

Skatteregler för delägare i fåmansföretag

– med deklarationsanvisningar

INKOMSTÅR 2009 – TAXERINGSÅR 2010

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

INNEHÅLL

Nyheter 2010	3	Slopade lätttnadsregler	16
Till vem vänder sig denna broschyr?	3	Beräkning av skatt på utdelning	17
Definitioner	4	Utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag – en sammanfattning	17
Fåmansföretag	4	Alternativ 1 – Förenklingsregeln	17
Huvudregel	4	Alternativ 2 – Huvudregeln	17
Specialregel (oberoende av antal delägare)	4	Kapitalvinst vid avyttring av aktier i fåmansföretag	18
Undantag	4	Beräkning av kapitalvinst	18
Kvalificerad aktie	4	Beskattning av kapitalvinst	18
Utvidgad definition av fåmansföretag	4	Delavyttring	20
Företagsledare	5	Arv, gåva m.m.	20
Marknadsvärde	5	Undantagsregler	21
Inkomstbasbelopp	5	Undantagsregel 1 – utomståenderegeln (utdelning och kapitalvinst)	21
Statslåneränta	5	Undantagsregel 2 – basbeloppsregeln (kapitalvinst)	21
Aktieägartillskott	5	Kapitalförlust vid avyttring av aktier i fåmansföretag	22
Allmänna beskattningsregler/ Särskilda beskattningsregler	6	Konkurs och likvidation	23
Vissa ersättningar och förmåner	6	Andelsbyten och framskjuten beskattning	23
1. Upplåtelse av lokal till företaget	6	Villkor för framskjuten beskattning	25
2. Lån från företaget	7	Kvalificerade aktier	23
3. Lån till företaget	7	Marknadsnoterade aktier	24
4. Avyttring av egendom till företaget	7	Sparat utdelningsutrymme	24
5. Förvärv av egendom från företaget	8	Sparat lätttnadsutrymme	24
6. Disposition av företagets egendom för eget bruk	8	Gamla uppskov	24
Tillgång av speciell karaktär (t.ex. båtar, fritidshus)	8	Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till	25
Personlig egendom	8	Inkomståret 2010/taxeringsåret 2011: Sista året att utnyttja sparad lätttnadsutrymme	25
Värdebeständiga tillgångar	8	Särskild intäktspost i inkomstslaget tjänst	25
Lön och annan ersättning till företagsledarens make och barn	9	Ackumulerad inkomst	25
Utdelning på aktier i fåmansföretag	9	Särskild skatteberäkning inom familjen	25
Gränsbelopp	9	Optioner, konvertibla skuldebrev m.m.	25
Förenklingsregeln	10	Företräder du ett fåmansföretag?	26
Huvudregeln	10	Har det skett en ägarförändring under året?	26
Sammanfattning – gränsbelopp enligt förenklingsregeln och huvudregeln	12	Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10	26
Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet	12	Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10A	35
Indexregeln	12	Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K13	39
Kapitalunderlagsregeln	12	Exempel	41
Hjälpblankett – Omräknat omkostnads- belopp för aktier och andelar enligt indexregeln	14		
Hjälpblankett – Omräknat omkostnads- belopp för aktier och andelar enligt kapitalunderlagsregeln	15		
Sparat utdelningsutrymme	16		
Vem får använda sig av gränsbeloppet?	16		
Undantag	16		

Nyheter 2010

För dig som äger kvalificerade aktier (eller andelar) i ett fåmansföretag har det från och med taxeringsåret 2010 införts två förbättringar när du ska beräkna ditt gränsbelopp. Gränsbeloppet är det belopp som avgör hur stor del av din utdelning, eller kapitalvinst vid försäljning av aktierna, som ska beskattas i inkomstslaget kapital respektive inkomstslaget tjänst.

Gränsbeloppet, som beräknas schablonmässigt enligt den s.k. förenklingsregeln, höjs från 2 till 2,5 gånger det inkomstbasbelopp som gällde året före beskattningsåret. Det innebär att gränsbeloppet för taxeringsåret 2010 uppgår till 120 000 kronor.

Om gränsbeloppet beräknas enligt den s.k. huvudregeln har uttaget av löner i företaget stor betydelse. För att överhuvudtaget få ta med lönerna i beräkningen krävs att man själv (eller närstående) gjort egna löneuttag från företaget i viss omfattning. Kravet på eget företag har för taxeringsåret 2010 sänkts från 15 till 10 gånger det inkomstbasbelopp som gällde året före beskattningsåret. 10 inkomstbasbelopp motsvarar i detta sammanhang 480 000 kronor taxeringsåret 2010.

Ytterligare en förändring taxeringsåret 2010 är att gränsbeloppet alltid beräknas vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktierna vid denna tidpunkt. Regeln får betydelse det år företaget startas eller de år en ägarförändring sker. En ny ägare kan aldrig beräkna gränsbelopp avseende startåret eller inköpsåret. Det saknar numera även betydelse

huruvida utdelning skett innan eller efter en försäljning av aktierna.

Läs mer om hur du beräknar ditt gränsbelopp i avsnittet "Utdelning på aktier i fåmansföretag".

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

- Vid utdelning uppgår gränsbeloppet enligt förenklingsregeln till 120 000 kronor.
- Den ränta som det sparade utdelningsutrymmet ska räknas upp med uppgår taxeringsåret 2010 till 5,89% vad gäller aktier och andelar.
- Då huvudregeln används vid beräkning av gränsbeloppet ska omkostnadsbeloppet taxeringsåret 2010 multipliceras med 11,89%.
- Då huvudregeln används vid beräkning av gränsbeloppet beräknas det s.k. lönebaserade utrymmet till 25% av det totala löneunderlaget och ytterligare 25% av den del som överstiger 2 880 000 kronor.
- För att uppfylla det s.k. lönekravet måste löneuttaget av aktieägare och närstående under 2008 uppgå till det lägsta av 480 000 kronor eller 288 000 kronor plus 5% av samtliga löner i företaget och dess dotterföretag.
- Du kan aldrig beskattas för mer än 5 090 000 kronor i inkomstslaget tjänst för kapitalvinster taxeringsåret 2010.

Till vem vänder sig denna broschyr?

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

Du som äger kvalificerade aktier i ett fåmansföretag ska lämna blankett K10. I vissa fall kan det även bli aktuellt att lämna blankett K10A och 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). För enkelhets skull har vi valt att skriva utifrån förutsättningen att du äger kvalificerade aktier i ett fåmansägt aktiebolag.

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

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

Definitioner

Fåmansföretag

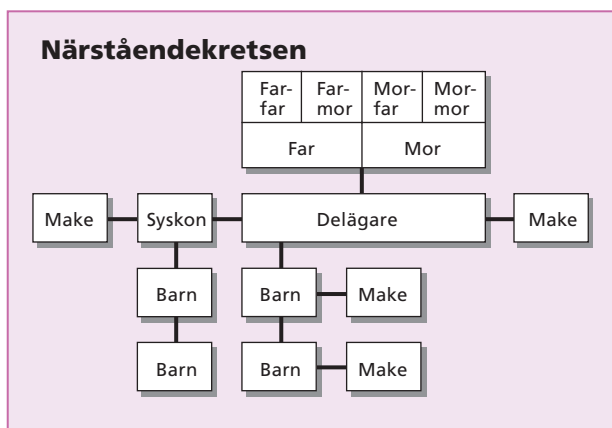
Det finns två sätt att bedöma om ett aktieföretag räknas som ett fåmansföretag. Det ena utgår från antalet ägare i företaget (huvudregeln) medan den andra är oberoende av antalet delägare (specialregel). Även utländska juridiska personer som är jämförliga med svenska aktieföretag kan vara fåmansföretag.

Huvudregel

Med fåmansföretag avses, enligt huvudregeln, aktieföretag 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.

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.

Undantag

Aktieföretag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad (eller en motsvarande marknad utanför EES) räknas inte som fåmansföretag. Privat-

bostadsföretag omfattas inte heller av reglerna för fåmansföretag.

Kvalificerad aktie

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

En aktie anses kvalificerad om delägaren eller närstående till 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 kapitalvinst 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 jämställs med närstående.

Utvidgad definition av fåmansföretag

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

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

Företagsledare

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

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

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

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

Marknadsvärde

För att kunna värdera 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 inkomstbas-

belopp som gällde året innan inkomståret. För taxeringsår 2010 innebär detta att det är 2008 års inkomstbasbelopp som ska användas, dvs. 48 000 kr. (Vid tillämpning av basbeloppsregeln används dock inkomstbasbeloppet för försäljningsåret. Läs mer om det på sidan 21.)

Statslåneränta

När vi i denna broschyr talar om statslåneränta menas den statslåneränta som gällde vid november månads utgång året innan inkomståret. För taxeringsåret 2010 innebär detta att det är statslåneräntan som gällde vid november månads utgång 2008 som ska användas, dvs. 2,89%.

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 gränsbelopp (vad ett gränsbelopp är beskriver vi på s. 9 och framåt). Eventuell återbetalning beskattas som kapitalvinst eller utdelning.

Ett villkorat aktieägartillskott innebär att du skjuter till medel med möjlighet på återbetalning någon gång i framtiden. Till skillnad mot ovillkorliga aktieägartillskott får du inte räkna dessa tillskott som anskaffningsutgift för aktierna. En eventuell återbetalning till den dom 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 förmånens värde normalt uppgå till minst arbetsgivarens kostnad för förmånen.

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

Vissa ersättningar och förmåner

På sidorna 6–8 i denna broschyr beskrivs sex olika transaktioner som kan förekomma mellan företaget och dess delägare. Där beskriver vi även hur dessa ska behandlas skattemässigt. Du är skyldig att redogöra för om du eller närstående erhållit sådana ersättningar och förmåner. Du lämnar uppgift om sådana transaktioner under övriga upplysningar antingen i din Inkomstdeklaration 1 eller på separat blad som bifogas din deklaration. Tidigare fanns ett antal frågor på blankett K10 som skulle besvaras för att redogöra för transaktioner mellan företaget och dess delägare (eller närstående till delägare). Dessa frågor har 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. 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 som utdelning i inkomstslaget kapital. Överhyra till ej verksam delägare beskattas som utdelning hos företaget.

När det gäller avdragsrätten för kostnader avseende uthyrningen finns det olika regler beroende på om delägaren är verksam i företaget 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 12 000 kr samt därutöver 20 % av hyresintäkten vid uthyrning av småhus och vid annan uthyrning avdrag 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 skäligt avdrag för de faktiska merkostnader som har uppkommit pga. 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. Skäligt avdrag bör normalt variera mellan 1 000 kr och 3 000 kr för ett helt år beroende på omständigheterna i det enskilda fallet.

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

2. Lån från företaget

När delägare lånar pengar från sitt aktiebolag gäller särskilda regler.

I aktiebolagslagen finns det skyddsregler för före-tagets eget kapital. Det finns bl.a. förbud för aktiebo-lag att låna ut pengar till delägare, styrelseledamot eller verkställande direktör, s.k. förbjudet lån. Observera att ett lån också föreligger när delägaren har ett s.k. avräkningskonto som är negativt, dvs. 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 aktie-innehav på mindre än 1 % och max 500 aktier i företa-get. 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 låne-förbudet.

Skatteverket kan efter ansökan medge dispens från låneförbudet. Vid förvärv av aktier i det företag som lämnar lån eller ställer säkerhet får sådan dispens medges om lånet eller säkerheten behövs pga. sär-skilda 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 i ruta 22 i din inkomstdeklaration.) 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 ränteför-månen. Har låntagaren betalt ränta så saknas av-dragsrätt för denna om den belöper på tid efter den 12 februari 2009.

Delägare i dödsbon och fysiska delägare i handels-bolag 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 är aktiebolag gäller bara om aktiebola-get 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. Arbets-givaren ska betala socialavgifter på förmånen. Den verksamme delägaren har möjlighet att dra av både den inbetalda räntan och ränteförmånen som utgifts-ränta 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 marknads-mässig 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 mark-nadsmässigt.

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 långgivare. Faktorer som påverkar bedömningen är bl.a. ränta på marknaden, risktagande och säkerhet.

Om räntan överstiger vad som kan anses vara mark-nadsmässig ränta beskattas delägaren för den över-skjutande delen som förtäckt utdelning. Företaget får inte göra avdrag för den förtäckta utdelningen.

4. Avyttring av egendom till företaget

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

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

5. Förvärv av egendom från företaget

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

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

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

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

6. Disposition av företagens egendom för eget bruk

Om företaget 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 anskaffningskostnaden, men blir samtidigt uttagsbeskattat för ett belopp som motsvarar

förmånens värde. För delägare som inte är verksam beskattas förmånen som utdelning.

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

Om ett företag anskaffar dyrare egendom, t.ex. båtar och fritidshus, och egendomen saknar naturlig anknytning till företagets huvudsakliga verksamhet, presumeras anskaffningen ha skett för delägens privata bruk. En delägare i företagsledande ställning har ofta inflytande eller bestämmanderätt, dvs. dispositionsrätt, över tillgångens användning. Enligt allmänna regler ska förmånsbeskattningen av denna typ av egendom grundas på möjligheten att använda egendomen när man vill. Om denna typ av egendom i stället ingår som en naturlig del i verksamheten och fortlöpande används i denna, t.ex. vid stuguthyrning, ska förmånsbeskattning omfatta det privata faktiska nyttjandet.

Förmånsvärdet för fritidsbostad ska beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet på orten, eller om hyresmarknad saknas, enligt Skatteverket allmänna råd SKVA 2007:37 (och SKVM 2008:23).

Personlig egendom

Om företaget köpt personlig egendom t.ex. kläder, sportutrustning, smycken och pälsar 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 bland annat beroende på storleken på utdelningen. Den del av utdelningen som motsvarar en schablonmässigt beräknad normalutdelning beskattas som inkomst av kapital. Hur stor denna del är beror på hur stort det s.k. gränsbeloppet är. Gränsbeloppet beräknas numera vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktien vid den tidpunkten. Gränsbeloppet räknas fram utifrån två olika metoder – förenklingsregeln och huvudregeln. Har ditt företag lämnat utdelning som överstiger gränsbeloppet ska du redovisa den överskjutande utdelningen som inkomst av tjänst. Om du däremot lyfter mindre

utdelning än vad som ryms inom gränsbeloppet 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 16.

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

Förenklingsregeln

Sammanfattning – förenklingsregeln

Gränsbeloppet enligt förenklingsregeln består av

- 2,5 x inkomstbasbeloppet (120 000 kr)
och
- kvarstående sparade utdelningsutrymme från tidigare år x 105,89 %.

När du använder dig av förenklingsregeln beräknar du inget löneutrymme och du gör inte heller någon uppräkningsav omkostnadsbeloppet. Taxeringsåret 2010 utgör årets gränsbelopp 2,5 gånger det inkomstbasbelopp som gällde året före beskattningsåret vilket innebär 120 000 kr för taxeringsåret 2010. 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 2010 års taxering är den räntan 5,89 % (statslåneräntan + 3 %). Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymme med 105,89 %.

Huvudregeln

Sammanfattning – huvudregeln

Gränsbeloppet enligt huvudregeln består av

- anskaffningsutgiften för aktierna inklusive ovillkorliga aktieägartillskott x 11,89 %,
- lönebaserat utrymme
och
- kvarstående sparade utdelningsutrymme från tidigare år x 105,89 %.

Om du köpt aktierna eller startat företaget år 1992 eller senare utgår du ifrån vad du har betalat för aktierna, dvs. anskaffningsutgiften för aktierna. Till det lägger du eventuella ovillkorliga aktieägartillskott som du har gjort. Ovillkorliga aktieägartillskott till företaget anses nämligen skattemässigt som en ytterligare anskaffningsutgift för aktierna (läs mer om detta under rubriken "Aktieägartillskott" på sidan 5). Du har nu ditt omkostnadsbelopp. 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 12).

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

När du använder dig av huvudregeln ska underlaget multipliceras med statslåneräntan vid november månads utgång året före beskattningsåret ökad med nio procentenheter. Vid november månads utgång 2008 var

statslåneräntan 2,89 %. För taxeringsåret 2010 ska därför underlaget multipliceras med 11,89 % (2,89 + 9 %).

Till underlaget får du nu, under vissa förutsättningar, lägga till ett s.k. lönebaserat utrymme. Hur du beräknar detta ser du nedan. Precis som vid förenklingsregeln lägger du slutligen till ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta (105,89 %). Du har då ditt totala gränsbelopp enligt huvudregeln.

Beräkning av det lönebaserade utrymme. Det lönebaserade utrymme, som ska användas då du beräknar gränsbeloppet enligt huvudregeln, räknas fram på följande sätt:

Sammanfattning – lönebaserat utrymme

25 % av företagets totala löneunderlag + 25 % av det löneunderlag som överstiger 60 gånger inkomstbasbeloppet.

Med *löneunderlag* avses all kontant lön som betalats ut till ägaren och de anställda under året före beskattningsåret. Kostnadsersättningar som inte beskattas, skattepliktiga förmåner och ersättningar som täcks av statliga bidrag ska inte räknas med i löneunderlaget.

När du beräknar det lönebaserade utrymme ska du använda dig av inkomstbasbeloppet året före beskattningsåret. Vid årets taxering är det alltså inkomstbasbeloppet för 2008 (48 000 kr) som du ska använda.

Exempel: löneunderlag

Heidi är ensam ägare i Laxen AB. Under 2008 har bolaget betalat ut löner till anställda på totalt 3 200 000 kr, varav 650 000 kr är Heidis egen lön. Bolaget har också betalat ut kostnadsersättningar (som inte beskattats) på 100 000 kr. Bolagets löneunderlag, som senare ska användas då det lönebaserade utrymme beräknas, uppgår till 3 200 000 kr.

Då man räknat fram löneunderlaget kan man gå vidare med att beräkna det lönebaserade utrymme. Detta uppgår till 25 % av det totala löneunderlaget och ytterligare 25 % på den del som överstiger 60 inkomstbasbelopp (2 880 000 kr vid årets taxering).

Det lönebaserade utrymme ska sedan fördelas med lika belopp på aktierna i företaget. Ditt innehav vid ingången av året motsvarar den maximala del av det lönebaserade utrymme 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 utrymme. Om du köpt ytter-

ligare aktier senare under året får alltså denna del inte räknas med i år.

Exempel: lönebaserat utrymme

För Heidis del blir det lönebaserade utrymmet 25 % av 3 200 000 kr + 25 % av 320 000 kr (3 200 000 kr - 2 880 000 kr), dvs. totalt 880 000 kr.

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

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

Exempel: lönebaserat utrymme i dotterföretag

Anders ska inför taxeringen 2010 räkna ut det lönebaserade utrymmet för sina andelar i Knuten AB. Lönerna i Knuten AB uppgick under 2008 till 1 300 000 kr varav Anders del var 650 000 kr. Den 1 april 2008 förvärvade Knuten AB 75 % av andelarna i Kalotten AB. Kalotten AB betalade under 2008 ut löner på 2 000 000 kr varav 400 000 kr avsåg perioden före den 1 april.

När Anders beräknar löneunderlaget får bara de löner som betalas ut efter förvärvet tas med vid beräkningen, dvs. 1 600 000 kr. Av detta får 1 200 000 kr (75 % x 1 600 000 kr) tas med i löneunderlaget. Anders totala löneunderlag blir 2 500 000 kr (1 300 000 kr + 1 200 000 kr). Av detta utgör 625 000 kr (2 500 000 kr x 25 %) det lönebaserade utrymmet.

Vem får beräkna lönebaserat utrymme? (Lönekrav) Om du äger kvalificerade aktier och vill använda dig av reglerna om lönebaserat utrymme är det ett krav att du som aktieägare eller närstående till dig under 2008 gjort egna löneuttag i företaget eller i dess dotterföretag. Löneuttagen måste uppgå till minst

- 480 000 kr (10 gånger inkomstbasbeloppet)
eller
- 288 000 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 338 000 kr i lön för att få beräkna lönebaserat utrymme (dvs. det lägsta av beloppen 480 000 kr eller 288 000 kr plus 5 % av samtliga löner, dvs. 288 000 kr + 50 000 kr = 338 000 kr).

Lathund – krav på löneuttag

Löner	Lönekrav ägare
1 000 000	338 000
2 000 000	388 000
3 000 000	438 000
3 840 000	480 000

Exempel: krav på löneuttag

Urban är ensam delägare och företagsledare i Lövet AB. Urban har under 2008 betalat ut löner på 1 200 000 kr varav 400 000 kr avser honom själv. Urban räknar ut att fem procent av samtliga löner är 60 000 kr. När Urban räknar på gränobeloppet enligt huvudregeln får han beräkna ett lönebaserat utrymme eftersom hans lön överstiger 348 000 kr (288 000 kr + 60 000 kr).

Sammanfattning – gränsbelopp enligt förenklingsregeln och huvudregeln

Exempel: gränsbelopp enligt förenklingsregeln eller huvudregeln?

José äger 100 % av aktierna i ett fåmansföretag. Hans anskaffningsutgift för aktierna är 100 000 kr. Några aktieägartillskott har han inte gjort. Han köpte aktierna 2001 och kan därför inte göra någon alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet. José har ett sparad utdelningsutrymme från förra året i bolaget på 10 000 kr. Han har tagit ut lön med 500 000 kr under året.

Gränsbelopp enligt förenklingsregeln

$120\,000\text{ kr} + (10\,000\text{ kr} \times 105,89\%) =$
 $120\,000\text{ kr} + 10\,589\text{ kr} = 130\,589\text{ kr}$

Gränsbelopp enligt huvudregeln

Josés omkostnadsbelopp gånger 11,89 % blir 11 890 kr ($100\,000\text{ kr} \times 11,89\%$).

José har tagit ut en lön på 500 000 kr och får därför beräkna lönebaserat utrymme. Hans löneunderlag uppgår till 500 000 kr. Josés lönebaserade utrymme blir därför 25 % av detta belopp dvs. 125 000 kr.

Josés sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta blir, precis som vid förenklingsregeln, 10 589 kr ($10\,000\text{ kr} \times 105,89\%$).

Josés gränsbelopp enligt huvudregeln uppgår till $11\,890\text{ kr} + 125\,000\text{ kr} + 10\,589\text{ kr} = 147\,479\text{ kr}$.

Huvudregeln ger José ett högre gränsbelopp (147 479 kr jämfört med 130 589 kr). Han ska därför använda den regeln i år när han räknar på hur mycket utdelning han ska beskatta i kapital.

José markerar med ett kryss på sidan 1 i blankett K10 att han vill använda huvudregeln (vid kod 405).

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, dvs. anskaffningsutgiften. Det gör du däremot när du använder huvudregeln. Om du köpt aktierna eller startat företaget år 1992 eller senare utgår du ifrån vad du betalat för aktierna samt lägger till eventuella ovillkorade aktieägartillskott som du gjort. Du har då ditt omkostnadsbelopp för andelarna och kan fortsätta räkna ut ditt gränsbelopp genom att lägga till eventuellt lönebaserat utrymme samt eventuellt sparad utdelningsutrymme.

Det finns 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 indexuppräkningsutgift (indexregeln). Denna indexuppräkningsutgift får du också göra för eventuellt ovillkorade aktieägartillskott som du gjort före 1990. Läs mer om ovillkorade aktieägartillskott på sidan 5.

Indexuppräkningsutgiften får du göra från och med anskaffningstidpunkten, dock tidigast från och med år 1970. För ovillkorade aktieägartillskott gör du uppräkningsutgiften 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 14 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 i "Handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet m.m. vid 2010 års taxering del 3" (SKV 336) under avsnittet om beskattning av fåmansföretag. Du hittar handledningen på www.skatteverket.se.

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

Hjälplibretten (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, dvs. du tar det omräknade omkostnadsbeloppet gånger 11,89%, lägger till eventuellt lönebaserat utrymme och eventuellt separat utdelningsutrymme gånger 105,89%.

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 2009 fått utdelning med 150 000 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 11,89 % av det omräknade omkostnadsbeloppet, dvs. 198 925 kr. Till detta får han lägga det sparade utdelningsutrymme från föregående år på 25 000 uppräknat med 5,89 %, dvs. 26 473 kr. Hugos gränsbelopp enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av indexregeln, blir vid årets taxering 125 398 kr.

Kapitalunderlagsregeln

Kapitalunderlaget antas i exemplet vara 250 000 kr. Det utgör då det omräknade omkostnadsbeloppet och beloppet multipliceras med 11,89 % vilket blir 29 725 kr. Till detta lägger Hugo det uppräknade sparade utdelningsutrymme på 26 473 kr. Det

totala gränsbeloppet enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av kapitalunderlagsregeln, blir då 56 198 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 120 000 kr + 26 473 kr, dvs. 146 473 kr.

Sammanfattningsvis kan Hugo konstatera att han får det högsta gränsbeloppet om han använder sig av förenklingsregeln. Av hans totala utdelning på 150 000 kr kan han på detta sätt beskatta 2/3 av 146 473 kr i kapital. Skatten blir i denna del 29 295 kr $[(146\,473\text{ kr} \times 2/3) \times 30\%]$. Resterande av utdelningen 3 527 kr (150 000 kr – 146 473 kr) beskattas i tjänst som s.k. överutdelning.

Om utdelningen varit endast 100 000 kr hade Hugo fått hela utdelningen kapitalbeskattad och dessutom haft ett separat utdelningsutrymme på 46 473 kr till inkomstår 2010.

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

Hjälplblankett

Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar * enligt kapitalunderlagsregeln

A . Beräkning av kapitalunderlag vid 2010 års taxering för aktier anskaffade före 1992

1. Kapitalunderlag beräknat vid 2009 års taxering (förra årets hjälplblankett p. A3)

Kr
+

Justering

2. För utdelning under 2008 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten. (Om flera utdelningar erhållits under 2008 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinster)

Kr
-

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapitalet m.m. under 2008

-

3. Kapitalunderlag

=

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

=

Justering

5. För utdelning under 2009 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten och aktierna avyttrats efter utdelningstidpunkten. (Om flera utdelningar erhållits under 2009 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinster).

Kr
-

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapital m.m. under 2009 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 _____

Kr
=

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

+

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

+

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 _____

Kr
=

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

+

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

+

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

=

* När det i denna hjälplblankett 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 gränsbelopp 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 gränsbeloppet 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 skattkostnad.

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, dvs. 5,89 % (2,89 + 3) för taxeringsåret 2010.

Exempel: sparad utdelningsutrymme

Elsa hade taxeringsåret 2009 ett gränsbelopp 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 gränsbeloppsberäkningen i år får hon räkna upp det sparade utdelningsutrymmet med 5,89 %. Hon får alltså lägga till 68 829 kr (65 000 x 105,89 %) till årets gränsbelopp när hon räknar fram det totala gränsbeloppet för taxeringsår 2010.

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 gränsbeloppet?

Från och med taxeringsåret 2010 gäller nya regler i detta avseende. Gränsbeloppet 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 gränsbeloppet beräknas. Om man däremot startar företaget under året, eller om det sker en ägarförändring, är det numera viktigt att komma ihåg att en ny aktieägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar numera 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.

Exempel: Vem tillgodoräknas gränsbeloppet 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 kronor var.

Eftersom Filip ägde 100% av aktierna vid ingången av året är det han som får tillgodoräkna sig hela gränsbeloppet detta år. Om vi antar att förenklingsregeln ger bäst gränsbelopp i detta fall och att det inte finns något sparad utdelningsutrymme innebär det att Filip får ett gränsbelopp på 120 000 kronor. Hans utdelning på 50 000 kronor 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 70 000 kr av gränsbeloppet 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 gränsbelopp det år hon köper aktierna och kommer därför behöva beskatta hela sin utdelning på 50 000 kronor i inkomstslaget tjänst.

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 23 i denna broschyr.

Slopade lättnadsregler

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

Observera att inkomståret 2010 alltså är det sista tillfället att lyfta utdelning som du kan utnyttja ditt sparade lättnadsutrymme emot om du har sådant. Efter inkomståret 2010/taxeringsåret 2011 faller gamla lättnadsbelopp bort för alltid. Du kan även utnyttja ditt eventuellt sparade lättnadsutrymme mot en kapitalvinst vid försäljning av fåmansföretaget som du redovisar taxeringsåret 2011.

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

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 gränsbeloppet. Den eventuella utdelning som överstiger gränsbeloppet beskattas i inkomstslaget tjänst tillsammans med övriga tjänsteinkomster. Däremot utgör beloppet som beskattas i inkomstslaget tjänst pga. reglerna om utdelning och kapitalvinst i fåmansföretag inte underlag för beräkning av pensionsgrundande inkomst.

Formeln för beräkning av skatt på utdelning av kvalificerade aktier inom 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

2,5 gånger inkomstbasbeloppet (120 000 kr)
+ Kvarstående sparad utdelningsutrymme
från tidigare år x 105,89 %
= Gränsbelopp enligt förenklingsregeln

Alternativ 2 – huvudregeln

Anskaffningsutgiften för aktierna inkl. ovillkorade aktieägartillskott (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 11,89 %
+ Lönebaserat utrymme, dvs.
• Löneunderlag x 25 %
• Löneunderlag x 25 % till den del det överstiger 2 880 000 kr
(Löneunderlag = utbetalda löner året före inkomståret)
+ Kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare år x 105,89 %
= 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.

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 2008 uppgick Axels lön till 290 000 kr inklusive en bilförmån på 40 000 kr och Idas lön till 380 000 kr. Till övriga anställda betalade de ut löner på 1 000 000 kr under 2008.

Aktiernas anskaffningsutgift: 1 000 kr/aktie

Statslåneräntan 2,89 % + 9 % = 11,89 %

Inkomstbasbeloppet år 2008: 48 000 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 480 000 kr eller 288 000 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

huvudregeln 11,89 % av 125 000 kr, dvs. 14 863 kr. Axel har dock möjlighet att använda sig av förenklingsregeln som här är mer förmånlig. Eftersom han äger hälften av aktierna blir 60 000 kr hans gränsbelopp (120 000 x 50 %).

Idas lön överstiger dock 288 000 + 5 % av lönerna i bolaget (288 000 + (1 630 000 x 5 %) = 369 500 kr) vilket innebär att hon får beräkna ett lönebaserat utrymme. Det lönebaserade utrymmet beräknas till 25 % av 1 630 000, dvs. 407 500 kr. Av detta får Ida tillgodoräkna sig hälften i sin gränsbeloppsberäkning, dvs. 203 750 kr, eftersom hon äger hälften av aktierna. Idas gränsbelopp blir därmed 218 613 kr (11,89 % av omkostnadsbeloppet 125 000 kr + 203 750 kr).

Sammanfattningsvis innebär detta att Axel kommer att kunna beskatta utdelning upp till 60 000 kr i inkomstslaget kapital medan motsvarande belopp för Ida blir 218 613 kr.

Kapitalvinst vid avyttring av aktier i fåmansföretag

Det här avsnittet vänder sig till dig som under 2009 har sålt hela eller delar av ditt aktieinnehav.

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

Beräkning av kapitalvinst

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

Exempel: beräkning av kapitalvinst

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

När du räknar på omkostnadsbeloppet ska du ta ditt genomsnittliga omkostnadsbelopp för samtliga dina värdepapper som är av samma slag och sort. Läs mer om genomsnittsmetoden i broschyren "Försäljning av värdepapper" (SKV 332).

Avyttringstidpunkt och tilläggsersättning

En aktieförsäljning ska du deklarerat det taxeringsår som avser det inkomstår då du avyttrade aktierna. Om avyttring sker 2009 ska den alltså deklarerat taxeringsåret 2010. 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 kapitalvinsten. Tidpunkten för betalning eller delbetalning har ingen betydelse i detta sammanhang.

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

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

Beskattning av kapitalvinst

Försäljning, byte m.m.*

Kapitalvinsten som uppstår då du säljer aktierna 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 sparutdelningsutrymme du har.

Kapitalvinsten kan beskattas i inkomstslaget kapital med 20 % eller 30 % skatt. Den kan också komma att beskattas i inkomstslaget tjänst (ca 32–57 % skatt). Det finns även fortfarande en möjlighet att det kan bli aktuellt att en viss del inte beskattas alls (dvs. 0 % skatt).

Blankett K10 hjälper dig att fördela kapitalvinsten 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 9–12 hur du räknar fram det. Från och med årets taxering (dvs. inkomståret 2009/taxeringsåret 2010) är det viktigt att komma ihåg att gränsbeloppet alltid beräknas vid ingången av året. Gränsbeloppet tillgodoräknas också den som äger aktierna vid denna tidpunkt. Det saknar numera betydelse huruvida man tagit utdelning på aktierna före eller efter man säljer aktierna, något som tidigare kunde få mycket stor betydelse för beskattningen. 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 16.

När den som ägde aktierna vid ingången av året räknat fram årets gränsbelopp lägger han/hon till sitt

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

eventuellt sparade utdelningsutrymme från förra året uppräknat med en ränta som taxeringsåret 2010 uppgår till 5,89 %. De två beloppen bildar tillsammans gränsen för hur mycket av kapitalvinsten som kan beskattas med 20 % skatt (egentligen betalar man skatt med 30 % på 2/3 av kapitalvinsten 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 kapitalvinstberäkningen.

Exempel: Tar först utdelning och säljer sedan aktierna

Fanny tänker sälja sitt företag. Hon räknar vid ingången av året fram ett gränsbelopp på 120 000 kr. Hon har ett sparad utdelningsutrymme från förra året också. Det räknar hon upp med räntan på 5,89 % och kommer då fram till ett belopp på 30 000 kr.

Årets gränsbelopp, plus det ränteuppräknade sparade utdelningsutrymme, uppgår alltså till 150 000 kr. Det betyder att Fanny kommer kunna beskatta upp till 150 000 kr med 20 % skatt (i inkomstslaget kapital).

Om hon bestämmer sig för att ta en utdelning innan hon säljer aktierna på 50 000 kr beskattar hon den med 20 % skatt. Hon kan sen dessutom beskatta 100 000 kr av sin kapitalvinst med 20 % skatt.

Exempel: Säljer utan att ta utdelning

Om Fanny istället säljer aktierna direkt kommer hon kunna beskatta 150 000 kr av kapitalvinsten med 20 % skatt.

Klyvningsregeln; Skatt i inkomstslaget tjänst och 30 % i inkomstslaget kapital

Den del av kapitalvinsten som överstiger 20 %-utrymme (dvs. årets gränsbelopp plus ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme) fördelas mellan tjänst och kapital. Detta brukar kallas för Klyvningsregeln.

Klyvningsregeln får aldrig tillämpas om det rör sig om en s.k. intern aktieöverlåtelse. Då beskattas i stället den del av kapitalvinsten som inte ryms inom 20 %-utrymme i sin helhet i tjänst.

Exempel: Klyvningsregeln

Fanny har vid ingången av året ett gränsbelopp plus ett ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme som tillsammans uppgår till 150 000 kr. Hon säljer under året sina aktier och får vid denna försäljning en kapitalvinst på 200 000 kr.

Fanny beskattar 150 000 kr i inkomstslaget kapital med 20 % skatt. Resterande 50 000 kr beskattas till hälften (25 000 kr) i inkomstslaget tjänst och till hälften (25 000 kr) i inkomstslaget kapital med 30 % skatt.

Du kan aldrig beskattas för mer än 5 090 000 kronor (100 inkomstbasbelopp uppgår taxeringsåret 2010 till 5 090 000 kr) i inkomstslaget tjänst med anledning av den kapitalvinst du gör då du säljer ditt fåmansföretag. Denna regel kallas för basbeloppsregeln och beskrivs på sidan 21.

Observera att Klyvningsregeln har upphört att gälla från och med den 1 januari 2010. Det innebär att taxeringsåret 2010 är det sista året beskattning av kapitalvinst sker enligt dessa regler. På försäljningar som skett från och med den 1 januari 2010 kommer den del av vinsten som överstiger 20 %-utrymme i sin helhet att beskattas i inkomstslaget tjänst (dock max 5 110 000 kr eftersom basbeloppsregeln fortsätter att gälla).

30 % skatt i inkomstslaget kapital

Det finns en gräns för hur mycket av kapitalvinsten som kan beskattas i inkomstslaget tjänst. Det maximala beloppet som kan beskattas i tjänst med anledning av kapitalvinsten är 5 090 000 kronor. Om du har en mycket stor kapitalvinst kommer därför den överstigande delen beskattas med 30 % i inkomstslaget kapital.

Sammanfattning

Man kan sammanfattningsvis säga att den första delen av kapitalvinsten beskattas med 20 % i inkomstslaget kapital (årets gränsbelopp plus ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme minus den del som utnyttjats vid en eventuell utdelning innan försäljningen). Nästa del av vinsten (upp till 10 180 000 kr taxeringsåret 2010) fördelas med hälften i tjänst (ca 32–57 % skatt) och hälften i kapital (30 % skatt). Om kapitalvinsten är större än 10 180 000 kr plus 20 %-utrymme, beskattas den delen med 30 % i inkomstslaget kapital.

Lättnadsutrymme

Som nämnts på sidan 16 fanns tidigare s.k. lättnadsregler som är avskaffade fr.o.m. taxeringsåret 2007. För att du som har sparad lättnadsutrymme inte ska drabbas alltför hårt, har du dock rätt att utnyttja lättnadsbeloppet t.o.m. taxeringsåret 2011.

Om du har lättnadsutrymme sedan tidigare år (det framgår i så fall av din Inkomstdeklaration 1 som skickas till dig under april 2010) kommer kapitalvinst eller utdelning motsvarande den delen inte att beskattas.

Exempel: Lättnadsutrymme

Fanny ser på specifikationen till Inkomstdeklaration 1 att hon har ett sparad lättnadsutrymme på 10 000 kr. Hon har dessutom vid ingången av året ett gränsbelopp plus ett ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme på 150 000 kr.

Fanny sålde under 2009 sitt fåmansföretag och gjorde då en vinst på 30 000 kr. 10 000 kronor av vinsten behöver Fanny inte beskatta eftersom hon har ett lättnadsutrymme att utnyttja. Resterande 20 000 kr av vinsten beskattar hon i inkomstslaget kapital med 20 % skatt.

Aktier köpta före 1992

Om du köpt dina aktier före 1992 finns en eventuell möjlighet att beskatta ytterligare en del av kapitalvinsten i inkomstslaget kapital. Skillnaden 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)** får nämligen beskattas i inkomstslaget kapital med 30 % skatt. 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 får alltså en kapitalvinst 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 utdelningsutrymmet uppgår till 150 000 kr.

Fannys vinst på 300 000 kr kommer beskattas enligt följande:

150 000 kr: 20 % i inkomstslaget kapital (gränsbeloppet plus ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme)

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

100 000 kr: fördelas med 50 000 kr i kapital och 50 000 kr i inkomstslaget tjänst

Delavyttring

Om du endast säljer en del av dina aktier ska gränsbeloppet (plus det ränteuppräknade sparade utdelningsutrymmet) proportioneras med hänsyn till hur stor del av dina aktier du säljer. Du ska dock inte göra någon proportionering med hänsyn till när under året du säljer aktierna.

Exempel: Delavyttring

Fanny ska sälja hälften av sina aktier i sitt fåmansföretag. Fanny har vid ingången av året ett gränsbelopp plus ett ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme som tillsammans uppgår till 150 000 kr.

När hon säljer hälften av aktierna räknar hon fram att hon gör en kapitalvinst på 100 000 kr. Hon kan vid beräkningen av hur den vinsten ska beskattas använda hälften av gränsbeloppet, dvs. 75 000 kr. 75 000 kr kommer att beskattas med 20 % skatt. Resterande 25 000 kr fördelas med hälften i inkomstslaget kapital (30 % skatt) och hälften i inkomstslaget tjänst.

Arv, gåva m.m.

Om aktierna har bytt ägare genom ett benefikt fång, t.ex. arv, gåva eller bodelning, sker ingen kapitalvinstberäkning hos den tidigare ägaren. Den nya ägaren tar istället över den tidigare ägarens skattemässiga situation vad gäller de mottagna aktierna. Detta gäller även vid beräkning av gränsbelopp.

** Indexregeln och kapitalunderlagsregeln har vi beskrivit på sidan 12 och framåt.

Undantagsregler

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

Undantagsregel 1 – utomståenderegeln (utdelning och kapitalvinst)

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 kapitalvinst gäller inte. När regeln infördes ansåg man att risken för omvandling av arbetsinkomster är mindre i de fall en utomstående äger minst 30% av aktierna i företaget, eftersom utdelning och vinst då också tillfaller de utomstående delägarna.

Med utomstående ägare avses, något förenklat, en aktieägare som äger en betydande del i fåmansföretaget och som har rätt till utdelning. Den utomstående ägarens aktieinnehav får inte vara kvalificerat. 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 aktieföretag 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 kapitalvinst den dag de säljer aktierna. Någon beskattning i inkomstslaget tjänst kommer inte att bli aktuell. Delägarna ska inte heller lämna blankett K10 utan i stället K12.

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

Undantagsregel 2 – basbeloppsregeln (kapitalvinst)

Det finns en begränsningsregel som innebär att du inte ska beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp (5 090 000 kr för taxeringsåret 2010) i inkomstslaget tjänst för kapitalvinster. Begränsningen gäller inte för utdelningar. Vid beräkningen tar man hänsyn till kapitalvinster som beskattats i inkomstslaget tjänst under de senaste fem åren. Även närståendes kapitalvinster på aktier i samma bolag som beskattats i inkomstslaget tjänst beaktas. Om du exempelvis har sålt andelar i ett fåmansföretag för två år sedan och har beskattats för det i inkomstslaget tjänst för med 1 000 000 kr kan du alltså beskattas i inkomstslaget tjänst med maximalt 4 090 000 kr om du skulle sälja fler andelar i företaget under 2009. För den del som överstiger takbeloppet beskattas du i inkomstslaget kapital med 30%.

När vi talar om basbeloppsregeln menar vi det inkomstbasbelopp som gällde avyttringsåret, dvs. 50 900 kr för taxeringsåret 2010. Observera att det alltså är ett annat års inkomstbasbelopp än vad som gäller vid beräkningen av gränslöpp vid utdelning.

Exempel: takbeloppsregeln

Sylvia har räknat fram en kapitalvinst på 13 000 000 kr. Hennes gränobelopp plus ränteupp-räknat sparad utdelningsutrymme är 2 000 000 kr vilket innebär att 2 000 000 kr beskattas med 20 % i kapital. Den del av vinsten som överstiger det sparade utdelningsutrymme (11 000 000 kr) fördelas (förutsatt att det inte rör sig om en intern aktieöver-låtelse) till hälften i kapital och till hälften i tjänst. Enligt basbeloppsregeln beskattas hon dock bara upp till 5 090 000 kr i tjänst. Resterande 5 910 000 kr (5 090 000 kr + 820 000 kr) beskattas med 30 % i kapital. I det här exemplet beskattas alltså vinsten med tre olika skattesatser.

820 000 kr Beskattning i kapital 30 %	
5 090 000 kr Beskattning i tjänst (max 5 090 000 kr)	5 090 000 kr Beskattning i kapital 30 %
2 000 000 kr Beskattning i kapital 20 % (eller noggrannare uttryckt 30 % på 2/3 av vinsten)	

Kapitalförlust vid avyttring av aktier i fåmansföretag

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

Exempel: kapitalförlust

Edit har under 2009 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 2008 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, dvs. 50 000 kr dras av och kvittas mot andra kapitalvinster. Edit har under året även sålt aktier i Ericsson 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. Kapitalförluster 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 kapitalförlust krävs också att förlusten är definitiv. Är ersättningen beroende av en framtida händelse får avdraget för kapitalförlusten ske först när ersättningen blivit slutligt fastställd, om det även då föreligger en förlust.

Kapitalvinst- och kapitalförlustberäkningen 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. Kapitalförlusten 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 kapitalvinst. Vid en senare avyttring av de mottagna aktierna togs uppskovsbeloppet fram till beskattning.

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

Enligt dessa regler bortser man i princip från andelsbytet. Beräkning och beskattning av kapitalvinst eller kapitalförlust sker i stället vid slutlig avyttring. 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 deklarationsanvisningarna 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 kapitalvinst enligt de gamla reglerna kan använda dig av bestämmelserna om framskjuten beskattning.

Villkor för framskjuten beskattning

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

- Köparen av aktierna ska vara ett svenskt aktiebolag, ett utländskt bolag eller, i vissa fall, ett annat utländskt företag inom EU.

- Köparen ska lämna ersättning i form av aktier i sitt företag.
- En viss del av ersättningen kan lämnas i form av pengar.
- Om det är en kvalificerad aktie som avyttras och säljaren efter bytet äger aktier med minst 25 % av rösterna i det köpande företaget, ska detta (eller dotterföretag) huvudsakligen bedriva rörelse. Vid beräkning av röstetal beaktas även närståendes innehav och indirekt ägande.
- Vid utgången av det år bytet sker ska det köpande företaget äga aktier med mer än 50 % av rösterna i det avyttrade företaget.

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

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 kapitalvinst i inkomstslaget tjänst.

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

Marknadsnoterade aktier

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

Om du säljer aktierna ska kapitalvinsten fördelas mellan inkomstlagen tjänst och kapital enligt de regler som gäller för kvalificerade aktier. Den del av vinsten som ska tas upp i inkomstlaget 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 kapitalvinsten som ska tas upp i inkomstlaget tjänst.

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

Sparat lättnadsutrymme

Även sparad lättnadsutrymme övertas av de mottagna aktierna. Det kommer därmed att reducera skattepliktig del av utdelningen. Om det finns ett kvarvarande sparad lättnadsutrymme den dag de mottagna aktierna säljs minskar det den skattepliktiga kapitalvinsten. Om de mottagna andelarna inte är kvalificerade och hänför sig till ett företag som är marknadsnoterat, ska det sparade lättnadsutrymmet i stället läggas till anskaffningsutgiften vid beräkning av omkostnadsbeloppet för de mottagna andelarna. Som beskrivits tidigare har möjligheten att beräkna nytt lättnadsutrymme tagits bort från och med 2007 års taxering. Du har dock möjlighet att utnyttja sparad lättnadsutrymme till och med taxeringsår 2011.

Gamla uppskov

För dig som har fått uppskov enligt de gamla reglerna om andelsbyten gäller fortfarande de äldre reglerna för själva uppskovsbeloppet. Enligt de gamla reglerna ska du ta fram uppskovsbeloppet till beskatt-

ning 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
Kapitalvinst	400 000 kr

Enligt Hermans redovisning på blankett K10/ K13 fördelas vinsten med 150 000 kr i inkomstlaget tjänst och 250 000 kr i inkomstlaget kapital. Fördelningen grundar sig bl.a. på att Herman hade ett sparad utdelningsutrymme på 130 000 kr (efter att uppräknings med ränta skett). Aktierna i STOR AB övertar de avyttrade aktiernas omkostnadsbelopp, 100 000 kr. Herman beskattar ingenting nu utan gör bara denna beräkning som en grund för framtida kapitalvinstberäkning.

År 2: Herman får utdelning med 50 000 kr från STOR AB. Han utnyttjar då det sparade utdelningsutrymmet av vilket det därefter återstår 80 000 kr plus de gränsbelopp 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
Kapitalvinst	650 000 kr

Herman redovisar försäljningen på blankett K10. Eftersom aktierna är marknadsnoterade begränsas den tjänstebeskattnings kapitalvinsten till det belopp som beräknades vid bytet, dvs. 150 000 kr. Vinst i inkomstlaget kapital blir 500 000 kr (650 000 – 150 000).

Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till

Inkomståret 2010 / taxeringsåret 2011: Sista året att utnyttja sparad lättnadsutrymme

Tidigare fanns regler som innebar att en viss del av utdelningen och kapitalvinsten undantogs från beskattning. Från och med taxeringen 2007 är det inte längre möjligt att beräkna något lättnadsbelopp. För att den förändringen inte ska påverka dig som har sparade lättnadsutrymmen alltför negativt får du utnyttja sparad lättnadsutrymme t.o.m. taxeringsåret 2011. Det innebär att inkomståret 2010 är det sista tillfället att ta ut en utdelning som man kan utnyttja sitt eventuella lättnadsutrymme emot. Du kan även utnyttja ditt eventuellt sparade lättnadsutrymme mot en kapitalvinst vid försäljning av fåmansföretaget som du redovisar taxeringsåret 2011. Huruvida du har ett sparad lättnadsutrymme eller ej framgår av specifikationen till Inkomstdeklaration 1 (vilken är baserad på de uppgifter du själv lämnat i tidigare års deklarationer).

Särskild intäktspost i inkomstslaget tjänst

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

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

Akkumulerad 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, dvs. 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 kapitalvinster från fåmansföretag fördelas inom familjen.

Reglerna innebär att delägarens skatt på den under inkomst av tjänst deklarerade utdelningen eller kapitalvinsten, ska beräknas enligt den skattesats som skulle ha gällt om inkomsten tillfallit den make eller, när det gäller barn under 18 år, förälder som är eller har varit verksam i företaget i betydande omfattning och har den högsta beskattningsbara förvärvsinkomsten.

Optioner, konvertibla skuldebrev m.m.

Fåmansföretaget som du eller närstående äger 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 kapitalvinst på kvalificerade aktier och andelar i fåmansföretag gäller i princip även för avkastning och kapitalvinst på sådana delägarätter.

Vad gäller avkastningen får du på denna typ av delägarätter inte 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 gränobeloppet för aktierna. En av dessa skillnader är att du inte får räkna på något lönebaserat utrymme. Dessutom är normalavkastningen begränsad till 1 % plus statslåneräntan, dvs. 3,89 %. Har du sparad utdelningsutrymme som du ska lägga till årets gränobelopp ska detta räknas upp med statslåneräntan plus 1 %. Du multiplicerar således

det sparade utdelningsutrymmet med 103,89 % när det gäller denna typ av delägarätter.

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

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

Avkastning och kapitalvinst på 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 35 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.

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 genom att fylla i blanketten Ändring av basuppgifter (SKV 2005) och lämna den till Skatteverket. Blanketten finns bland annat att ladda ner på www.skatteverket.se. Till blanketten finns bifogat ett informationsblad där det finns beskrivet hur du fyller i blanketten och hur du går tillväga för att lämna in den.

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 deklarerera som delägare av ett fåmansföretag (t.ex. lämna blankett K10). Är du osäker på vilka ägaruppgifter Skatteverket har på ditt företag ska du kontakta ditt skattekontor.

Deklarationsanvisningar - så här fyller du i blankett K10

Du ska lämna blankett K10 om du äger kvalificerade andelar i ett fåmansföretag. Det kan vara aktier i ett aktiebolag eller andelar i en ekonomisk förening.

När vi på följande sidor talar om aktier avser vi även andelar i en ekonomisk förening.

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

Uppgifter om dig och företaget m.m.

Längst upp på 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 "39 Datum då blanketten fylls i". 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.

A Utdelning på kvalificerade aktier/andelar

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 1.6–1.16 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 markerar du ditt val i en av kryssrutorna på sidan 1 (kod 404 eller 405).

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

Från och med taxeringsåret 2010 gäller nya regler i fråga om vem som får räkna gränsbelopp. 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 numera viktigt att komma ihåg att en ny aktieägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar numera 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 vid 2010 års taxering 120 000 kr. 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 60 000 kr (50 % av 120 000 kr) vid punkt 1.1.

Punkt 1.2 Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 105,89%. 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 10 589 kr (10 000 kr x 105,89 %) vid punkt 1.2.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2009. Beloppet framgår vid punkt 1.7, 1.9, 2.15 eller 2.17. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din 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 avyttrat (eller gett bort) några aktier under året? Om svaret är ja ska du fortsätta att ställa dig frågan: Har jag gjort denna avyttring (eller gåva)

före jag tog utdelning eller har det inte skett någon utdelning avyttringsåret?

Om svaret är ja även på den andra frågan (dvs. om det skett en avyttring innan det skett en utdelning, eller om det skett en avyttring 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 kapitalvinstberäkningen.

Exempel:

Caroline äger vid ingången av året alla aktier. Hon kommer vid punkt 1.3 fram till ett gränsbelopp på 150 000 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 1.4 i blankett K10 i 75 000 kr. Av sitt totala gränsbelopp på 150 000 kr kommer hon då använda 75 000 kr vid sin kapitalvinstberäkning (punkt 3.7b) och 75 000 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).

Beräkning av den 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.

Punkt 1.7* Om du har ett sparad lättadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt utdelningen i punkt 1.6 överstiger gränsbeloppet i punkt 1.5 ska du vid punkt 1.7 i stället fylla i det sparade lättadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i ett belopp som är högre än årets utdelning (beloppet i punkt 1.6).

Exempel: lättnadsutrymme och utdelning större än gränsbeloppet

Tina har räknat fram ett gränsbelopp vid punkt 1.5 på 120 000 kr. Hon har fått utdelning med 130 000 kr som hon fyller i vid punkt 1.6. Hon har ett sparad lättnadsutrymme på 140 000 kr.

Eftersom såväl Tinas lättnadsutrymme som utdelningen överstiger gränsbeloppet ska Tina inte fylla i gränsbeloppet i punkt 1.7. Hon ska i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet, men beloppet hon fyller i ska inte vara högre än utdelningen i punkt 1.6. För Tinas del innebär detta att hon fyller i 130 000 kr vid punkt 1.7.

Hur stort ditt sparade lättnadsutrymme var förra året framgår av specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Du tar nu beloppet i punkt 1.6, dvs. utdelningen, minus punkt 1.7, dvs. gränsbeloppet. (När vi på följande sidor skriver gränsbeloppet menar vi lättnadsutrymmet i de fall du har fyllt i det vid punkt 1.7.) Blir resultatet positivt ska du fylla i summan vid punkt 1.8. Blir det negativt 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 ruta 22 i din Inkomstdeklaration 1.** För också ner beloppet till punkt 1.13.

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 150 000 kr och du har fått utdelning med 100 000 kr så blir ditt sparade utdelningsutrymme 50 000 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 kapitalvinstberäkningen.

Punkt 1.11 Den här rutan ska du bara fylla i om du sålt delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstill-

fället. Beloppet i punkt 1.9 minus 1.10 blir det sparade utdelningsutrymmet som ska föras vidare till nästa år.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL

I punkterna 1.12 till 1.16 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, dvs. 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.

Punkt 1.14 Om du har ett sparad lättnadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lättnadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparad lättnadsutrymme på 100 000 kr och får utdelning med 10 000 kr i år och ingen del av utdelningen ska beskattas i tjänst, fyller du i 10 000 kr vid punkten 1.14. Du bär sedan med dig 90 000 kr som sparad lättnadsutrymme som du kan utnyttja under taxeringsåret 2011.

Observera att inkomståret 2010 är det sista tillfället att ta utdelning som man kan utnyttja sitt eventuella lättnadsbelopp emot. Läs mer på sidan 25.

I avsnitt E på sidan 4 finns möjlighet för dig att fylla i uppgifter om ditt sparade lättnadsutrymme. Se mer om detta vid anvisningarna till punkt 6.1–6.3.

Hur stort ditt sparade lättnadsutrymme var förra året framgår av specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 1.15 Du tar nu beloppet i punkt 1.12 och drar bort de belopp du eventuellt fyllt i vid punkterna 1.13 och 1.14. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Observera att beloppet inte kan bli lägre än 0 kr. Är beloppet vid punkt 1.15 lägre än 0 kr beror det sannolikt på att du fyllt i mer lättnadsutrymme än du utnyttjar i år. Läs om detta vid anvisningarna till punkt 1.14.

Punkt 1.16 Utdelningen som hamnar i inkomstslaget kapital (beloppet i punkt 1.15) ska kvoterats ner till 2/3. Det gör du vid denna punkt. **Kom ihåg att föra över beloppet till ruta 50 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 50.

Alternativ 2 – huvudregeln.

Beräkning av gränsbelopp

På sidan 2 i blankett K10 beräknar du ditt gränsbelopp enligt huvudregeln (se avsnittet ”Huvudregeln” på sidan 10). 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. För att Skatteverket med säkerhet ska veta vilken regel du vill använda är det viktigt att du på sidan 1 av blanketten markerar med ett kryss vilken regel du valt (kod 404 eller 405).

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.

Från och med taxeringsåret 2010 gäller nya regler i fråga om vem som får räkna gränsbelopp. 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 numera viktigt att komma ihåg att en ny aktieägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar numera 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 11,89%. Fyll i summan vid punkt 2.1. Har du t.ex. ett omkostnadsbelopp på 100 000 kr fyller du vid punkt 2.1 i 11 890 kr. Begreppet omkostnadsbelopp förklaras under rubriken ”Huvudregeln” på sidan 10.

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

Punkt 2.2 Här fyller du i ditt lönebaserade utrymme som du får fram vid punkterna 2.7–2.13. Hur du räknar fram detta belopp kan du läsa om på sidan 10 under rubriken ”Beräkning av det lönebaserade utrymme”. Se också anvisningarna till punkt 2.7–2.13.

Punkt 2.3 Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 105,89%. 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 10 589 kr vid punkt 2.3.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2009. Beloppet framgår vid punkt 1.7, 1.9, 2.15 eller 2.17. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din 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). Vid kod 404 eller 405 på sidan 1 markerar du med ett kryss vilken regel du vill använda dig av.

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

Om svaret är ja även på den andra frågan (dvs. om det skett en avyttring innan det skett en utdelning, eller om det skett en avyttring 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 kapitalvinstberäkningen.

Exempel:

Caroline äger vid ingången av året alla aktier. Hon kommer vid punkt 2.4 fram till ett gränsbelopp på 150 000 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 blankett K10 i 75 000 kr. Av sitt totala gränsbelopp på 150 000 kr kommer hon då använda 75 000 kr vid sin kapitalvinstberäkning (punkt 3.7b) och 75 000 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 2.17.)

Beräkning lönebaserat utrymme

I punkterna 2.7–2.13 räknar du ut ditt lönebaserade utrymme som du sedan använder i gränsbeloppsberäkningen enligt huvudregeln (punkt 2.2). För att överhuvudtaget få ta med ett lönebaserat utrymme i den beräkningen krävs att du ägt aktierna vid årets ingång och att du uppfyller det s.k. lönekravet. På sidan 4 i blankett K10 finns ett stöd för att se om du uppfyller kravet. Gå därför till punkt 4.1 innan du beräknar ditt lönebaserade utrymme.

Punkt 2.7 Om du har kunnat konstatera att du uppfyller det s.k. lönekravet (se punkterna 4.1–4.4) kan du nu gå vidare och beräkna ditt lönebaserade utrymme. I punkt 2.7 fyller du i kontant ersättning till arbetstagare under 2008. 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 pga. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och kapitalvinst. Ersättningar som täcks av statliga lönebidrag ska inte räknas med.

Punkt 2.8 Här tar du med samma typ av ersättningar (och med samma begränsningar) som beskrivs i punkt 2.7 men som har betalats ut till arbetstagare i dotterföretag under 2008. 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 2008 förvärvar AB ETT 60 % av aktierna i AB TVÅ. Under 2008 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 taxeringsåret 2010 fyller han vid punkt 2.8 i 360 000 kr (600 000 kr x 60 %).

Punkt 2.9 Summera punkterna 2.7 och 2.8 så har du ditt löneunderlag vid punkt 2.9. Utifrån detta ska du nu beräkna ditt lönebaserade utrymme.

Punkt 2.10 Ditt löneunderlag i punkt 2.9 fyller du i på den streckade raden. Multiplicera detta belopp med 25 % och fyll i summan i rutan.

Punkt 2.11 Ditt löneunderlag i punkt 2.9 fyller du i på den streckade raden. Dra sedan ifrån beloppet 2 880 000 kr. Om beloppet då blir lägre än 0 kr fyller du i 0 kr i rutan. Blir beloppet däremot mer än 0 kr multiplicerar du beloppet med 25 % och fyller i summan i rutan.

Punkt 2.12 Summera punkterna 2.10 och 2.11 och fyll i summan i punkt 2.12. Du har nu företagets lönebaserade utrymme. Ditt eget lönebaserade utrymme får du fram vid punkt 2.13.

Punkt 2.13 Beloppet du fick fram vid punkt 2.12 fyller du i på den streckade raden. Du multiplicerar detta belopp med så stor andel av företaget som du ägde vid årets ingång (läs mer om detta på sidan 10). Den summa du får fram fyller du även i vid punkt 2.2.

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

När du är klar med gränsbeloppsberäkningen enligt huvudregeln fortsätter du vid punkt 2.14. I punkterna 2.14 till 2.24 ska du nu räkna ut om någon del av den utdelning du fått ska beskattas i tjänst och i så fall hur mycket. Här räknar du också fram hur mycket sparad utdelningsutrymme du får ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av aktierna efter att utdelning skett.

Punkt 2.14 Här fyller du i den utdelning som du fått på dina aktier.

Punkt 2.15 Här fyller du i gränsbeloppet som du fått fram vid punkt 2.6.

Punkt 2.15* Om du har ett sparad lättnadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt utdelningen i punkt 2.14 överstiger gränsbeloppet i punkt 2.6 ska du vid punkt 2.15 i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än årets utdelning (beloppet i punkt 2.14).

Exempel: lättnadsutrymme och utdelning större än gränsbeloppet

Tina har räknat fram ett gränsbelopp vid punkt 2.6 på 120 000 kr. Hon har fått utdelning med 130 000 kr som hon fyller i vid punkt 2.14. Hon har dessutom ett sparad lättnadsutrymme på 140 000 kr.

Eftersom såväl Tinas lättnadsutrymme som utdelningen överstiger gränsbeloppet ska Tina inte fylla i gränsbeloppet i punkt 2.15. Hon ska i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet, dock högst ett belopp motsvarande utdelningen i punkt 2.14. För Tinas del innebär detta att hon fyller i 130 000 kr i punkt 2.15.

Hur stort ditt sparade lättnadsutrymme var förra året framgår av specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

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

Blir resultatet högre än 0 kr ska du fylla beloppet vid punkt 2.16. Blir det lägre än 0 kr ska du i stället fylla i resultatet i punkt 2.17.

Punkt 2.16 Om utdelningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 2.16. Denna del av utdelningen ska beskattas i tjänst.
Kom ihåg att föra över detta belopp till ruta 22 i din Inkomstdeklaration 1. Du ska också föra ner beloppet till punkt 2.21.

Punkt 2.17 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 150 000 kr och du har fått utdelning med 100 000 kr, blir ditt sparade utdelningsutrymme 50 000 kr vid punkt 2.17.

Om du inte har sålt några aktier efter utdelningstillfället går du nu vidare till punkt 2.20.

Punkt 2.18 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 kapitalvinstberäkningen.

Punkt 2.19 Den här rutan ska du bara fylla i om du sålt delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstillfället. Beloppet i punkt 2.17 minus 2.18 blir det sparade utdelningsutrymmet som ska fyllas i här och föras vidare till nästa år.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL

I punkterna 2.20–2.24 räknar du ut hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital.

Punkt 2.20 Här fyller du i den utdelning du fått på dina aktier precis som du gjorde vid punkt 2.14.

Punkt 2.21 Här drar du bort den del av utdelningen som ska beskattas i tjänst, dvs. det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 2.16. 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.

Punkt 2.22 Om du har sparat lättadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se vidare på sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lättadsutrymme som

du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparad lättadsutrymme på 100 000 kr och får utdelning med 10 000 kr i år, och ingen del av utdelningen ska beskattas i tjänst, fyller du i 10 000 kr vid punkten 2.22. Du bär sedan med dig 90 000 kr som sparad lättadsutrymme som du kan utnyttja under taxeringsåret 2011.

Observera att inkomståret 2010 är det sista tillfället att ta utdelning som man kan utnyttja sitt eventuella lättadsbelopp emot. Läs mer på sidan 25.

I avsnitt E på sidan 4 finns möjlighet för dig att fylla i uppgifter om ditt sparade lättadsutrymme. Se mer om detta vid anvisningarna till punkt 6.1–6.3.

Hur stort ditt sparade lättadsutrymme var förra året framgår av specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 2.23 Du tar nu beloppet i punkt 2.20 och drar bort de belopp du eventuellt fyllt i vid punkterna 2.21 och 2.22. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Observera att beloppet inte kan bli lägre än 0 kr. Har du fått ett belopp som är lägre än 0 kr vid punkt 2.23 beror det sannolikt på att du fyllt i mer lättadsutrymme än du utnyttjar i år. Läs om detta vid anvisningarna till punkt 2.22.

Punkt 2.24 Utdelningen som hamnar i inkomstslaget kapital (beloppet i punkt 2.23) ska kvoterar ner till 2/3. Det gör du vid denna punkt. **Kom ihåg att föra över beloppet till ruta 50 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 50.

B Försäljning av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av kapitalvinst/förlust

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

När du redovisar försäljning av aktier i fåmansföretag ska, precis som vid andra aktieförsäljningar, genomsnittsmetoden användas. (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 undertecknats.

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

Punkt 3.2 Med ditt verkliga omkostnadsbelopp avses vad du faktiskt betala för aktierna plus ovillkorade aktieägartillskott (se under rubriken "Huvudregel" på sidan 10). 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 nu bort beloppet vid punkt 3.2 från beloppet vid punkt 3.1. Är resultatet högre än 0 kr har du en kapitalvinst som du ska fylla i vid punkt 3.3.

Är beloppet lägre än 0 kr har du en kapitalförlust som du ska fylla i vid punkt 3.4a.

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

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

Punkt 3.4b Kapitalförlusten vid 3.4a ska kvoterats till 2/3 vilket sker vid denna punkt. **Den kvoterade kapitalförlusten för du sedan in på Inkomstdeklaration 1 ruta 81.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i din inkomstdeklaration stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 81.

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 3.4b till ruta 81 på Inkomstdeklaration 1.**

Om din försäljning av kvalificerade fåmansaktier resulterat i en kapitalförlust 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 (tillbytt) andelar" längst ner på sidan 3 och sätta kryss om överlåtelsen avser andelar som förvärvats genom andelsbyte. (Läs mer om andelsbyten på sidan 23.) Är det fråga om en del försäljning kan det även bli aktuellt att justera det

sparade utdelningsutrymme som finns kvar på de aktier som återstår.

Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST

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

Punkt 3.6 Här fyller du i antingen det omkostnadsbelopp du fyllde i vid punkt 3.2 eller, om du skaffat dina aktier före 1992, ditt omräknade omkostnadsbelopp. Om du använder ett omräknat omkostnadsbelopp ska du också sätta kryss vid punkt 5.1 eller 5.2 på sidan 4 beroende på vilken regel du använt för att räkna om ditt omkostnadsbelopp. Läs mer om omräknat omkostnadsbelopp under rubriken "Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet" på sidan 12.

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 2.17 och föra över det till denna punkt.

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

Exempel: sparat utdelningsutrymme vid kapitalvinstberäkning

Anders har sålt hälften av sina aktier. Tidigare under året har han fått utdelning på aktierna vilken han redovisat på K10:ans första sida. Hans sparade utdelningsutrymme efter utdelningen uppgår till 50 000 kr (punkt 1.9). Vid kapitalvinstberäkningen ska han därför utnyttja 25 000 kr av det sparade utdelningsutrymmet vid punkt 3.7a.

Punkt 3.7a* Om du har ett sparat lättnadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt kapitalvinsten i 3.3 överstiger det sparade utdelningsutrymmet vid 1.9 eller 2.17 ska du vid punkt 3.7a i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än kapitalvinsten (beloppet vid punkt 3.3).

Exempel: lättnadsutrymme och kapitalvinst större än sparad utdelningsutrymme

Christer har räknat fram en kapitalvinst på 50 000 kr vid punkt 3.3. Han har ett sparad utdelningsutrymme vid punkt 1.9 på 20 000 kr. Han har dessutom ett sparad lättnadsutrymme från tidigare år på 100 000 kr.

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

Hur stort ditt sparade lättnadsutrymme var förra året framgår av specifikationen till Inkomstdeklaration 1. I avsnitt E på sidan 4 finns möjlighet för dig att fylla i uppgifter om ditt sparade lättnadsutrymme. Se mer om detta vid anvisningarna till punkt 6.1-6.3.

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 gränobeloppet 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.

Om du har ett sparad lättnadsutrymme från tidigare år, och detta belopp samt kapitalvinsten vid 3.3 överstiger gränobeloppet du fått fram i punkt 1.3 eller 2.4 ska du vid punkt 3.7b i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än kapitalvinsten (beloppet vid punkt 3.3).

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

Hur stort ditt sparade lättnadsutrymme var förra året framgår av specifikationen till Inkomstdeklaration 1. I avsnitt E på sidan 4 finns möjlighet för dig att fylla i uppgifter om ditt sparade lättnadsutrymme. Se mer om detta vid anvisningarna till punkt 6.1-6.3.

Punkt 3.8 Dra av beloppen vid 3.6 och 3.7a eller 3.7b från 3.5. Du fyller i summan vid punkt 3.8. Du har nu din s.k. fördelningsvinst. Om försäljningen är en intern aktieöverlåtelse för du över beloppet vid punkt 3.8 till punkt 3.9.

Punkt 3.9 Om det inte rör sig om en intern aktieöverlåtelse ska du tillämpa reglerna om 50/50 fördelning på försäljningen och tar då 50 % av beloppet vid punkt 3.8 och fyller i summan vid punkt 3.9. **Beloppet vid punkt 3.9 för du vidare till ruta 22 i Inkomstdeklaration 1.** Om beloppet är större än 5 090 000 kr ska du bara fylla i 5 090 000 kr vid punkt 3.9. Du ska aldrig föra vidare ett belopp större än 5 090 000 kr till ruta 22 på Inkomstdeklaration 1. Om

beloppet skulle vara lägre än 0 kr fyller du i 0 kr vid punkt 3.9. Du behöver då inte föra vidare beloppet 0 kr i Inkomstdeklaration 1.

Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL

Vid punkterna 3.10 till 3.12 beräknar du hur stor del av den totala kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital.

Punkt 3.10 Här fyller du i beloppet du fick fram vid punkt 3.3.

Punkt 3.11 Här fyller du i det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 3.9. Kom ihåg att beloppet inte kan vara större än 5 090 000 kr.

Punkt 3.12 Om du har en beskattningsbar vinst som ska beskattas i inkomstslaget tjänst, dvs. ett belopp vid punkt 3.11, drar du nu bort det från den totala kapitalvinsten (beloppet vid punkt 3.10). Du fyller i summan vid 3.12. Om du inte har något belopp som ska beskattas i inkomstslaget tjänst, dvs. vid punkt 3.11, ska det stå samma belopp vid punkt 3.12 som i 3.10.

Vid punkterna 3.13 till 3.15 räknar du fram hur stor del av den beskattningsbara vinsten i kapital som ska kvoterar.

Punkt 3.13 Här fyller du i beloppet från 3.7a eller 3.7b beroende på vilken av dessa punkter du fyllt i.

Om det sparade utdelningsutrymme som finns vid 3.7a eller 3.7b är större än den kapitalvinst du ska beskattas för i kapital, dvs. beloppet vid punkt 3.12, ska du i stället fylla i kapitalvinsten i ruta 3.13. I annat fall beskattas du för mer än kapitalvinsten.

Punkt 3.13* Om du vid 3.7a eller 3.7b fyllde i hela eller delar av ditt sparade lättnadsutrymme i stället för sparad utdelningsutrymme (se punkt 3.7a* och punkt 3.7b*) fyller du i det beloppet även här.

Punkt 3.14 Om du har ett sparad lättnadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se vidare på sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lättnadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparad lättnadsutrymme på 100 000 kr och har en kapitalvinst som ska beskattas i kapital med 10 000 kr i år, fyller du i 10 000 kr vid punkten 3.14. Om du endast sålt en del av aktierna bär du sedan med dig 90 000 kr som sparad lättnadsutrymme som du kan utnyttja under taxeringsåret 2011.

Observera att inkomståret 2010 är det sista tillfället att ta utdelning som man kan utnyttja sitt eventuella lättnadsbelopp emot. Läs mer på sidan 25.

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

I avsnitt E på sidan 4 finns möjlighet för dig att fylla i uppgifter om ditt sparade lätttnadsutrymme. Se mer om detta vid anvisningarna till punkt 6.1–6.3.

Hur stort ditt sparade lätttnadsutrymme var förra året framgår av specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 3.15 Dra bort det lätttnadsbelopp du eventuellt fyllt i vid punkt 3.14 från beloppet i 3.13 och fyll i summan vid 3.15.

Observera att beloppet inte kan bli lägre än 0 kr. Har du fått ett belopp som är lägre än 0 kr vid punkt 3.15 beror det sannolikt på att du fyllt i mer lätttnadsutrymme än du utnyttjar vid kapitalvinstberäkningen. Läs om detta vid anvisningarna till punkt 3.14.

I punkterna 3.16 till 3.18 får du fram den totala summa som ska tas upp i inkomstslaget kapital.

Punkt 3.16 Beloppet vid 3.15 motsvarar så stor del av kapitalvinsten som ska beskattas till 2/3. Du tar därför 2/3 av beloppet i 3.15 och fyller i summan i punkt 3.16.

Punkt 3.17 Minska kapitalvinsten som ska beskattas i kapital (beloppet vid 3.12) med beloppet i punkt 3.13 och fyll i summan vid punkt 3.17. Om beloppet blir lägre än 0 kr fyller du i 0 kr.

Punkt 3.18 Summan av beloppen vid 3.16 och 3.17 ska du nu fylla i vid punkten 3.18 och sedan föra över till Inkomstdeklaration 1 ruta 54. 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 3.18 till ruta 54 på Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 54.

Försäljning av mottagna (tillbytta) 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 (tillbytta) andelar" längst ner på sidan 3 och sätta kryss om överlåtelsen avser andelar som förvärvats genom andelsbyte. (Läs mer om andelsbyten under rubriken "Andelsbyten och framskjuten beskattning" på sidan 23.)

C Lönekrav – lönebaserat utrymme

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

Lönebaserat utrymme får beräknas om du eller någon närstående under 2008 fått kontant ersättning från

företaget eller dess dotterföretag i en viss omfattning. Läs mer om detta på sidan 11.

1. 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 C punkt 1. Skatteverket kan sedan kontrollera hos denna person att kravet uppfylls. Du går efter detta tillbaka till punkt 2.7 och beräknar ditt lönebaserade utrymme.

2. Lönekravet uppfylls genom eget löneuttag

Punkt 4.1 Här fyller du i din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag under 2008. Du ska inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller belopp som har beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och kapitalvinst 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 4.4 (kod 717, 719, 732).

Punkt 4.2 Vid denna punkt fyller du i den totala kontanta ersättning som betalats ut av företaget och dess dotterföretag under 2008. Inte heller här ska obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller belopp som beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna tas med. Ersättningar som täcks av statliga lönebidrag ska räknas med. Din egen kontanta ersättning som du fyllde i vid punkt 4.1 ska också med vid punkt 4.2.

Om löneuttagen helt eller till viss del skett i dotterföretag anger du det i rutorna under punkt 4.4 (kod 717, 719, 732).

Punkt 4.3 Den totala kontanta ersättningen som du fyllde i vid punkt 4.2 multiplicerar du här med 5% och lägger sedan till beloppet 288 000 kr.

Punkt 4.4 Här framgår lönekravet. Din kontanta ersättning (punkt 4.1) måste vara lika med eller större än summan du fick fram i punkt 4.3 eller beloppet 480 000 kr.

Om du uppfyller kravet kan du nu gå tillbaka till punkt 2.7 och börja beräkna ditt lönebaserade utrymme.

Exempel: lönekrav

Ida tog under 2008 ut lön från sitt företag med 400 000 kr. Hon hade utöver det deltidanställda i företaget. Totalt uppgick deras kontanta löner under 2008 till 300 000 kr.

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

The screenshot shows a section of a Swedish tax form (K10) titled "C. Lönekrav - lönebaserat utrymme". It contains the following information:

- 1. Lönekravet uppfylls av närstående:** Om lönekravet uppfylls av närstående ange personnummer: 700
- 2. Lönekravet uppfylls genom eget löneuttag:**
 - 4.1 Din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag under 2008: 400 000
 - 4.2 Sammanlagt kontant ersättning i företaget och dess dotterföretag under 2008: 700 000
 - 4.3 (5% x 700 000) + 288 000 kr = 323 000
 - 4.4 Lönekrav: 400 000, måste vara lika med eller större än 323 000 eller 480 000 kr

D Omräknet omkostnadsbelopp

Om du skaffat aktierna före 1992 har du vid punkterna 2.1 och 3.6 möjlighet att använda dig av ett omräknet omkostnadsbelopp. Omkostnadsbeloppet kan räknas om enligt två olika regler, indexregeln och kapitalunderlagsregeln. Läs mer om detta på sidan 12.

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

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

E Sparat lätttnadsutrymme (frivillig uppgift)

Om du har ett sparad lätttnadsutrymme sedan tidigare år kan du välja att fylla i uppgifter i avsnitt E för att på så sätt hålla reda på hur mycket du har kvar av utnyttjade t.o.m. taxeringsåret 2011 (vilket är det sista år då sparad lätttnadsutrymme kan utnyttjas). Läs mer om de numera slopade lätttnadsreglerna och vad som gäller på sidan 16. Observera att det är frivilligt att fylla i dessa uppgifter.

Punkt 6.1 Om du har ett sparad lätttnadsutrymme från förra året framgår det av specifikationen till Inkomstdeklaration 1.

Punkt 6.2 Om du utnyttjar någon del av ditt sparade lätttnadsutrymme i år (vilket du i så fall ska ha gjort vid punkterna 1.14 eller 2.22 samt, om du sålt andelar, vid punkten 3.14) fyller du i det här.

Om du sålt en del dina fåmansaktier med förlust och har ett sparad lätttnadsutrymme tappar du i.o.m. försäljningen motsvarande del av ditt sparade lätttnadsutrymme. Du ska då fylla i den del som tappar vid punkt 6.2. Du fyller alltså i den förlorade delen vid denna punkt trots att du inte kunnat "utnyttja" denna del.

Punkt 6.3 Ditt sparade lätttnadsutrymme från förra året minus vad du i år utnyttjar blir vad du tar med dig till nästa år.

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 25.

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 avyttrat 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 "39 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. Från och med taxeringsåret 2010 gäller nya regler i fråga om vem som får räkna 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 numera viktigt att komma ihåg att en ny ägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar numera 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 3,89 %. Om ditt omkostnadsbelopp för aktierna exempelvis är 100 000 kr ska du alltså fylla i 3 890 kr vid punkt 1.1.

Punkt 1.2 Det sparade utdelningsutrymmet från förra året, som hör till den typ av delägarätter som redovisas på K10A, ska du vid denna punkt multiplicera med 103,89 %. 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 10 389 kr vid punkt 1.2.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10A för taxeringsåret 2009 vid punkt 1.7 eller 1.9. 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 avyttrat (eller gett bort) några delägarätter under året? Om svaret är ja ska du fortsätta att ställa dig frågan: Har jag gjort denna avyttring (eller gåva) före jag fick avkastning eller skedde det ingen avkastning avyttringsåret?

Om svaret är ja även på den andra frågan (dvs. om det skett en avyttring innan du fått ränta eller liknande, eller om det skett en avyttring 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 kapitalvinstberäkningen.

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 sparade utdelningsutrymme till nästa år, se punkt 1.9).

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

Vid punkterna 1.6–1.15 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 sparade 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 inkomstslaget tjänst. **Kom ihåg att föra över detta belopp till ruta 22 i din Inkomstdeklaration 1.**

Punkt 1.9 Om avkastningen är lägre än gränsbeloppet kommer du inte att behöva beskatta någon del i inkomstslaget tjänst. Du får dock spara den del av gränsbeloppet som du inte utnyttjar nu till 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 kapitalvinstberäkningen.

Punkt 1.11 Den här rutan ska de bara fylla i om du sålt *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.

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

Vid punkterna 1.12–1.15 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 delägaraktier precis som du gjorde vid punkt 1.6.

Punkt 1.13 Här drar du bort den del av avkastningen som ska beskattas i tjänst, dvs. det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 1.8. Om du fått avkastning som är mindre än eller lika stor som gränobeloppet kommer dock ingen del att beskattas i tjänst och i så fall har du heller inget att ta upp här.

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

Om du t.ex. har fått 10 000 i ränta och hade ett gränobelopp på 14 686 kr så kommer ingen del att beskattas i tjänst. I det fallet kommer det alltså att stå 10 000 kr vid punkten 1.14.

Punkt 1.15 Avkastningen som ska tas upp i inkomstslaget kapital är skattepliktig till 2/3. I punkten 1.15 kvoterar du därför ner beloppet du fått fram i 1.14 till 2/3. **Kom sedan ihåg att föra över detta belopp till ruta 50 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 50.

Om du t.ex. har en avkastning på 10 000 kr som ska tas upp i inkomstslaget kapital är 2/3 av detta belopp skattepliktigt, dvs. 6 667 kr. Det fyller du i vid punkt 1.15 och för också vidare summan till Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

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

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

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

Beräkning av kapitalvinst/förlust

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

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

Punkt 2.2 Här fyller du i vad du betalat för delägaraktierna. Om du förvärvat delägaraktierna i omgångar ska du beräkna omkostnadsbeloppet enligt den s.k. genomsnittsmetoden, se "Försäljning av värdepapper" (SKV 332).

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

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

Punkt 2.4 Om du gjort en kapitalförlust fyller du i den vid punkt 2.4. **Kom sedan ihåg att föra över detta belopp till ruta 83 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 83.

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 2.4 till ruta 83 på Inkomstdeklaration 1.**

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

Beräkning av vinst som beskattas i inkomstslaget tjänst

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

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

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

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

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

Om du sålt samtliga dina delägarätter 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 delägarätterna. Om ditt sparade 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, dvs. 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 gränobeloppet om du gjort en försäljning innan du fick avkastning på delägarätterna (eller om en försäljning av delägarätterna skett utan att det skett någon avkastning under året). Läs mer vid punkt 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 beloppet ska du föra över till din Inkomstdeklaration 1 ruta 22.** Observera att om det belopp du kommer fram till är större än 5 090 000 kr ska du fylla i 5 090 000 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 inkomstslaget kapital

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

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

Punkt 2.10 Om du fått fram ett belopp vid punkt 2.8 som ska beskattas i tjänst fyller du i detta belopp här. Precis som vid punkt 2.8 ska du maximalt fylla i 5 090 000 kr.

Punkt 2.11 När du dragit bort det belopp som ska beskattas i tjänst från kapitalvinsten får du vid punkt 2.11 fram vad som ska beskattas i inkomstslaget kapital. Om du inte har något belopp 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 belopp som du ska fylla i vid punkt 2.12.

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

Punkt 2.13 Den del av kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital och som överstiger det sparade utdelningsutrymme ska beskattas fullt ut i kapital (dvs. ingen kvotering till 2/3). Du tar beloppet vid 2.11 minus 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, dvs. den kvoterade och den okvoterade delen av kapitalvinsten, slås samman och blir tillsammans den totala vinst som ska beskattas i inkomstslaget kapital. **Kom ihåg att föra över detta belopp ruta 54 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 54.

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 23 och 24.

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 i rutan ”39 Datum då blanketten fylls i”. 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 ”98 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. 3.12 hämtar du kapitalbeloppet, dvs. 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, ruta 22.** Enligt den s.k. takbeloppsregeln ska du aldrig beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp (5 090 000 kr taxeringsåret 2010) i inkomstslaget tjänst för kapitalvinster. Du kan läsa mer om basbeloppsregeln på sidan 21 i denna broschyr.

Punkt 1.4 Från blankett K10 p. 3.9 hämtar du tjänstebeloppet, dvs. 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 tillbytt 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 fick fram på blankett K10 p. 3.13 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 utdelningsutrymmet (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. Dra bort sparat lättbudsutrymme om du har ett sådant kvar sedan de reglerna gällde. 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, ruta 54. Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 54.

A1c. Taxeringsåret 2008 infördes 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 2.17) 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 överlåtna 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 kapitalvinst/kapitalförlust vid försäljningen och tar även upp uppskovsbeloppet till beskattning. Om du i stället väljer att utnyttja reglerna om framskjuten beskattning redovisar du försäljningen endast på blankett K10.

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 kapitalförlust. 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. sparutdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr. Några löner har inte betalats ut 2008. Hon har under 2009 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 gränsvärde på 130 589 kr.

Förenklingsregeln ger bättre gränsvärde!

Anna kontrollerar även vad hon får för gränsvärde enligt huvudregeln på sidan 2 för att se om den kan ge ett fördelaktigare resultat för henne. Där får hon dock fram ett lägre gränsvärde vid punkt 2.6: 22 479 kr. Huvudregeln är därför inte ett alternativ för Anna. Hon går tillbaka till sidan 1.

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

Vid punkt 1.9 framgår årets sparade utdelningsutrymme på 40 589 kr. Den del av gränsvärdet som hon inte utnyttjat i år får hon ju spara till kommande år.

I punkt 1.12 till 1.16 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.16 stå 60 000 kr eftersom utdelning på kvalificerade fåmansaktier ska kvoterats till 2/3.

På sidan 1 i blankett K10 måste Anna markera att hon har valt att använda sig av förenklingsregeln. Hon gör det genom att sätta ett kryss i ruta 404.

Anna fyller slutligen i beloppet 60 000 kr som ska beskattas i inkomstslaget kapital i inkomstdeklaration 1, ruta 50.

Vid ruta 50 finns redan ett förtryckt belopp på 123 kr som Anna stryker och lägger ihop med sin skattepliktiga utdelning på 60 000 kr. Hon fyller alltså i 60 123 kr i ruta 50.

Exempel 2: K10 Utdelning och försäljning

Ida har den 1 oktober 2009 fått utdelning från sitt fåmansföretag Mandarin AB med 30 000 kr. Den 1 december 2009 sålde hon 50 av totalt 100 aktier, dvs. 50 %, för 500 000 kr. Hon betalade 100 000 kr för aktierna då hon startade bolaget 1988. Hon har även räknat ut ett omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln. Det uppgår till 300 000 kr. Ida har ett sparad utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr. Inga löner har betalats ut under 2008.

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 120 000 kr. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 589 kr (10 000 kr x 105,89 %). Hon kommer fram till ett gränobelopp på 130 589 kr vid punkt 1.3.

Skatteverket **Kvalificerade andelar K10**
Fåmansföretag **2010**

Du som har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag ska lämna den här blanketten. Om dina andelar är onoterade och inte är kvalificerade ska du i stället fylla i blankett K12. Här du konverterar vinstdelningar, optioner m.m. som är kvalificerade ska du fylla i blankett K10A.
För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag, SKV 292. Belopp anges i hela kronor.

Årskostnad: 2009
39 Datum då blanketten fylls i: 10-04-01

Delägarrens namn: **Ida** Personnummer: XXXXXX-XXXX
Företagets namn: **Mandarin AB** 486 Organisationsnummer: XXXXXX-XXXX

A. Utdelning på kvalificerade aktier/andelar
Vid beräkning av skatt på utdelning och sparad utdelningsutrymme ska du välja om du vill använda dig av Förenklingsregeln (på sidan 1) eller Huvudregeln (på sidan 2). Sätt kryss för vilken regel du vill använda dig av.
404 Jag väljer att tillämpa Alternativ 1 - Förenklingsregeln (sid. 1) Jag väljer att tillämpa Alternativ 2 - Huvudregeln (sid. 2)

1. Alternativ 1 - Förenklingsregeln
Beräkning av gränobelopp

1.1 Årets gränobelopp enligt förenklingsregeln	120 000 kr	X	Antal ägda andelar vid årets ingång	100	=	120 000	410	
							Totala antalet andelar vid årets ingång	411
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 105,89 %					+	10 589	412	
1.3 Gränobelopp enligt förenklingsregeln					=	130 589	411	
1.4 Vid avyttring eller gåva innan utdelningsstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränobelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna					-		412	
1.5 Gränobelopp att utnyttja vid p. 1.7					=		412	

Beräkning av utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

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 11,89 % = 35 670 kr). Inga löner har betalats ut under 2008 varför hon hoppar över punkt 2.2. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 589 kr (10 000 kr x 105,89 %). Totalt får hon ett gränobelopp enligt huvudregeln på 46 259 kr. Ida kommer fram till att förenklingsregeln ger henne ett bättre gränobelopp så hon går tillbaka till sidan 1.

2. Alternativ 2 - Huvudregeln
Beräkning av gränobelopp

2.1 Omkostnadsbelopp vid årets ingång (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 11,89 %					+	35 670	430
2.2 Lönebaserat utrymme enligt p. 2.1.13 nedan					+		431
2.3 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 105,89 %					+	10 589	432
2.4 Gränobelopp enligt huvudregeln					=	46 259	433
2.5 Vid avyttring eller gåva innan utdelningsstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränobelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna					-		434
2.6 Gränobelopp att utnyttja vid p. 2.15					=		434

Beräkning av lönebaserat utrymme
Lönebaserat utrymme får beräknas bara av den som uppfyller det s.k. lönekravet. Se beräkning sidan 4.
2.7 Kontant ersättning till arbetsgivaren under 2008 (ersättningar som läcks av statliga lönebidrag ska inte räknas med) **434**
2.8 Kontant ersättning under 2008 till arbetsgivaren i domstolsföretag **435**

På sidan 1 i blankett K10 måste Ida markera att hon valt att använda sig av förenklingsregeln. Hon gör det genom att sätta ett kryss i ruta 404.

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 130 589 kr även vid 1.5

Skatteverket **Kvalificerade andelar K10**
Fåmansföretag **2010**

Du som har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag ska lämna den här blanketten. Om dina andelar är onoterade och inte är kvalificerade ska du i stället fylla i blankett K12. Här du konverterar vinstdelningar, optioner m.m. som är kvalificerade ska du fylla i blankett K10A.
För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag, SKV 292. Belopp anges i hela kronor.

Årskostnad: 2009
39 Datum då blanketten fylls i: 10-04-01

Delägarrens namn: **Ida** Personnummer: XXXXXX-XXXX
Företagets namn: **Mandarin AB** 486 Organisationsnummer: XXXXXX-XXXX

A. Utdelning på kvalificerade aktier/andelar
Vid beräkning av skatt på utdelning och sparad utdelningsutrymme ska du välja om du vill använda dig av Förenklingsregeln (på sidan 1) eller Huvudregeln (på sidan 2). Sätt kryss för vilken regel du vill använda dig av.
404 Jag väljer att tillämpa Alternativ 1 - Förenklingsregeln (sid. 1) Jag väljer att tillämpa Alternativ 2 - Huvudregeln (sid. 2)

1. Alternativ 1 - Förenklingsregeln
Beräkning av gränobelopp

1.1 Årets gränobelopp enligt förenklingsregeln	120 000 kr	X	Antal ägda andelar vid årets ingång	100	=	120 000	410	
							Totala antalet andelar vid årets ingång	411
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 105,89 %					+	10 589	412	
1.3 Gränobelopp enligt förenklingsregeln					=	130 589	411	
1.4 Vid avyttring eller gåva innan utdelningsstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränobelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna					-		412	
1.5 Gränobelopp att utnyttja vid p. 1.7					=	130 589	412	

Beräkning av utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

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

Vid punkt 1.9 framgår det sparade utdelningsutrymmet på 100 589 kr. Den del hon inte utnyttjar nu kommer hon kunna använda vid den senare försäljningen (se punkt 3.7a).

I punkt 1.12–1.16 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.16 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, ruta 50.

Försäljningen

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

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

Eftersom Ida har fått utdelning innan försäljningen fyller hon i sitt sparade utdelningsutrymme från punkt 1.9 vid punkt 3.7a. Hon får dock bara utnyttja så stor del av det sparade utdelningsutrymmet som hänförs till de sålda aktierna. Eftersom hon säljer hälften av aktierna får hon utnyttja halva det sparade utdelningsutrymmet, dvs. 50 294 kr.

Av det som återstår efter att hon dragit av det sparade utdelningsutrymmet ska hälften beskattas i tjänst och hälften i kapital. Ida tar därför 50 % av beloppet hon fått fram vid punkt 3.8 och för sedan in den summan vid punkt 3.9 (50 % x 299 706 kr = 149 853 kr).

Ida kan nu konstatera att hon kommer beskattas för 149 853 kr i tjänst. Hon kan redan nu föra över det beloppet till sin Inkomstdeklaration 1 ruta 22.

Ida fortsätter sin beräkning för att se hur stor del av resten av vinsten som ska tas upp i inkomstslaget kapital. Ida har inget sparad lättavdragsutrymme att ta upp. Hon fortsätter att fylla i sin blankett vid punkt 3.10 och framåt.

Hon kommer till slut fram till att 283 382 kr ska tas upp i inkomstslaget kapital. Hon för över det beloppet till ruta 54 i sin Inkomstdeklaration 1.

Inkomstdeklaration 1 2010
Inkomståret 2009

1 Inkomster - Tjänst

Linj. förmåner, sjukpenning m.m.	03	
Kontraktsskatt	05	
Almän pension och tjänstepension	14	
Privat pension och försäkring	15	
Andra inkomster som inte är pensionsgrundande	16	
Arbetslöshets- och sjukpenning som du själv ska betala beskattningsår	19	
Inkomst enligt blankett K10, K10A och K13	22	149 853

2 Avdrag - Tjänst

Reiser och utgifter	01	
Andra avdrag	08	

Inkomster - Kapital

Räntekonster, utdelningar m.m.		
Vinst enligt blankett K4 avsnitt C och K9 avsnitt B	51	
Överskott vid utflyttning av bostad		
Vinst enligt blankett K4 avsnitt C och K13	54	283 382
Andra inkomstgrundande förfordrar		
Vinst enligt blankett K4 avsnitt D, K9 avsnitt A, K12 avsnitt E och K15A/B	64	
Vinst enligt blankett K5 och K6	65	
Anerfordr uppskov från blankett K2	75	
Vinst enligt blankett K7 och K8		

B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av vinst/förlust

Ansatt sålda andelar	649	
Försäljningsdatum	07-12-01	
3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring		500 000
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp		50 000
3.3 Vinst	(+)	450 000
3.4a Förlust	(-)	
3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3		

Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST

3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring (samma som p. 3.1 ovan)		500 000
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)		150 000
3.7a Om utdelning erhållits under året och innan avyttring: sparad utdelningsutrymme enligt p. 1.8 eller 2.17 ovan, till den del det hör till de överlätna andelarna *		50 294
3.7b Om utdelning erhållits efter delavyttring eller utdelning inte erhållits under året: grännsbelopp enligt p. 1.4 eller 2.2		
3.8 Fördelningsvinst (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)		299 206
3.9 Skattpliktig vinst som ska beskattas i tjänst. Normalt 50 % av beloppet i p. 3.8 (max 5 090 000 kr) **		149 853

Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL

3.10 Vinst enligt p. 3.3 ovan		450 000
3.11 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.9 (max 5 090 000 kr)		149 853
3.12 Vinst i inkomstslaget kapital		300 147
3.13 Belopp i p. 3.12 som nymt in som sparad utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.		50 294
3.14 I år utnyttjat sparad lättavdragsutrymme (lättavdragsutrymme kan utnyttjas t.o.m. tax 2011), till den del det hör till de överlätna andelarna		
3.15 Belopp eller utnyttjat sparad lättavdragsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)		50 294
3.16 Beloppet i p. 3.15 x 2/3		33 529
3.17 Resterande vinst (p. 3.12 minus p. 3.13)		249 853
3.18 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital		283 382

Försäljning av mottagna (tillbytt) andelar

Den i avsnitt B redovisade överlåtelsen avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärvat genom andelsbyte

Ida har nu bara 50 % av aktierna kvar. Hon måste därför justera det sparade utdelningsutrymme som hon ska föra med sig till nästa år. Hon går därför tillbaka till sidan 1 och justerar det sparade utdelningsutrymmet med hänsyn till hur mycket hon har utnyttjat vid försäljningen. Ida har alltså ett sparad utdelningsutrymme till nästa år på 50 294 kr (punkt 1.11).

K10 2010
Kvalificerade andelar
Fåmansföretag

Ansatt sålda andelar: 649
Försäljningsdatum: 07-12-01

A. Utdelning på kvalificerade aktier/andelar

1. Alternativ 1 - Förenklingsregeln

Beräkning av grännsbelopp

1.1 Årets grännsbelopp enligt förenklingsregeln	410	
120 000 kr x Ansatt sålda andelar vid årets ingång		120 000
Totals antalet andelar vid årets ingång	411	10 589
1.2 Sparad utdelningsutrymme från föregående år x 105,89 %	412	10 589
1.3 Grännsbelopp enligt förenklingsregeln	611	
1.4 Vid avyttring eller gäva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker avlyftningsåret): grännsbelopp som är hänförligt till de överlätna andelarna	612	
1.5 Grännsbelopp att utnyttja vid p. 1.7	613	130 589

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

1.6 Utdelning		30 000
1.7 Grännsbelopp enligt p. 1.5 ovan*		130 589
1.8 Utdelning som beskattas i tjänst	(+)	100 589
1.9 Sparad utdelningsutrymme	(-)	50 294
1.10 Vid delavyttring eller gäva efter utdelningstillfället: sparad utdelningsutrymme som är hänförligt till de överlätna andelarna enligt p. 3.7a		50 294
1.11 Sparad utdelningsutrymme till nästa år		50 294

B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av vinst/förlust

Ansatt sålda andelar	649	
Försäljningsdatum	07-12-01	
3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring		500 000
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp		50 000
3.3 Vinst	(+)	450 000
3.4a Förlust	(-)	
3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3		

Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST

3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring (samma som p. 3.1 ovan)		500 000
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)		150 000
3.7a Om utdelning erhållits under året och innan avyttring: sparad utdelningsutrymme enligt p. 1.8 eller 2.17 ovan, till den del det hör till de överlätna andelarna *		50 294
3.7b Om utdelning erhållits efter delavyttring eller utdelning inte erhållits under året: grännsbelopp enligt p. 1.4 eller 2.2		
3.8 Fördelningsvinst (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)		299 206
3.9 Skattpliktig vinst som ska beskattas i tjänst. Normalt 50 % av beloppet i p. 3.8 (max 5 090 000 kr) **		149 853

Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL

3.10 Vinst enligt p. 3.3 ovan		450 000
3.11 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.9 (max 5 090 000 kr)		149 853
3.12 Vinst i inkomstslaget kapital		300 147
3.13 Belopp i p. 3.12 som nymt in som sparad utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.		50 294
3.14 I år utnyttjat sparad lättavdragsutrymme (lättavdragsutrymme kan utnyttjas t.o.m. tax 2011), till den del det hör till de överlätna andelarna		
3.15 Belopp eller utnyttjat sparad lättavdragsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)		50 294
3.16 Beloppet i p. 3.15 x 2/3		33 529
3.17 Resterande vinst (p. 3.12 minus p. 3.13)		249 853
3.18 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital		283 382

Försäljning av mottagna (tillbytt) andelar

Den i avsnitt B redovisade överlåtelsen avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärvat genom andelsbyte

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 sparat utdelningsutrymme vad avser konvertiblerna på 1 000 kr.

Så här fylls Maryams deklaration i:

Skatteverket Kvalificerade övriga delägarätter **K10A 2010**

Om du har annan kvalificerad delägar rätt (fåmansföretag) än aktier och andelar ska fylla i blanketten. Det gäller t.ex. delägarätter som konvertibla optioner, kapitalredovisning och vinstdelningsbevis. Kvalificerade delägarätter i oregistrerade förening som är aktier och andelar redovisas på blankett K10.

Information om hur man fyller i blanketten finns i broschyren Skatteförfarande för delägare i fåmansföretag, SKV 292. Belopp anges i hela kronor.

Årsmånad: 2009
20 Belopp på blanketten fylls i: 10-34-25

Delägarens namn: **Maryam**
Företags namn: **Boutique AB**

Personnummer: XXXXX-XXXX
488 XXXXX-XXXX

A. Ränta och annan inkomst

Beräkning av gränsbelopp

1.1 Omkostnadsbelopp vid årets ingång x 3,89 % = 3 890

1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 103,89 % = 1 038

1.3 Gränsbelopp = 4 928

1.4 Vid avyttring eller gåva innan tidpunkten för ränta m.m. (eller då ränta inte emottas avyttringsåret), gränsbelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna.

1.5 Gränsbelopp att utnyttja vid p. 1.7 = 4 928

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

1.6 Ränta m.m. = 7 000

1.7 Gränsbelopp enligt p. 1.5 ovan = 4 928

1.8 Belopp som ska beskattas i tjänst = 2 072

1.9 Sparat utdelningsutrymme

1.10 Vid delavtning eller gåva eller tidpunkten för ränta m.m., sparat utdelningsutrymme som är hänförligt till de överlåtna delägarna enligt p. 2.7a

1.11 Sparat utdelningsutrymme till nästa år = 458

Beräkning av 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 = 2 072

1.14 Ränta m.m. i kapital = 4 928

1.15 Ränta i p. 1.14 x 2/3 = 3 285

Om beloppet är positivt ska det beskattas i inkomstlaget tjänst och förs till inkomstdeklaration 1 ruta 22 samt p. 1.13 ovan.
Om beloppet är negativt sparas det och kan användas vid beräkning av gränsbeloppet nästa år (eller vid inkomstberäkning) så om ränta m.m. emottas innan avyttringsåret.

SKV 2170A (09/04-10) 90 90
www.skatteverket.se

Skatteverket **Inkomstdeklaration 1 2010**
Inkomståret 2009

Skatteuppgiftsingen

Deklarera senast 3 maj heligt på Internet, sms eller telefon

I "Dags att deklarerar" får du svar på de flesta av dina frågor.

Person-Organisationsnummer: XXXXX-XXXX

Kontrollera beloppen som Skatteverket fyllt i. Om ett belopp är fel, stryk det och fyll i rätt belopp i den vita rutan. Fyll i totalbeloppet, dvs. summan av det flytda beloppet och din ändring.

1 Inkomster - Tjänst Belopp i kronor

Lön, förmåner, stipendium m.m.	03	
Kostnadsersättningar	05	
Allmän pension och tjänstepension	14	
Privat pension och livränta	15	
Andra inkomster som inte är pensionsgrundande	16	
Inkomster, t.ex. hobby, som du själv ska betala avgifter för	19	
Inkomst enligt blankett K10, K10A och K13	22	2 072

2 Avdrag - Tjänst

Räspått och bidrag	01	
Tjänstresor	08	
Tillfälligt arbete, dubbel bostämning och hemsor	09	
Övriga avdrag	06	

3 Allmänna avdrag

Pensionskostnader m.m.	43	
------------------------	----	--

4 Skattereduktion - Husarbete

Skattereduktion enligt blankett K47	47	
-------------------------------------	----	--

5 Underlag för fastighetsavgift

Småhus	75	
Småhus	85	

6 Underlag för fastighetsskatt

Småhus	82	
Småhus	83	

7 Inkomster - Kapital Belopp i kronor

Räntekostnader, utbetalningar m.m.	50	
Vinst enligt blankett K4 avsnitt C och K9 avsnitt B	51	3 285
Överensstämmande utrymning av privatbostad	52	
Vinst fondandelar	53	
Vinst enligt blankett K4 avsnitt A och B, K10, K10A, K12 avsnitt B och K13	54	
Vinst ej marknadsnoterade fondandelar	55	
Vinst enligt blankett K4 avsnitt D, K9 avsnitt E och K10A	56	
Vinst enligt blankett K5 och K6, Avkastningsräkningen från blankett K2	57	
Vinst enligt blankett K7 och K8	75	

8 Avdrag - Kapital

Räntefullgifter m.m.	58	
Förlust enligt blankett K4 avsnitt C och K9 avsnitt B	59	
Förvaltningsavgifter	60	
Du får avdrag endast för den del som överstiger 1 000 kr. Fyll i totalbeloppet.	61	
Förlust fondandelar	62	
Förlust enligt blankett K4 avsnitt A, K10, K12 avsnitt B och K13	63	
Förlust ej marknadsnoterade fondandelar	64	
Förlust enligt blankett K4 avsnitt D, K10A, K12 avsnitt E och K10B	65	
Förlust enligt blankett K5 och K6	66	
Förlust enligt blankett K7 och K8	67	

9 Utländsk försäkring - Avkastningsskatt

Skatteunderlag för kapitalförsäkring	68	
Skatteunderlag för pensionsförsäkring	69	

SKV 2009/09 (09/04-10) 90 90
www.skatteverket.se

Region: Södra Sjukhus: 2010

SKriv under på baksidan!

Maryam beräknar sitt gränsbelopp till 4 928 kr (punkt 1.3). Därför kommer 2 072 kr av räntan att beskattas i inkomstlaget tjänst (punkt 1.8).

4 928 kr beskattas i inkomstlaget kapital (punkt 1.14), men bara 2/3 är skattepliktig varför 3 285 kr (punkt 1.13) ska tas upp på Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

Exempel 4: K13 andelsbyte

Viktor har under några år drivit sitt fåmansägda företag Small IT AB. Under 2009 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 gränobelopp 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 vinst/förlust		
Antal sålda andelar 649 100	Försäljningsdatum 650 2010-12-01	
3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring	+ 1 000 000	492
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp	- 100 000	406
3.3 Vinst	(+) = 900 000	651
3.4a Förlust	(-) =	654
3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3	=	655
		→ Om vinst fortsätt vid p. 3.5 nedan.
		→ Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 81.
Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST		
3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring (samma som p. 3.1 ovan)	+ 1 000 000	657
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)	- 100 000	658
3.7a Om utdelning erhållits under året och innan avyttring: sparad utdelningsutrymme enligt p. 1.9 eller 2.17 ovan, till den del det hör till de överlåtna andelarna *	-	659
3.7b Om utdelning erhållits efter delavyttring eller utdelning inte erhållits under året: gränobelopp enligt p. 1.4 eller 2.5	- 300 000	664
3.8 Fördelningvinst (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	= 600 000	608
3.9 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst. Normalt 50 % av beloppet i p. 3.8 (max 5 090 000 kr) **	= 300 000	665
		→ Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 22.
Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL		
3.10 Vinst enligt p. 3.3 ovan	+ 900 000	666
3.11 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.9 (max 5 090 000 kr)	- 300 000	667
3.12 Vinst i inkomstslaget kapital	= 600 000	668
Vinst i p. 3.12 som ryms inom sparad utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.		
3.13 Belopp enligt p. 3.7a eller 3.7b. Om beloppet är större än vinsten i p. 3.12 tas istället vinsten i p. 3.12 upp*	+ 300 000	669
3.14 I år utnyttjat sparad lättadsutrymme (lättnadsutrymmet kan utnyttjas i.o.m. tax 2011), till den del det hör till de överlåtna andelarna	-	688
3.15 Belopp efter utnyttjat sparad lättadsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	= 300 000	689
3.16 Beloppet i p. 3.15 x 2/3	+ 200 000	690
3.17 Resterande vinst (p. 3.12 minus p. 3.13)	+ 300 000	736
3.18 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital	= 500 000	737
		→ Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 54.
* Om sparad lättadsutrymme är högre än det uppräknade sparade utdelningsutrymmet se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag (SKV 292).		
** Om avyttringen är en s.k. intern andelsöverlåtelse ska du fylla i det belopp du fick fram i p. 3.8 även i p. 3.9. Se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag (SKV 292).		
Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar		
691	<input type="checkbox"/> Den i avsnitt B redovisade överlåtelsen avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärvats genom andelsbyte	

K10-3

Viktors vinst på 900 000 kronor ska alltså fördelas med 500 000 kr i kapital (punkt 3.18 i blankett K10) och 300 000 kr i tjänst (punkt 3.9 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, ruta 54.

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, plus kontantbeloppet, minus det sparade utdelningsutrymmet som fanns vid tidpunkten för bytet. Det betyder att tjänstebeloppet för utdelning blir 1 000 000 kr - 300 000 kr = 700 000 kr. Viktor fyller i 700 000 kr på blankett K13 avsnitt 1 c, kod 42.

Skatteverket **Andelsbyte** **K13**
Kvalificerade andelar m.m. **2010**

År: 2009
 Skattens blankett nr: 10-04-05
 Nummer vid flera K13: 58

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

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

1. Beräkning av tjänstebelopp för kapitalvinst och utdelning

Antal	Beteckning 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	Kapitalvinst som beskattas i inkomstslaget kapital, K10 p. 3.12	-	600 000
1.3	Ersättning i pengar som ska tas upp i inkomstslaget tjänst, Inkomstdeklaration 1 ruta 22 (Beloppet kan inte bli lägre än 0 kr och inte högre än 100 inkomstbasbelopp).	=	0
1.4	Kapitalvinst som beskattas i inkomstslaget tjänst, K10 p. 3.9	+	300 000
1.5	Positivt belopp enligt p. 1.3 ovan	-	
1.6	Framskjutet beskattning, tjänstebelopp för kapitalvinst	=	300 000

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, K10 p. 3.13 (dock högst belopp i p. 1.7)	-	50 000
1.9	Kapitalvinst som inte ska kvoteras	=	0
1.10	Beloppet i p. 1.8, minus sparat lämnadsutrymme, multiplicera resultatet med 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 ruta 54	=	33 333

1c. Uppgift om tjänstebelopp för utdelning

Tjänstebelopp för utdelning	42	700 000
-----------------------------	----	---------

2. Mottagna andelar

Antal	Beteckning mottagna andelar	Organisationsnummer
33	BIG IT AB	XXXXXX-XXXX

3. Efterföljande byte och tidigare uppskov

Antal	Beteckning avyttrade andelar	Uppskov kapital	Uppskov tjänst
36		36	36

K13 www.skatteverket.se K13-1

Skatteverket **Inkomstdeklaration 1** **2010**
Inkomståret 2009

Skattupplysningen

Deklarera senast 3 maj
 helt på Internet, sms eller telefon

I "Dags att deklarerar" får du svar på de flesta av dina frågor.

Person-Organisationsnummer: _____ Kontrollera beloppet som Skatteverket fyllt i. Om ett belopp är fel, styrk det och fyll i rätt belopp i den vita rutan. Fyll i totalbeloppet, dvs. summan av det flyttade beloppet och din inkomst.

1 Inkomster - Tjänst **2 Inkomster - Kapital**

Belopp i kronor	Belopp i kronor
03 Lönn, förmåner, skadestånd m.m.	05 Rånettkomster, utdelningar m.m.
04 Kostnadsersättningar	06 Vinst enligt blankett K4 avsnitt C och K0 avsnitt B.
14 Allmän pension och lärobidrag	07 Överskott vid uthyrning av privatbostad
15 Privat pension och andra utbetalningar	08 Vinst fondandelar
16 Andra utbetalningar som ska beskattas	09 Vinst enligt blankett K4 avsnitt A och B, K10, K10A, K12 avsnitt B och K13.
19 Inkomst från hobby som du själv ska beskatta	10 Vinst ej marknadsrelaterade fondandelar
22 Inkomst enligt blankett K10, K10A och K13	11 Vinst enligt blankett K4 avsnitt D, K9 avsnitt A, K12 avsnitt E och K15A/B.
	12 Vinst enligt blankett K5 och K6. Återfört uppskov från blankett K2.
	13 Vinst enligt blankett K7 och K8

3 Avdrag - Tjänst **4 Avdrag - Kapital**

Belopp i kronor	Belopp i kronor
01 Skatt på utdelning	01 Rånettkomster m.m.
02 Företagskostnader	02 Förlust enligt blankett K4 avsnitt C och K8 avsnitt B
08 Färdkostnader	03 Företagsutgifter
09 Färdkostnader, dubbel besättning och bussen	04 Skatt på utdelning
06 Övriga utgifter	05 Skatt på utdelning
07 Övriga utgifter	06 Skatt på utdelning

5 Allmänna avdrag **6 Utlandsförsäkring - Avkastningsskatt**

Belopp i kronor	Belopp i kronor
43 Pensionssparande m.m.	62 Skatteunderlag för kapitalförsäkring
44 Skattereduktion	63 Skatteunderlag för försäkringskostnader
47 Skattereduktion enligt blankett K47	

7 Underlag för fastighetsavgift **8 Underlag för fastighetsskatt**

Småhus	Småhus
0,75 %	1,0 %
0,75 %	1,0 %

NTV EB FAN Region/Kontor Sektor Grupp Person-Organisationsnummer Företagsnamn Taxår 2010

www.skatteverket.se **Skriv under på baksidan!**

Skaffa e-legitimation. Då kan du

- se hur mycket som finns på ditt skattekonto
- lämna skattedeklaration (gäller enbart näringsidkare)
- lämna skattedeklaration via ombud
- lämna inkomstdeklaration med de vanligaste bilagorna
- ändra eller lägga till uppgifter i inkomstdeklarationen
- anmäla bankkonto för skatteåterbäring
- ansöka om jämkning (ändrad beräkning av skatteavdrag)
- registrera företag
- anmäla flyttning
- hämta och skriva ut personbevis på din egen skrivare
- hämta och skriva ut A-skattsedel på din egen skrivare
- upprätta förenklat årsbokslut.

Om du vill veta mer om hur du gör för att skaffa en e-legitimation kan du gå in på www.skatteverket.se och klicka på e-tjänster.

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

Skatteupplysningens öppettider:

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