

Skatteregler för delägare i fåmansföretag

– med deklarationsanvisningar

INKOMSTÅR 2011 – TAXERINGSÅR 2012

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

INNEHÅLL

Nyheter 2012	3	Kapitalvinst vid avyttring av aktier i fåmansföretag	18
Till vem vänder sig denna broschyr?	3	Beräkning av kapitalvinst	18
Definitioner	4	Beskattning av kapitalvinst	18
Fåmansföretag	4	Delavyttring	19
Huvudregel	4	Arv, gåva m.m.	20
Specialregel (oberoende av antal delägare)	4	Undantagsregler	21
Undantag	4	Undantagsregel 1 – utomstående regeln (utdelning och kapitalvinst)	21
Utvidgad definition av fåmansföretag	4	Undantagsregel 2 – basbeloppsregeln (kapitalvinst)	21
Kvalificerad aktie	4	Kapitalförlust vid avyttring av aktier i fåmansföretag	22
Företagsledare	5	Konkurs och likvidation	23
Marknadsvärde	5	Andelsbyten och framskjuten beskattning	23
Inkomstbasbelopp	5	Villkor för framskjuten beskattning	25
Statslåneränta	5	Kvalificerade aktier	23
Aktieägartillskott	5	Marknadsnoterade aktier	24
Allmänna beskattningsregler/ Särskilda beskattningsregler	6	Sparat utdelningsutrymme	24
Vissa ersättningar och förmåner	6	Gamla uppskov	24
1. Upplåtelse av lokal till företaget	6	Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till	25
2. Lån från företaget	7	Har det skett en ägarförändring under året?	25
3. Lån till företaget	7	Deklarationsombud	25
4. Avyttring av egendom till företaget	7	Särskild intäktspost i inkomstslaget tjänst	25
5. Förvärfv av egendom från företaget	8	Ackumulerad inkomst	25
6. Disposition av företagets egendom för eget bruk	8	Särskild skatteberäkning inom familjen	25
Fritidsbostad eller båt	8	Optioner, konvertibla skuldebrev m.m.	25
Personlig egendom	8	Företräder du ett fåmansföretag?	26
Värdebeständiga tillgångar	8	K10 vid gåva, arv m.m.	26
Lön och annan ersättning till företagsledarens make och barn	9	Utdelning till någon som inte är delägare	26
Utdelning på aktier i fåmansföretag	9	Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10	27
Gränsbelopp	9	Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10A	35
Förenklingsregeln	10	Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K13	39
Huvudregeln	10	Exempel	41
Sammanfattning – gränsbelopp enligt förenklingsregeln och huvudregeln	12		
Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet	12		
Indexregeln	12		
Kapitalunderlagsregeln	12		
Hjälpblankett – Omkostnadsbelopp Index- och kapitalunderlagsregeln	14		
Sparat utdelningsutrymme	16		
Vem får använda sig av gränsbeloppet?	16		
Undantag	16		
Beräkning av skatt på utdelning	16		
Utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag – en sammanfattning	17		
Alternativ 1 – Förenklingsregeln	17		
Alternativ 2 – Huvudregeln	17		

Nyheter 2012

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

- Vid utdelning uppgår gränobeloppet enligt för-
enklingsregeln till 127 750 kronor.
- Den ränta som det sparade utdelningsutrymmet
ska räknas upp med uppgår taxeringsåret 2012
till 5,84 % vad gäller aktier och andelar.
- Då huvudregeln används vid beräkning av gräns-
beloppet ska omkostnadsbeloppet taxeringsåret
2012 multipliceras med 11,84 %.
- Då huvudregeln används vid beräkning av gräns-
beloppet beräknas det s.k. lönebaserade utrym-

met till 25 % av det totala löneunderlaget och ytter-
ligare 25 % av den del som överstiger 3 066 000
kronor.

- För att uppfylla det s.k. lönekravet måste löneut-
taget av aktieägare och närstående under 2010
uppgå till det lägsta av 511 000 kronor eller
306 600 kronor plus 5 % av samtliga löner i företa-
get och dess dotterföretag.
- Du kan aldrig beskattas för mer än 5 210 000 kro-
nor i inkomstslaget tjänst för kapitalvinster enligt
den s.k. basbeloppsregeln taxeringsåret 2012 (se
sidan 21).

Till vem vänder sig denna broschyr?

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

Du som äger kvalificerade andelar i ett fåmansföre-
tag ska lämna blankett K10. I vissa fall kan det även
bli aktuellt att lämna blankett K10A och K13. Hur du
fyller i K10, K10A och K13 beskrivs i denna broschyr.

De regler som beskrivs i denna broschyr gäller även
för dig som äger kvalificerade andelar i en ekonomisk
förening. Även du ska lämna blankett K10 (och i vissa
fall även K10A och K13).

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

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

Informationen i denna broschyr är inte heltäckande.
Broschyren behandlar t.ex. inte skatteregler för del-
ägare i handelsbolag.

Du som äger onoterade andelar som inte är kvalifi-
cerade ska redovisa utdelning och kapitalvinst på
blankett K12. Hur detta går till redovisas inte i
denna broschyr utan i "Informationsblad till K12"
(SKV 252) som finns att hämta på
www.skatteverket.se.

Definitioner

Fåmansföretag

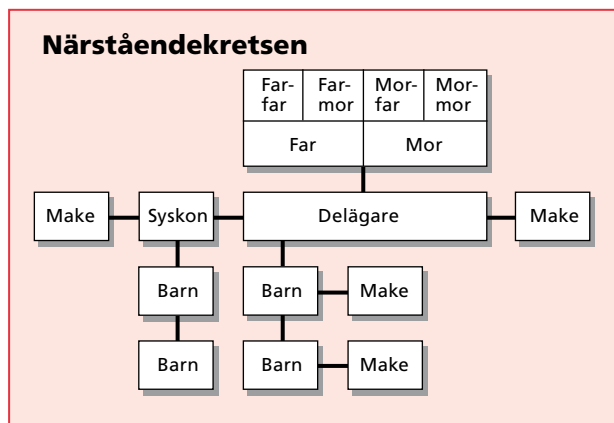
Det finns två sätt att bedöma om ett aktiebolag räknas som ett fåmansföretag. Det ena utgår från antalet ägare i företaget (huvudregeln) medan den andra är oberoende av antalet delägare (specialregel). Även utländska juridiska personer som kan jämföras med svenska aktiebolag kan vara fåmansföretag (se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

Huvudregel

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

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

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

Aktiebolag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad (eller en motsvarande marknad

utanför EES) räknas inte som fåmansföretag. Privatbostadsföretag omfattas inte heller av reglerna för fåmansföretag.

Utvidgad definition av fåmansföretag

När det gäller reglerna om utdelning och kapitalvinst gäller en utvidgad definition av begreppet fåmansföretag. Den definitionen innebär att delägare och närstående till delägare som är eller har varit verk-samma i betydande omfattning i ett företag anses som en enda delägare. Syftet med denna bestä-melse är att ett företag som drivs gemensamt av flera delägare, som alla arbetar i företaget, ska be-handlas som fåmansföretag.

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

Utländsk juridisk person

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

Kvalificerad aktie

Syftet med reglerna om utdelning och 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.

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 motsva-

rar i regel det pris som du som privatperson normalt får betala på orten för motsvarande varor eller tjänster.

Inkomstbasbelopp

När vi i denna broschyr talar om inkomstbasbelopp menar vi, om inget annat nämns, det inkomstbasbelopp som gällde året innan inkomståret. För taxeringsår 2012 innebär detta att det är 2010 års inkomstbasbelopp som ska användas, dvs. 51 100 kr. (Vid tillämpning av basbelopsregeln 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 2012 innebär detta att det är statslåneräntan som gällde vid november månads utgång 2010 som ska användas, dvs. 2,84 %.

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 gränslöshopp (vad ett gränslöshopp 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 till 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 som gjort tillskottet utlöser å andra sidan ingen beskattning.

Allmänna beskattningsregler/ Särskilda beskattningsregler

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

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

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

Hysesinkomster ska vid uthyrning av privatbostadsfastighet, privatbostad eller hyreslägenhet, beskattas som inkomst av kapital. Uthyrning av näringsfastighet beskattas enligt reglerna för näringsverksamhet och berörs inte här. För att hyresintäkten ska tas upp som inkomst av kapital hos delägaren måste företaget hyra ett i ett hyresavtal definierat utrymme i delägarens bostad. I övriga fall beskattas hyresersättningen normalt som lön.

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

Ytterligare en förutsättning för beskattning av hyresinkomster som kapital är att hyran är marknadsmässig. Om överhyra tas ut, det vill säga hyra som överstiger marknadsmässig hyra, beskattas den överskjutande delen som lön för delägare som är verksam i företaget. För delägare som inte är verksam i företaget beskattas hela hyran i inkomstslaget kapital, men överhyran behandlas som utdelning hos såväl delägaren som företaget.

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

För en delägare som inte är verksam i företaget i betydande omfattning och som inte har företaget som arbetsgivare, gäller vanliga avdragsregler för den erhållna hyran. Det innebär att från hyresintäkten medges avdrag med 18 000 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 p.g.a. uthyrningen. Denna begränsning gäller även för den som hyr ut lokal till fåmansföretag i vilket närstående person är anställd.

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

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

2. Lån från företaget

När delägare lånar pengar från sitt aktiebolag gäller särskilda regler.

I aktiebolagslagen finns det skyddsregler för företagets eget kapital. Det finns bl.a. förbud för aktiebolag 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 aktieinnehav på mindre än 1 % av aktierna i företaget. Om dessa två senare kriterier är uppfyllda utgör lånet ett s.k. småaktieägarlån och är undantaget från låneförbudet.

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

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

Lån som lämnas i strid med låneförbudet beskattas som inkomst av tjänst. (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 ränteförmånen. Har låntagaren betalt ränta så saknas avdragsrätt för denna om den belöper på tid efter den 12 februari 2009.

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

Om en anställd delägare i ett fåmansföretag eller närstående får lån från företaget (som inte strider mot låneförbudsregeln) och lånet är räntefritt eller löper med ränta som understiger marknadsräntan, ska värdet av denna förmån tas upp som lön. Arbetsgivaren ska betala socialavgifter på förmånen. Den verksamme delägaren har möjlighet att dra av både den inbetalda räntan och ränteförmånen som utgiftsränta i inkomstslaget kapital.

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

3. Lån till företaget

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

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

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

4. 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 marknadsvärdet och det avtalade priset beskattas som löneförmån är motsvarande belopp avdragsgillt för företaget som lönekostnad. Företaget ska betala socialavgifter för löneförmånen.

Är överlåtaren delägare som inte är verksam i företaget beskattas skillnaden mellan det avtalade priset och marknadspriset som utdelning, dvs. som inkomst av kapital. Företaget medges inte avdrag för mellan-skillnaden. Detta innebär att om värdeminskningss-reglerna är tillämpliga för egendomen ska inte över-priset 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 företagets egendom för eget bruk

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

Fritidsbostad eller båt

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

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

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

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 vid årets ingång och tillgodoses 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 utdelningsutrymmet får du räkna upp med en viss procentsats nästa år. Se mer om detta under rubriken "Sparat utdelningsutrymme" på sidan 16.

Du har full frihet att växla mellan huvudregeln och förenklingsregeln mellan åren. Däremot måste du använda dig av samma metod för alla dina aktier 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 (127 750 kr)
och
- kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare år x 105,84 %.

När du använder dig av förenklingsregeln beräknar du inget löneutrymme och du gör inte heller någon uppräkningsav omkostnadsbeloppet. Taxeringsåret 2012 utgör årets gränsbelopp 2,5 gånger det inkomstbasbelopp som gällde året före beskattningsåret vilket innebär 127 750 kr för taxeringsåret 2012. 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 2012 års taxering är den räntan 5,84 % (statslåneräntan + 3 %). Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymme med 105,84 %.

Huvudregeln

Sammanfattning – huvudregeln

Gränsbeloppet enligt huvudregeln består av

- anskaffningsutgiften för aktierna inklusive ovillkorliga aktieägartillskott x 11,84 %,
- lönebaserat utrymme
och
- kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare år x 105,84 %.

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 2010 var

statslåneräntan 2,84 %. För taxeringsåret 2012 ska därför underlaget multipliceras med 11,84 % (2,84 + 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 (105,84 %). 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 2010 (51 100 kr) som du ska använda.

Exempel: löneunderlag

Heidi är ensam ägare i Laxen AB. Under 2010 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 (3 066 000 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 134 000 kr (3 200 000 kr - 3 066 000 kr), dvs. totalt 833 500 kr.

Det lönebaserade utrymmet lägger du sedan till vid beräkningen av gränsbeloppet 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 2012 räkna ut det lönebaserade utrymmet för sina andelar i Knuten AB. Lönerna i Knuten AB uppgick under 2010 till 1 300 000 kr varav Anders del var 650 000 kr. Den 1 april 2010 förvärvade Knuten AB 75 % av andelarna i Kalotten AB. Kalotten AB betalade under 2010 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 2010 gjort egna löneuttag i företaget eller i dess dotterföretag. Löneuttagen måste uppgå till minst

- 511 000 kr (10 gånger inkomstbasbeloppet) eller
- 306 600 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 356 600 kr i lön för att få beräkna lönebaserat utrymme (dvs. det lägsta av beloppen 511 000 kr eller 306 600 kr plus 5 % av samtliga löner, dvs. 306 600 kr + 50 000 kr = 356 600 kr).

Lathund – krav på löneuttag

Löner	Lönekrav ägare
1 000 000	356 600
2 000 000	406 600
3 000 000	456 600
4 088 000	511 000

Exempel: krav på löneuttag

Urban är ensam delägare och företagsledare i Lövet AB. Urban har under 2010 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 gränsbeloppet enligt huvudregeln får han beräkna ett lönebaserat utrymme eftersom hans lön överstiger 366 600 kr (306 600 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 550 000 kr under året.

Gränsbelopp enligt förenklingsregeln

$127\,750\text{ kr} + (10\,000\text{ kr} \times 105,84\%) =$
 $127\,750\text{ kr} + 10\,584\text{ kr} = 138\,334\text{ kr}$

Gränsbelopp enligt huvudregeln

Josés omkostnadsbelopp gånger 11,84 % blir
11 840 kr ($100\,000\text{ kr} \times 11,84\%$).

José har tagit ut en lön på 550 000 kr och får därför beräkna lönebaserat utrymme. Hans löneunderlag uppgår till 550 000 kr. Josés lönebaserade utrymme blir därför 25 % av detta belopp dvs. 137 500 kr.

Josés sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta blir, precis som vid förenklingsregeln, 10 584 kr ($10\,000\text{ kr} \times 105,84\%$).

Josés gränsbelopp enligt huvudregeln uppgår till
 $11\,840\text{ kr} + 137\,500\text{ kr} + 10\,584\text{ kr} = 159\,924\text{ kr}$.

Huvudregeln ger José ett högre gränsbelopp (159 924 kr jämfört med 138 334 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. Det tidigaste omräkningstal du ska använda dig av är dock det från 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 vid 2011 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 11,84 %, lägger till eventuellt lönebaserat utrymme och eventuellt sparat utdelningsutrymme gånger 105,84 %.

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 2011 fått utdelning med 200 000 kr.

Indexregeln

Enligt indexregeln får Hugos anskaffningsutgift räknas upp med 2,08 (index för 1980). Hans omräknade omkostnadsbelopp enligt indexregeln är därför 832 000 kr (400 000 kr x 2,08). Gränsbeloppet enligt huvudregeln räknar han fram genom att ta 11,84 % av det omräknade omkostnadsbeloppet, dvs. 98 509 kr. Till detta får han lägga det sparade utdelningsutrymme från föregående år på 25 000 uppräknat med 5,84 %, dvs. 26 460 kr. Hugos gränsbelopp enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av indexregeln, blir vid årets taxering 124 969 kr.

Kapitalunderlagsregeln

Kapitalunderlaget antas i exemplet vara 250 000 kr. Det utgör då det omräknade omkostnadsbeloppet och beloppet multipliceras med 11,84 % vilket blir 29 600 kr. Till detta lägger Hugo det uppräknade sparade utdelningsutrymme på 26 460 kr. Det

totala gränsbeloppet enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av kapitalunderlagsregeln, blir då 56 060 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 127 750 kr + 26 460 kr, dvs. 154 210 kr.

Sammanfattningsvis kan Hugo konstatera att han får det högsta gränsbeloppet om han använder sig av förenklingsregeln. Av hans totala utdelning på 200 000 kr kan han på detta sätt beskatta 2/3 av 154 210 kr i kapital. Skatten blir i denna del 30 842 kr $[(154\,210\text{ kr} \times 2/3) \times 30\%]$. Resterande av utdelningen 45 790 kr (200 000 kr – 154 210 kr) beskattas i tjänst som s.k. överutdelning.

Om utdelningen varit endast 150 000 kr hade Hugo fått hela utdelningen kapitalbeskattad och dessutom haft ett sparat utdelningsutrymme på 4 210 kr till inkomstår 2012.

Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar * enligt indexregeln

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

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

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

Indextabell

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

Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar * enligt kapitalunderlagsregeln

A . Beräkning av kapitalunderlag vid 2012 års taxering för aktier anskaffade före 1992

1. Kapitalunderlag beräknat vid 2011 års taxering (förra årets hjälpblankett p. A3)

Kr
+

Justering

2. För utdelning under 2010 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten. (Om flera utdelningar erhållits under 2010 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinster)

Kr
-

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapitalet m.m. under 2010

-

3. Kapitalunderlag

=

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

=

Justering

5. För utdelning under 2011 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten och aktierna avyttrats efter utdelningstidpunkten. (Om flera utdelningar erhållits under 2011 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinster).

Kr
-

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapital m.m. under 2011 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 före beskattningsårets ingång och efter utgången av det inkomstår som kapitalunderlaget avser

+

3. Anskaffningsutgift för aktier anskaffade **1992 - 2010**

+

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 före beskattningsårets ingång och efter utgången av det inkomstår som kapitalunderlaget avser

+

3. Anskaffningsutgift för aktier anskaffade **1992 - 2010**

+

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

=

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

Sparat utdelningsutrymme

Om ditt företag inte lämnar någon utdelning på aktierna ett år eller om utdelningen ett år understiger ditt gränsbelopp sparar du möjligheterna till kapitalbeskattning till kommande utdelningar eller försäljning. Beloppet som du inte använder kallas för sparat 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 skattekostnad.

När du gör din beräkning nästa år får du dessutom räkna ränta på det sparade utdelningsutrymmet. Den s.k. uppräkningsräntan är densamma som statslåneräntan plus tre procentenheter, dvs. 5,84 % (2,84 + 3) för taxeringsåret 2012.

Exempel: sparat utdelningsutrymme

Elsa hade taxeringsåret 2011 ett gränsbelopp på 75 000 kr. Elsa fick dock bara 10 000 kr i utdelning, vilket betyder att hon inför årets taxering har ett sparat utdelningsutrymme på 65 000 kr. Vid gränsbeloppsberäkningen i år får hon räkna upp det sparade utdelningsutrymmet med 5,84 %. Hon får alltså lägga till 68 796 kr (65 000 x 105,84 %) till årets gränsbelopp när hon räknar fram det totala gränsbeloppet för taxeringsår 2012.

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?

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 sparat utdelningsutrymme innebär det att Filip får ett gränsbelopp på 127 750 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 77 750 kr av gränsbeloppet över vilket kallas sparat 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 21 i denna broschyr.

Beräkning av skatt på utdelning

För kvalificerade andelar sker beskattning med 30 % på 2/3 av utdelningen (eller enklare uttryckt med 20 % på utdelningen) till den del utdelningen ryms inom det framräknade 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

$$\begin{aligned} & 2,5 \text{ gånger inkomstbasbeloppet (127 750 kr)} \\ & + \text{ Kvarstående sparat utdelningsutrymme från} \\ & \quad \text{tidigare år} \times 105,84 \% \\ & \hline & = \text{ Gränsbelopp enligt förenklingsregeln} \end{aligned}$$

Alternativ 2 – huvudregeln

$$\begin{aligned} & \text{Anskaffningsutgiften för aktierna inkl.} \\ & \text{ovillkorade aktieägartillskott (alternativt} \\ & \text{omräknat omkostnadsbelopp)} \times 11,84 \% \\ & + \text{ Lönebaserat utrymme, dvs.} \\ & \quad \bullet \text{ Löneunderlag} \times 25 \% \\ & \quad \bullet \text{ Löneunderlag} \times 25 \% \text{ till den del det} \\ & \quad \text{överstiger 3 066 000 kr} \\ & \quad \text{(Löneunderlag = utbetalda löner året före} \\ & \quad \text{inkomståret)} \\ & + \text{ Kvarstående sparat utdelningsutrymme från} \\ & \quad \text{tidigare år} \times 105,84 \% \\ & \hline & = \text{ Gränsbelopp enligt huvudregeln} \end{aligned}$$

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 2010 uppgick Axels lön till 290 000 kr inklusive en bilförmån på 40 000 kr och Idas lön till 400 000 kr. Till övriga anställda betalade de ut löner på 1 000 000 kr under 2010.

Aktiernas anskaffningsutgift: 1 000 kr/aktie

Statslåneräntan 2,84 % + 9 % = 11,84 %

Inkomstbasbeloppet år 2010: 51 100 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 511 000 kr eller 306 600 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 11,84 % av 125 000 kr, dvs. 14 800 kr. Axel har dock möjlighet att använda sig av förenklingsregeln som här är mer förmånlig. Eftersom han äger hälften av aktierna blir 63 875 kr hans gränsbelopp (127 750 x 50 %).

Idas lön överstiger dock 306 600 + 5 % av lönerna i bolaget (306 600 + (1 650 000 x 5 %) = 389 100 kr) vilket innebär att hon får beräkna ett lönebaserat utrymme. Det lönebaserade utrymmet beräknas till 25 % av 1 650 000, dvs. 412 500 kr. Av detta får Ida tillgodoräkna sig hälften i sin gränsbeloppsberäkning, dvs. 206 250 kr, eftersom hon äger hälften av aktierna. Idas gränsbelopp blir därmed 221 050 kr (11,84 % av omkostnadsbeloppet 125 000 kr + 206 250 kr).

Sammanfattningsvis innebär detta att Axel kommer att kunna beskatta utdelning upp till 63 875 kr i inkomstslaget kapital medan motsvarande belopp för Ida blir 221 050 kr.

Kapitalvinst vid avyttring av aktier i fåmansföretag

Det här avsnittet vänder sig till dig som under 2011 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 2011 ska den alltså deklarerat taxeringsåret 2012. 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 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 kan komma att beskattas till viss del i inkomstslaget kapital och till viss del i inkomstslaget tjänst. Hur stor del av vinsten som hamnar var beror bl.a. på hur stort gränssbelopp 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).

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 gränssbeloppet så beskrev vi på sidan 9–13 hur du räknar fram det. Det är viktigt att komma ihåg att gränssbeloppet alltid beräknas vid ingången av året. Gränssbeloppet tillgodoräknas den som äger aktierna vid denna tidpunkt. Att det är den som äger aktierna vid ingången av året som får tillgodoräkna sig gränssbeloppet innebär att du som köper ett företag aldrig får beräkna något gränssbelopp 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 gränssbeloppet då ett ägarbyte sker under året?" på sidan 16.

När den som ägde aktierna vid ingången av året räknat fram årets gränssbelopp lägger han/hon till sitt eventuellt sparade utdelningsutrymme från förra året uppräknat med en ränta som taxeringsåret 2012 uppgår till 5,84 %. 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 gränssbeloppet redan kan ha använts vid den beräkningen. Det är då den del av gränssbeloppet som eventuellt blivit över som får användas vid kapitalvinstberäkningen.

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

Exempel: Tar först utdelning och säljer sedan aktierna

Fanny tänker sälja sitt företag. Hon räknar vid ingången av året fram ett gränsbelopp på 127 750 kr. Hon har ett sparad utdelningsutrymme från förra året också. Det räknar hon upp med räntan på 5,84 % och kommer då fram till ett belopp på 30 000 kr.

Årets gränsbelopp, plus det ränteuppräknade sparade utdelningsutrymmet, uppgår alltså till 157 750 kr. Det betyder att Fanny kommer kunna beskatta upp till 157 750 kr med 20 % skatt (i inkomstslaget kapital).

Om hon bestämmer sig för att ta en utdelning på 50 000 kr innan hon säljer aktierna beskattar hon den med 20 % skatt. Hon kan sen dessutom beskatta 107 750 kr av sin kapitalvinst med 20 % skatt.

Exempel: Säljer utan att ta utdelning

Om Fanny istället säljer aktierna direkt kommer hon kunna beskatta 157 750 kr av kapitalvinsten med 20 % skatt.

Skatt i inkomstslaget tjänst

Den del av kapitalvinsten som överstiger 20 %-utrymmet (dvs. årets gränsbelopp plus ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme) beskattas i inkomstslaget tjänst.

Exempel: Skatt på kapitalvinst

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 i inkomstslaget tjänst.

Du kan aldrig beskattas för mer än 5 210 000 kronor (100 inkomstbasbelopp uppgår taxeringsåret 2012 till 5 210 000 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.

30 % skatt i inkomstslaget kapital

Det finns som nämndes ovan 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 5 210 000 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 5 210 000 kr taxeringsåret 2012) beskattas i tjänst (ca 32–57 % skatt). Om kapitalvinsten är större än 5 210 000 kr plus 20 %-utrymmet, beskattas den delen med 30 % i inkomstslaget kapital.

Aktier köpta före 1992

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

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

Fanny säljer sina aktier för 400 000 kr och har betalt 100 000 kr för dessa då hon köpte dem 1991. Hon 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: i inkomstslaget tjänst.

Delavyttring

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

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

Exempel: Delavyttring

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

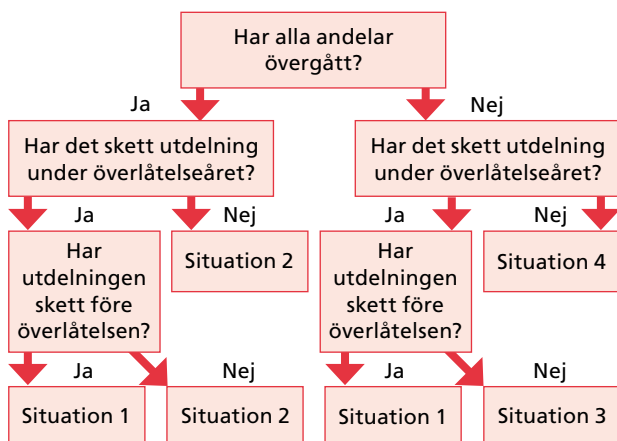
När hon säljer hälften av aktierna räknar hon fram att hon gör en kapitalvinst på 200 000 kr. Hon kan vid beräkningen av hur den vinsten ska beskattas använda hälften av gränslöppet, dvs. 150 000 kr. 150 000 kr kommer att beskattas med 20 % skatt. Resterande 50 000 kr beskattas i inkomstslaget tjänst.

Arv, gåva m.m.

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

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

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



Situation 1:

Överlåtaren lämnar K10 avseende utdelningen. Vid 1.10/2.18 fyller överlåtaren i det sparade utdelningsutrymme som övergår på mottagaren. Överlåtaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att överlåtelse skett och till vem.

Mottagaren lämnar K10 avseende överlåtelseåret trots att utdelning inte erhållits. Anledningen är att Skatteverket måste kunna registrera hur stort sparutdelningsutrymme mottagaren övertar. Vid punkt 1.9/2.17 fyller mottagaren i det övertagna sparade utdelningsutrymmet (dvs. motsvarande belopp som överlåtaren fyllt i vid punkt 1.10/2.18). Mottagaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att man övertagit sina andelar genom gåva, arv eller dylikt och därför övertagit det sparade utdelningsutrymmet.

Situation 2:

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

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

Situation 3:

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

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

Situation 4:

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

Mottagaren lämnar K10 avseende överlåtelseåret trots att utdelning inte erhållits. Anledningen är att Skatteverket måste kunna registrera hur stort sparutdelningsutrymme mottagaren övertar. Vid punkt 1.9/2.17 fyller mottagaren i det övertagna sparade utdelningsutrymmet (dvs. motsvarande belopp som överlåtaren fyllt i vid punkt 1.4/2.5). Mottagaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att man övertagit sina andelar genom gåva, arv eller dylikt och därför övertagit det sparade utdelningsutrymmet.

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

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

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

Undantagsregel 2 – basbeloppsregeln (kapitalvinst)

Det finns en begränsningsregel som innebär att du inte ska beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp (5 210 000 kr för taxeringsåret 2012) i inkomstlaget tjänst för kapitalvinster. Basbeloppsregeln gäller per bolag. Begränsningen gäller inte för utdelningar. Vid beräkningen tar man hänsyn till kapitalvinster som beskattats i inkomstlaget tjänst under de senaste fem åren. Även närståendes kapitalvinster på aktier i samma bolag som beskattats i inkomstlaget tjänst beaktas. Om du exempelvis har sålt andelar i ett fåmansföretag för två år sedan och har beskattats för det i inkomstlaget tjänst med 1 000 000 kr kan du alltså beskattas i inkomstlaget tjänst med maximalt 4 210 000 kr om du skulle sälja fler andelar i företaget under 2011. För den del som överstiger takbeloppet beskattas du i inkomstlaget kapital med 30 %.

När vi talar om basbeloppsregeln menar vi det inkomstbasbelopp som gällde avyttringsåret, dvs. 52 100 kr för taxeringsåret 2012. 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 10 000 000 kr. Hennes gränsbelopp plus ränteuppräknat sparutdelningsutrymme 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 utdelningsutrymmet (8 000 000 kr) beskattas i tjänst. Enligt basbeloppsregeln beskattas hon dock bara upp till 5 210 000 kr i tjänst. Resterande 2 790 000 kr (10 000 000 kr - 2 000 000 kr - 5 210 000 kr) beskattas med 30 % i kapital. I det här exemplet beskattas alltså vinsten med tre olika skattesatser.

2 790 000 kr

Beskattning i kapital 30 %

5 210 000 kr

Beskattning i tjänst (max 5 210 000 kr)

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 2011 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 2010 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 marknadsmässig ersättning i form av aktier i sitt företag.
- En viss del av ersättningen kan lämnas i form av pengar.
- Vid utgången av det år bytet sker ska det köpande företaget äga aktier med mer än 50 % av rösterna i det avyttrade företaget.

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

Kvalificerade aktier

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

Utdelning på en aktie som enbart är kvalificerad p.g.a. andelsbytet och till vilken det hör ett tjänstebelopp för utdelning vid andelsbyten ska inte längre tas upp i inkomstslaget tjänst när ett belopp lika med tjänstebeloppet för utdelning tagits upp i inkomstslaget tjänst för beskattningsåret och tidigare beskattningsår. Därefter ska aktien inte anses kvalificerad. Mer än tjänstebeloppet för utdelning vid andelsbyten ska inte tas upp som utdelning och 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 sparat utdelningsutrymme övertas detta av de mottagna aktierna. Det sparade utdelningsutrymmet kan sedan utnyttjas när delägaren får utdelning på de mottagna aktierna. Ifall det finns ett sparat utdelningsutrymme när aktierna avyttras minskar det den del av 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.

Gamla uppskov

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

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

Om du har ett gammalt uppskov och gör ett efterföljande byte ska visserligen de nya reglerna om framskjuten beskattning användas 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 270 000 kr i inkomstlaget tjänst och 130 000 kr i inkomstlaget kapital. Fördelningen grundar sig bl.a. på att Herman, utöver årets gränsbelopp, hade ett litet sparat utdelningsutrymme sedan tidigare. Hermans tjänstebelopp för utdelning blir dessutom 270 000 kr. Aktierna i STOR AB övertar de avyttrade aktiernas omkostnadsbelopp, 100 000 kr. Herman beskattar ingenting nu utan gör bara denna beräkning som en grund för framtida 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 tjänstebeskattningsbara kapitalvinsten till det belopp som beräknades vid bytet, dvs. 270 000 kr. Vinst i inkomstlaget kapital blir 380 000 kr (650 000 – 270 000).

Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till

Har det skett en ägarförändring under året?

När det sker en förändring av ägarförhållandena i ett fåmansaktiebolag ska du anmäla detta till Skatteverket. Det gör du 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 deklarerar 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.

Deklarationsombud

Från och med den 1 januari 2012 kan deklarationsombud lämna alla deklarationer, t.ex. inkomstdeklarationen och preliminära inkomstdeklarationer, förutsatt att det sker elektroniskt. Du kan alltså från och med årsskiftet utse ett deklarationsombud som lämnar Inkomstdeklarationen. Praktiskt går det till så att den deklarationsskyldige ansöker om att få ett eller flera deklarationsombud registrerade. Det ska ske på blankett SKV 4809 eller annan skriftlig handling.

Särskild intäktspost i inkomstslaget tjänst

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

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

Ackumulerad inkomst

Om din utdelning eller kapitalvinst som ska deklarerar under inkomst av tjänst hör till flera inkomstår och du betalar statlig skatt på dina totala tjänsteinkomster, kan den statliga inkomstskatten beräknas

enligt reglerna om ackumulerad inkomst. Skatten beräknas då som om inkomsten uppburits under lika många år som den hör till, dock max 10 år. En förutsättning för att 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 delägarrens 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 delägar rätt inte använda någon förenklingsregel. Du kan således bara beräkna ditt gränsbelopp enligt huvudregeln. När du beräknar gränsbeloppet enligt huvudregeln finns dock viktiga skillnader mot hur du beräknar gränsbeloppet för aktierna. En av dessa skillnader är att du inte får räkna på något lönebaserat utrymme. Dessutom är normalavkastningen begränsad till 1 % plus statslåneräntan, dvs. 3,84 %. Har du sparat utdelningsutrymme som du ska lägga till årets gränsbelopp ska detta räknas upp med statslåneräntan plus 1 %. Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymmet med 103,84 % när det gäller denna typ av delägar rätt.

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.

Avkastning och kapitalvinst på andra typer av kvalificerade delägar rätt 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.

K10 vid gåva, arv m.m.

Det kan vara svårt att avgöra vem som ska lämna blankett K10 det år aktierna överläts via arv, gåva m.m. Det är nämligen beroende av om samtliga aktier överläts samt om, och i så fall när, utdelning skett under året. För att få svar på vem som förväntas lämna blankett K10 i dessa fall kan man använda sig av ett flödesschema som Skatteverket tagit fram. Läs mer på sidan 20.

Utdelning till någon som inte är delägare

Den som äger aktierna kan skänka en utdelningsrätt t.ex. till en närstående. Då är det den som har

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

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

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

Den som fått utdelning som avser kvalificerade andelar i ett fåmansföretag, trots att man inte äger aktierna som berättigar till utdelning, behöver inte lämna blankett K10. Det räcker att man fyller i hela utdelningsbeloppet i ruta 22 i Inkomstdeklaration 1. Däremot ska man lämna en övrig upplysning om att utdelningen kommer från ett fåmansföretag i vilket man inte äger aktier. (Om utdelningsmottagaren fått utdelning även på egna aktier ska han eller hon givetvis ta upp den utdelningen på sin K10-blankett.)

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 respektive inkomstslaget tjänst. Du får också fram ditt eventuella sparade utdelningsutrymme. Om du har sålt hela eller delar av ditt aktieinnehav under året redovisar du detta på sidan 3 i blanketten. På sidan 4 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 1.6–1.15 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.

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

Punkt 1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln är vid 2012 års taxering 127 750 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 året ingång fyller du i 63 875 kr (50 % av 127 750 kr) vid punkt 1.1.

Punkt 1.2 Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 105,84%. Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta. Hade du ett separat utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 584 kr (10 000 kr x 105,84%) vid punkt 1.2.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2011. Beloppet framgår vid punkt 1.9, 1.11, 2.17 eller 2.19. 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 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 separat utdelningsutrymme till nästa år, se punkt 1.9).

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i TJÄNST och separat 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 separat utdelningsutrymme att ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av aktierna efter att utdelning skett.

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

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

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

Punkt 1.8 Om utdelningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 1.8. Denna del av utdelningen ska beskattas i tjänst.

Kom ihåg att föra över detta belopp till 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 utdelningstillfället. 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 1.15 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 Du tar nu beloppet i punkt 1.12 och drar bort det belopp du eventuellt fyllt i vid punkt 1.13. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Punkt 1.15 Utdelningen som hamnar i inkomstslaget kapital (beloppet i punkt 1.14) 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.

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.

Gränsbeloppet beräknas alltid vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktierna vid detta tillfälle. Om inte företaget är nystartat, eller om någon förändring i ägandet inte sker under året saknar det egentligen betydelse när gränsbeloppet beräknas. Om man däremot startar företaget under året, eller om det sker en ägarförändring, är det viktigt att komma ihåg att en ny aktieägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start-

eller inköpsåret. Det saknar även betydelse huruvida utdelning har skett före eller efter en eventuell försäljning vilket tidigare kunde ha mycket stor betydelse för beskattningen av såväl säljaren som köparen.

Punkt 2.1 Ta ditt omkostnadsbelopp och multiplicera det med 11,84 %. Fyll i summan vid punkt 2.1. Har du t.ex. ett omkostnadsbelopp på 100 000 kr fyller du vid punkt 2.1 i 11 840 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 omkostnadsbeloppet" 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 utrymmet". Se också anvisningarna till punkt 2.7–2.13.

Punkt 2.3 Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 105,84 %. 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 10 584 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 2011. Beloppet framgår vid punkt 1.9, 1.11, 2.17 eller 2.19. 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 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 separat 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 2010. 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 2010. 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 2010 förvärvar AB ETT 60 % av aktierna i AB TVÅ. Under 2009 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 2012 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 3 066 000 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 separat utdelningsutrymme

När du är klar med gränsbeloppsberäkningen enligt huvudregeln fortsätter du vid punkt 2.14. I punkterna 2.14 till 2.23 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 separat 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.

Du tar nu beloppet i punkt 2.14, dvs. utdelningen, minus punkt 2.15, dvs. gränsbeloppet. Blir resultatet högre än 0 kr ska du fylla i 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 eller gett bort delar av ditt aktieinnehav måste det sparade utdelningsutrymmet justeras. Du ska minska ditt sparade utdelningsutrymme med lika stor andel som du sålt aktier. Om du t.ex. sålt 40 % av dina aktier ska också ditt utdelningsutrymme minskas med 40 %. Det är alltså den del av ditt sparade utdelningsutrymme som du använder vid punkt 3.7a som här måste justeras bort inför kommande år. Den delen är ju förbrukad i och med att du använt den vid kapitalvinstberäkningen.

Punkt 2.19 Den här rutan ska du bara fylla i om du sålt eller gett bort 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 Du tar nu beloppet i punkt 2.20 och drar bort det belopp du eventuellt fyllt i vid punkt 2.21. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Punkt 2.23 Utdelningen som hamnar i inkomstslaget kapital (beloppet i punkt 2.22) 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 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 betalat 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 3.4 b 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 (tillbytta) andelar" längst ner på sidan 3 och sätta kryss om överlåtelsen avser andelar som förvärvats genom andelsbyte. (Läs mer om andelsbyten på sidan 23.)

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

Punkt 3.8 Dra av beloppen vid 3.6 och 3.7 a eller 3.7 b från 3.5. Du fyller i summan vid punkt 3.8. **Beloppet vid punkt 3.8 för du vidare till ruta 22 i Inkomstdeklaration 1.** Om beloppet är större än 5 210 000 kr ska du bara fylla i 5 210 000 kr vid punkt 3.8. Du ska aldrig för vidare ett belopp som är större än 5 210 000 kr från blankett K10 till Inkomstdeklaration 1. Om beloppet skulle vara lägre än 0 kr fyller du i 0 kr vid punkt 3.8. Du behöver då inte föra vidare beloppet 0 kr till Inkomstdeklaration 1.

Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL

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

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

Punkt 3.10 Här fyller du i det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 3.8. Kom ihåg att beloppet inte kan vara större än 5 210 000 kr.

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

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

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

Om det sparade utdelningsutrymme som finns vid 3.7a eller 3.7b är större än den kapitalvinst du ska beskattas för i kapital, dvs. beloppet vid punkt 3.11, ska du i stället fylla i kapitalvinsten som finns i 3.11 och multiplicera med 2/3. I annat fall beskattas du för mer än kapitalvinsten.

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

Punkt 3.14 Summan av beloppen vid 3.12 och 3.13 ska du nu fylla i vid punkten 3.17 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 3.14 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 2010 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 2010. Du ska inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skatte-

pliktiga förmåner eller belopp som har beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och kapitalvinst i inkomstslaget tjänst. Om 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 2010. 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 306 600 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 511 000 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 2010 ut lön från sitt företag med 400 000 kr. Hon hade utöver det deltidsanställda i företaget. Totalt uppgick deras kontanta löner under 2010 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.

C. Lönekrav - lönebaserat utrymme		Deltagarens personnummer	
Lönebaserat utrymme får beräknas om du eller någon närstående, under 2010 erhållit kontant ersättning från företaget och dess dotterföretag som uppgår till minst 511 000 kr. Lönebaserat utrymme får också beräknas om du eller någon närstående, under 2010 fått kontant ersättning som uppgår till minst 306 600 kr med tillägg för fem procent av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och dess dotterföretag.			
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 2010 400 000			
4.2 Sammanlagd kontant ersättning i företaget och dess dotterföretag under 2010 300 000			
4.3 (5% x 300 000) + 306 600 kr = 341 600			
4.4 Lönekrav 400 000 måste vara lika med eller större än 341 600, eller 511 000 kr			
Om löneuttag enligt ovan (görs i dotterföretag)			
Organisationsnummer	717	Organisationsnummer	719
Organisationsnummer	732	Organisationsnummer	732

D Omräknat omkostnadsbelopp

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

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

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

Deklarationsanvisningar

– så här fyller du i blankett K10A

Du ska lämna blankett K10A om du äger andra kvalificerade delägaraktier i ett fåmansföretag än aktier och andelar. Det kan t.ex. röra sig om optioner, konvertibla skuldebrev, vinstandelsbevis eller kapitalandelsbevis. 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 delägaraktierna. Även de år du inte får någon avkastning på delägaraktierna bör du fylla i blankett K10A. Du räknar dessa år fram årets gränsbelopp och lägger till det uppräknade sparade utdelningsutrymmet från förra året och för detta vidare till nästa år. På så sätt uppdaterar du gränsbeloppet varje år inför kommande års avkastning eller försäljning.

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

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

Punkt 1.1 Här räknar du ut normalavkastningen på ditt innehav. Du tar ditt omkostnadsbelopp för delägaraktierna och multiplicerar detta med 3,84 %. Om ditt omkostnadsbelopp för aktierna exempelvis är 100 000 kr ska du alltså fylla i 3 840 kr vid punkt 1.1.

Punkt 1.2 Det sparade utdelningsutrymmet från förra året, som hör till den typ av delägaraktier som redovisas på K10A, ska du vid denna punkt multiplicera med 103,84 %. Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta. Hade du ett sparat utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 384 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 2011 vid punkt 1.9 eller 1.11. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

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

Punkt 1.4 Vid punkt 1.4 ska du ställa dig frågan: Har jag avyttrat (eller gett bort) några delägaraktier 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 inkomstlagen tjänst och kapital. (Om du inte får någon avkastning i år bär du med dig gränsbeloppet som ett sparat utdelningsutrymme till nästa år, se punkt 1.9).

Beräkning av ränta m.m. som ska beskattas i TJÄNST och sparad 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 sparad utdelningsutrymme du får ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av delägaraktierna (efter det att avkastning skett).

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

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 delägaraktierna 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 delägaraktier med 100 000 kr, blir ditt sparade utdelningsutrymme 50 000 kr vid punkt 1.9.

Om du inte har sålt några delägaraktier 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 eller gett bort *delar* av ditt innehav efter avkastningstillfället. Du ska fylla i summan av beloppet vid punkt 1.9 minus beloppet vid punkt 1.10, vilket blir det sparade utdelningsutrymmet som ska föras vidare till nästa år.

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 gränsbeloppet 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 gränsbelopp på 15 000 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 delägar-
rätterna. Om du förvärvat delägar-
rätterna i omgångar
ska du beräkna omkostnadsbeloppet enligt den s.k.
genomsnittsmetoden, se "Försäljning av värdepap-
per" (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 del-
ägar-
rätter 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 Inkomstdeklara-
tion 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula
rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det belop-
pet 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 delägar-
rätterna 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 delägar-
rätter än aktier och
andelar, ska du räkna på det verkliga omkostnads-
beloppet. 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 2.7 a Denna punkt ska du bara fylla i om du
fått avkastning på dina delägar-
rätter 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 delägar-
rätter 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 delägar-
rätterna. 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 gränsbeloppet
om du gjort en försäljning innan du fick avkastning
på delägar-
rätterna (eller om en försäljning av del-
ägar-
rätterna skett utan att det skett någon avkast-
ning 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 Inkomst-
deklaration 1 ruta 22.** Observera att om det
belopp du kommer fram till är större än 5 210 000 kr
ska du fylla i 5 120 000 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 utdel-
ningsutrymme beskattas till 2/3 i kapital. Resterande
del, om den inte ska tjänstebeskattnas, 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
5 210 000 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 kapi-
talvinst 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 utdelningsutrymmet ska beskattas fullt ut i kapital (dvs. ingen kvotering till 2/3). Du tar beloppet vid 2.11 minus det sparade utdelningsutrymmet 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. 3.11 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 (5 210 000 kr taxeringsåret 2012) i inkomstslaget tjänst för kapitalvinster. Du kan läsa mer om basbeloppsregeln på sidan 21 i denna broschyr.

Punkt 1.4 Från blankett K10 p. 3.8 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 tillbytta aktierna.

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

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

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

Punkt 1.9 Den del av den kontanta ersättningen (punkt 1.7) som överstiger det sparade 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. 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. Det finns ett tak för hur mycket du ska beskattas för i inkomstslaget tjänst avseende mottagna (tillbytta) aktier som är kvalificerade enbart på grund av andelsbytet. Det belopp som du högst ska ta upp är lika med vad du skulle tagit upp i inkomstslaget tjänst om värdet av de mottagna aktierna skulle ha beskattats som en utdelning vid bytestillfället.

Exempel - tjänstebelopp för utdelning

Erik byter sina aktier i AB A mot aktier i AB B. Värdet på aktierna i AB B är 1,5 miljoner kr. Utdelning har gjorts på AB A-aktierna före andelsbytet med 20 000 kr. I blankett K10 vid utdelningen på aktierna i AB A beräknas gränobeloppet (punkt 2.6) till 80 000 kr. Sparat utdelningsutrymme till kommande "försäljning" (punkt 2.17) 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 (överlåttande) 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 överlåttande (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. sparad utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr. Några löner har inte betalats ut 2010. Hon har under 2011 fått utdelning från bolaget med 90 000 kr.

Så här gör Anna

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

Vid punkt 1.5 får hon fram ett gränobelopp på 138 334 kr.

Förenklingsregeln ger bättre gränobelopp!

Anna kontrollerar även vad hon får för gränobelopp enligt huvudregeln på sidan 2 för att se om den kan ge ett fördelaktigare resultat för henne. Där får hon dock fram ett lägre gränobelopp vid punkt 2.6: 22 424 kr. Huvudregel är därför inte ett alternativ för Anna. Hon går tillbaka till sidan 1.

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

Vid punkt 1.9 framgår årets sparade utdelningsutrymme på 48 334 kr. Den del av gränobeloppet som hon inte utnyttjat i år får hon ju spara till kommande år.

I punkt 1.12 till 1.15 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.15 stå 60 000 kr eftersom utdelning på kvalificerade förmånsaktier 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 2011 fått utdelning från sitt fåmansföretag Mandarin AB med 30 000 kr. Den 1 december 2011 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 2010.

Utdelningen

Ida börjar med att redovisa sin utdelning. Hon beräknar först sitt gränsbelopp enligt förenklingsregeln. Eftersom hon vid ingången av året äger samtliga aktier får hon utnyttja hela schablonbeloppet på 127 750 kr. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 584 kr (10 000 kr x 105,84 %). Hon kommer fram till ett gränsbelopp på 138 334 kr vid punkt 1.3.

Ida går sedan över till sidan 2 för att se om hon med hjälp av huvudregeln kan få ett bättre gränsbelopp. Hon kan här vid punkt 2.1 använda sig av hela sitt omräknade omkostnadsbelopp eftersom hon vid utdelningstillfället fortfarande äger alla aktier ($300\,000\text{ kr} \times 11,84\% = 35\,520\text{ kr}$). Inga löner har betalats ut under 2010 varför hon hoppar över punkt 2.2. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 584 kr ($10\,000\text{ kr} \times 105,84\%$). Totalt får hon ett gränsbelopp enligt huvudregeln på 46 104 kr. Ida kommer fram till att förenklingsregeln ger henne ett bättre gränsbelopp så hon går tillbaka till sidan 1.

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 138 334 kr även vid 1.5

Skatteverket **Kvalificerade andelar** **K10**
Famansforetag **2012**

Du som har kvalificerade andelar i ett famansforetag ska lämna den här blanketten. Om dina andelar är oregistrerade och inte är kvalificerade ska du istället fylla i blankett K12. För de konvertibler, värdepappersbevis, optioner m.m. som är kvalificerade ska du fylla i blankett K10A.
För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i famansforetag, SKV 292. Ange belopp i hela kronor!

Isområde 2011 38 Datum då blanketten fylls i 12-04-01

Delägarens namn Ida Personnummer XXXXX-XXXX
Företags namn Mandarin AB Organsisationsnummer XXXXX-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 gränsbelopp

1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln	410
127 750 kr X Antal ägda andelar vid årets ingång	+
Totala antalet andelar vid årets ingång	411
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 105,84 %	+
	412
1.3 Gränsbelopp enligt förenklingsregeln	=
	413
1.4 Vid avyttring eller gåva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränsbelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna	-
	414
1.5 Gränsbelopp att utnyttja vid p. 1.7	=
	415

Förenklingsregeln ger bättre gränsbelopp!

2. Alternativ 2 - Huvudregeln
Beräkning av gränsbelopp

2.1 Omkostnadsbelopp vid årets ingång (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 11,84 %	+
	420
2.2 Lönebaserat utrymme enligt p. 2.13 nedan	+
	421
2.3 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 105,84 %	+
	422
2.4 Gränsbelopp enligt huvudregeln	=
	423
2.5 Vid avyttring eller gåva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränsbelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna	-
	424
2.6 Gränsbelopp att utnyttja vid p. 2.15	=
	425

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

2.7 Kontant ersättning till arbetsgivare under 2010 (ersättningar som täcks av statliga lönebidrag ska inte räknas med)	+
	434
2.8 Kontant ersättning under 2010 till arbetsgivare i dotterföretag (ersättningar som täcks av statliga lönebidrag ska inte räknas med)	+
	435

Skatteverket **Kvalificerade andelar** **K10**
Famansforetag **2012**

Du som har kvalificerade andelar i ett famansforetag ska lämna den här blanketten. Om dina andelar är oregistrerade och inte är kvalificerade ska du i stället fylla i blankett K12. Här du konvertibler, värdepappersbevis, optioner m.m. som är kvalificerade ska du fylla i blankett K10A.
För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i famansforetag, SKV 292. Ange belopp i hela kronor!

Isområde 2011 38 Datum då blanketten fylls i 12-04-01

Delägarens namn Ida Personnummer XXXXX-XXXX
Företags namn Mandarin AB Organsisationsnummer XXXXX-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 gränsbelopp

1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln	410
127 750 kr X Antal ägda andelar vid årets ingång	+
Totala antalet andelar vid årets ingång	411
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 105,84 %	+
	412
1.3 Gränsbelopp enligt förenklingsregeln	=
	413
1.4 Vid avyttring eller gåva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränsbelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna	-
	414
1.5 Gränsbelopp att utnyttja vid p. 1.7	=
	415

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

Vid punkt 1.9 framgår det sparade utdelningsutrymmet på 108 334 kr. Den del hon inte utnyttjar nu kommer hon kunna använda vid den senare försäljningen (se punkt 3.7a).

I punkt 1.12–1.15 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.15 stå 20 000 kr eftersom utdelning på kvalificerade fåmansaktier ska kvoterar 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 hänför sig till de sålda aktierna. Eftersom hon säljer hälften av aktierna får hon utnyttja halva det sparade utdelningsutrymmet, dvs. 54 167 kr.

Ida kan nu konstatera att hon kommer beskattas för 295 833 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 sparat lätttnadsutrymme att ta upp. Hon fortsätter att fylla i sin blankett vid punkt 3.9 och framåt.

Hon kommer till slut fram till att 136 111 kr ska tas upp i inkomstslaget kapital. Hon för över det beloppet till ruta 54 i sin Inkomstdeklaration 1.

Inkomstdeklaration 1 2012
Inkomståret 2011

Skatteverket
0771-567 567

Deklarera senast den 2 maj, gärna på Internet, sms eller telefon

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

Person- och organisationsnummer

Kontrollera beloppet 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 fyllda beloppet och din ändring.

1 Inkomster - Tjänst

Lin. Bortsett, sjukpenning m.m.	03	Belopp i kronor	
Kostnadsersättningar	05		
Almän pension och tjänstepension	14		
Privat pension och tjänstepension	15		
Andra inkomster som inte är skattepliktiga	16		
Inkomst i tax. hobby, som du själv ska betala skatt för	19		
Inkomst enligt blankett K10, K10A och K13	23	295 833	

2 Avdrag - Tjänst

Resor 18 och från arbets- eller förordningsutrymme	01	
Andra avdrag	08	

3 Inkomster - Kapital

Räntekomster, utdelningar m.m.	Belopp i kronor	
Vinst enligt blankett K4 avsnitt C och K5 avsnitt B	50	
Överskott vid utfrysning av privatbolag	51	
Vinst i fondandelar m.m.		
Vinst enligt blankett K4 avsnitt A och K5 avsnitt C	54	136 111
Vinst i marknadssvetsade fondandelar		
Vinst enligt blankett K4 avsnitt D, K5 avsnitt A, K12 och K15A/B	64	
Vinst enligt blankett K5 och K6	65	
Ännu ej uttaget från blankett K2	76	
Vinst enligt blankett K7 och K8		

4 Drag - Kapital

B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av vinst/förlust
Antal sålda andelar 649
Försäljningsdatum 11-12-01

3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp
3.3 Vinst
3.4a Förlust
3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3

3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring (samma som p. 3.1 ovan)
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)
3.7a Om utdelning erhållits under året och innan avyttring: sparat utdelningsutrymme enligt p. 1.9 eller 2.17 ovan, till den del det hör till de överlämnade andelarna
3.7b Om utdelning erhållits efter avyttring eller utdelning inte erhållits under året: gränsbelopp enligt p. 1.4 eller 2.3
3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 5 210 000 kr)

3.9 Vinst enligt p. 3.3 ovan
3.10 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.8 (max 5 210 000 kr)
3.11 Vinst i inkomstslaget kapital

Vinst i p. 3.11 som rymms inom sparat utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.
3.12 Belopp aningen enligt p. 3.7a x 2/3 eller 3.7b x 2/3. Om beloppet i p. 3.7a eller 3.7b är större än vinsten i p. 3.11 tas istället 2/3 av vinsten i p. 3.11 upp.
3.13 Resterande vinst (p. 3.11 minus aningen p. 3.7a eller p. 3.7b). Beloppet kan inte bli större än 0 kr.
3.14 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital

Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar
Den i avsnitt B redovisade överlåtelsen avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärfvats 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 sparat utdelningsutrymme till nästa år på 54 167 kr (punkt 1.11).

K10 2012
Kvalificerade andelar
Fåmansföretag

Inkomstår 2011
58 Datum då blanketten fylls i 12-04-01

Delägarens namn Ida
Företagets namn Mandarin AB
Personnummer 48XXXXXX-XXXX
49XXXXXX-XXXX

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

1. Alternativ 1 - Förenklingen

1.1 Gränsbelopp

1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingen	410	
127 750 kr X Antal sålda andelar vid årets ingång	411	127 750
1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 105,84 %	412	10 584
1.3 Gränsbelopp enligt förenklingen	413	138 334
1.4 Vid avyttring eller gäva innan utdelningsstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsdatum): gränsbelopp som är hänförligt till de överlämnade andelarna	414	
1.5 Gränsbelopp att utnyttja vid p. 1.7	415	138 334

1.6 Utdelning

1.6 Utdelning	416	30 000
1.7 Gränsbelopp enligt p. 1.5 ovan	417	138 334
1.8 Utdelning som beskattas i tjänst	418	
1.9 Sparat utdelningsutrymme	419	108 334
1.10 Vid delgivning eller gäva efter utdelningsstillfället: sparat utdelningsutrymme som är hänförligt till de överlämnade andelarna enligt p. 3.7a	420	54 167
1.11 Sparat utdelningsutrymme till nästa år	421	54 167

Om beloppet är positivt ska det beskattas i inkomstslaget tjänst och föra till inkomstdeklaration 1 ruta 22 samt p. 1.13 nedan.
Om beloppet är negativt ska det och kan användas vid beskattning av sparat utdelningsutrymme till nästa år (eller i väntetjänst i år om utdelning skett innan avyttringen).

B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av vinst/förlust
Antal sålda andelar 649
Försäljningsdatum 11-12-01

3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp
3.3 Vinst
3.4a Förlust
3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3

3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring (samma som p. 3.1 ovan)
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)
3.7a Om utdelning erhållits under året och innan avyttring: sparat utdelningsutrymme enligt p. 1.9 eller 2.17 ovan, till den del det hör till de överlämnade andelarna
3.7b Om utdelning erhållits efter avyttring eller utdelning inte erhållits under året: gränsbelopp enligt p. 1.4 eller 2.3
3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 5 210 000 kr)

3.9 Vinst enligt p. 3.3 ovan
3.10 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.8 (max 5 210 000 kr)
3.11 Vinst i inkomstslaget kapital

Vinst i p. 3.11 som rymms inom sparat utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.
3.12 Belopp aningen enligt p. 3.7a x 2/3 eller 3.7b x 2/3. Om beloppet i p. 3.7a eller 3.7b är större än vinsten i p. 3.11 tas istället 2/3 av vinsten i p. 3.11 upp.
3.13 Resterande vinst (p. 3.11 minus aningen p. 3.7a eller p. 3.7b). Beloppet kan inte bli större än 0 kr.
3.14 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital

Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar
Den i avsnitt B redovisade överlåtelsen avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärfvats genom andelsbyte

Exempel 4: K13 andelsbyte

Viktor har under några år drivit sitt fåmansägda företag Small IT AB. Under 2011 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 2011-12-01	
3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring	+	1 000 000	652
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp	-	100 000	656
3.3 Vinst	(+)	=	900 000 651
→ Om vinst fortsatt vid p. 3.5 nedan.			
3.4a Förlust	(-)	=	654
3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3	=		655
→ 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 överlämnade andelarna	-	300 000	659
3.7b Om utdelning erhållits efter delavyttring eller utdelning inte erhållits under året: gränobelopp enligt p. 1.4 eller 2.5	-		664
3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 5 210 000 kr)	=	600 000	665
→ Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 22.			
Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL			
3.9 Vinst enligt p. 3.3 ovan	+	900 000	666
3.10 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.8 (max 5 210 000 kr)	-	600 000	667
3.11 Vinst i inkomstslaget kapital	=	300 000	668
Vinst i p. 3.11 som ryms inom sparad utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.			
3.12 Belopp antingen enligt p. 3.7a x 2/3 eller 3.7b x 2/3. Om beloppet i p. 3.7a eller 3.7b är större än vinsten i p. 3.11 tas istället 2/3 av vinsten i p. 3.11 upp.	+	200 000	669
3.13 Resterande vinst (p. 3.11 minus antingen p. 3.7a eller p. 3.7b). Beloppet kan inte bli lägre än 0 kr.	+	0	736
3.14 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital	=	200 000	737
→ Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 54.			
Försäljning av mottagna (tillbytt) andelar			
691 ☐ Den i avsnitt B redovisade överlåtelsen avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärvats genom andelsbyte			

11-10
03
23
2110
SKV

K10-3

Viktors vinst på 900 000 kronor ska alltså fördelas med 200 000 kr i kapital (punkt 3.17 i blankett K10) och 600 000 kr i tjänst (punkt 3.8 i blankett K10). Vi vet att den kontanta delen måste beskattas nu vid bytet. Den ska i första hand tas upp i kapital och i andra hand i tjänst. Viktor fyller i avsnitt 1a och 1b i blankett K13. När han gjort detta kommer han fram till att 33 333 kr av den kontanta ersättningen ska beskattas i kapital. Han för över beloppet i punkt 1.12 på blankett K13 till sin Inkomst-deklaration 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, minus det sparade utdelningsutrymmet som ska fördelas på de mottagna andelarna. Det betyder att tjänstebeloppet för utdelning blir 950 000 kr - 250 000 kr = 700 000 kr. Viktor fyller i 700 000 kr på blankett K13 avsnitt 1 c, kod 42.

Skatteverket **Andelsbyte** **K13**
Kvalificerade andelar m.m. **2012**

Du som har avyttat kvalificerade aktier/andelar genom andelsbyte m.m. ska lämna den här blanketten. Blanketten ska i vissa fall även lämnas av den mottagare av andelen vid paritetförsäljning. Informationen om hur du fyller i blanketten finns i broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag SKV 292. Ange belopp i hela kronor.

Skatteår: 2011
Ditt skatteår: 11-04-05
Namn: Viktor
Person-organisationsnummer: XXXXX-XXXX

Den skattskyldiges namn: Viktor
Person-organisationsnummer: XXXXX-XXXX

A. Framskjuten 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. 3.11	-	300 000
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 inkomstbelopp)	=	0
1.4 Kapitalvinst som beskattas i inkomstslaget tjänst, K10 p. 3.8	+	600 000
1.5 Positivt belopp enligt p. 1.3 ovan	-	
1.6 Framskjuten beskattning, tjänstebelopp för kapitalvinst	=	600 000

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

1.7 Ersättning i pengar minus ersättning som tas upp i inkomstslaget tjänst enligt p. 1.3	+	50 000
1.8 Sparat utdelningsutrymme (dock högst belopp i p. 1.7)	-	50 000
1.9 Kapitalvinst som inte ska kvoteras	=	0
1.10 Beloppet i p. 1.8 x 2/3	+	33 333
1.11 Beloppet i p. 1.9	-	0
1.12 Ersättning i pengar som ska tas upp i inkomstslaget kapital. Inkomstdeklaration 1 ruta 54 (Det sparade utdelningsutrymmet finns i blankett K10 vid p. 3.7a eller 3.7b. Om beloppet är större än vinsten i p. 3.11 tas skillnad vinsten i p. 3.11 upp.)	=	33 333

1c. Uppgift om tjänstebelopp för utdelning

Tjänstebelopp för utdelning	
700 000	42

2. Mottagna andelar

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

3. Efterföljande byte och tidigare uppskov

Antal	Beteckning avyttrade andelar	Uppskov kapital	Uppskov tjänst

K13 www.skatteverket.se K13-1

Skatteverket **Inkomstdeklaration 1** **2012**
Inkomståret 2011

Skatteverket
0771-567 567

Declarera senast den 2 maj
gärna på Internet, sms eller telefon

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

Person-organisationsnummer: 0771-567 567

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

1 Inkomster - Tjänst

Belopp i kronor	
1.1 Lön, bemätningspenning m.m.	63
1.2 Konstruktionsersättningar	05
1.3 Allmän pension och tjänstepension	14
1.4 Privat pension och bostads	15
1.5 Andra inkomster som inte är pensionsgrundande	16
1.6 Inkomst, lön, hobby, etc. du själv får betala skatt på	19
1.7 Inkomst enligt blankett K10, K10A och K13	22

2 Avdrag - Tjänst

Rutor till och från avdrag	
2.1 Rutor till och från avdrag	01
2.2 Tjänsteresor	08
2.3 Färdkost för arbete, dubbel bostadning och hemresor	09
2.4 Övriga avdrag	06

3 Allmänna avdrag

Pensionsparande m.m.	
3.1 Pensionsparande m.m.	43

4 Skattereduktion - Husarbete

Skattereduktion (och utavdrag)	
4.1 Skattereduktion (och utavdrag)	

5 Underlag för fastighetsavgift

Småhus	Småhus
5.1 Småhus	0,75 %
5.2 Småhus	0,375 %

6 Underlag för fastighetsavgift

Småhus	Småhus
6.1 Småhus	0,75 %
6.2 Småhus	0,375 %

7 Inkomster - Kapital

Belopp i kronor	
7.1 Ränthänsor, utdelningar m.m.	
7.2 Vinst enligt blankett K4 avsnitt C och K9 avsnitt B	50
7.3 Överskott vid utfrysning av privatbostad	51
7.4 Vinst fondandelar m.m.	
7.5 Vinst enligt blankett K4 avsnitt A och B, K10, K10A, K12 avsnitt B och K13	54
7.6 Vinst ej marknadsvärderade fondandelar m.m. Vinst enligt blankett K4 avsnitt D, K4 avsnitt A, K12 avsnitt E och K10A/B	64
7.7 Vinst enligt blankett K5 och K6	65
7.8 Återfört uppskov från blankett K2	75

8 Avdrag - Kapital

Räntefgifter m.m.	
8.1 Räntefgifter m.m.	53
8.2 Förlust enligt blankett K4 avsnitt C och K9 avsnitt B	61
8.3 Förlust fondandelar m.m.	
8.4 Förlust enligt blankett K4 avsnitt A, K10, K12 avsnitt B och K13	81
8.5 Förlust ej marknadsvärderade fondandelar m.m. Förlust enligt blankett K4 avsnitt D, K10A, K12 avsnitt E och K10A/B	83
8.6 Förlust enligt blankett K5 och K6	85
8.7 Förlust enligt blankett K7 och K8	88

9 Utändsk försäkring - Avkastningskatt

Skatteunderlag för kapitalförärling	
9.1 Skatteunderlag för kapitalförärling	62
9.2 Skatteunderlag för pensionsförärling	63

SKV 2000 21 K11-10
www.skatteverket.se

Skriv under på baksidan!

Skaffa e-legitimation. Då kan du bland annat

- se hur mycket som finns på ditt skattekonto
- lämna moms- och arbetsgivardeklARATIONER (gäller enbart näringsidkare)
- lämna moms- och arbetsgivardeklARATIONER 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 via verksamt.se
- anmäla flyttning
- hämta och skriva ut personbevis 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