhets skull har vi fortsättningsvis valt att skriva utifrån förutsättningen att du äger kvalificerade aktier i ett fåmansägt aktiebolag.

Informationen i denna broschyr är inte heltäckande.

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 utan i Information om blankett K12 (SKV 252) som finns att hämta på www.skatteverket.se.

Definitioner

Fåmansföretag

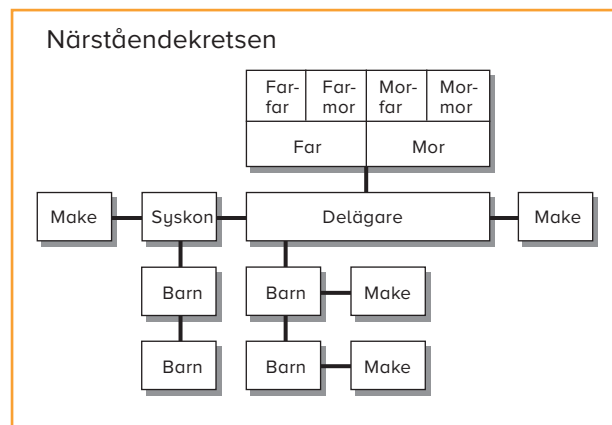
Det finns två sätt att bedöma om ett aktiebolag räknas som ett fåmansföretag. Det ena utgår från antalet ägare i företaget (huvudregeln) medan den andra är oberoende av antalet delägare (specialregel). Även utländska juridiska personer som kan jämföras med svenska aktiebolag kan vara fåmansföretag (se avsnittet "Utländsk juridisk person" på nästa sida).

Huvudregel

Med fåmansföretag avses, enligt huvudregeln, 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, syskons make och barn. Med barn menas även styvbarn och fosterbarn. Med makar jämställs även personer som ingått registrerat partnerskap. Vidare jämställs med makar även de som är sammanboende och som har eller har haft gemensamt barn eller tidigare varit gifta. (Observera att farbror, faster, morbror eller moster inte ingår i närståendekretsen.)

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. Det krävs då att en person genom sitt aktieinnehav, avtal eller på liknande sätt har den faktiska bestämmanderätten över en sådan verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över dess resultat.

Utvidgad definition av fåmansföretag

När det gäller reglerna om utdelning och vinst gäller en utvidgad definition av begreppet fåmansföretag. Den definitionen 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, när delägaren eller närstående är eller har varit verksamma i betydande omfattning i ett annat fåmansföretag i samma koncern.

Undantag

Aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad (eller en motsvarande marknad utanför EES) räknas inte som fåmansföretag. Privatbostadsföretag omfattas inte heller av reglerna för fåmansföretag.

Utländsk juridisk person

Utländska juridiska personer som motsvarar svenska aktiebolag eller svenska ekonomiska föreningar är fåmansföretag om förutsättningarna enligt huvudregeln eller specialregeln är uppfyllda. När det gäller utdelning och vinst kan även den utvidgade definitionen av begreppet fåmansföretag bli aktuell att tillämpa. En andel i en utländsk juridisk person kan därmed vara en kvalificerad andel. Reglerna om fåmansföretag samt de särskilda bestämmelserna om utdelning och vinst på aktier i fåmansföretag kan således bli tillämpliga även när det är fråga om en utländsk juridisk person.

Kvalificerad aktie

Syftet med reglerna om utdelning och vinst vid försäljning av aktier i fåmansföretag är att förhindra att inkomster som egentligen är arbetsinkomster omvandlas till 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 delägaren varit ”verksam i företaget i betydande omfattning” (vilket i princip innebär att personens arbetsinsatser ska ha varit av stor betydelse för resultatet) under inkomståret eller något av de fem föregående inkomståren. Dessutom kan en aktie vara kvalificerad om delägaren eller närstående till delägaren varit verksam i betydande omfattning 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 delägaren varit verksam i betydande omfattning under inkomståret eller något av de fem föregående inkomståren. Detta gäller även om företaget ägt aktier i ett annat sådant fåmansföretag under något av de föregående fem inkomståren och oavsett om det finns ett koncernförhållande 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 vinst på aktier i fåmansföretag tillämpas också för dödsbon efter delägare som ägt kvalificerade aktier. Aktierna anses kvalificerade även för dödsboet och reglerna tillämpas som om aktierna fortfarande ägs av delägaren. Delägare i dödsboet jämsätts med närstående.

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 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 menar vi, om inget annat nämns, det inkomstbasbelopp som gällde året innan inkomståret. Vid deklarationen 2016 innebär detta att det är 2014 års inkomstbasbelopp som ska användas, d.v.s. 56 900 kr. (Vid tillämpning av takreglerna för utdelning och vinst används dock inkomstbasbeloppet för inkomståret. Läs mer om det på sidan 22.)

Statslåneränta

När vi i denna broschyr talar om statslåneränta menas den statslåneränta som gällde vid november månads utgång året innan inkomståret. Vid deklarationen 2016 innebär detta att det är statslåneräntan som gällde vid november månads utgång 2014 som ska användas, d.v.s. 0,90 %.

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, villkorade och ovillkorade.

Ett ovillkorat aktieägartillskott innebär att du gör ett bestående tillskott till företaget. Tillskottet höjer din anskaffningsutgift för aktierna och påverkar därför ditt gränobelopp (vad ett gränobelopp är beskriver vi på s. 10 och framåt). Om tillskottet gjorts i annat syfte än att varaktigt tillföra kapital till företaget ska det däremot minska underlaget för årets gränobelopp. Underlaget ska även minskas med anskaffningsutgift för aktier till den del ett sådant tillskott, direkt eller indirekt, har ökat

värdet på aktien. Eventuell återbetalning av ovillkorade aktieägartillskott beskattas som vinst eller utdelning.

Ett villkorat aktieägartillskott innebär att du skjuter till medel med möjlighet till återbetalning någon gång i framtiden. Till skillnad mot ovillkorade aktieägartillskott får du inte räkna dessa tillskott som anskaffningsutgift för aktierna. En eventuell återbetalning till den som gjort tillskottet utlöser å andra sidan ingen beskattning.

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 förmånen 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

Här beskriver vi 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 antingen under övriga upplysningar 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 numera tagits bort. 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. För att hyresintäkten ska tas upp som inkomst av kapital hos delägaren måste företaget hyra ett i ett hyresavtal definierat utrymme i delägarens bostad. I övriga fall beskattas hyresersättningen normalt som lön.

Har företaget inte något behov av att hyra utrymmet ska hyresintäkter tas upp som lön hos delägaren.

Ytterligare 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 verksam i företaget beskattas hela hyran i inkomstslaget kapital, men överhyran behandlas som utdelning hos såväl delägaren som företaget.

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

För en delägare som inte är verksam i företaget i betydande omfattning och som inte har företaget som arbetsgivare, gäller vanliga avdragsregler för den erhållna hyran. Det innebär att från hyresintäkten medges avdrag

med 40 000 kr samt därutöver 20 % av hyresintäkten vid uthyrning av småhus och vid annan uthyrning av drag för den del av hyran/avgiften som belöper på den uthyrda delen.

Delägare som är anställda i företaget medges inte avdrag enligt schablon. I stället medges ett skäligen 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 endast avser enstaka kontorsrum eller garage kan de direkta merkostnaderna utgöras av elektricitet, uppvärmning, slitage o.dyl. som beror på att företaget använt detta utrymme.

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

2. Lån från företaget

När delägare lånar pengar från sitt aktiebolag gäller särskilda regler.

I aktiebolagslagen finns det skyddsregler för företagets eget kapital. Det finns bl.a. ett förbud för aktiebolag att låna ut pengar till delägare, styrelseledamot eller verkställande direktör, s.k. förbudet lån. Observera att ett lån också föreligger när delägaren har ett s.k. avräkningskonto som är negativt, d.v.s. företaget har en fordran på delägaren.

Förbudet gäller även närstående till företagets ägare samt lån till företag som någon av dessa personer kontrollerar. För lån tagna efter den 12 februari 2009 gäller ett undantag när låntagaren är ett aktiebolag.

Förbudet gäller inte lån till aktieägare med aktieinnehav på mindre än 1 % av aktierna 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 p.g.a. 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 generationsskiften i familjeföretag.

Lån som lämnas i strid med låneförbudet beskattas som inkomst av tjänst. (Ta upp beloppet vid punkt 1.7 i Inkomstdeklaration 1.) Arbetsgivaravgifter ska inte betalas. Beskattning sker oavsett om delägaren är verksam i företaget eller inte. Undantag kan i vissa fall göras om det finns synnerliga skäl. Praxis är mycket restriktiv. ~~Om marknadsmässig ränta inte betalats till företaget blir låntagaren dessutom beskattad för ränteförmånen som inkomst av tjänst. Företaget ska betala arbetsgivaravgifter på ränteförmånen.~~ Har låntagaren betalt ränta så saknas avdragsrätt för denna om den belöper på tid efter den 12 februari 2009.

Delägare i dödsbon och fysiska delägare i handelsbolag ska ta upp lånet under inkomst av tjänst. När ett företag är delägare i ett handelsbolag som tagit ett lån i strid med aktiebolagslagen ska företaget beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. Undantaget för aktiebolag gäller bara om aktiebolaget är direkt låntagare.

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 så fall 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. Försäljning av egendom till företaget

Om en delägare som är verksam i företaget säljer egendom till företaget till ett överpris, d.v.s. 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, d.v.s. som inkomst av kapital. Företaget medges inte avdrag för mellanskillnaden. Detta innebär att om värdeminskningensreglerna är tillämpliga för egendomen ska inte överpriset ingå i avskrivningsunderlaget.

5. Köp av egendom från företaget

Enligt de allmänna beskattningsreglerna behandlas en delägars köp av egendom från företaget till underpris, d.v.s. 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 marknadsvärdet.

6. Disposition av företagens egendom för eget bruk

Om företaget innehar egendom som kan användas för privat bruk gäller de allmänna reglerna för beskattning av förmåner. För den verksamme delägaren beskattas förmånen som lön. Företaget ska betala arbetsgivaravgifter på förmånen. Företaget medges avdrag för anskaffningsutgiften, men blir samtidigt uttagsbeskattat för ett belopp som motsvarar förmånens värde. För delägare som inte är verksam beskattas förmånen som utdelning.

Fritidsbostad eller båt

En anställd som kan disponera arbetsgivarens fritidsbostad eller fritidsbåt beskattas för möjligheten att använda egendomen för privat bruk och inte för ett faktiskt nyttjande. Man talar då om att det är dispositionsrätten som beskattas. Det gäller givetvis även då den anställde är delägare i företaget. Att dispositionsrätten ska beskattas gäller även om fritidsbostaden eller båten används i företagets verksamhet. Är dispositionsrätten inskränkt p.g.a. företagets användning i verksamheten kan beskattningen komma att reduceras.

Har en delägare, eller annan anställd, en kontinuerlig och oinskränkt dispositionsrätt till företagets fritidsbostad eller båt ska denne förmånsbeskattas för värdet beräknat på årsbasis oavsett vilket faktiskt nyttjande som skett. Förmånen ska värderas till marknadsvärdet. Finns det inskränkningar i dispositionsrätten, t.ex. för att fritidsbostaden eller båten används i verksamheten, hyrs ut eller används av andra anställda kan förmånsvärdet reduceras. I vissa fall kan inskränkningen vara så stor att dispositionsrätten får anses sakna värde.

I Skatteverkets ställningstagande 2011-11-23 ”Beskattning av dispositionsrätt till fritidsbostad eller båt” (dnr 131 625311-11/111) hittar du mer information kring vad som gäller då en anställd har tillgång till företagets fritidshus eller båt. Ställningstagandet hittar du på www.skatteverket.se/rattsligvagledning.

Personlig egendom

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

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 delägarna 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 make eller barn till en företagsledare 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. Man tar också hänsyn till om makarna har utbildning och tidigare arbetslivserfarenhet som kan ha betydelse med hänsyn till arbetsuppgifterna i företaget.

Om ersättningen för ett arbete motsvarar marknadsmässig ersättning beskattas den medhjälpande maken för sin ersättning från företaget. Överstiger ersättningen

marknadsvärdet ska företagsledaren beskattas för skillnaden mellan den ersättning maken fått 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 beroende på storleken på utdelningen. Den del av utdelningen som motsvarar en schablonmässigt beräknad normalutdelning beskattas som inkomst av kapital. Hur stor denna del är beror på hur stort det s.k. gränsbeloppet är. Gränsbeloppet beräknas vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktien vid den tidpunkten. Gränsbeloppet räknas fram utifrån två alternativa metoder – förenklingsregeln eller 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 sparas resterande utrymme och du kan utnyttja det mot utdelningar kommande år eller vid försäljning. Det sparade utdelningsutrymme får du räkna upp med en viss procentsats nästa år. Se mer om detta under rubriken ”Sparat utdelningsutrymme” på sidan 17.

Du har full frihet att växla mellan huvudregeln och förenklingsregeln mellan åren. Däremot måste du använda dig av samma metod för alla dina aktier 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.

Om du äger flera företag får du bara använda förenklingsregeln i ett av dem.

Förenklingsregeln

Sammanfattning – förenklingsregeln

Gränsbeloppet enligt förenklingsregeln består av

- 2,75 x inkomstbasbeloppet (156 475 kr) och
- kvarstående sparade utdelningsutrymme från tidigare år x 103,90 %.

När du använder dig av förenklingsregeln beräknar du inget löneutrymme och du gör inte heller någon uppräkningsräkning av omkostnadsbeloppet. Vid deklarationen 2016 utgör årets gränsbelopp 2,75 gånger det inkomstbasbelopp som gällde året före inkomståret vilket innebär 156 475 kr. Schablonbeloppet fördelar du med lika belopp på det totala antalet aktier i bolaget. Till schablonbeloppet lägger du sedan ditt eventuellt sparade utdelningsutrymme från förra året uppräknat med ränta.

Vid 2016 års deklaration är den räntan 3,90 % (statslåneräntan + 3 %). Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymme med 103,90 %.

Om du äger flera företag har du endast rätt att använda förenklingsregeln i högst ett av dem. I de andra företagen måste huvudregeln användas.

Huvudregeln

Sammanfattning – huvudregeln

Gränsbeloppet enligt huvudregeln består av

- anskaffningsutgiften för aktierna inklusive ovillkorade aktieägartillskott x 9,90 %,
- lönebaserat utrymme och
- kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare år x 103,90 %.

Du utgår ifrån vad du har betalat för aktierna, d.v.s. anskaffningsutgiften för aktierna. Till det lägger du eventuella ovillkorade aktieägartillskott som du har gjort.

Ovillkorade aktieägartillskott till företaget anses nämligen skattemässigt som en ytterligare anskaffningsutgift för aktierna (läs mer om detta under rubriken "Aktieägartillskott" på sidan 6). Du ska minska omkostnadsbeloppet med tillskott som gjorts i annat syfte än att varaktigt tillföra kapital till företaget. Omkostnadsbeloppet ska även minskas med anskaffningsutgift för aktier till den del sådant tillskott, direkt eller indirekt, har ökat värdet på andelen. Om du skaffat aktierna före 1992 finns alternativa sätt att beräkna omkostnadsbeloppet på. Hur du gör detta beskrivs under rubriken "Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet" (se sidan 13).

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 inkomståret ökad med nio procentenheter. Vid november månads utgång 2014 var statslåneräntan 0,90 %. I deklarationen 2016 ska därför underlaget multipliceras med 9,90 % (0,90 % + 9 %).

Till underlaget får du nu, bland annat under förutsättning att du äger minst fyra procent av kapitalet i företaget, 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 (103,90 %). Du har då ditt totala gränsbelopp enligt huvudregeln.

Lönebaserat utrymme

4-procentsspärr Du får bara beräkna lönebaserat utrymme om du äger minst 4 procent av kapitalet i företaget vid tidpunkten för beräkningen av gränsbeloppet, d.v.s. den 1 januari inkomståret. Det finns ingen närståenderegeln, så det är endast om du som delägare uppfyller ägarkravet som du kan tillgodoräkna dig din del av

löneunderlaget vid en gränsbeloppsberäkning enligt huvudregeln.

Om du hamnar under 4-procentsspärren har du alltså ingen rätt att beräkna något lönebaserat utrymme. Du kan fortfarande använda dig av huvudregeln vid beräkning av gränsbeloppet men då kommer bara den beräkningen att omfatta omkostnadsbeloppet x 9,90 % + sparad utdelningsutrymme från förra året x 103,90 %.

Lönekrav Om du äger kvalificerade aktier, uppfyller 4-procentsspärren och vill använda dig av reglerna om lönebaserat utrymme är det ett krav att du som aktieägare eller närstående till dig under 2014 gjort egna löneuttag i företaget eller i dess dotterföretag. Löneuttagen måste uppgå till minst

- 569 000 kr (10 gånger inkomstbasbeloppet) eller
- 341 400 kr (6 gånger inkomstbasbeloppet) plus 5 % av samtliga löner i företaget och dess dotterföretag.

Lathunden här nedan visar hur mycket lön som ägare eller närstående till dig måste ta ut 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 ta ut minst 391 400 kr i lön för att få beräkna lönebaserat utrymme (d.v.s. det lägsta av beloppen 569 000 kr eller 341 400 kr plus 5 % av samtliga löner, d.v.s. 341 400 kr + 50 000 kr = 391 400 kr).

Lathund – krav på löneuttag

Löner	Lönekrav ägare
1 000 000	391 400
2 000 000	441 400
3 000 000	491 400
4 552 000	569 000

Exempel: krav på löneuttag

Urban är ensam delägare och företagsledare i Lövet AB. Urban har under 2014 betalat ut löner på 1 200 000 kr varav 450 000 kr avser honom själv. Urban räknar ut att fem procent av samtliga löner är 60 000 kr. När Urban räknar på gränsbeloppet enligt huvudregeln får han beräkna ett lönebaserat utrymme eftersom hans lön överstiger 401 400 kr (341 400 kr + 60 000 kr).

Beräkning av det lönebaserade utrymme. När du konstaterat att du får beräkna ett lönebaserat utrymme kan du börja räkna fram det. Det lönebaserade utrymme är 50 % av företagets löneunderlag.

50 % av företagets totala löneunderlag = lönebaserat utrymme.

Med **löneunderlag** avses 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. Om aktierna förvärvats under året före inkomståret ska bara ersättningar som betalats ut under den tid då aktierna ägts räknas in i löneunderlaget. Har du anskaffat aktier under 2014 måste du alltså hålla isär dem och aktier du äger sedan tidigare. Se mer om detta vid deklaraionsanvisningarna till blankett K10, sidan 28.

När du beräknar det lönebaserade utrymmet ska du använda dig av inkomstbasbeloppet året före inkomståret. I deklarationen 2016 är det alltså inkomstbasbeloppet för 2014 (56 900 kr) som du ska använda.

Exempel: löneunderlag

Heidi är ensam ägare i Laxen AB. Under 2014 har bolaget betalat ut löner till anställda på totalt 3 500 000 kr, varav 650 000 kr är Heidis egen lön. Bolaget har också betalt ut kostnadsersättningar (som inte beskattats) på 100 000 kr. Bolagets löneunderlag, som senare ska användas då det lönebaserade utrymmet beräknas, uppgår till 3 500 000 kr.

Då man räknat fram löneunderlaget kan man gå vidare och beräkna det lönebaserade utrymmet. Detta uppgår till 50 % av det totala löneunderlaget. Det lönebaserade utrymmet för dig som delägare får däremot inte bli större än 50 gånger den egna lönen eller den kontakta lön som närstående erhållit under 2014 från företaget eller något dotterföretag till företaget.

Det lönebaserade utrymmet ska 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.

Exempel: lönebaserat utrymme

För Heidis del blir det lönebaserade utrymmet 50 % av 3 500 000 kr, d.v.s. 1 750 000 kr.

Det lönebaserade utrymmet lägger du sedan till vid beräkningen av gränsbeloppet enligt huvudregeln.

Beräkning av löneunderlag i dotterföretag¹. 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, d.v.s. 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 i deklarationen 2016 räkna ut det lönebaserade utrymmet för sina andelar i Knuten AB. Lönerna i Knuten AB uppgick under 2014 till 1 300 000 kr varav Anders del var 650 000 kr. Den 1 april 2014 förvärvade Knuten AB 75 % av andelarna i Kalotten AB. Kalotten AB betalade under 2014 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 i Kalotten som betalas ut efter förvärvet tas med vid beräkningen, d.v.s. 1 600 000 kr. Av detta får 1 200 000 kr (75 % x 1 600 000 kr) tas med i löneunderlaget. Anders totala löneunderlag blir 2 500 000 kr (1 300 000 kr + 1 200 000 kr). Av detta utgör 1 250 000 kr (2 500 000 kr x 50 %) det lönebaserade utrymmet.

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. José har ett sparad utdelningsutrymme från förra året i bolaget på 10 000 kr. Han har tagit ut lön med 600 000 kr under året.

Gränsbelopp enligt förenklingsregeln
 $156\,475\text{ kr} + (10\,000\text{ kr} \times 103,90\%) =$
 $156\,475\text{ kr} + 10\,390\text{ kr} = \mathbf{166\,865\text{ kr}}$

Gränsbelopp enligt huvudregeln
Josés omkostnadsbelopp gånger 9,90 % blir
9 900 kr (100 000 kr x 9,90 %).

José har tagit ut en lön på 600 000 kr och får därför beräkna lönebaserat utrymme. Hans löneunderlag uppgår till 600 000 kr. Josés lönebaserade utrymme blir därför 50 % av detta belopp d.v.s. 300 000 kr.

Josés sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta blir, precis som vid förenklingsregeln, 10 390 kr (10 000 kr x 103,90 %).

Exemplet fortsätter på nästa sida.

¹ Vid beräkning av löneunderlaget definieras ett dotterföretag som ett företag i vilket moderföretaget, direkt eller indirekt, äger mer än 50 % av kapitalet. Om företaget är ett handelsbolag eller ett kommanditbolag ska samtliga andelar i ett dotterföretag, direkt eller indirekt, ägas av moderföretaget.

Fortsättning på exempel från föregående sida.

Josés gränsbelopp enligt huvudregeln uppgår till 9 900 kr + 300 000 kr + 10 390 kr = **320 290 kr**.

Huvudregeln ger José ett högre gränsbelopp (320 290 kr jämfört med 166 865 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 kan du läsa om på sidan 10. Vi visade där två sätt att räkna fram gränsbeloppet på: förenklingsregeln och huvudregeln. När du räknar fram gränsbeloppet enligt förenklingsregeln behöver du inte ta med i beräkningen vad du en gång betalat för aktierna, d.v.s. 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 sparutrymme.

Det finns ytterligare två 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 av anskaffningsutgiften (indexregeln). Denna indexuppräknings får du också göra för eventuellt ovillkorade aktieägartillskott som du gjort före 1990. Läs mer om ovillkorade aktieägartillskott på sidan 6.

Indexuppräkningsen får du göra från och med anskaffningstidpunkten. Det tidigaste omräkningstal du ska använda dig av är dock det från 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 får du ett omräknat omkostnadsbelopp.

På sidan 15 finns en hjälpblankett för att räkna fram omkostnadsbeloppet enligt indexregeln. Hjälpblanketten (SKV 2110b) finns också att ladda ner på Skatteverkets webbplats, www.skatteverket.se.

Kapitalunderlagsregeln

Det finns även en alternativ regel för aktier som du har skaffat senast den 31 december 1991 (kapitalunderlagsregeln). Du får fram omkostnadsbeloppet genom att beräkna 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 på www.skatteverket.se/rattsligvagledning.

På sidan 16 finns en hjälpblankett för att räkna fram omkostnadsbeloppet enligt kapitalunderlagsregeln. Hjälpblanketten (SKV 2110b) finns också att ladda ner på Skatteverkets webbplats, www.skatteverket.se.

Efter att du har räknat fram det omräknade omkostnadsbeloppet enligt indexregeln eller kapitalunderlagsregeln beräknar du gränsbeloppet på samma sätt som enligt huvudregeln, d.v.s. du tar det omräknade omkostnadsbeloppet gånger 9,90 %, lägger till eventuellt lönebaserat utrymme och eventuellt sparutrymme gånger 103,90 %.

Exempel: Indexregeln och kapitalunderlagsregeln

Hugo köpte samtliga 1 000 akter i ett bolag år 1980 för 400 kr/st. Han är verksam i betydande omfattning 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 2015 fått utdelning med 200 000 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 9,90 % av det omräknade omkostnadsbeloppet, d.v.s. 82 368 kr. Till detta får han lägga det sparade utdelningsutrymme från föregående år på 25 000 uppräknat med 3,90 %, d.v.s. 25 975 kr. Hugos gränsbelopp enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av indexregeln, blir vid årets taxering 108 343 kr.

Kapitalunderlagsregeln

Kapitalunderlaget antas i exemplet vara 250 000 kr. Det utgör då det omräknade omkostnadsbeloppet och beloppet multipliceras med 9,90 % vilket blir

22 500 kr. Till detta lägger Hugo det uppräknade sparade utdelningsutrymme på 25 975 kr. Det totala gränsbeloppet enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av kapitalunderlagsregeln, blir då 48 475 kr.

Hugo har nu beräknat sitt gränsbelopp enligt huvudregeln 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 156 475 kr + 25 975 kr, d.v.s. 182 450 kr.

Sammanfattningsvis kan Hugo konstatera att han får det högsta gränsbeloppet om han använder sig av förenklingsregeln. Av hans totala utdelning på 200 000 kr kan han på detta sätt beskatta 2/3 av 182 450 kr i kapital. Skatten blir i denna del 36 490 kr $[(182\,450\text{ kr} \times 2/3) \times 30\%]$. Resterande av utdelningen 17 550 kr (200 000 kr – 182 450 kr) beskattas i tjänst som s.k. överutdelning.

Om utdelningen varit endast 150 000 kr hade Hugo fått hela utdelningen kapitalbeskattad och dessutom haft ett sparat utdelningsutrymme på 32 450 kr till inkomstår 2016.

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 aktieägarettillskott 1990 eller senare						+ _____
3. Omräknat omkostnadsbelopp (Kan användas vid p. 2.1 eller 3.6 i blankett K10)						= _____

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

Indextabell

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

Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar * enligt kapitalunderlagsregeln

A . Beräkning av kapitalunderlag vid deklarationen 2016 för aktier anskaffade före 1992

1. Kapitalunderlag beräknat vid 2015 års deklaration (förra årets hjälpblankett p. A3)

+	
---	--

Justering

2. För utdelning under 2014 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten. (Om flera utdelningar erhållits under 2014 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinsten)

-	
---	--

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapitalet m.m. under 2014

-	
---	--

3. Kapitalunderlag

=	
---	--

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

=	
---	--

Justering

5. För utdelning under 2015 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten och aktierna avyttrats efter utdelningstidpunkten. (Om flera utdelningar erhållits under 2015 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinsten).

-	
---	--

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapital m.m. under 2015 och om aktierna har avyttrats därefter

-	
---	--

6. Kapitalunderlag när aktier har avyttrats

=	
---	--

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

=	
---	--

B. Omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln vid UTDELNING

1. Kapitalunderlag per aktie som anskaffats före 1992

(belopp i p. A4) _____ x antal ägda aktier _____

=	
---	--

2. Ovillkorade aktieägartillskott före beskattningsårets ingång och efter utgången av det inkomstår som kapitalunderlaget avser

+	
---	--

3. Anskaffningsutgift för aktier anskaffade **1992 - 2014**

+	
---	--

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

=	
---	--

C. Omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln vid AVYTTRING

1. Kapitalunderlag per aktie som anskaffats före 1992

(belopp i p. A7) _____ x antal ägda aktier _____

=	
---	--

2. Ovillkorade aktieägartillskott före beskattningsårets ingång och efter utgången av det inkomstår som kapitalunderlaget avser

+	
---	--

3. Anskaffningsutgift för aktier anskaffade **1992 - 2014**

+	
---	--

4. Omräknat omkostnadsbelopp (kan användas vid p. 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 får 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 är densamma som statslåneräntan plus tre procentenheter, d.v.s. 3,90 % (0,90 + 3) för inkomståret 2015.

Exempel: sparad utdelningsutrymme

Elsa hade i deklarationen 2015 ett gränslöpp på 75 000 kr. Elsa fick 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 3,90 %. Hon får alltså lägga till 67 535 kr ($65\,000 \times 103,90\%$) till årets gränslöpp när hon räknar fram det totala gränslöppet för i deklarationen 2016.

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?

Gränslöppet beräknas alltid vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktierna vid detta tillfälle. Om inte företaget är nystartat under året, eller om någon förändring i ägandet inte sker under året, saknar det egentligen betydelse när gränslöppet beräknas. Om man däremot startar företaget under året, eller om det sker en ägarförändring, är det däremot viktigt att komma ihåg att en ny aktieägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränslöpp avseende start- eller inköpsåret. Som en följd av att gränslöppet beräknas vid årets ingång saknar det även betydelse huruvida utdelning har skett före eller efter en eventuell försäljning.

Exempel: Vem tillgodoräknas gränslöppet då ett ägarbyte sker under året?

Filip säljer den 1 februari hälften av aktierna i sitt fåmansföretag till Ida. I slutet av året tar de nya kompanjonerna utdelning med 50 000 kr var.

Eftersom Filip ägde 100% av aktierna vid ingången av året är det han som får tillgodoräkna sig hela gränslöppet detta år. Om vi antar att förenklingsregeln ger bäst gränslöpp i detta fall och att det inte finns något sparad utdelningsutrymme innebär det att Filip får ett gränslöpp på 156 475 kr. Hans utdelning på 50 000 kr kommer därför att beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital med 20% beskattning (eller noggrannare uttryckt med 30% på 2/3 av utdelningen). Filip får dessutom 106 475 kr av gränslöppet över vilket kallas sparad utdelningsutrymme. Den delen kan han använda sig av då han räknar ut hur han ska beskattas för den kapitalvinst han eventuellt gör då han säljer hälften av aktierna till Ida (den beräkningen visar vi inte i detta exempel).

Ida kan inte beräkna något gränslöpp det år hon köper aktierna och kommer därför behöva beskatta hela sin utdelning på 50 000 kronor i inkomstslaget tjänst.

Om du äger kvalificerade aktier i flera företag får förenklingsregeln bara användas i maximalt ett av företagen. I övriga företag måste huvudregeln användas.

Undantag

Om utomstående delägare äger aktier i betydande omfattning (normalt minst 30 %) och har rätt till utdelning motsvarande detta innehav, ska de särskilda reglerna om tjänstebeskattnings vid utdelning och kapitalvinstberäkning sättas ur spel. Denna undantagsregel kan du läsa om på sidan 22 i denna broschyr.

Takregel – utdelning

Det finns en begränsningsregel som innebär att du inte ska beskattas för mer än 90 inkomstbasbelopp (5 229 000 kr för inkomståret 2015) i inkomstslaget tjänst för utdelningar. Du kan läsa mer om denna takregel på sidan 22 i denna broschyr.

Beräkning av skatt på utdelning

För kvalificerade andelar sker beskattning 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 (dock

max 5 229 000 kr). Däremot utgör beloppet som beskattas i inkomstslaget tjänst p.g.a. 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 gränsbeloppet ser ut så här:

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

Utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag – en sammanfattning

Alternativ 1 – förenklingsregeln

2,75 gånger inkomstbasbeloppet (156 475 kr)

+ Kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare år x 103,90 %

= Gränsbelopp enligt förenklingsregeln

Alternativ 2 – huvudregeln

Anskaffningsutgiften för aktierna inkl. ovillkorade aktieägartillskott (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 9,90 %

+ Lönebaserat utrymme, d.v.s. löneunderlag x 50 %
(Löneunderlag = utbetalda löner året före inkomståret)

+ Kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare år x 103,90 %

= Gränsbelopp enligt huvudregeln

Utdelning upp till gränsbeloppet: Beskattning i kapital med 30 % på 2/3 av utdelningsbeloppet (eller enklare uttryckt med 20 % på utdelningen).

Utdelning över gränsbeloppet: Beskattning i tjänst. (Om utdelningen är större än 5 229 000 kr plus 20 %-utrymme beskattas den överskjutande delen med 30 % i inkomstslaget kapital.)

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 2014 uppgick Axels lön till 290 000 kr inklusive en bilförman på 40 000 kr och Idas lön till 450 000 kr. Till övriga anställda betalade de ut löner på 1 000 000 kr under 2014.

Aktiernas anskaffningsutgift: 1 000 kr/aktie

Statslåneräntan 0,90 % + 9 % = 9,90 %

Inkomstbasbeloppet år 2014: 56 900 kr

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

För att få använda regeln om löneunderlag krävs att Axels och Idas löner var för sig överstiger antingen 569 000 kr eller 341 400 kr + 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 huvudre-

geln 9,90 % av 125 000 kr, d.v.s. 12 375 kr. Axel har dock möjlighet att använda sig av förenklingsregeln som här är mer förmånlig. Eftersom han äger hälften av aktierna blir 78 237 kr hans gränsbelopp (156 475 x 50 %).

Idas lön överstiger dock 341 400 + 5 % av lönerna i bolaget (341 400 + (1 700 000 x 5 %) = 426 400 kr) vilket innebär att hon får beräkna ett lönebaserat utrymme. Det lönebaserade utrymme beräknas till 50 % av 1 700 000, d.v.s. 850 000 kr. Av detta får Ida tillgodoräkna sig hälften i sin gränsbeloppsberäkning, d.v.s. 425 000 kr, eftersom hon äger hälften av aktierna. Idas gränsbelopp blir därmed 436 250 kr (9,90 % av omkostnadsbeloppet 125 000 kr + 425 000 kr).

Sammanfattningsvis innebär detta att Axel kommer att kunna beskatta utdelning upp till 78 237 kr i inkomstslaget kapital medan motsvarande belopp för Ida blir 436 250 kr.

Vinst vid försäljning* av aktier i fåmansföretag

Det här avsnittet vänder sig till dig som under 2015 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 vinstbeskattningen av aktier i fåmansföretag från andra aktieförsäljningar är att en viss del av vinsten kan beskattas i inkomstslaget tjänst på samma sätt som en s.k. överutdelning.

Beräkning av vinst

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 6.)

Exempel: beräkning av vinst

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 alltså 150 000 kr och hans vinst 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 Försäljning av värdepapper (SKV 332).

Avyttringstidpunkt och tilläggsersättning

En aktieförsäljning ska du deklarerar i den deklaration som avser det inkomstår då du avyttrade aktierna. Om avyttring sker 2015 ska den alltså deklarerar i deklarationen 2016. Med avyttring menas försäljning, byte och liknande överlåtelser. Avyttringstidpunkten är det datum då du skrev på ett bindande avtal. Avtalstidpunkten styr alltså när du ska redovisa och beskatta vinsten. Tidpunkten för betalning eller delbetalning har ingen betydelse i detta sammanhang.

Om du och köparen har avtalat om en tilläggsersättning som inte är känd vid avyttringstidpunkten ska den delen beskattas först när den blir känd. Du beskattas då enligt de beräkningsregler som gällde vid den ursprungliga försäljningen.

Beskattning av vinst

Försäljning, byte m.m.

Vinsten som uppstår då du säljer aktierna kan komma att beskattas till viss del i inkomstslaget kapital och till

viss del i inkomstslaget tjänst. Hur stor del av vinsten som hamnar var beror bl.a. på hur stort gränsbelopp och hur stort sparutrymme du har.

Vinsten kan beskattas i inkomstslaget kapital med 20 % eller 30 % skatt. Den kan också komma att beskattas i inkomstslaget tjänst (ca 32–57 % skatt).

Blankett K10 hjälper dig att fördela vinsten så att det blir rätt skattesats i de olika delarna. Vi ska nu lite utförligare beskriva hur de olika delarna räknas fram.

20 % skatt i inkomstslaget kapital

Om vi börjar med gränsbeloppet så beskrev vi på sidan 10–14 hur du räknar fram det. Det är viktigt att komma ihåg att gränsbeloppet alltid beräknas vid ingången av året. Gränsbeloppet tillgodoräknas den som äger aktierna vid denna tidpunkt. Att det är den som äger aktierna vid ingången av året som får tillgodoräkna sig gränsbeloppet innebär att du som köper ett företag aldrig får beräkna något gränsbelopp för inköpsåret. Det betyder bland annat att om du tar utdelning från ditt nyförvärvade företag samma år som du köpt det, kommer du att beskattas för den utdelningen i inkomstslaget tjänst. Se exemplet ”Vem tillgodoräknas gränsbeloppet då ett ägarbyte sker under året?” på sidan 17.

När den som ägde aktierna vid ingången av året räknat fram årets gränsbelopp lägger hen till sitt eventuellt sparade utdelningsutrymme från förra året uppräknat med en ränta som vid deklarationen 2016 uppgår till 3,90 %. De två beloppen bildar tillsammans gränsen för hur mycket av vinsten som kan beskattas med 20 % skatt (egentligen betalar man skatt med 30 % på 2/3 av vinsten men det är enklare, och lika riktigt, att uttrycka detta som att skatten är 20 %). Har man tagit utdelning innan försäljningen gäller det dock att komma ihåg att en viss del av gränsbeloppet redan kan ha använts vid den beräkningen. Det är då den del av gränsbeloppet som eventuellt blivit över som får användas vid vinstberäkningen.

Exempel: Tar först utdelning och säljer sedan aktierna

Fanny tänker sälja sitt företag. Hon räknar vid ingången av året fram ett gränsbelopp på 156 475 kr. Hon har ett sparutrymme från förra året också. Det räknar hon upp med räntan på 3,90 % och kommer då fram till ett belopp på 30 000 kr.

Exemplet fortsätter på nästa sida.

* När vi här talar om försäljning så menar vi alla typer av onerösa fång, d.v.s. även byte eller liknande.

Fortsättning på exemplet från föregående sida.

Årets gränsbelopp, plus det ränteuppräknade sparade utdelningsutrymmet, uppgår alltså till 186 475 kr. Det betyder att Fanny kommer kunna beskatta upp till 186 475 kr med 20 % skatt (i inkomstslaget kapital).

Om hon bestämmer sig för att ta en utdelning på 50 000 kr innan hon säljer aktierna beskattar hon den med 20 % skatt. Hon kan sen dessutom beskatta 136 475 kr av sin vinst med 20 % skatt.

Exempel: Säljer utan att ta utdelning

Om Fanny istället säljer aktierna direkt kommer hon kunna beskatta 186 475 kr av vinsten med 20 % skatt.

Skatt i inkomstslaget tjänst

Den del av vinsten som överstiger 20 % utrymmet (d.v.s. årets gränsbelopp plus ränteuppräknat sparutdelningsutrymme) beskattas i inkomstslaget tjänst.

Exempel: Skatt på vinst

Fanny har vid ingången av året ett gränsbelopp plus ett ränteuppräknat sparutdelningsutrymme som tillsammans uppgår till 200 000 kr. Hon säljer under året sina aktier och får vid denna försäljning en vinst på 300 000 kr.

Fanny beskattar 200 000 kr i inkomstslaget kapital med 20 % skatt. Resterande 100 000 kr beskattas i inkomstslaget tjänst.

Du kan aldrig beskattas för mer än 5 810 000 kronor (100 inkomstbasbelopp inkomståret 2015) i inkomstslaget tjänst med anledning av den vinst du gör då du säljer ditt fåmansföretag. Denna takregel beskrivs på sidan 22.

30 % skatt i inkomstslaget kapital

Det finns som nämntes ovan en gräns för hur mycket av vinsten som kan beskattas i inkomstslaget tjänst. Det maximala beloppet som kan beskattas i tjänst med anledning av vinsten är 5 810 000 kronor. Om du har en mycket stor vinst kommer därför den överstigande delen beskattas med 30 % i inkomstslaget kapital.

Sammanfattning

Man kan sammanfattningsvis säga att den första delen av vinsten beskattas med 20 % i inkomstslaget kapital (årets gränsbelopp plus ränteuppräknat sparutdelningsutrymme minus den del som utnyttjats vid en eventuell utdelning innan försäljningen). Nästa del av vinsten (upp till 5 810 000 kr inkomståret 2015) beskattas i tjänst (ca 32–57 % skatt). Om vinsten är större än 5 810 000 kr plus 20 %-utrymmet, beskattas den delen med 30 % i inkomstslaget kapital.

Aktier köpta före 1992

Om du köpt dina aktier före 1992 kan ytterligare en del av din redovisade vinst komma att beskattas till 30 % skatt. Det gäller för den skillnad som uppkommer mellan den faktiska anskaffningsutgiften (plus ovillkorade aktieägartillskott) och det omräknade omkostnadsbeloppet du får när du räknar om enligt indexregeln (för andelar köpta före 1990) eller kapitalunderlagsregeln (för andelar köpta före 1992)**. Observera att du inte ska kvotera den delen till 2/3.

Exempel: Beskattning av vinst då Index- eller kapitalunderlagsregeln kan användas

Fanny säljer sina aktier för 400 000 kr och har betalt 100 000 kr för dessa då hon köpte dem 1991. Hon gör alltså en vinst på 300 000 kr. Fanny kan vid beräkningen av skatten använda sig av ett omräknat omkostnadsbelopp på 150 000 kr.

Fannys gränsbelopp tillsammans med det ränteuppräknade sparade utdelningsutrymme uppgår till 200 000 kr.

Fannys vinst på 300 000 kr kommer beskattas enligt följande:

200 000 kr: 20 % i inkomstslaget kapital (gränsbeloppet plus ränteuppräknat sparutdelningsutrymme)

50 000 kr: 30 % i inkomstslaget kapital (mellan skillnaden mellan omräknat omkostnadsbelopp och verklig anskaffningsutgift)

50 000 kr: i inkomstslaget tjänst.

Delavyttring

Om du endast säljer en del av dina aktier så förbrukar du bara det gränsbelopp som beräknats för dessa aktier. Gränsbeloppet för de aktier du har kvar förbrukas inte.

Exempel: Delavyttring

Fanny ska sälja hälften av sina aktier i sitt fåmansföretag. Fanny har vid ingången av året ett gränsbelopp plus ett ränteuppräknat sparutdelningsutrymme som tillsammans uppgår till 300 000 kr.

När hon säljer hälften av aktierna räknar hon fram att hon gör en vinst på 200 000 kr. Hon kan vid beräkningen av hur den vinsten ska beskattas använda hälften av gränsbeloppet, d.v.s. 150 000 kr. 150 000 kr kommer att beskattas med 20 % skatt. Resterande 50 000 kr beskattas i inkomstslaget tjänst.

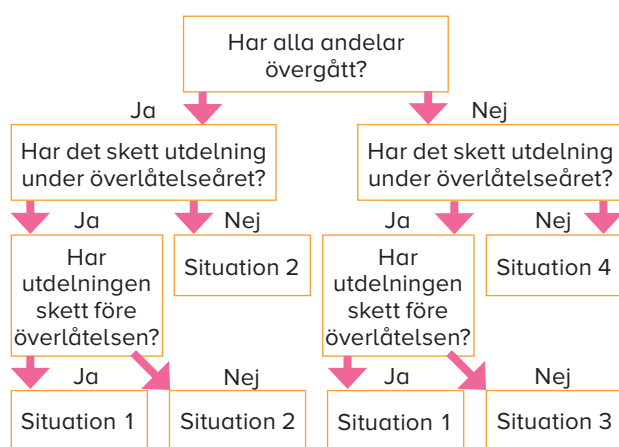
** Indexregeln och kapitalunderlagsregeln har vi beskrivit på sidan 13 och framåt.

Arv, gåva m.m.

Om aktierna har bytt ägare genom ett benefikt fång, t.ex. arv, gåva eller bodelning, sker ingen vinstberäkning hos den tidigare ägaren. Den nya ägaren tar i stället över den tidigare ägarens skattemässiga situation vad gäller de mottagna aktierna. Detta gäller även den tidigare ägarens sparade utdelningsutrymme.

Vem ska lämna blankett K10 vid arv, gåva m.m.?

Det kan vara svårt att avgöra vem som ska lämna blankett K10 det är aktierna överläts via arv, gåva m.m. Det är nämligen beroende av om samtliga aktier överläts samt om, och i så fall när, utdelning skett under året. För att få svar på vem som förväntas lämna blankett K10 i dessa fall kan man använda sig av följande flödeschema*.



Situation 1:

Överlåtaren lämnar K10 avseende utdelningen. Vid 1.10/2.11 fyller överlåtaren i det sparade utdelningsutrymme som övergår på mottagaren. Överlåtaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att överlåtelse skett och till vem.

Mottagaren lämnar K10 avseende överlåtelseåret trots att utdelning inte erhållits. Anledningen är att Skatteverket måste kunna registrera hur stort sparade utdelningsutrymme mottagaren övertar. Vid punkt 1.9/2.10 fyller mottagaren i det övertagna sparade utdelningsutrymme (d.v.s. motsvarande belopp som överlåtaren fyllt i vid punkt 1.10/2.11). Mottagaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att man övertagit sina andelar genom gåva, arv eller dylikt och därför övertagit det sparade utdelningsutrymme.

Situation 2:

Överlåtaren lämnar inte K10. Lämnar en övrig upplysning om att företaget överläts och till vem.

Mottagaren deklarerar på blankett K10 som om man ägt andelarna vid årets ingång. Lämnar också en övrig upplysning om att man övertagit företaget genom gåva, arv eller dylikt.

Situation 3:

Överlåtaren lämnar en K10 där dennes utdelning deklarerar. Vid punkt 1.4/2.5 tas den av gränsbeloppet som övergår på mottagaren bort. Överlåtaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att delar av företaget överläts och till vem.

Mottagaren lämnar blankett K10 för att redovisa sin del av utdelningen men får starta vid punkt 1.5/2.6 genom att fylla i den del av gränsbeloppet som övertas. Lämnar också en övrig upplysning om att man övertagit sina andelar genom gåva, arv eller dylikt och därför övertagit gränsbeloppet.

Situation 4:

Överlåtaren lämnar en K10 (även om utdelning inte skett för att uppdatera sparade utdelningsutrymme). Vid punkt 1.4/2.5 tas den del som övergår på mottagaren bort. Lämnar dessutom övrig upplysning om att delar av företaget överläts och till vem.

Mottagaren lämnar K10 avseende överlåtelseåret trots att utdelning inte erhållits. Anledningen är att Skatteverket måste kunna registrera hur stort sparade utdelningsutrymme mottagaren övertar. Vid punkt 1.9/2.10 fyller mottagaren i det övertagna sparade utdelningsutrymme (d.v.s. motsvarande belopp som överlåtaren fyllt i vid punkt 1.4/2.5). Mottagaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att man övertagit sina andelar genom gåva, arv eller dylikt och därför övertagit det sparade utdelningsutrymme.

* Flödesschemat går inte att använda då det skett flera utdelningar under året.

Undantagsregler

Det finns regler som medger undantag från de särskilda reglerna för beskattning av utdelning och vinst för delägare i fåmansföretag. Det är du som ska visa att någon av undantagsreglerna ska användas.

Undantag – utomståenderegeln

Denna undantagsregel ska du använda om utomstående äger aktier i företaget i betydande omfattning – normalt minst 30 % – och har rätt till utdelning som motsvarar innehavet. Om du ska använda utomståenderegeln anses inte dina aktier kvalificerade och de särskilda reglerna för beskattning av utdelning och vinst 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. När man bedömer hur stor del av företagets aktier som ägs av utomstående ska man ta hänsyn 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.

Enligt praxis kan det ibland finnas skäl att tillämpa undantagsregeln 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, omfördelning 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 % ska de använda utomståenderegeln. Då blir inte heller Adams och Bertils aktier kvalificerade. De kommer därför bara beskattas i kapital för såväl utdelning som eventuell vinst den dag de säljer aktierna. Någon beskattning i inkomstslaget tjänst kommer inte att bli aktuell. Delägarna ska inte 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 betraktats som en utomstående delägare. Samtliga aktier skulle i stället blivit att betrakta som kvalificerade.

Undantag – takregler

Takregel för vinst

Det finns en begränsningsregel som innebär att du inte ska beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp* (5 810 000 kr för inkomståret 2015) i inkomstslaget tjänst för **vinster**. Takregeln gäller per företag. Även närståendes vinster på aktier i samma företag som beskattats i inkomstslaget tjänst beaktas. Vid beräkningen tar man hänsyn till vinster som beskattats i inkomstslaget tjänst under de senaste fem åren. Om du exempelvis har sålt aktier i ett fåmansföretag för två år sedan och har beskattats för det i inkomstslaget tjänst med 1 000 000 kr kan du alltså beskattas i inkomstslaget tjänst med maximalt 4 810 000 kr om du skulle sälja fler andelar i företaget under 2015. För den del som överstiger takbeloppet beskattas du i inkomstslaget kapital med 30 %.

Takregel för utdelning

Det finns en begränsningsregel även för **utdelningar**. Takregeln för utdelning innebär att du inte ska beskattas för mer än 90 inkomstbasbelopp* (5 229 000 kronor för inkomståret 2015) i inkomstslaget tjänst för utdelningar. Takregeln för utdelning gäller, precis som takregeln för vinster, per företag och även närståendes utdelningar på aktier i samma företag som beskattats i tjänst ska beaktas. Takregeln för utdelning gäller däremot bara för utdelningar under beskattningsåret (till skillnad mot regeln för vinster där de fem senaste åren beaktas). För den del av utdelningen som överstiger takbeloppet beskattas du i inkomstslaget kapital med 30 %.

*När vi talar om takreglerna menar vi det inkomstbasbelopp som gällde beskattningsåret, d.v.s. 58 100 kr för beskattningsåret (inkomståret) ~~2014~~ 2015. Observera att det alltså är ett annat års inkomstbasbelopp än vad som gäller vid beräkningen av gränsvärdet vid utdelning.

Exempel: takregeln för vinst

Sylvia har räknat fram en vinst på 10 000 000 kr. Hennes gränsbelopp plus ränteuppräknat sparat utdelningsutrymme är 2 000 000 kr vilket innebär att 2 000 000 kr beskattas med 20 % i kapital. Därefter återstår 8 000 000 kr. Enligt takregeln för vinst beskattas hon bara upp till 5 810 000 kr i tjänst. Resterande 2 190 000 kr (10 000 000 kr - 2 000 000 kr - 5 810 000 kr) beskattas med 30 % i kapital. I det här exemplet beskattas alltså vinsten med tre olika skattesatser.

2 190 000 kr

Beskattning i kapital 30 %

5 810 000 kr

Beskattning i tjänst (max 5 810 000 kr)

2 000 000 kr

Beskattning i kapital 20 % (eller noggrannare uttryckt 30 % på 2/3 av vinsten)

Förlust vid försäljning av aktier i fåmansföretag

Om omkostnadsbeloppet överstiger ersättningen för dina avyttrade aktier uppstår en förlust. Den förlusten får du bara dra av till 2/3 mot andra vinster på aktier. Om du efter kvittning mot vinster fortfarande har en förlust kvar så gäller samma sak som för övriga förluster, nämligen att 70 % av förlusten får dras av mot andra inkomster i inkomstslaget kapital.

Exempel: förlust

Edit har under 2015 sålt andelarna i sitt fåmansföretag för 125 000 kr. Hennes anskaffningsutgift på aktierna var 100 000 kr. Eftersom rörelsen inte har gått så bra gjorde hon 2013 ett ovillkorat 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, d.v.s. 50 000 kr dras av och kvittas mot andra vinster. Edit har under året även sålt aktier i H&M vilket har gett 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.

Skatteverket medger endast avdrag för verkliga förluster. Förluster som beror på att aktier avyttrats mot en ersättning som understiger deras marknadsvärde är normalt sett inte avdragsgilla.

För att du ska ha rätt till avdrag för förlust krävs också att förlusten är definitiv. Är ersättningen beroende av en framtida händelse får avdraget för förlusten ske först när ersättningen blivit slutligt fastställd, om det även då föreligger en förlust.

Vinst- och förlustberäkningen sker utifrån de regler som gällde under försäljningsåret.

Konkurs och likvidation

Aktier anses vara avyttrade om företaget som gett ut dem försätts i konkurs eller träder i likvidation. Vid konkurs i ett svenskt företag eller ett företag inom EU/EES anses avyttringsdagen vara dagen för konkursutbrottet. För andra utländska företag 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. Förlusten deklarerar på blankett K10.

Andelsbyten och framskjuten beskattning

När en delägare i fåmansföretag avyttrat aktier eller andelar i företaget genom ett s.k. andelsbyte har man tidigare kunnat få uppskov om det har uppstått en vinst. När man sen sålde 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 vinst eller förlust sker i stället vid den slutliga försäljningen. 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. Till den del den kontanta delen ryms inom det sparade utdelningsutrymmet ska den kvoterar till 2/3.

Trots att andelsbytet inte utlöser någon beskattning (förutom eventuellt kontantbelopp) ska det redovisas det år bytet sker (på blanketterna K10 och K13, se deklara-tionsanvisningarna på sidan 39). Anledningen till detta är framför allt de särskilda regler som gäller om de mottagna aktierna är marknadsnoterade.

Även du som tidigare fått uppskov med vinst 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, ett utländskt bolag eller, i vissa fall, ett annat utländskt företag inom EU.
- Köparen ska lämna marknadsmässig ersättning i form av aktier i sitt företag.
- En viss del av ersättningen kan lämnas i form av pengar.
- 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.

Kvalificerade aktier

Om den bortbytta aktien var en kvalificerad aktie ska det göras en beräkning av de belopp som skulle ha tagits upp i inkomstslaget kapital (**kapitalbeloppet**) och i inkomstslaget tjänst (**Tjänstebelopp för kapitalvinst vid andelsbyten**) om bestämmelserna om framskjuten beskattning inte varit tillämpliga. Dessutom ska det beräknas ett **tjänstebelopp för utdelning vid andelsbyten** som motsvaras av det belopp som skulle ha tagits upp i inkomstslaget tjänst om värdet på den mottagna aktien ansetts som utdelning.

Utdelning på en aktie som enbart är kvalificerad p.g.a. andelsbytet och till vilken det hör ett tjänstebelopp för utdelning vid andelsbyten ska inte längre tas upp i inkomstslaget tjänst när ett belopp lika med tjänstebeloppet för utdelning tagits upp i inkomstslaget tjänst för beskattningsåret och tidigare beskattningsår. Därefter ska aktien inte anses kvalificerad. Mer än tjänstebeloppet för utdelning vid andelsbyten ska inte tas upp som utdelning och vinst i inkomstslaget tjänst.

Motsvarande regler finns även om fråga är om en partiell fission.

Marknadsnoterade aktier

Om de mottagna aktierna är marknadsnoterade ska de p.g.a. bytet ändå behandlas som kvalificerade aktier. Detta innebär att de ska redovisas som kvalificerade aktier varje år på blankett K10. Där fördelar du den utdelning du får mellan inkomstslagen tjänst och kapital enligt de regler som gäller för kvalificerade aktier.

Om du säljer aktierna ska vinsten fördelas mellan inkomstslagen tjänst och kapital enligt de regler som gäller för kvalificerade aktier. Den del av vinsten som ska tas upp i inkomstslaget tjänst begränsas dock i princip till det tjänstebelopp som räknades fram vid bytet.

Sparat utdelningsutrymme

Om de aktier som avyttrats genom bytet har ett sparad 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 sparad utdelningsutrymme när aktierna avyttras minskar det den del av vinsten som ska tas upp i inkomstslaget tjänst.

Är de mottagna aktierna marknadsnoterade ska det belopp som ska tas upp som inkomst av tjänst vid en senare försäljning begränsas till det tjänstebelopp som räknades fram vid bytet.

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 aktier som du har bytt till dig.

När du säljer eller på annat sätt slutligt avyttrar aktierna kan du dock välja att i stället använda 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 användas. Väljer du att använda de nya reglerna måste du göra det för samtliga mottagna aktier.

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

Om du flyttar 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

År 1: 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
Vinst	400 000 kr

Enligt Hermans redovisning på blankett K10/K13 fördelas vinsten med 225 000 kr i inkomstslaget tjänst och 175 000 kr i inkomstslaget kapital. Fördelningen grundar sig bl.a. på att Herman, utöver årets gränobelopp, hade ett sparad utdelningsutrymme sedan tidigare. Hermans tjänstebelopp för utdelning blir dessutom 225 000 kr. 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 vinstberäkning.

År 2: Herman får utdelning med 50 000 kr från STOR AB. Han utnyttjar då det sparade utdelningsutrymmet av vilket det därefter återstår 125 000 kr plus de gränobelopp som det sparade utdelningsutrymmet ökats på med under år 1 och 2.

År 3: Herman säljer aktierna i STOR AB för 750 000 kr.

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

Herman redovisar försäljningen på blankett K10. Eftersom aktierna är marknadsnoterade begränsas den tjänstebeskattnings vinsten till det belopp som beräknades vid bytet, d.v.s. 225 000 kr. Vinst i inkomstslaget kapital blir 375 000 kr (650 000 – 225 000).

Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till

Har det skett en ägarförändring under året?

När det sker en förändring av ägarförhållandena i ett fåmansaktiebolag ska du anmäla detta till Skatteverket. Det gör du med fördel via Skatteverkets e-tjänst på www.verksam.se ("Ändra andra uppgifter"). Har du inte möjlighet att använda e-tjänsten kan du i stället använda blanketten Ändringsanmälan, ändra eller avregistrera uppgifter (SKV 4639).

Är du behörig firmatecknare är det enklaste sättet att anmäla ägarförändringen via e-tjänsten, Ändra styrelse och andra uppgifter på www.verksam.se. Vill eller kan du som är behörig firmatecknare av någon anledning inte använda e-tjänsten går det bra att fylla i Skatteverkets blankett Ändringsanmälan (SKV 4639).

Är du inte behörig firmatecknare, till exempel för att du sålt alla dina aktier, kan du ändå anmäla ägarförändringar men då har du bara att välja på att använda blanketten Ändringsansökan (SKV 4639).

Det är viktigt att Skatteverket har rätt uppgifter om vem som är delägare i ett fåmansföretag. De uppgifter som Skatteverket har avgör t.ex. vem som förväntas deklarerar som delägare av ett fåmansföretag (t.ex. lämna blankett K10). Är du osäker på vilka ägaruppgifter Skatteverket har på ditt företag kan du kontakta ditt skattekontor.

Deklarationsombud

Du kan utse ett deklarationsombud som lämnar alla deklARATIONER, t.ex. inkomstdeklarationen och preliminära inkomstdeklarationer, förutsatt att det sker elektroniskt. Praktiskt går det till så att den deklarationsskyldige ansöker om att få ett eller flera deklarationsombud registrerade. Ansökan kan göras via e-tjänsten Anmäla behörig person, eller lämnas på blankett Ansökan E-tjänster Deklarationsombud (SKV 4809).

Särskild intäktspost i inkomstslaget tjänst

De kapitalinkomster (utdelningar och kapitalvinster) som ska beskattas i inkomstslaget tjänst ska du redovisa i en särskild intäktspost, punkt 1.7 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 få använda reglerna om ackumulerad inkomst är bl.a. att den inkomst som ska fördelas, d.v.s. utdelningen eller kapitalvinsten, är minst 50 000 kr. Syftet med reglerna 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

Det finns särskilda regler som har införts för att förhindra att den progressiva beskattningen av tjänsteinkomster kringgås genom att utdelningar och vinster från fåmansföretag fördelas inom familjen.

Reglerna innebär att delägarens skatt på den under inkomst av tjänst deklarerade utdelningen eller vinsten, 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 kvalificerade aktier/andelar i kan även ha gett ut andra typer av finansiella instrument än just aktier/andelar. Det kan t.ex. röra sig om optioner, konvertibla skuldebrev, vinstandelsbevis eller kapitalandelsbevis. De särskilda regler som gäller för utdelning och vinst på kvalificerade aktier och andelar i fåmansföretag gäller i princip även för avkastning och vinst på sådana delägarätter.

Vad gäller avkastningen får du på denna typ av delägarätter inte använda någon förenklingsregel. Du kan således bara beräkna ditt gränobelopp enligt huvudregeln. När du beräknar gränobeloppet 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, d.v.s. 1,90 %. Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymme med 101,90 % när det gäller denna typ av delägarätter.

Vid vinstberäkningen 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.

Avkastning och vinst på andra typer av kvalificerade delägarätter än aktier och andelar, redovisar du på blankett K10A. Instruktioner om hur du fyller i blanketten finner du på sidan 36 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.

K10 vid gåva, arv m.m.

Det kan vara svårt att avgöra vem som ska lämna blankett K10 det är aktierna överläts via arv, gåva m.m. Det är nämligen beroende av om samtliga aktier överläts samt om, och i så fall när, utdelning skett under året. För att få svar på vem som förväntas lämna blankett K10 i dessa fall kan man använda sig av ett flödesschema som Skatteverket tagit fram. Läs mer på sidan 21.

Utdelning till någon som inte är delägare

Den som äger aktierna kan skänka en utdelningsrätt t.ex. till en närstående. Då är det den som har utdelningsrätten som ska beskattas för utdelningen och inte den som äger aktierna. Om den som får utdelningsrätten sedan tidigare också äger ett antal egna aktier kan utdelningen vara större än vad som motsvarar den del man äger. Om utdelningen avser aktier som är kvalificerade ska utdelningen på aktierna beskattas enligt de speciella regler som gäller för utdelning på kvalificerade andelar i fåmansföretag. Det gäller oavsett om man äger aktier eller ej.

Enligt praxis från Högsta förvaltningsdomstolen gäller att det bara är den som äger aktierna som har rätt att beräkna gränsbelopp och tillgodoräkna sig sparat utdelningsutrymme. Det innebär följaktligen att den som fått utdelning från ett fåmansföretag, utan att äga aktier, inte kan tillgodoräkna sig vare sig gränsbelopp eller sparat utdelningsutrymme. Hen kommer således inte kunna beskatta någon del av utdelningen i inkomstslaget kapital, utan hela utdelningen kommer att beskattas i inkomstslaget tjänst.

Om utdelningsmottagaren äger aktier och utöver det har extra utdelningsrätter får hen givetvis beskatta den utdelning som motsvaras av den ägda andelen på vanligt sätt, d.v.s. på blankett K10 med gränsbeloppsberäkning och beskattning till viss del i inkomstslaget kapital. Den del av utdelningen som erhållits p.g.a. utdelningsrätter, som inte har sin grund i motsvarande ägande, ska dock tas upp i sin helhet i inkomstslaget tjänst.

Den som fått utdelning som avser kvalificerade andelar i ett fåmansföretag, trots att man inte äger aktierna som berättigar till utdelning, behöver inte lämna blankett K10. Det räcker att man fyller i hela utdelningsbeloppet i punkt 1.7 i Inkomstdeklaration 1. Däremot ska man lämna en övrig upplysning om att utdelningen kommer från ett fåmansföretag i vilket man inte äger aktier. (Om utdelningsmottagaren fått utdelning även på egna aktier ska han eller hon givetvis ta upp den utdelningen på sin K10 blankett.)

Är du delägare i flera fåmansföretag?

Om du äger aktier i flera fåmansföretag har du bara rätt att använda den s.k. förenklingsregeln som används vid gränsbeloppsberäkningen i högst ett av företagen. I de andra företagen måste huvudregeln användas.

Investeraravdrag

Du som har förvärvat andelar i ett företag av mindre storlek i samband med företagets bildande eller vid en nyemission kan få göra ett investeraravdrag i inkomstslaget kapital.

Du kan få avdrag på upp till hälften av din betalning för andelarna och för att du ska kunna få investeraravdraget krävs att ett antal villkor är uppfyllda. I det fall flera fysiska personer tillsammans betalar mer än 20 000 000 kronor för andelar i ett och samma företag under ett kalenderår ska underlaget för investeraravdraget minskas. Du kan få avdrag med högst 650 000 kronor per år, vilket motsvarar förvärv av andelar för 1 300 000 kronor.

Läs om vilka förutsättningar som gäller för avdrag, samt om hur du gör avdraget på www.skatteverket.se/investeraravdrag.

Exempel

Företaget Mindre AB erbjuder befintliga aktieägare att teckna nya aktier i företaget för 100 kronor styck. Företaget uppger att alla villkor för investeraravdraget är uppfyllda. Karl tecknar sig för 500 nya aktier, och han betalar 50 000 kronor för dessa.

Investeraravdragets storlek blir 25 000 kronor (hälften av 50 000 kronor), vilket ger en skatte-reduktion på 7 500 kronor (25 000 kr x 30 %).

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 aktieföretag 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 respektive 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 räknar du fram ditt lönebaserade utrymme som sedan används i gränsbeloppsberäkningen på sidan 2.

Uppgifter om dig och företaget m.m.

Längst upp på blanketten fyller du i ditt namn och ditt personnummer samt företagets namn och organisationsnummer. Nytt för i år är att du ska fylla i dels hur många aktier (andelar) du ägde vid 2015-års ingång, dels hur många aktier (andelar) det totalt fanns i företaget vid årets ingång. Fyll också i vilket datum du fyller i blanketten. Om du behöver rätta en tidigare lämnad blankett K10 fyller du i det datum då ändringsblanketten fylls i. Skatteverket kan då avgöra vilken blankett som ska gälla genom att titta på datumet. Kom ihåg att du måste fylla i hela blanketten på nytt. Det räcker inte att du fyller i de rättade uppgifterna.

Om du äger kvalificerade aktier i flera företag får förenklingsregeln bara användas i högst ett av företagen. I övriga företag måste huvudregeln användas. Lämnar du flera blankett K10 kan således högst en av dessa ha sidan 1 ifylld.

A Utdelning

Alternativ 1 – Förenklingsregeln. Beräkning av gränsbelopp

Vid punkterna 1.1–1.5 beräknar du ditt gränsbelopp enligt förenklingsregeln (se avsnitt "Förenklingsregeln" på sidan 10).

Du räknar vid punkterna 1.6–1.17 fram hur stor del av din utdelning som ska beskattas i inkomstslaget kapital och hur stor del som beskattas i inkomstslaget tjänst. Du får också fram hur stort ditt sparade utdelningsutrymme är.

Du kan också beräkna ditt gränsbelopp enligt huvudregeln på sidan 2 i blanketten. (När du kommit fram till vilken regel förenklingsregeln på sidan 1 eller huvudregeln på sidan 2 som ger bäst resultat för dig är det om du deklarerar på papper viktigt att du ser till att bara den för dig fördelaktigaste regeln är ifylld. Ger t.ex. förenklingsregeln dig det mest fördelaktiga gränsbeloppet ska sidan 2 inte vara ifylld när du lämnar in din K10-bilaga).

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 nytt sparade utdelningsutrymme. På så sätt uppdaterar du gränsbeloppet varje år inför kommande års utdelningar eller försäljning.

Gränsbeloppet beräknas alltid vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktierna vid detta tillfälle. Om inte företaget är nystartat, eller om någon förändring i ägandet inte sker under året, saknar det egentligen betydelse när gränsbeloppet beräknas. Om man däremot startar företaget under året, eller om det sker en ägarförändring, är det viktigt att komma ihåg att en ny aktieägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar även betydelse huruvida utdelning har skett före eller efter en eventuell försäljning vilket tidigare kunde ha mycket stor betydelse för beskattningen av såväl säljaren som köparen.

Punkt 1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln är 156 475 kr för inkomståret 2015. Det är den som äger aktierna vid ingången av året som har rätt att beräkna och tillgodoräkna sig gränsbeloppet.

Du ska bara ta med så stor del av gränsbeloppet som motsvarar din ägda andel vid årets ingång. Ägde du t.ex. 50 % av aktierna vid årets ingång fyller du i 78 238 kr (50 % av 156 475 kr) vid punkt 1.1.

Punkt 1.2 Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 103,90 %. Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta. Hade du ett sparade utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 390 kr (10 000 kr x 103,90 %) vid punkt 1.2.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för inkomståret 2014. Beloppet framgår vid punkt 1.9, 1.11, 2.10 eller 2.12. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till årets Inkomstdeklaration 1.

Punkt 1.3 Här summerar du de två belopp du har fått fram i punkt 1.1 och 1.2. Du får då fram ditt gränsbelopp enligt förenklingsregeln.

Om du vill kan du nu gå vidare till sidan 2 för att räkna ut om huvudregeln ger dig ett fördelaktigare gränsbelopp.

Punkt 1.4 Vid punkt 1.4 ska du ställa dig frågan: Har jag sålt (eller gett bort) några aktier under året? Om svaret är ja ska du fortsätta att ställa dig frågan: Har jag gjort denna försäljning (eller gåva) före jag tog utdelning eller har det inte skett någon utdelning försäljningsåret?

Om svaret är ja även på den andra frågan (d.v.s. om det skett en försäljning innan det skett en utdelning, eller om det skett en försäljning under ett år då någon utdelning inte skett) ska du nämligen flytta bort motsvarande del av gränsbeloppet från den fortsatta beräkningen på sidan 1 i blanketten redan nu. Den del som plockas bort vid punkt 1.4 kommer senare att tas upp i punkt 3.7b i vinstberäkningen.

Exempel:

Caroline äger vid ingången av året alla aktier. Hon kommer vid punkt 1.3 fram till ett gränsbelopp på 200 000 kr. Caroline har under året sålt hälften av aktierna och senare under året har hon fått utdelning.

Eftersom hon först sålt aktier och sedan fått utdelning fyller hon vid punkt 1.4 i 100 000 kr. Av sitt totala gränsbelopp på 200 000 kr kommer hon då använda 100 000 kr vid sin vinstberäkning (punkt 3.7b) och 100 000 kr vid beräkningen av hur utdelningen ska beskattas (punkt 1.7).

Punkt 1.5 Vid punkt 1.5 får du fram det gränsbelopp som du kan använda när du ska räkna fram hur din utdelning ska fördelas mellan inkomstlagen tjänst och kapital. (Om du inte tar utdelning i år bär du med dig gränsbeloppet som ett sparad utdelningsutrymme till nästa år, se punkt 1.9).

Utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

I punkterna 1.6 till 1.11 ska du nu räkna ut om någon del av den utdelning du fått ska beskattas i inkomstslaget 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 efter att utdelning skett.

Punkt 1.6 Här fyller du i den utdelning som du har fått på dina aktier.

Punkt 1.7 Här fyller du i gränsbeloppet som du har fått fram vid punkt 1.5.

Du tar nu beloppet i punkt 1.6, d.v.s. utdelningen, minus punkt 1.7, d.v.s. gränsbeloppet. Blir resultatet positivt ska du fylla i beloppet vid punkt 1.8. Blir det lägre än 0 kr ska du i stället fylla i resultatet vid punkt 1.9.

Punkt 1.8 Om utdelningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 1.8. Denna del av utdelningen ska beskattas i tjänst. **Kom ihåg att föra över detta belopp till punkt 1.7 i din Inkomstdeklaration 1.** För också ner beloppet till punkt 1.13.

Det finns ett tak för hur stor utdelning som kan beskattas i inkomstslaget tjänst. (Läs om detta på sidan 22.) Om beloppet är större än 5 229 000 kronor ska du bara fylla i 5 229 000 kronor vid punkt 1.8. Du ska aldrig föra vidare ett belopp som är större än 5 229 000 kronor från blankett K10 p. 1.8 till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 1.9 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 utdelningar kommande år eller till en eventuell försäljning av aktierna efter en utdelning. Om vi t.ex. antar att du vid punkt 1.5 räknat fram ditt gränsbelopp till 175 000 kr och du har fått utdelning med 100 000 kr så blir ditt sparade utdelningsutrymme 75 000 kr vid punkt 1.9.

Om du inte har sålt några aktier efter utdelningstillfället går du nu vidare till punkt 1.12.

Punkt 1.10 Om du efter utdelningstillfället har sålt delar av ditt aktieinnehav måste det sparade utdelningsutrymmet justeras. Du ska minska ditt sparade utdelningsutrymme med lika stor andel som du sålt aktier. Om du t.ex. sålt 40 % av dina aktier ska också ditt utdelningsutrymme minskas med 40 %. Det är alltså den del av ditt sparade utdelningsutrymme som du använder vid punkt 3.7a som här måste justeras bort inför kommande år. Den delen är ju förbrukad i och med att du använt den vid vinstberäkningen.

Punkt 1.11 Den här rutan ska du bara fylla i om du sålt delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstillfället. Beloppet i punkt 1.9 minus 1.10 blir det sparade utdelningsutrymmet som ska föras vidare till nästa år.

Utdelning som ska beskattas i KAPITAL

I punkterna 1.12 till 1.17 räknar du ut hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital.

Punkt 1.12 Här fyller du i den utdelning du fått på dina aktier precis som du gjorde vid punkt 1.6.

Punkt 1.13 Här drar du bort den del av utdelningen som ska beskattas i tjänst, d.v.s. det belopp du eventuellt fick fram i punkt 1.8. Om du fått utdelning 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. Kom ihåg att beloppet inte kan var större än 5 229 000 kronor.

Punkt 1.14 Du tar nu beloppet i punkt 1.12 och drar bort det belopp du eventuellt fyllt i vid punkt 1.13. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Vid punkterna 1.15 till 1.17 räknar du fram hur stor del av den beskattningsbara utdelningen i kapital som ska kvoterar.

Punkt 1.15 Här tar du beloppet i punkt 1.5 och multiplicerar med $\frac{2}{3}$. Summan du får fram fyller du i vid punkt 1.15.

Om gränsbeloppet som finns i punkt 1.5 är större än den utdelningen du ska beskattas för i kapital, d.v.s. beloppet vid punkt 1.14, ska du istället ta utdelningen som finns i 1.14 och multiplicera med $\frac{2}{3}$. I annat fall beskattas du för mer än utdelningen.

Punkt 1.16 Den del av utdelningen som överstiger gränsbeloppet ska beskattas utan kvotering till $\frac{2}{3}$. Ta därför utdelningen i 1.14 och dra bort det belopp du fyllt i vid 1.5. Summan fyller du i här vid punkt 1.16. Om beloppet blir lägre än 0 kr fyller du i 0 kr.

Punkt 1.17 Summan av beloppen i 1.15 och 1.16 ska du nu fylla i vid punkten 1.17. **Kom ihåg att föra över beloppet till punkt 7.2 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förifyllt belopp i Inkomstdeklaration 1 fyller du i det rätta totalbeloppet i punkt 7.2.

Alternativ 2 – huvudregeln. Beräkning av gränsbelopp

På sidan 2 i blankett K10 beräknar du ditt gränsbelopp enligt huvudregeln (se avsnittet "Huvudregeln" på sidan 11). Du räknar också fram hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital och hur stor del som ska beskattas i tjänst. Du får också fram hur stort ditt sparade utdelningsutrymme är.

Du kan också beräkna ditt gränsbelopp enligt förenklingsregeln på sidan 1. (När du kommit fram till vilken regel förenklingsregeln på sidan 1 eller huvudregeln på sidan 2 som ger bäst resultat för dig är det om du lämnar K10 på paper viktigt att du ser till att bara den för dig fördelaktigaste regeln är ifylld. Ger t.ex. huvudregeln dig det mest fördelaktiga gränsbeloppet ska sidan 1 inte vara ifylld när du lämnar in din K10-blankett).

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 nytt sparade utdelningsutrymme. På så sätt uppdaterar du gränsbeloppet varje år inför kommande års utdelningar eller försäljning.

Gränsbeloppet beräknas alltid vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktierna vid detta tillfälle. Om inte företaget är nystartat, eller om någon förändring i ägandet inte sker under året saknar det egentligen betydelse när gränsbeloppet beräknas. Om man däremot startar företaget under året, eller om det sker en ägarförändring, är det viktigt att komma ihåg att en ny aktieägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar även betydelse huruvida utdelning har skett före eller efter en eventuell försäljning vilket tidigare kunde ha mycket stor betydelse för beskattningen av såväl säljaren som köparen.

Punkt 2.1 Ta ditt omkostnadsbelopp och multiplicera det med 9,90 %. Fyll i summan vid punkt 2.1. Har du t.ex. ett omkostnadsbelopp på 100 000 kr fyller du vid punkt 2.1 i 9 900 kr. Begreppet omkostnadsbelopp förklaras under rubriken "Huvudregeln" på sidan 11.

Om du skaffat aktierna före 1992 kan du också välja att använda ditt omräknade omkostnadsbelopp. Sätt i så fall kryss vid punkt 4.1 eller 4.2 på sidan 3 beroende på vilken regel du använt för att räkna om ditt omkostnadsbelopp. Läs mer om detta under rubriken "Alternativ beräkning av omkostnadsbelopp" på sidan 13.

Punkt 2.2 Här fyller du i ditt lönebaserade utrymme som du får fram under avsnitt D i blanketten. Du får bara beräkna lönebaserat utrymme om du vid ingången av året (d.v.s. den 1 januari 2015) äger andelar i företaget som motsvarar minst fyra procent av kapitalet i företaget. Alltså – äger du mindre än fyra procent av kapitalet måste punkt 2.2 lämnas tom.

Hur du räknar fram detta belopp kan du läsa om på sidan 11 under rubriken "Lönebaserat utrymme". Se också anvisningarna till punkt 6.1–6.11.

Det finns ett tak för hur stort det lönebaserade utrymmet får vara. Det lönebaserade utrymmet får aldrig bli större än 50 gånger den egna kontanta lönen eller den kontanta lön som en närstående erhållit under 2014 från företaget eller något dotterföretag till företaget.

Punkt 2.3 Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 103,90 %. Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta. Hade du ett sparade utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 390 kr vid punkt 2.3.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för inkomståret 2014. Beloppet framgår vid punkt 1.9, 1.11, 2.10 eller 2.12. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till årets Inkomstdeklaration 1.

Punkt 2.4 Summera punkterna 2.1–2.3 så får du fram ditt gränsbelopp enligt huvudregeln. Fyll i summan vid punkt 2.4.

Jämför ditt gränsbelopp enligt huvudregeln med det gränsbelopp du fick fram enligt förenklingsregeln (punkt 1.3). Om du deklarerar på paper – se till att bara den fördelaktigaste regeln är ifylld, d.v.s. sidan 1 eller sidan 2 av blanketten.

Punkt 2.5 Vid punkt 2.5 ska du ställa dig frågan: Har jag sålt (eller gett bort) några aktier under året? Om svaret är ja ska du fortsätta att ställa dig frågan: Har jag gjort denna försäljning (eller gåva) före jag tog utdelning eller har det inte skett någon utdelning försäljningsåret?

Om svaret är ja även på den andra frågan (d.v.s. om det skett en försäljning innan det skett en utdelning, eller om det skett en försäljning under ett år då någon utdelning inte skett) ska du nämligen flytta bort motsvarande del av gränsbeloppet från den fortsatta beräkningen på sidan 2 i blanketten redan nu. Den del som plockas bort vid punkt 2.5 kommer senare att tas upp i punkt 3.7b i vinstberäkningen.

Exempel:

Caroline äger vid ingången av året alla aktier. Hon kommer vid punkt 2.4 fram till ett gränsbelopp på 250 000 kr. Caroline har under året sålt hälften av aktierna och senare under året har hon fått utdelning.

Eftersom hon först sålt och sedan fått utdelning fyller hon vid punkt 2.5 i 125 000 kr. Av sitt totala gränsbelopp på 250 000 kr kommer hon då använda 125 000 kr vid sin vinstberäkning (punkt 3.7b) och 125 000 kr vid beräkningen av hur utdelningen ska beskattas (punkt 2.15).

Punkt 2.6 Vid punkt 2.6 får du fram det gränsbelopp som du kan använda när du ska räkna fram hur din utdelning ska fördelas mellan inkomstlagen tjänst och kapital. (Om du inte tar utdelning i år bär du med dig gränsbeloppet som ett sparade utdelningsutrymme till nästa år, se punkt 2.10.)

Utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparade utdelningsutrymme

När du är klar med gränsbeloppsberäkningen enligt huvudregeln fortsätter du vid punkt 2.7. I punkterna 2.7 till 2.12 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 sparade utdelningsutrymme du får ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av aktierna efter att utdelning skett.

Punkt 2.7 Här fyller du i den utdelning som du fått på dina aktier.

Punkt 2.8 Här fyller du i gränsbeloppet som du fått fram vid punkt 2.6.

Du tar nu beloppet i punkt 2.7, d.v.s. utdelningen, minus punkt 2.8, d.v.s. gränsbeloppet. Blir resultatet högre än 0 kr ska du fylla i beloppet vid punkt 2.9. Blir det lägre än 0 kr ska du i stället fylla i resultatet i punkt 2.10.

Punkt 2.9 Om utdelningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 2.9. Denna del av utdelningen ska beskattas i tjänst. **Kom ihåg att föra över detta belopp till punkt 1.7 i din Inkomstdeklaration 1.** Du ska också föra ner beloppet till punkt 2.14.

Det finns ett tak för hur stor utdelning som kan beskattas i inkomstslaget tjänst. (Läs om detta på sidan 22.) Om beloppet är större än 5 229 000 kronor ska du bara fylla i 5 229 000 kronor vid punkt 2.9. Du ska aldrig föra vidare ett belopp som är större än 5 229 000 kronor från blankett K10 punkt 2.9 till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 2.10 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 utdelningar kommande år eller till en eventuell försäljning av aktierna efter utdelningstillfället. Om vi t.ex. antar att du vid punkt 2.6 räknat fram ditt gränsbelopp till 250 000 kr och du har fått utdelning med 100 000 kr, blir ditt sparade utdelningsutrymme 150 000 kr vid punkt 2.10.

Om du inte har sålt några aktier efter utdelningstillfället går du nu vidare till punkt 2.13.

Punkt 2.11 Om du efter utdelningstillfället har sålt eller gett bort delar av ditt aktieinnehav måste det sparade utdelningsutrymmet justeras. Du ska minska ditt sparade utdelningsutrymme med lika stor andel som du sålt aktier. Om du t.ex. sålt 40 % av dina aktier ska också ditt utdelningsutrymme minskas med 40 %. Det är alltså den del av ditt sparade utdelningsutrymme som du använder vid punkt 3.7a som här måste justeras bort inför kommande år. Den delen är ju förbrukad i och med att du använt den vid vinstberäkningen.

Punkt 2.12 Den här rutan ska du bara fylla i om du sålt eller gett bort delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstillfället. Beloppet i punkt 2.10 minus 2.11 blir det sparade utdelningsutrymmet som ska fyllas i här och föras vidare till nästa år.

Utdelning som ska beskattas i KAPITAL

I punkterna 2.13–2.18 räknar du ut hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital.

Punkt 2.13 Här fyller du i den utdelning du fått på dina aktier precis som du gjorde vid punkt 2.7.

Punkt 2.14 Här drar du bort den del av utdelningen som ska beskattas i tjänst, d.v.s. det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 2.9. Om du fått en utdelning 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. Kom ihåg att beloppet inte kan vara större än 5 229 000 kronor.

Punkt 2.15 Du tar nu beloppet i punkt 2.13 och drar bort det belopp du eventuellt fyllt i vid punkt 2.14. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Vid punkterna 2.16 till 2.18 räknar du fram hur stor del av den beskattningsbara utdelningen i kapital som ska kvoterar.

Punkt 2.16 Här tar du beloppet i punkt 2.6 och multiplicerar med 2/3. Summan du får fram fyller du i vid punkt 2.16.

Om gränsbeloppet som finns i punkt 2.6 är större än den utdelningen du ska beskattas för i kapital, d.v.s. beloppet vid punkt 2.15, ska du istället ta utdelningen som finns i 2.15 och multiplicera med 2/3. I annat fall beskattas du för mer än utdelningen.

Punkt 2.17 Den del av utdelningen som överstiger gränsbeloppet ska beskattas utan kvotering till 2/3. Ta därför utdelningen i 2.15 och dra bort det belopp du fyllt i vid 2.6. Summan fyller du i här vid punkt 2.17. Om beloppet blir lägre än 0 kr fyller du i 0 kr.

Punkt 2.18 Summan av beloppen i 2.16 och 2.17 ska du nu fylla i vid punkten 2.18. **Kom ihåg att föra över beloppet till punkt 7.2 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förfyllt belopp i Inkomstdeklaration 1 fyller du i det rätta totalbeloppet i punkt 7.2.

B Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av vinst/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. (Läs mer om genomsnittsmetoden i broschyren Försäljning av värdepapper, SKV 332.) 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 har sålts och vilket datum försäljningen skedde. Försäljningsdatum är det datum då bindande avtal har under-tecknats.

Punkt 3.1 Fyll här i den ersättning du fått för de sålda aktierna. Utgifter du haft för försäljningen 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 19.

Punkt 3.2 Med ditt verkliga omkostnadsbelopp avses vad du faktiskt betalat för aktierna plus ovillkorade aktieägartillskott (se under rubriken "Huvudregeln" på sidan 11). Du ska beräkna omkostnadsbeloppet enligt

den s.k. genomsnittsmetoden, se broschyren Försäljning av värdepapper (SKV 332).

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

Du drar bort beloppet vid punkt 3.2 från beloppet vid punkt 3.1. Är resultatet högre än 0 kr har du en vinst som du ska fylla i vid punkt 3.3. Är beloppet lägre än 0 kr har du en förlust som du ska fylla i vid punkt 3.4a.

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

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

Punkt 3.4 b Förlusten vid 3.4 a ska kvoterats till 2/3 vilket sker vid denna punkt. **Den kvoterade förlusten för du sedan in på Inkomstdeklaration 1 punkt 8.3.** Om det finns ett förfyllt belopp i den gula rutan i din inkomstdeklaration stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i punkt 8.3.

Observera att du inte behöver tänka på om förlusten kan utnyttjas mot vinster (s.k. kvittning) eller hur stor del av förlusten som får dras av. Detta sköter Skatteverket med automatik. **Du behöver alltså bara se till så att du för över beloppet vid punkt 3.4 b i blankett K10 till punkt 8.3 på Inkomstdeklaration 1.**

Om din försäljning av kvalificerade fåmansaktier resulterat i en förlust är du nu klar med din redovisning av försäljningen. Det enda som återstår vad gäller försäljningen är att gå vidare till rubriken ”Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar” längre ner på sidan och sätta kryss om överlåtelsen avser andelar som förvärvats genom andelsbyte. (Läs mer om andelsbyten på sidan 24.)

Vinst som beskattas i TJÄNST

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

Punkt 3.6 Här fyller du i antingen det omkostnadsbelopp du fyllde i vid punkt 3.2 eller, om du skaffat dina aktier före 1992, ditt omräknade omkostnadsbelopp. Om du använder ett omräknat omkostnadsbelopp ska du också sätta kryss vid punkt 4.1 eller 4.2 beroende på vilken regel du använt för att räkna om ditt omkostnadsbelopp. Läs mer om omräknat omkostnadsbelopp under rubriken ”Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet” på sidan 13.

Om du inte sålt hela ditt innehav utan endast en del får du givetvis bara använda motsvarande del av omkostnadsbeloppet 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 1.9 eller 2.10 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: sparad utdelningsutrymme vid vinstberäkning

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 1.9). Vid vinstberäkningen ska han därför utnyttja 25 000 kr av det sparade utdelningsutrymmet vid punkt 3.7a.

Punkt 3.7b I denna punkt fyller du i det belopp du eventuellt kom fram till i punkt 1.4 eller 2.5. Vid de punkterna justerade du nämligen bort en del av gränsbeloppet om du gjort en försäljning innan du tog utdelning (eller om en försäljning av aktierna skett utan att det skett någon utdelning under året). Läs mer vid punkt 1.4 och 2.5.

Punkt 3.8 Dra av beloppen vid 3.6 och 3.7 a eller 3.7 b från 3.5. Du fyller i summan vid punkt 3.8. **Beloppet vid punkt 3.8 för du vidare till punkt 1.7 i Inkomstdeklaration 1.** Om beloppet är större än 5 810 000 kr ska du bara fylla i 5 810 000 kr vid punkt 3.8. Du ska aldrig föra vidare ett belopp som är större än 5 810 000 kr från blankett K10 p. 3.8 till Inkomstdeklaration 1. Om beloppet skulle vara lägre än 0 kr fyller du i 0 kr vid punkt 3.8. Du behöver då inte föra vidare beloppet 0 kr till Inkomstdeklaration 1.

Vinst som beskattas i KAPITAL

Vid punkterna 3.9 till 3.11 beräknar du hur stor del av den totala vinsten 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 5 810 000 kr.

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

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

Punkt 3.12 Här tar du beloppet i 3.7a eller 3.7b, beroende på vilken av dessa punkter du fyllt i, och multiplicerar med 2/3. Summan du får fram fyller du i vid punkt 3.12.

Om det sparade utdelningsutrymme som finns vid 3.7a eller 3.7b är större än den vinst du ska beskattas för i kapital, d.v.s. beloppet vid punkt 3.11, ska du i stället ta vinsten som finns i 3.11 och multiplicera med 2/3. I annat fall beskattas du för mer än vinsten.

Punkt 3.13 Den vinst som överstiger det sparade utdelningsutrymmet ska beskattas utan en kvotering till 2/3. Ta därför vinsten i punkt 3.11 och dra bort det belopp du fyllt i antingen i 3.7a eller 3.7b och fyll i summan här vid punkt 3.13. Om beloppet blir lägre än 0 kr fyller du i 0 kr.

Punkt 3.14 Summan av beloppen vid 3.12 och 3.13 ska du nu fylla i vid punkten 3.14 och sedan föra över till Inkomstdeklaration 1 punkt 7.4. Observera att du inte behöver tänka på om vinsten kan kvittas mot några förluster eller ej. Detta sköter Skatteverket med automatik. **Du behöver alltså bara se till så att du för över beloppet vid punkt 3.14 i blankett K10 till punkt 7.4 på Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förfyllt belopp i Inkomstdeklaration 1 fyller du i det rätta totalbeloppet i punkt 7.4.

Försäljning av mottagna (tillbytt) andelar

Du är nu klar med din redovisning av försäljningen. Det enda som återstår vad gäller försäljningen är att gå vidare till rubriken "Försäljning av mottagna (tillbytt) andelar" längre ner på sidan och sätta kryss om överlåtelsen avser andelar som förvärvats genom andelsbyte. (Läs mer om andelsbyten under rubriken "Andelsbyten och framskjuten beskattning" på sidan 24.)

C Omräknat omkostnadsbelopp

Om du skaffat aktierna före 1992 har du vid punkterna 2.1 och 3.6 möjlighet att använda dig av ett omräknat omkostnadsbelopp. Omkostnadsbeloppet kan räknas om enligt två olika regler, indexregeln och kapitalunderlagsregeln. Läs mer om detta på sidan 13.

Punkt 4.1 Här sätter du ett kryss om du har använt dig av indexregeln för att räkna om ditt omkostnadsbelopp.

Punkt 4.2 Här sätter du ett kryss om du har använt dig av kapitalunderlagsregeln för att räkna om ditt omkostnadsbelopp.

D Lönebaserat utrymme

Om du beräknar ditt gränobelopp enligt huvudregeln skall en del som kallas lönebaserat utrymme med i den beräkningen. Du får bara räkna med ett lönebaserat utrymme om du vid ingången av året äger andelar i företaget som motsvarar minst fyra procent av kapitalet i företaget. Alltså – äger du mindre än fyra procent av kapitalet ska avsnitt D (och punkt 2.2) inte fyllas i. Det lönebaserade utrymmet räknar du fram på sidan fyra i blanketten (och för sen över till punkt 2.2 i blankett K10).

Utöver kravet på att du ska äga minst fyra procent av kapitalet i företaget får du bara beräkna lönebaserat utrymme om du eller närstående till dig, tagit ut lön i en viss omfattning, ett s.k. lönekrav. Du kontrollerar att du uppfyller lönekravet i avsnitt D 1 (punkterna 5.1–5.3). Mer om lönekravet kan du läsa på sidan 11.

När du väl konstaterat att lönekravet är uppfyllt räknar du fram det lönebaserade utrymmet i avsnitt D 2 (punkterna 6.1–6.11). Om du förvärvat aktierna under det år löneunderlaget avser (år 2014 i 2016 års deklaration) får du endast räkna med de ersättningar som betalats ut efter förvärvet. Äger du aktier som anskaffats både innan och under det år löneunderlaget avser måste du numera skilja på aktier du äger sedan tidigare och aktier

du anskaffat under det år löneunderlaget avser. Beräkningen av det lönebaserade utrymmet har därför delats upp i två steg i blanketten. I punkt 6.1–6.5 räknar du ut det lönebaserade utrymmet för de aktier du ägt hela året. I punkt 6.6–6.11 beräknar du lönebaserat utrymme för de aktier du anskaffat under 2014. I punkt 6.11 summerar du utrymmena och för till punkten 2.2 i gränobeloppsberäkningen enligt huvudregeln.

Lönekrav

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 avsnitt D1 punkt 1. Skatteverket kan sedan kontrollera hos denna person att kravet uppfylls. Du går efter detta till avsnitt D2 och beräknar ditt lönebaserade utrymme.

Lönekravet uppfylls genom eget löneuttag

Punkt 5.1 Här fyller du i din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag under 2014. Du ska inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller belopp som har beskattats i tjänst p.g.a. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och vinst i inkomstslaget tjänst. Om din ersättning täcks av statliga lönebidrag ska den räknas med.

Om löneuttagen helt eller till viss del skett i dotterföretag anger du det i rutorna under punkt 5.3.

Punkt 5.2 Vid denna punkt fyller du i den totala kontanta ersättning som betalats ut av företaget och dess dotterföretag under 2014. Inte heller här ska obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller belopp som beskattats i tjänst p.g.a. fåmansreglerna tas med. Ersättningar som täcks av statliga lönebidrag ska räknas med. Din egen kontanta ersättning som du fyllde i vid punkt 5.1 ska också med vid punkt 5.2.

Om löneuttagen helt eller till viss del skett i dotterföretag anger du det i rutorna under punkt 5.3.

Punkt 5.3 Den totala kontanta ersättningen som du fyllde i vid punkt 5.2 multiplicerar du här med 5 % och lägger sedan till beloppet 341 400 kr.

Lönekravet innebär att din kontanta ersättning (punkt 5.1) måste vara lika med eller större än summan du fick fram i punkt 5.3 eller beloppet 569 000 kr. Om du uppfyller kravet kan du nu gå vidare till avsnitt D2 och börja beräkna ditt lönebaserade utrymme.

Exempel: lönekrav

Ida tog under 2014 ut lön från sitt företag med 400 000 kr. Hon hade utöver det deltidsanställda i företaget. Totalt uppgick deras kontanta löner under 2014 till 300 000 kr.

Ida kontrollerar att hon uppfyller lönekravet innan hon börjar räkna lönebaserat utrymme vid gränsberäkningsberäkningen enligt huvudregeln. Det visar sig att Ida uppfyller lönekravet eftersom punkt 5.1 är större än 5.3. Hennes beräkning i K10 ser du här.

D. Lönebaserat utrymme (Bara för dig som den 1 januari 2015 äger andelar i företaget som motsvarar minst fyra procent av kapitalet i företaget)		Delägarens personnummer
1. Lönekrav		
<small>Utrymmet krävs på att du ska äga andelar som motsvarar minst fyra procent av kapitalet i företaget för du bara beräkna lönebaserat utrymme om du eller någon närstående, under 2014 erhållit kontant ersättning från företaget och dess dotterföretag¹ som uppgår till minst 569 000 kr. Lönebaserat utrymme får också beräknas om du eller någon närstående, under 2014 fått kontant ersättning som uppgår till minst 341 400 kr med tillägg för fem procent av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och dess dotterföretag¹. När du räknar på lönekravet gäller för ersättning som betalats ut i dotterföretag att bara ersättningar utbetalda under den tid företaget ägt dotterföretaget får räknas med. Du behöver däremot inte ta hänsyn till hur stor del av dotterföretaget företaget äger. All ersättning som betalats ut under innehavstiden får räknas med då lönekravet beräknas.</small>		
1. Lönekravet uppfylls av närstående (ange personnummer)		
2. Lönekravet uppfylls genom eget löneuttag		
5.1 Din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag ¹ under 2014	400 000	
5.2 Sammanlagd kontant ersättning i företaget och dess dotterföretag ¹ under 2014	700 000	
5.3 (Punkt 5.2 x 5%) + 341 400 kr	(=) 376 400	
Lönekrav: Punkt 5.1 måste vara lika med eller större än punkt 5.3 eller 569 000 kr.		
Om löneuttag enligt ovan görs i dotterföretag	Organisationsnummer	Organisationsnummer

Beräkning av lönebaserat utrymme

När du konstaterat dels att du uppfyller 4-procentsspärren i ditt ägande, dels att du uppfyller lönekravet kan du gå vidare och beräkna ditt lönebaserade utrymme. Har du anskaffat aktier under 2014 måste du hålla isär dem och aktier du äger sedan tidigare. För aktier förvärvade under 2014 (året före beskattningsåret) får du nämligen bara räkna med ersättningar som betalats ut under den del av 2014 som aktierna ägts. Blanketten är uppbyggd så att du i punkt 6.1–6.5 räknar du ut det lönebaserade utrymmet för de aktier du ägt hela året. I punkt 6.6–6.11 räknar du lönebaserat utrymme för de aktier du anskaffat under 2014.

För andelar ägda under hela 2014

Punkt 6.1 I punkt 6.1 fyller du i kontant ersättning till arbetstagare under 2014. Din egen ersättning ska också med i denna beräkning. Du ska dock inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller ersättningar som beskattats i tjänst p.g.a. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och vinst. Ersättningar som täcks av statliga lönebidrag ska inte räknas med.

Punkt 6.2 Här tar du med samma typ av ersättningar (och med samma begränsningar) som beskrivs i punkt 6.1 men som har betalats ut till arbetstagare i dotterföretag under 2014¹. Om ditt företag inte äger hela dotterföretaget eller endast har ägt dotterföretaget en del av löneåret 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

Den 1 juli 2014 förvärvar AB ETT 60 % av aktierna i AB TVÅ. Under 2014 har det betalats ut totalt 1 000 000 kr i kontanta löner i AB TVÅ. Under första halvan av året betalade företaget ut 400 000 kr och under andra halvan 600 000 kr.

När delägaren i AB ETT fyller i sin blankett K10 för inkomståret 2015 fyller han vid punkt 6.2 i 360 000 kr (600 000 kr x 60 %).

Punkt 6.3 Summera punkterna 6.1 och 6.2 så har du ditt löneunderlag vid punkt 6.3. Utifrån detta ska du nu beräkna ditt lönebaserade utrymme.

Punkt 6.4 Multiplicera ditt löneunderlag i punkt 6.3 med 50 % och fyll i summan vid punkt 6.4.

Punkt 6.5 Multiplicera företagets lönebaserade utrymme (som du fick fram vid punkt 6.4) med så stor andel av företaget som du ägt hela året. Om du inte anskaffat några aktier under 2014 för du ner beloppet till punkt 6.11.

För andelar anskaffade under 2014

Har du anskaffat aktier under 2014 räknar du ut det lönebaserade utrymmet för dem här vid punkterna 6.6–6.11. Om du anskaffat aktier i fler omgångar under 2014, d.v.s. om du t.ex. köpt aktier i företaget vid två tillfällen under 2014, fungerar inte blankett K10. Då får du göra beräkningen av det lönebaserade utrymmet för aktierna som anskaffats under 2014 vid sidan om och summera beloppen under respektive relevant punkt i 6.6–6.11.

Punkt 6.6 Här fyller du i de kontanta ersättningar till arbetstagare som betalats ut under den del av 2014 som du ägt aktierna. Har du t.ex. förvärvat aktierna den 1 juli 2014 tar du med de ersättningar som betalats ut fr.o.m. den 1 juli och fram till årsskiftet.

Precis som gäller för aktier som ägts hela året ska din egen ersättning också med i denna beräkning. Du ska dock inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller ersättningar som beskattats i tjänst p.g.a. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och vinst. Ersättningar som täcks av statliga lönebidrag ska inte räknas med.

Punkt 6.7 Här fyller du i de ersättningar som betalats ut till arbetstagare i dotterföretaget. Det är dock bara ersättningar som betalats ut under den del av 2014 som du ägt moderföretaget som ska beaktas. Utöver det måste du dessutom ta hänsyn till hur stor del av dotterföretaget som moderföretaget äger och när moderföretaget förvärvat dotterföretaget.

Det är samma typ av ersättningar (och med samma begränsningar) som beskrivs i punkt 6.6 som ska tas med.

¹ Med dotterföretag avses företag där moderföretaget, direkt eller indirekt genom ett annat moderföretag, äger mer än 50 % av kapitalet. För att handelsbolag (eller en utländsk delägarbeskattad juridisk person) ska räknas som dotterföretag krävs att bolaget, direkt eller indirekt, är helägt av moderföretaget.

Exempel:

Den 1 juli 2014 köper A AB 50 % av aktierna i B AB. I B AB har det under 2014 betalats ut 1 Mkr/ månad i löner.

Sara köper den 1 december samtliga aktier i A AB. Även i A AB uppgår löneutbetalningarna till 1 Mkr/ månad.

När Sara ska räkna ut sitt lönebaserade utrymme i blankett K10 startar hon vid punkt 6.6 eftersom aktierna anskaffats under 2014. Vid punkt 6.6 fyller hon i de ersättningar som betalats ut i moderföretaget A AB under den tid hon ägt aktierna. Från och med den 1 december 2014 fram till årsskiftet betalades det ut 1 Mkr så detta belopp fyller hon i vid punkt 6.6.

Vid punkt 6.7 ska hon fylla i ersättningar som betalats ut i dotterföretaget B AB. Det är bara ersättningar under den tid Sara ägt aktierna som ska beaktas, d.v.s. bara ersättningar fr.o.m. den 1 december 2014 fram till årsskiftet. Dessutom måste Sara ta hänsyn till att moderföretaget A AB bara äger 50 % av B AB. Vid punkt 6.7 ska hon därför fylla i 500 000 kr (d.v.s. 50 % av de ersättningar som betalats ut under december 2014 vilket var 1 Mkr).

Punkt 6.8 Summera punkterna 6.6 och 6.7 så har du ditt löneunderlag för de aktier du anskaffat under 2014 vid punkt 6.8. Utifrån detta ska du nu beräkna ditt lönebaserade utrymme för de andelarna.

Punkt 6.9 Multiplicera ditt löneunderlag i punkt 6.8 med 50 % och fyll i summan vid punkt 6.9.

Punkt 6.10 Multiplicera företagets lönebaserade utrymme (som du fick fram vid punkt 6.9) med så stor andel av företaget som du förvärvat under 2014.

Punkt 6.11 Här fyller du i ditt lönebaserade utrymme som sen ska flyttas över till punkt 2.2 i gränsbeloppsberäkningen enligt huvudregeln. Har du både aktier du ägt under hela 2014 och sådana du anskaffat under 2014 blir det en summa av punkterna 6.5 och 6.10 du fyller i vid 6.11. Observera att det lönebaserade utrymmet aldrig får bli större än 50 gånger den egna kontanta lönen eller den kontanta lön som en närstående erhållit under 2014 från företaget eller något dotterföretag till företaget.

Exempel: beräkning av lönebaserat utrymme när andelar förvärvats under året före beskattningsåret

Adam äger 100 aktier av totalt 1 000 aktier vid ingången av 2014. 1 juli 2014 förvärvar Adam ytterligare 50 aktier. 1 Mkr har betalats ut i kontant lön till anställda i företaget varje månad. Eftersom Adam uppfyller 4-procentsspärren i sitt ägande och har kontrollerat och konstaterat att han uppfyller lönekravet får han beräkna ett lönebaserat utrymme.

För de 100 aktier Adam ägt under hela 2014 beräknar Adam sitt lönebaserade utrymme i punkterna 6.1-6.5. Totalt har det under året betalats ut 12 000 000 kronor i kontanta ersättningar. Eftersom det inte finns något dotterföretag är det lika med löneunderlaget. Företagets lönebaserade utrymme för aktierna som Adam ägt hela 2014 beräknas till 6 000 000 kr (12 000 000 kr x 50 %).

Adams del av det lönebaserade utrymmet blir då (6 000 000 kr x (100/1000))=600 000 kr.

För de 50 aktier han förvärvat under 2014 beräknar han det lönebaserade utrymmet enligt punkterna 6.6-6.11. Under perioden 1 juli–31 december 2014 har det betalats ut 6 000 000 kr i kontanta ersättningar. Eftersom det inte finns något dotterföretag är det lika med löneunderlaget. Företagets lönebaserade utrymme för aktierna som Adam förvärvat under 2014 beräknas till 3 000 000 kr (6 000 000 kr x 50 %).

Adams del av det lönebaserade utrymmet blir då (3 000 000 kr x (50/1000))=150 000 kr

Sammanräknat får Adam tillgodoräkna sig ett lönebaserat utrymme om 750 000 kr när han räknar sitt gränsbelopp enligt huvudregeln på sidan 2 i blankett K10.

Så här kommer Adams K10 att se ut:

		Organisationsnummer	Organisationsnummer	Organisationsnummer
Om löneuttag enligt ovan görs i dotterföretag				
2. Beräkning av lönebaserat utrymme				
För andelar ägda under hela 2014				
6.1	Kontant ersättning till arbetstagare under 2014 ¹		+	12 000 000
6.2	Kontant ersättning under 2014 till arbetstagare i dotterföretag ¹ (börskräddande till moderföretagets ägda andel och innehavstid under 2014)		+	
6.3	Löneunderlag		-	12 000 000
6.4	Företagets lönebaserade utrymme (Löneunderlag enligt p. 6.3 x 50 %)		=	6 000 000
6.5	Ditt lönebaserade utrymme för andelar ägda under hela året		*	
	Företagets lönebaserade utrymme enligt p. 6.4		*	600 000
	Totalt antalet andelar vid 2014 års utgång		*	
För andelar anskaffade under 2014				
6.6	Kontant ersättning till arbetstagare som betalats ut under den del av 2014 som andelarna ägts		+	6 000 000
6.7	Kontant ersättning under 2014 till arbetstagare i dotterföretag ¹ (börskräddande till moderföretagets ägda andel och innehavstid under 2014 ²)		+	
6.8	Löneunderlag avseende den tid under 2014 andelarna ägts		-	6 000 000
6.9	Företagets lönebaserade utrymme avseende den tid under 2014 andelarna ägts (Löneunderlag enligt p. 6.8 x 50 %)		=	3 000 000
6.10	Ditt lönebaserade utrymme för andelar som anskaffats under 2014		*	
	Företagets lönebaserade utrymme enligt p. 6.9		*	150 000
	Totalt antalet andelar vid 2014 års utgång		*	
6.11	Totalt lönebaserat utrymme (p. 6.5 plus 6.10) ³		=	750 000
			⇒	Förs till K10 p. 2.2

1 Med dotterföretag avses företag där moderföretaget, direkt eller indirekt genom ett annat moderföretag, äger mer än 50 % av kapitalet. För ett handelsbolag (eller en utövat deläggarbetsställd juridisk person) ska räknas som dotterföretag lönen ut betalda, direkt eller indirekt, av lediga av moderföretaget.
2 Företag som tillika är statliga företag ska inte räknas med.
3 Dessutom ska inarbetade ersättningar under den del av 2014 som du ägt andelarna räknas med.

Deklarationsanvisningar

– så här fyller du i blankett K10A

Du ska lämna blankett K10A om du äger andra kvalificerade delägarätter i ett fåmansföretag än aktier och andelar. Det kan t.ex. röra sig om optioner, konvertibla skuldebrev, vinstandelsbevis eller kapitalandelsbevis. Läs mer under rubriken "Optioner, konvertibla skuldebrev m.m." på sidan 26.

Blanketten består av två sidor. På första sidan redovisar du den avkastning du fått på delägarätterna. Även de år du inte får någon avkastning på delägarätterna bör du fylla i blankett K10A. Du räknar dessa år fram årets gränsbelopp och lägger till det uppräknade sparade utdelningsutrymme 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 sålt alla eller delar av denna typ av delägarätter redovisar du det på sidan 2.

Uppgifter om dig och företaget m.m.

Längst upp på blanketten fyller du i ditt namn och ditt personnummer samt företagets namn och organisationsnummer. Fyll också i vilket datum du fyller i blanketten i rutan "Datum då blanketten fylls i". Om du behöver rätta en tidigare lämnad blankett K10A fyller du i det datum ändringsblanketten fylls i. Skatteverket kan då avgöra vilken blankett som ska gälla genom att titta på datumet. Kom ihåg att du måste fylla i hela blanketten på nytt. Det räcker inte att du fyller i de rättade uppgifterna.

A Ränta och annan inkomst

Beräkning av gränsbelopp

Vid punkterna 1.1 till 1.5 räknar du ut ditt gränsbelopp. Gränsbeloppet beräknas alltid vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger delägarätterna vid detta tillfälle. Om inte företaget är nystartat, eller om någon förändring i ägandet inte sker under året saknar det egentligen betydelse när gränsbeloppet beräknas. Om man däremot startar företaget under året, eller om det sker en ägarförändring, är det viktigt att komma ihåg att en ny ägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar även betydelse huruvida avkastning har skett före eller efter en eventuell försäljning vilket tidigare kunde ha mycket stor betydelse för beskattningen av såväl säljaren som köparen.

Kom ihåg att det är viktigt att du fyller i blankett K10A även om du inte fått någon avkastning under året.

Punkt 1.1 Här räknar du ut normalavkastningen på ditt innehav. Du tar ditt omkostnadsbelopp för delägarätterna och multiplicerar detta med 1,90 %. Om ditt omkostnadsbelopp för aktierna exempelvis är 100 000 kr ska du alltså fylla i 1 900 kr vid punkt 1.1.

Punkt 1.2 Det sparade utdelningsutrymme från förra året, som hör till den typ av delägarätter som redovisas på K10A, ska du vid denna punkt multiplicera med 101,90 %. 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 10 190 kr vid punkt 1.2.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10A avseende inkomståret 2014 vid punkt 1.9 eller 1.11. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

Punkt 1.3 Här summerar du de två belopp du har fått fram vid punkt 1.1 och 1.2. Du får då fram ditt gränsbelopp.

Punkt 1.4 Vid punkt 1.4 ska du ställa dig frågan: Har jag sålt (eller gett bort) några delägarätter under året? Om svaret är ja ska du fortsätta att ställa dig frågan: Har jag gjort denna försäljning (eller gåva) före jag fick avkastning eller skedde det ingen avkastning försäljningsåret?

Om svaret är ja även på den andra frågan (d.v.s. om det skett en försäljning innan du fått ränta eller liknande, eller om det skett en försäljning under ett år då någon avkastning inte skett) ska du nämligen flytta bort motsvarande del av gränsbeloppet från den fortsatta beräkningen på sidan 1 i blanketten redan nu. Den del som plockas bort vid punkt 1.4 kommer senare att tas upp i punkt 2.7b i vinstberäkningen.

Punkt 1.5 Vid punkt 1.5 får du fram det gränsbelopp som du kan använda när du ska räkna fram hur din avkastning ska fördelas mellan inkomstslagen tjänst och kapital. (Om du inte får någon avkastning i år bär du med dig gränsbeloppet som ett sparad utdelningsutrymme till nästa år, se punkt 1.9).

Ränta m.m. som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

Vid punkterna 1.6–1.11 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 sparad utdelningsutrymme du får ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av delägarätterna (efter det att avkastning skett).

Punkt 1.6 Här fyller du i den avkastning (ränta eller liknande) som du fått på dina delägarätter.

Punkt 1.7 Här fyller du i gränsbeloppet som du fått fram vid punkt 1.5.

Du tar nu beloppet vid punkt 1.6 (avkastningen eller räntan) minus beloppet vid punkt 1.7 (gränsbeloppet). Blir resultatet högre än 0 kr ska du fylla i punkt 1.8. Blir det lägre än 0 kr ska du i stället fylla i punkt 1.9.

Punkt 1.8 Om avkastningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen vid punkt 1.8. Denna del av avkastningen ska beskattas i inkomstlaget tjänst. **Kom ihåg att föra över detta belopp till punkt 1.7 i din Inkomstdeklaration 1.**

Det finns ett tak för hur stor avkastning som kan beskattas i inkomstlaget tjänst. (Läs mer om detta på sidan 22.) Om beloppet är större än 5 229 000 kronor ska du bara fylla i 5 229 000 kronor vid punkt 1.8. Du ska aldrig föra vidare ett belopp som är större än 5 229 000 kronor från blankett K10A p. 1.8 till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 1.9 Om avkastningen är lägre än gränsbeloppet kommer du inte att behöva beskatta någon del i inkomstlaget tjänst. Du får dock spara den del av gränsbeloppet som du inte utnyttjar nu till avkastningar kommande år eller till en eventuell försäljning av delägarätterna efter avkastningstillfället. Om du t.ex. vid punkt 1.5 räknat fram ditt gränsbelopp till 150 000 kr och du har fått avkastning på dina delägarätter med 100 000 kr, blir ditt sparade utdelningsutrymme 50 000 kr vid punkt 1.9.

Om du inte har sålt några delägarätter efter avkastningstillfället går du nu vidare till punkt 1.12.

Punkt 1.10 Om du efter avkastningstillfället har sålt **delar** av ditt innehav måste det sparade utdelningsutrymmet justeras. Du ska minska ditt sparade utdelningsutrymme med lika stor del som du sålt andelar. Om du t.ex. sålt 40 % av dina andelar ska du även minska det sparade utdelningsutrymmet med 40 %. Det är alltså den del av ditt sparade utdelningsutrymme som du använder vid punkt 2.7a som här måste justeras bort inför kommande år. Den delen är ju förbrukad i och med att du använt den vid vinstberäkningen.

Punkt 1.11 Den här rutan ska du bara fylla i om du sålt eller gett bort **delar** av ditt innehav efter avkastningstillfället. Du ska fylla i summan av beloppet vid punkt 1.9 minus beloppet vid punkt 1.10, vilket blir det sparade utdelningsutrymmet som ska föras vidare till nästa år.

Ränta m.m. som ska beskattas i KAPITAL

Vid punkterna 1.12–1.17 räknar du ut hur stor del av din avkastning som ska beskattas i kapital.

Punkt 1.12 Här fyller du i den avkastning som du fått på dina delägarätter precis som du gjorde vid punkt 1.6.

Punkt 1.13 Här drar du bort den del av avkastningen som ska beskattas i tjänst, d.v.s. det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 1.8. 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. Kom ihåg att beloppet inte kan var större än 5 229 000 kronor.

Punkt 1.14 När du dragit bort den eventuella del som ska tjänstebeskattas från avkastningen får du kvar vad som ska beskattas i inkomstlaget kapital.

Vid punkterna 1.15 till 1.17 räknar du fram hur stor del av den beskattningsbara avkastningen i kapital som ska kvoterar.

Punkt 1.15 Här tar du beloppet i punkt 1.5 och multiplicerar med 2/3. Summan du får fram fyller du i vid punkt 1.15.

Om gränsbeloppet som finns i punkt 1.5 är större än den avkastning du ska beskattas för i kapital, d.v.s. beloppet vid punkt 1.14, ska du i stället ta avkastningen som finns i 1.14 och multiplicera med 2/3. I annat fall beskattas du för mer än avkastningen.

Punkt 1.16 Den del av avkastningen som överstiger gränsbeloppet ska beskattas utan kvotering till 2/3. Ta därför avkastningen i 1.14 och dra bort det belopp du fyllt i vid 1.5. Summan fyller du i här vid punkt 1.16. Om beloppet blir lägre än 0 kr fyller du i 0 kr.

Punkt 1.17 Summan av beloppen i 1.15 och 1.16 ska du nu fylla i vid punkten 1.17. **Kom ihåg att föra över beloppet till punkt 7.2 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förfyllt belopp i Inkomstdeklaration 1 fyller du i det rätta totalbeloppet i punkt 7.2.

Om du inte har sålt några av dessa delägarätter 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.

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

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

Beräkning av vinst/förlust

Du börjar med att fylla i hur många delägarätter du sålt och vilket datum försäljningen skett. Försäljningsdatum är det datum du och köparen undertecknade det bindande avtal.

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

Punkt 2.2 Här fyller du i vad du betalat för delägarri-
tterna. Om du förvärvat delägarri-
tterna i omgångar ska du beräkna omkostnadsbeloppet enligt den s.k. genom-
snittsmetoden, se Försäljning av värdepapper (SKV
332).

Den ersättning (minus utgifterna för försäljning) du
fått när du sålde minus ditt omkostnadsbelopp ger dig
en vinst eller en förlust.

Punkt 2.3 Om du gjort en vinst på dina delägarri-
tter fyller du i denna vid punkt 2.3. Gå därefter vidare till
punkt 2.5.

Punkt 2.4 Om du gjort en förlust fyller du i den vid
punkt 2.4. **Kom sedan ihåg att föra över detta belopp
till punkt 8.4 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns
ett förifyllt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration
1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbe-
loppet i punkt 8.4.

Observera att du inte behöver tänka på om förlusten
kan utnyttjas mot vinster (s.k. kvittning) eller hur stor
del av förlusten som får dras av. Detta sköter Skatte-
verket med automatik. **Du behöver alltså bara se till så
att du för över beloppet vid punkt 2.4 i K10A till punkt
8.4 på Inkomstdeklaration 1.**

Om du gjorde en förlust då du sålde delägarri-
tterna behöver du inte fylla i fler uppgifter på sidan 2.

Beräkning av vinst som beskattas i tjänst

Om du gjort en vinst vid försäljningen ska du nu fort-
sätta din beräkning vid punkt 2.5 och framåt. Vid punk-
terna 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, d.v.s. vad du fått vid försäljningen minus kostnader
för försäljningen.

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

Observera att när du räknar på omkostnadsbeloppet
vid försäljning av andra delägarri-
tter än aktier och ande-
lar, ska du räkna på det verkliga omkostnadsbeloppet.
Du kan alltså inte räkna om det enligt den s.k. indexre-
geln eller kapitalunderlagsregeln som du kan då du redo-
visar en försäljning av aktier på blankett K10.

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

Om du sålt samtliga dina delägarri-
tter hämtar du det
sparade utdelningsutrymme som du räknade fram vid
punkt 1.9 och fyller i det här.

Om du inte sålt hela ditt innehav nu tar du bara så
mycket av det sparade utdelningsutrymme i punkt 1.9
som hör till de avyttrade delägarri-
tterna. Om ditt spa-
rade utdelningsutrymme vid punkt 1.9 t.ex. är 10 000
kr och du nu säljer 50 % av ditt innehav ska du vid
punkt 2.7a bara fylla i hälften, d.v.s. 5 000 kr.

Punkt 2.7b I denna punkt fyller du i det belopp du
eventuellt kom fram till i punkt 1.4. Vid den punkten
justerade du nämligen bort en del av gränsbeloppet om
du gjort en försäljning innan du fick avkastning på del-

ägarri-
tterna (eller om en försäljning av delägarri-
tterna skett utan att det skett någon avkastning under året).
Läs mer vid deklara-
tionsanvisningspunkt 1.4.

Punkt 2.8 När du drar bort ditt omkostnadsbelopp
(punkt 2.6) och beloppet i punkterna 2.7a eller 2.7b
från vad du fått betalt (punkt 2.5) får du fram hur
mycket som ska beskattas i inkomstslaget tjänst. **Det be-
loppet ska du föra över till din Inkomstdeklaration 1
punkt 1.7.** Observera att om det belopp du kommer
fram till är större än 5 810 000 kr ska du fylla i
5 810 000 kr vid punkt 2.8. Om beloppet skulle vara
lägre än 0 kr fyller du i 0 kr vid punkt 2.8. Du behöver
då inte föra vidare beloppet 0 kr till Inkomstdeklaration 1.

Beräkning av vinst som ska beskattas i kapital

Vid punkterna 2.9 till 2.14 räknar du ut hur stor del av
vinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital. Den
del som ryms inom det sparade utdelningsutrymme be-
skattas till 2/3 i kapital. Resterande del, om den inte ska
tjänstebes-
kattas, 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
5 810 000 kr.

Punkt 2.11 När du dragit bort det belopp som ska be-
skattas i tjänst från vinsten får du vid punkt 2.11 fram
vad som ska beskattas i inkomstslaget kapital. Om du
inte har något belopp vid punkt 2.10 ska det stå samma
belopp vid 2.11 som vid 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 be-
loppet som du ska fylla i vid punkt 2.12.

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

Punkt 2.13 Den del av vinsten som ska beskattas i in-
komstslaget kapital och som överstiger det sparade ut-
delningsutrymme ska beskattas fullt ut i kapital (d.v.s.
ingen kvotering till 2/3). Du tar beloppet vid 2.11 mi-
nus det sparade utdelningsutrymme vid antingen 2.7a
eller 2.7b för att få fram det belopp som ska beskattas
fullt ut. Det beloppet fyller du i vid punkt 2.13.

Punkt 2.14 Beloppen vid 2.12 och 2.13, d.v.s. 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
över detta belopp till punkt 7.4 i din Inkomst-
deklaration 1.** Om det finns ett förifyllt belopp i
Inkomstdeklaration 1 fyller du i det rätta totalbeloppet i
punkt 7.4.

Deklarationsanvisningar

– så här fyller du i blankett K13

Om du avyttrat kvalificerade aktier genom ett s.k. andelsbyte ska du lämna blankett K13 (avsnitt A). Blanketten ska i vissa fall även lämnas av den som mottagit andelar vid partiell fission (avsnitt B). Om du tidigare (t.o.m. inkomståret 2002) avyttrat aktier genom andelsbyte enligt de gamla reglerna då man fick uppskov istället för att skjuta fram beskattningen och nu ska återföra ett sådant uppskov ska du också fylla i K13 (avsnitt C). Du kan läsa mer om reglerna kring andelsbyten på sidorna 24 och 25.

Uppgifter om dig m.m.

Längst upp på blanketten fyller du i ditt namn och ditt personnummer. Fyll också i vilket datum du fyller i blanketten. Om du behöver rätta en tidigare lämnad blankett K13 fyller du i det datum ändringsblanketten fylls i. Skatteverket kan då avgöra vilken blankett som ska gälla genom att titta på datumet. Kom ihåg att du måste fylla i hela blanketten på nytt. Det räcker inte med att du fyller i de ändrade uppgifterna. Om du lämnar in flera blankett K13 numrerar du dem vid ”Numrering vid fler K13”. Lämnar du bara in en blankett K13 behöver du dock inte skriva något i denna ruta.

Avsnitt A – Framskjuten beskattning

Avsnitt A fyller du i om du avyttrat aktier genom ett s.k. andelsbyte och uppfyller kraven för att få tillämpa reglerna om framskjuten beskattning. Du börjar med att fylla i blankett K10 sidan 3 för att få fram hur stor del av din vinst som skulle tagits upp i kapital och hur stor del som skulle tagits upp i tjänst om beskattning skulle ske direkt vid bytet. (Hur du fyller i blankett K10 kan du läsa om under rubriken ”Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10” i denna broschyr.) Därefter ska du fylla i blankett K13.

A1. Här fyller du i hur många aktier du avyttrat och beteckningen på dem.

A1a. Här räknar du fram hur stor del av den kontanta ersättning du fått som ska beskattas i tjänst direkt vid bytet. Du räknar även fram hur stort ditt tjänstebelopp för kapitalvinst är därefter.

Punkt 1.1 Här fyller du i hur stor ersättning du fått i pengar.

Punkt 1.2 Från blankett K10 p. 3.11 hämtar du kapitalbeloppet, d.v.s. den del av kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital.

Punkt 1.3 Om den ersättning du fått i pengar (p. 1.1) ryms inom kapitalbeloppet (p. 1.2) kommer inte någon del av den kontanta ersättningen att behöva beskattas i tjänst. (Fyll inte i ett negativt belopp vid punkt 1.3 utan fyll i 0 kr om kapitalbeloppet är större än den kontanta ersättningen.) Om den kontanta ersättningen däremot är större än kapitalbeloppet kommer den överskjutande delen att beskattas i tjänst direkt vid andelsbytet. **Beloppet ska då flyttas över till din Inkomstdeklaration 1, punkt 1.7.** Enligt den s.k. takregeln ska du aldrig beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp (5 810 000 kr inkomståret 2015) i inkomstslaget tjänst för kapitalvinster. Du kan läsa mer om takregeln för kapitalvinst på sidan 22 i denna broschyr.

Punkt 1.4 Från blankett K10 p. 3.8 hämtar du tjänstebeloppet, d.v.s. den del av kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

Punkt 1.5 Från tjänstebeloppet drar du av den eventuella del av den kontanta ersättningen som beskattas i tjänst direkt i samband med andelsbytet.

Punkt 1.6 Här får du fram ditt kvarvarande tjänstebelopp för kapitalvinst. Detta belopp registreras av Skatteverket för att underlätta en korrekt beskattning vid en senare försäljning av de tillbytta aktierna.

A1b. Här räknar du fram hur stor del av den kontanta ersättningen du fått som beskattas i kapital direkt vid bytet.

Punkt 1.7 Här fyller du i hur stor ersättning du fått i pengar. Om du vid punkt 1.3 kom fram till att en del av den kontanta ersättningen måste beskattas i tjänst drar du bort den delen innan du fyller i punkt 1.7.

Punkt 1.8 Hämta det sparade utdelningsutrymme som du fyllde i på blankett K10 vid p. 3.7a eller 3.7b (3.11 om vinsten där var större än det sparade utdelningsutrymme i 3.7a eller 3.7b) och fyll i det här. Fyll dock inte i ett större belopp än vad du fyllt i vid punkt 1.7.

Punkt 1.9 Den del av den kontanta ersättningen (punkt 1.7) som överstiger det sparade utdelningsutrymme (punkt 1.8) ska beskattas i kapital utan kvotering. Om den kontanta ersättningen du fått (minus den del som eventuellt ska beskattas i tjänst) är mindre än ditt sparade utdelningsutrymme ska det däremot stå 0 kr vid punkt 1.9.

Punkt 1.10 Ta det belopp du fick fram vid punkt 1.8. Multiplicera beloppet med 2/3 och fyll i summan vid punkt 1.10.

Punkt 1.11 Ta det belopp du fick fram i punkt 1.9 och fyll i vid punkt 1.11.

Punkt 1.12 Beloppet i 1.10 och beloppet i 1.11 utgör tillsammans den totala del av den kontanta ersättningen som ska beskattas i kapital direkt vid bytet. **Du ska därför nu fylla i detta belopp på din Inkomstdeklaration 1, punkt 7.4.** Om det finns ett förifyllt belopp i Inkomstdeklaration 1 fyller du i det rätta totalbeloppet vid punkt 7.4.

A1c. Det finns ett tak för hur mycket du ska beskattas för i inkomstslaget tjänst avseende mottagna (tillbytta) aktier som är kvalificerade enbart på grund av andelsbytet. Det belopp som du högst ska ta upp är lika med vad du skulle tagit upp i inkomstslaget tjänst om värdet av de mottagna aktierna skulle ha beskattats som en utdelning vid bytestillfället.

Exempel – tjänstebelopp för utdelning

Erik byter sina aktier i AB A mot aktier i AB B. Värdet på aktierna i AB B är 1,5 miljoner kr. Utdelning har gjorts på AB A-aktierna före andelsbytet med 20 000 kr. I blankett K10 vid utdelningen på aktierna i AB A beräknas gränobeloppet (punkt 2.6) till 80 000 kr. Sparat utdelningsutrymme till kommande "försäljning" (punkt 2.10) beräknas därefter till 60 000 kr (80 000 kr-20 000 kr).

Erik får vid bytet aktier till ett värde av 1,5 miljoner kr. Om det beloppet hade varit en utdelning skulle 1 440 000 kr beskattats i inkomstslaget tjänst. 1 440 000 kr är då det maximala utdelningsbelopp som Erik ska beskattas för i inkomstslaget tjänst. Erik fyller i beloppet 1 440 000 kr i blankett K13 avsnitt A1c. "Uppgift om tjänstebelopp för utdelning".

När Erik beskattats i inkomstslaget tjänst med sammanlagt 1 440 000 kr avseende utdelningar från AB B ska ytterligare beskattning i tjänst inte ske utan resterande beskattning sker i inkomstslaget kapital.

A2. Under A2 ska du ange vilka aktier du tagit emot vid bytet.

A3. Om det fanns ett gammalt uppskovsbelopp knutet till de överlåtta aktierna ska du dessutom fylla i avsnitt A3. Detta uppskov ska föras över till de mottagna aktierna.

Avsnitt B – Partiell fission

Vid partiell fission överläts tillgångarna i en eller flera verksamhetsgrenar från ett **säljande (överlåtande) företag till ett köpande (övertagande) företag**. Det köpande företaget betalar ersättning till ägarna i det säljande företaget. Ersättning betalas i form av andelar i det köpande företaget eller i pengar. Ersättningen ses som en utdelning men ska inte beskattas till den del den avser mottagna andelar. De genom utdelning mottagna andelarna anses kvalificerade om andelarna i det säljande företaget är kvalificerade.

På samma sätt som vid andelsbyte ska tjänstebelopp för utdelning och tjänstebelopp för kapitalvinst beräknas för andelar som erhållits genom partiell fission. "Tjänstebeloppet för utdelning" ska motsvara det belopp som skulle tagits upp i inkomstslaget tjänst om utdelningen som nu tagits emot i form av andelar i det köpande företaget hade varit en skattepliktig utdelning i pengar. "Tjänstebeloppet för kapitalvinst" ska motsvara det belopp som skulle tagits upp i inkomstslaget tjänst om de mottagna andelarna hade avyttrats vid fissionstidpunkten. I båda fallen ska tjänstebeloppet reduceras med eventuell del av kontantlikviden som beskattas i tjänst.

B.1 I avsnitt B1 ska du lämna uppgift om namn och organisationsnummer på det överlåtande (säljande) företaget.

B.2 Under B2 ska du ange namn och organisationsnummer på det övertagande (köpande) företaget samt hur många andelar du har fått i det köpande företaget. Du ska också ange "Tjänstebelopp för kapitalvinst" och "Tjänstebelopp för utdelning".

Avsnitt C – Återföring av uppskov

Denna del av blanketten ska du bara fylla i om du ska återföra uppskov till beskattning.

C.1 Om du sålt eller på annat sätt slutligt avyttrat aktier som är belastade med ett uppskovsbelopp redovisar du detta under C.1 om du vill använda de gamla reglerna. Du anger vinst/förlust 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.

C.2 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 förlust. I det fall du flyttar från Sverige till ett land utanför EES-området ska du återföra medgivna uppskov till beskattning. Sådan frivillig eller tvingande återföring ska du redovisa under C.2.

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. sparat utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr. Några löner har inte betalats ut 2014. Hon har under 2015 fått utdelning från bolaget med 90 000 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 1.5 får hon fram ett gränobelopp på 166 865 kr.

Skatteverket **K10**
Kvalificerade andelar
Famansforetag

Du som har kvalificerade andelar i ett famansforetag ska lämna den här blanketten.
 För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i famansforetag, SKV 252. Ange belopp i hela kronor.

Inkomstår: 2015 Datum när blanketten fylls i: 16-03-25

Delägarens namn: Anna Personnummer: XXXXXX-XXXX Antalet andelar vid årets ingång: 1
 Företagets namn: Anna Konsult AB Organisationsnummer: XXXXXX-XXXX Totala antalet andelar i företaget vid årets ingång: 1

A 1. Utdelning alternativ 1 - Förenklingsregeln

Beräkning av gränobelopp

1.1 Årets gränobelopp enligt förenklingsregeln Antal ägda andelar vid årets ingång x 158 475 kr x	+	156 475
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 103,90 %	+	10 390
1.3 Gränobelopp enligt förenklingsregeln	=	166 865
1.4 Vid avyttring eller gåva innan utdelningsstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret), gränobelopp som är hänförligt till de överlätna andelarna	-	166 865
1.5 Gränobelopp att utnyttja vid p. 1.7	=	166 865

Utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparat utdelningsutrymme

1.6 Utdelning	+	
1.7 Gränobelopp att utnyttja vid p. 1.5 ovan	-	

Anna kontrollerar även vad hon får för gränobelopp enligt huvudregeln på sidan 2 för att se om den kan ge ett fördelaktigare resultat för henne. Där får hon dock fram ett lägre gränobelopp vid punkt 2.6: 20 290 kr. Huvudregel är därför inte ett alternativ för Anna. Hon går tillbaka till sidan 1.

Eftersom utdelningen är mindre än gränobeloppet kommer hela utdelningen att beskattas i kapital. Punkt 1.8 ska därför vara tom.

Vid punkt 1.9 framgår årets sparade utdelningsutrymme på 76 865 kr. Den del av gränobeloppet som hon inte utnyttjat i år får hon ju spara till kommande år.

I punkt 1.12 till 1.17 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.17 stå 60 000 kr eftersom utdelning på kvalificerade fåmansaktier ska kvoterats till 2/3.

Anna fyller slutligen i beloppet 60 000 kr som ska beskattas i inkomstslaget kapital i Inkomstdeklaration 1, punkt 7.2.

Vid punkt 7.2 finns redan ett förtryckt belopp på 123 kr som Anna stryker och lägger ihop med sin skattepliktiga utdelning på 60 000 kr. Hon fyller alltså i 60 123 kr i punkt 7.2.

Förenklingsregeln ger bättre gränobelopp!

A 2. Utdelning alternativ 2 - Huvudregeln

Delägarens personnummer: XXXXXX-XXXX

Beräkning av gränobelopp

2.1 Omkostnadsbelopp vid årets ingång (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 9,90 %	+	9 900
2.2 Lönebaserat utrymme enligt avsnitt D p. 6.11 ¹⁾	+	-
2.3 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 103,90 %	+	10 390
2.4 Gränobelopp enligt huvudregeln	=	20 290
2.5 Vid avyttring eller gåva innan utdelningsstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret), gränobelopp som är hänförligt till de överlätna andelarna	-	
2.6 Gränobelopp att utnyttja vid p. 2.8	=	20 290

Utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparat utdelningsutrymme

1.6 Utdelning	+	90 000
1.7 Gränobelopp enligt p. 1.5 ovan	-	166 865
1.8 Utdelning som beskattas i tjänst (max 5 229 000 kr)	(+)	
1.9 Sparat utdelningsutrymme	(-)	76 865
1.10 Vid delyttring eller gåva efter utdelningsstillfället: sparat utdelningsutrymme som är hänförligt till de överlätna andelarna enligt p. 3.7a	-	
1.11 Sparat utdelningsutrymme till nästa år	=	

Utdelning som ska beskattas i KAPITAL

1.12 Utdelning	+	90 000
1.13 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 1.8 ovan (max 5 229 000 kr)	-	0
1.14 Utdelning i kapital	=	90 000
Utdelning i p. 1.14 som ryms inom gränobeloppet beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.		
1.15 Beloppet i p. 1.5 x 2/3. Om beloppet i p. 1.5 är större än utdelningen i p. 1.14 tas skillnad 2/3 av utdelningen i p. 1.14.	+	60 000
1.16 Resterande utdelning (p. 1.14 minus p. 1.5). Beloppet kan bli lägre än 0 kr.	-	
1.17 Utdelning som ska tas upp i kapital	=	60 000

Om beloppet är positivt ska det beskattas i inkomstslaget tjänst och föra till Inkomstdeklaration 1 p. 1.7 samt p. 1.13 nedan. Om beloppet är negativt ska det och kan användas vid beräkning av gränobeloppet nästa år (eller vid värdepappersutvärdering i år om utdelning skett innan avyttringen).

Förs till Inkomstdeklaration 1 p. 7.2.

SKV 2110 27 00 03 H: 034-1-27-2015:94
 Lämna gärna bilagan via e-tjänsten Inkomstdeklaration 1 ("e-INK"), www.skatteverket.se

Skatteverket **Inkomstdeklaration 1 2016**
Inkomståret 2015

Deklarera senast den 2 maj gärna genom att ringa, sms:a, ladda vår app eller filskicka!

Statistiska myndigheten 0771-367 367

På skatteverket se får du svar på de flesta av dina frågor.

Person/organisationsnummer: _____

Kontrollera de ifyllda beloppen. Gör ändringar i blå rutan. Vid tillägg, fyll i summan av ditt tillägg och eventuellt förnytt belopp. Ange belopp i hela kronor (utan ören).

Inkomster - Tjänst		Inkomster - Kapital	
Ange belopp i hela kronor		Ange belopp i hela kronor	
1.1 Lön, förmåner, ersättningsbelopp m.m.		1.1 Schablonintäkter	
1.2 Kostnadsersättningar		1.2 Räntekomposter, utdelningar, vinster från bilaga K4 m.m.	123
1.3 Årlig pension och tjänstepension m.m.		1.3 Kapitalvinster	60 123

Exempel 2: K10 Utdelning och försäljning

Ida har den 1 oktober 2015 fått utdelning från sitt fåmansföretag Mandarin AB med 30 000 kr. Den 1 december 2015 sålde hon 50 av totalt 100 aktier, d.v.s. 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 sparutdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr. Inga löner har betalats ut under 2014.

Utdelningen

Ida börjar med att redovisa sin utdelning. Hon beräknar först sitt gränobelopp enligt förenklingsregeln. Eftersom hon vid ingången av året äger samtliga aktier får hon utnyttja hela schablonbeloppet på 166 865 kr. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 390 kr (10 000 kr x 103,90 %). Hon kommer fram till ett gränobelopp på 166 865 kr vid punkt 1.3.

Skatteverket		Kvalificerade andelar		K10
Fåmansföretag		Inkomstår	Datum när blanketten fylls i	
		2015	16-04-01	
Delägarens namn	Personnummer	Antal ägda andelar vid årets ingång		
Ida	XXXXXX-XXXX			
Företagets namn	Organisationsnummer	Totala antalet andelar i företaget vid årets ingång		
Mandarin AB	XXXXXX-XXXX			
A 1. Utdelning alternativ 1 - Förenklingsregeln¹				
Beräkning av gränobelopp				
1.1 Årets gränobelopp enligt förenklingsregeln				
156 475 kr x	Antal ägda andelar vid årets ingång			156 475
	Totala antalet andelar vid årets ingång	+		
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 103,90 %				10 390
		+		
1.3 Gränobelopp enligt förenklingsregeln				166 865
		=		
1.4 Vid avyttring eller gåva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränobelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna		-		
1.5 Gränobelopp att utnyttja vid p. 1.7		=		166 865
Utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparutdelningsutrymme				
1.6 Utdelning		+		

Förenklingsregeln ger bättre gränobelopp!

Ida går sedan över till sidan 2 för att se om hon med hjälp av huvudregeln kan få ett bättre gränobelopp. Hon kan här vid punkt 2.1 använda sig av hela sitt omräknade omkostnadsbelopp eftersom hon vid utdelningstillfället fortfarande äger alla aktier (300 000 kr x 9,90 % = 29 700 kr). Inga löner har betalats ut under 2014 varför hon hoppar över punkt 2.2. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 390 kr (10 000 kr x 103,90 %). Totalt får hon ett gränobelopp enligt huvudregeln på 40 090 kr. Ida kommer fram till att förenklingsregeln ger henne ett bättre gränobelopp så hon går tillbaka till sidan 1.

Skatteverket		Kvalificerade andelar		K10
Fåmansföretag		Inkomstår	Datum när blanketten fylls i	
		2015	16-04-01	
Delägarens namn	Personnummer	Antal ägda andelar vid årets ingång		
Ida	XXXXXX-XXXX			
Företagets namn	Organisationsnummer	Totala antalet andelar i företaget vid årets ingång		
Mandarin AB	XXXXXX-XXXX			
A 2. Utdelning alternativ 2 - Huvudregeln				
Beräkning av gränobelopp				
2.1 Omkostnadsbelopp vid årets ingång (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 9,90 %				29 700
		+		
2.2 Lönebaserat utrymme enligt avsnitt D p. 6.11 ¹⁾		+		
2.3 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 103,90 %				10 390
		+		
2.4 Gränobelopp enligt huvudregeln				40 090
		=		
2.5 Vid avyttring eller gåva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränobelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna		-		
2.6 Gränobelopp att utnyttja vid p. 2.8		=		

Ida har i och för sig sålt aktier i år men inte innan utdelningstillfället och därför hoppar hon över punkt 1.4 och fyller i 166 865 kr även vid 1.5.

Eftersom utdelningen är mindre än gränobeloppet kommer hela utdelningen att beskattas i inkomstslaget kapital. Punkt 1.8 ska därför vara tom.

Vid punkt 1.9 framgår det sparade utdelningsutrymmet på 136 865 kr. Den del hon inte utnyttjar nu kommer hon kunna använda vid den senare försäljningen (se punkt 3.7a).

I punkt 1.12–1.17 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.17 stå 20 000 kr eftersom utdelning på kvalificerade fåmansaktier ska kvoterats till 2/3 (2/3 x 30 000 kr).

Ida fyller i den del av utdelningen som ska tas upp i inkomstslaget kapital i sin Inkomstdeklaration 1, punkt 7.2.

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 1.9 vid punkt 3.7a. 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, d.v.s. 68 432 kr.

Ida kan nu konstatera att hon kommer beskattas för 281 568 kr i tjänst. Hon kan redan nu föra över det beloppet till sin Inkomstdeklaration 1 punkt 1.7.

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 7 000 kr. Hon har ett sparad utdelningsutrymme vad avser konvertiblerna på 1 000 kr.

Så här fylls Maryams deklaration i:

Skatteverket **K10A** **Kvalificerade övriga delägarätter**

Du som har annan kvalificerad delägar rätt i fåmansföretag än aktier och andelar ska fylla i blanketten för övriga delägarätter som konvertibler, optioner, kapitalandelsbrev och vinstdeltagsbevis. Se även besöksytan Skatteregler för delägare i fåmansföretag. SKV 292. Ange belopp i hela kronor.

Inkomstår: 2015 Datum när blanketten fylls i: 16-04-25

Delägarens namn: Maryam Personnummer: XXXXXX-XXXX
Företagets namn: Boutique AB Organisationsnummer: XXXXXX-XXXX

A. Ränta och annan inkomst

Beräkning av gränobelopp

1.1 Omkostnadsbelopp vid årets ingång x 1,90 %	+	1 900
1.2 Sparad utdelningsutrymme från föregående år x 101,90 %	+	1 019
1.3 Gränobelopp	=	2 919
1.4 Vid avyttring eller gäva innan tidpunkten för ränta m.m. (eller då ränta inte erhålls avyttringsåret): gränobelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna	-	
1.5 Gränobelopp att utnyttja vid p. 1.7	=	2 919

Ränta m.m. som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

1.6 Ränta m.m.	+	7 000
1.7 Gränobelopp enligt p. 1.5 ovan	-	2 919
1.8 Belopp som ska beskattas i tjänst (max 5 229 000 kr)	(+)	4 081
1.9 Sparad utdelningsutrymme	(-)	
1.10 Vid delävyttning eller gäva eller tidpunkten för ränta m.m. sparad utdelningsutrymme som är hänförligt till de överlåtna andelarna enligt p. 2.7a	-	
1.11 Sparad utdelningsutrymme till nästa år	=	

Ränta m.m. som ska beskattas i KAPITAL

1.12 Ränta m.m.	+	7 000
1.13 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 1.8 ovan (max 5 229 000 kr)	-	4 081
1.14 Ränta m.m. i kapital	=	2 919
1.15 Beloppet i p. 1.5 x 2/3: Om beloppet i p. 1.5 är större än räntan i 1.14 tas istället 2/3 av räntan i 1.14 upp.	+	1 946
1.16 Resterade ränta (p. 1.14 minus p. 1.5). Beloppet kan inte bli lägre än 0 kr.	-	
1.17 Ränta som ska tas upp i kapital	=	1 946

www.skatteverket.se

Skatteverket **Inkomstdeklaration 1 2016** **Inkomståret 2015**

Skatteobjektets namn: 0773-167 567

Person-organisationsnummer: XXXXXX-XXXX

Inkomster - Tjänst Ange belopp i hela kronor

1.1 Lön, förmåner, tillägg m.m.	
1.2 Kostnads- och förtäringar	
1.3 Allmän pension och tjänstepension m.m.	
1.4 Privat pension och förtäring	
1.5 Andra inkomster som inte är söningsunderlag	
1.6 Inkomst, taxa, hobby, som du själv ska betala egenavgifter för	
1.7 Inkomst från bilaga K10, K10A och K13	4 081

Inkomster - Kapital Ange belopp i hela kronor

1.1 Schablonintäkter	
1.2 Räntekomster, utdelningar, vinst från bilaga K4	1 946
1.3 Omkostnad vid utlymning av privatbostad	
1.4 Vinst fondandel m.m. Vinst från bilaga K4 avsnitt A och B, K10, K10A, K11, K12 avsnitt B och K13	
1.5 Vinst ej marknadsnoterade fondandel m.m. Vinst från bilaga K4 avsnitt D, K12 avsnitt E och K15A/B m.m.	
1.6 Vinst från bilaga K5 och K6	
1.7 Vinst från bilaga K7 och K8	

Avdrag - Tjänst Ange belopp i hela kronor

2.1 Avdrag för skatt	
2.2 Tjänstresor	
2.3 Tillägg arbete, dubbel bosättning och hemresor	
2.4 Övriga utgifter	
2.5 Allmänna avdrag	
2.6 Pensionssparande	

Avdrag - Kapital Ange belopp i hela kronor

2.1 Ränteförskott m.m. Förut från bilaga K4 avsnitt C m.m.	
2.2 Vinstutdelningar	
2.3 Förut från bilaga K4 avsnitt A, K10, K12 avsnitt B och K13	
2.4 Förut från bilaga K5 och K6	
2.5 Förut från bilaga K7 och K8	
2.6 Investeraresuttag från bilaga K11	

Skatte- och avgifter

3.1 Ränteförskott m.m. meddelande	
3.2 Underlag för skatte- och avgifter för förtäringar	
3.3 Underlag för skatte- och avgifter för förtäringar	
3.4 Underlag för fastighetsavgift	
3.5 Underlag för fastighetsskatt	

Utländsk försäkring - Avkastningsskatt

4.1 Skatteunderlag för kapitalförsäkring	
4.2 Skatteunderlag för pensionsförsäkring	

www.skatteverket.se

Maryam beräknar sitt gränobelopp till 2 919 kr (punkt 1.3). Därför kommer 4 081 kr av räntan att beskattas i inkomstslaget tjänst (punkt 1.8).

2 919 kr beskattas i inkomstslaget kapital (punkt 1.14), men bara 2/3 är skattepliktig varför 1 946 kr (punkt 1.17) ska tas upp på Inkomstdeklaration 1, punkt 7.2.

Exempel 4: K13 andelsbyte

Viktor har under några år drivit sitt fåmansägda företag Small IT AB. Under 2015 lade det stora börsnoterade BIG IT AB ett bud på Viktors bolag som han accepterade. Han fick 50 000 kr kontant samt 2 000 aktier, värda 950 000 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 K13 där han redovisar hur mycket av vinsten som ska skjutas fram och beskattas senare. På blankett K13 räknar han också fram sitt tjänstebelopp för utdelning som avgör hur stor del som framöver ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

Aktierna i BIG IT AB kommer under innehavstiden att behandlas som kvalificerade aktier trots att de är marknadsnoterade. Viktor kommer alltså att behöva lämna en K10 varje år avseende BIG IT-aktierna. När han i framtiden får utdelning på eller säljer BIG IT-aktierna kommer också denna utdelning/försäljning att redovisas som en utdelning på eller försäljning av kvalificerade aktier 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 K13 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 50 000 kr kontant och 950 000 kr i BIG IT-aktier har han alltså gjort en vinst på 900 000 kr. Viktor har räknat ut ett gränssbelopp på 300 000 kr. Så här redovisar han bytet på sidan 3 i blankett K10.

B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag		Delägarens personnummer XXXXXX-XXXX	
Beräkning av vinstförlust			
Antal sålda andelar	Försäljningsdatum		
100	2015-12-01		
3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring		+	7 000 000
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp		-	100 000
3.3 Vinst	(+)	=	900 000
3.4a Förlust	(-)	=	
3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3		=	
Vinst som beskattas i TJÄNST			
3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring (samma som p. 3.1 ovan)		+	7 000 000
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)		-	100 000
3.7a Om utdelning erhållits under året och innan avyttring: sparat utdelningsutrymme enligt p. 1.9 eller 2.10 ovan, till den del det hör till de överlåtna andelarna		-	300 000
3.7b Om utdelning erhållits efter delavyttring eller utdelning inte erhållits under året: gränssbelopp enligt p. 1.4 eller 2.5		-	
3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 5 810 000 kr)		=	600 000
Vinst som beskattas i KAPITAL			
3.9 Vinst enligt p. 3.3 ovan		+	900 000
3.10 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.8 (max 5 810 000 kr)		-	600 000
3.11 Vinst i inkomstslaget kapital		=	300 000
Vinst i p. 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 Belopp antingen enligt p. 3.7a x 2/3 eller 3.7b x 2/3. Om beloppet i p. 3.7a eller 3.7b är större än vinsten i p. 3.11 tas istället 2/3 av vinsten i p. 3.11 upp.		+	200 000
3.13 Resterande vinst (p. 3.11 minus antingen p. 3.7a eller p. 3.7b). Beloppet kan inte bli lägre än 0 kr.		+	0
3.14 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital		=	200 000
Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar			
<input type="checkbox"/> Den i avsnitt B redovisade överlåtelser avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärvats genom andelsbyte			
C. Omräknat omkostnadsbelopp			
Om du vid punkterna 2.1 och 3.6 använt dig av omräknat omkostnadsbelopp anger du här hur det omräknade omkostnadsbeloppet har beräknats. För att räkna fram ditt omräknade omkostnadsbelopp kan du ta hjälp av Skatteverkets hjälpblankett SKV 2110b som finns i broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag SKV 292 eller att hämta på www.skatteverket.se .			
<input type="checkbox"/> 4.1 Det omräknade omkostnadsbeloppet har beräknats enligt Indexregeln (andelar anskaffade före 1990)			
<input type="checkbox"/> 4.2 Det omräknade omkostnadsbeloppet har beräknats enligt Kapitalunderlagsregeln (andelar anskaffade före 1992)			

Viktors vinst på 900 000 kronor ska alltså fördelas med 200 000 kr i kapital (punkt 3.14 i blankett K10) och 600 000 kr i tjänst (punkt 3.8 i blankett K10). Vi vet att den kontanta delen måste beskattas nu vid bytet. Den ska i första hand tas upp i kapital och i andra hand i tjänst. Viktor fyller i avsnitt 1a och 1b i blankett K13. När han gjort detta kommer han fram till att 33 333 kr av den kontanta ersättningen ska beskattas i kapital. Han för över beloppet i punkt 1.12 på blankett K13 till sin Inkomstdeklaration 1, punkt 7.4.

Gränsbeloppet på 300 000 kr minskas till 250 000 kr (300 000 kr - 50 000 kr) i och med att den kontanta delen beskattas nu vid bytet (50 000 kr utnyttjas ju vid punkt 1.8).

Viktor måste också beräkna sitt "tjänstebelopp för utdelning", vilket är det maximala belopp i inkomstslaget tjänst som hans utdelningar/kapitalvinster på BIG IT-aktierna kommer att beskattas med. Utdelningar/kapitalvinster över det beloppet kommer att beskattas i inkomstslaget kapital. Hans tjänstebelopp för utdelning är värdet på de mottagna andelarna, minus det sparade utdelningsutrymmet som ska fördelas på de mottagna andelarna. Det betyder att tjänstebeloppet för utdelning blir 950 000 kr - 250 000 kr = 700 000 kr. Viktor fyller i 700 000 kr på blankett K13 avsnitt 1c.

Skatteverket **Andelsbyte** **K13**
Kvalificerade andelar m.m.

Du som har avyttat kvalificerade andelar/andelar genom andelsbyte m.m. ska lämna den här blanketten. Blanketten ska i vissa fall även lämnas av den som mottagit andelar vid partiell fission. Information om hur du fyller i blanketten finns i broschyren Skatteregler för delägare i familjeföretag SKV 292. Ange belopp i hela kronor.

Ikonområde: **15-04-05**
 Datum då blanketten fylls i:
 Nummerering vid flera K13:

Den skattskyldiges namn: **Viktor** Person/organisationsnummer: **XXXXXX-XXXX**

A. Framskjutet beskattning (Andelsbyten fr.o.m. 1 januari 2003)
1. Beräkning av tjänstebelopp för kapitalvinst och utdelning

Antal	Beskrivning avyttrade andelar	
100	Small IT AB	

1a. Ersättning i pengar som ska tas upp i tjänst och tjänstebelopp för kapitalvinst

1.1	Ersättning i pengar	+	50 000
1.2	Vinst som beskattas i inkomstslaget kapital, K10 p. 3.11	-	300 000
1.3	Ersättning i pengar som ska tas upp i inkomstslaget tjänst, Inkomstdeklaration 1 p. 1.7 (Beloppet kan inte bli lägre än 0 kr och inte högre än 100 inkomstbelopp)	=	0
1.4	Vinst som beskattas i inkomstslaget tjänst, K10 p. 3.8	+	600 000
1.5	Positivt belopp enligt p. 1.3 ovan	-	
1.6	Framskjutet beskattning, tjänstebelopp för kapitalvinst	=	600 000

1b. Ersättning i pengar som ska tas upp i kapital

1.7	Ersättning i pengar minus ersättning som tas upp i inkomstslaget tjänst enligt p. 1.3	+	50 000
1.8	Sparat utdelningsutrymme (stock högst belopp i p. 1.7) ¹	-	50 000
1.9	Kapitalvinst som inte ska kvoterats	=	0
1.10	Beloppet i p. 1.8 x 2/3	+	33 333
1.11	Beloppet i p. 1.9	+	0
1.12	Ersättning i pengar som ska tas upp i inkomstslaget kapital, Inkomstdeklaration 1 p. 7.4	=	33 333

1c. Uppgift om tjänstebelopp för utdelning

Tjänstebelopp för utdelning	700 000
-----------------------------	---------

2. Mottagna andelar

Antal	Beskrivning mottagna andelar	Organisationsnummer
2000	BIG IT AB	XXXXXX-XXXX

1 Se sparade utdelningsutrymme finns i blankett K10 vid p. 3.7a eller 3.7b. Om beloppet är större än vinsten i p. 3.11 tas skillnad vinsten i p. 3.11 upp.

SKV 2113 08 00 01
 www.skatteverket.se

Skatteverket **Inkomstdeklaration 1 2016**
Inkomståret 2015

Skatteuppgiften 0771-567 567

På skatteverket.se får du svar på de flesta av dina frågor.

Person/organisationsnummer: _____

Kontrollera de ifyllda beloppen. Gör ändringar/bilagga i den vita rutan. Vid bilaga 1 i summan av ditt bilagga och eventuellt förflutet belopp. Ange belopp i hela kronor (utan ören).

1 Inkomster - Tjänst Ange belopp i hela kronor

1.1 Lön, förmåner, skattefritt m.m.	
1.2 Kostnadsersättningar	
1.3 Allmän pension och läroanstalt m.m.	
1.4 Privat pension och bostadsbidrag	
1.5 Andra inkomster som inte är pensionsutbetalning	
1.6 Inkomster: Lek, hobby, och de givna ska betala skattavgifter för	
1.7 Inkomst från bilagga K10, K10A och K11	

2 Inkomster - Kapital Ange belopp i hela kronor

2.1 Kapitalvinst	
2.2 Överskott vid utflyttning av arvsbostad	
2.3 Vinst från fondandelar m.m. Vinst från bilagga K4 avsnitt A och B, K10, K10A, K11, K12 avsnitt B och K13	33 333
2.4 Vinst från marknadnoterade fondandelar m.m. Vinst från bilagga K4 avsnitt D, K12 avsnitt C och K15A/B m.m.	
2.5 Vinst från bilagga K5 och K6	
2.6 Vinst från bilagga K7 och K8	

3 Avdrag - Tjänst Ange belopp i hela kronor

3.1 Förtäring	
3.2 Tilläggigt arbete, dubbel besättning och besökskost	
3.3 Övriga utgifter	
3.4 Pensionssparande	

4 Avdrag - Kapital Ange belopp i hela kronor

4.1 Renteutgifter m.m.	
4.2 Förtäring	
4.3 Förtäring	
4.4 Förtäring	
4.5 Förtäring	
4.6 Förtäring	
4.7 Investeraravdrag från bilagga K11	

5 Allmänna avdrag Ange belopp i hela kronor

5.1 Pensionssparande	
----------------------	--

6 Skattereduktioner

6.1 Förtäring	
6.2 Förtäring	
6.3 Förtäring	
6.4 Förtäring	
6.5 Förtäring	
6.6 Förtäring	
6.7 Förtäring	

7 Underlag för fastighetsavgift

7.1 Småhusäggarlaget	
7.2 Underlag för fastighetsavgift	

8 Utländsk försäkring - Avkastningsskatt

8.1 Skatteunderlag för försäkringskostnad	
8.2 Skatteunderlag för pensionsförärlighet	

SKV 2000 25 00 06
 www.skatteverket.se

Skaffa e-legitimation?

En e-legitimation är en elektronisk identitetshandling, och en vanlig e-legitimation är BankID. En e-legitimation fungerar ungefär som ett körkort eller ett vanligt id-kort. Skillnaden är att du använder den när du ska göra ärenden elektroniskt, t.ex. betala räkningar eller använda tjänster hos myndigheter och kommuner.

På **www.skatteverket.se** kan du bland annat göra följande om du skaffar en e-legitimation:

- anmäla flyttning
- anmäla bankkonto för skatteåterbäring
- ansöka om skattejämkning (ändrad beräkning av preliminär skatt)
- lämna din inkomstdeklaration inklusive de flesta bilagor
- lägga till eller ändra uppgifter i inkomstdeklarationen
- låta ett deklarationsombud lämna de flesta av dina deklARATIONER
- lämna kontrolluppgifter
- lämna moms- eller arbetsgivardeklARATIONER
- lämna din preliminära inkomstdeklaration
- se saldot på ditt skattekonto
- se hur mycket rot- eller rutavdrag du utnyttjat (s.k. köparintyg)
- skriva ut personbevis.

Självbetjäning dygnet runt:

Webbplats: skatteverket.se,
Servicetelefon: 020-567 000

Personlig service:

Ring Skatteupplysningen,
inom Sverige: 0771-567 567,
från utlandet: +46 8 564 851 60

