

# **Skatteregler för delägare i fåmansföretag**

## **- med deklarationsanvisningar**

INKOMSTÅR 2007 – TAXERINGSÅR 2008

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

**[www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se)**

## INNEHÅLL

<b>Nyheter 2008</b> .....	3	<b>Sparat utdelningsutrymme</b> .....	16
<b>Till vem vänder sig denna broschyr?</b> .....	3	<b>Vem får använda sig av gränsbeloppet?</b> .....	16
<b>Definitioner</b> .....	4	<b>Undantag</b> .....	16
<b>Fåmansföretag</b> .....	4	<b>Slopade lätttnadsregler</b> .....	16
Huvudregel .....	4	<b>Beräkning av skatt på utdelning</b> .....	16
Specialregel (oberoende av antal delägare) .....	4	<b>Utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag – en sammanfattning</b> .....	17
Undantag .....	4	Alternativ 1 – Förenklingsregeln .....	17
<b>Aktivt/Passivt delägarskap</b> .....	4	Alternativ 2 – Huvudregeln .....	17
Aktiv delägare .....	4	<b>Kapitalvinst vid avyttring av aktier i fåmansföretag</b> .....	18
Passiv delägare .....	4	<b>Beräkning av kapitalvinst</b> .....	18
<b>Kvalificerad aktie</b> .....	4	Avyttringstidpunkt och tilläggsersättning .....	18
Utvidgad fåmansföretagsdefinition .....	5	<b>Beskattning av kapitalvinst</b> .....	18
<b>Företagsledare</b> .....	5	Försäljning, byte m.m. ....	18
<b>Marknadsvärde</b> .....	5	Arv, gåva m.m. ....	20
<b>Inkomstbasbelopp</b> .....	5	Delavyttring .....	20
<b>Statslåneränta</b> .....	5	Beskattning .....	21
<b>Aktieägartillskott</b> .....	5	<b>Undantagsregler</b> .....	23
<b>Allmänna beskattningsregler/ Särskilda beskattningsregler</b> .....	6	Undantagsregel 1 – utomståenderegeln (utdelning och kapitalvinst) .....	23
<b>Vissa ersättningar och förmåner</b> .....	6	Undantagsregel 2 – takbeloppsregeln (kapitalvinst) .....	23
1. Upplåtelse av lokal till företaget .....	6	<b>Kapitalförlust vid avyttring av aktier i fåmansföretag</b> .....	24
2. Lån från företaget .....	7	<b>Konkurs och likvidation</b> .....	25
3. Lån till företaget .....	7	<b>Andelsbyten och framskjuten beskattning</b> ..	25
4. Avyttring av egendom till företaget .....	7	Villkor för framskjuten beskattning .....	25
5. Förvärvat egendom från företaget .....	8	Marknadsnoterade aktier .....	26
6. Disposition av företagets egendom för eget bruk .....	8	Sparat utdelningsutrymme .....	26
Tillgång av speciell karaktär (t.ex. båtar, fritidshus) .....	8	Sparat lätttnadsutrymme .....	26
Personlig egendom .....	8	Gamla uppskov .....	26
Värdebeständiga tillgångar .....	8	<b>Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till</b> .....	27
<b>Lön och annan ersättning till företagsledarens make och barn</b> .....	9	Särskild intäktspost i inkomstslaget tjänst ..	27
<b>Utdelning på aktier i fåmansföretag</b> .....	9	Ackumulerad inkomst .....	27
Gränsbelopp .....	9	Särskild skatteberäkning inom familjen .....	27
Förenklingsregeln .....	10	Optioner, konvertibla skuldebrev m.m. ....	27
Huvudregeln .....	10	Företräder du ett fåmansföretag? .....	28
Sammanfattning – gränsbelopp enligt förenklingsregeln och huvudregeln .....	12	<b>Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10</b> .....	28
Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet .....	12	<b>Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10A</b> .....	36
Indexregeln .....	12	<b>Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K13</b> .....	39
Kapitalunderlagsregeln .....	12	<b>Exempel</b> .....	41
Hjälpblankett – Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar enligt indexregeln .....	14		
Hjälpblankett – Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar enligt kapitalunderlagsregeln .....	15		

# Nyheter 2008

För dig som äger kvalificerade aktier (eller andelar) i ett fåmansföretag finns en del nya regler fr.o.m. inkomståret 2007, dvs. taxeringsåret 2008. Det handlar om förändringar i de regler som avgör hur mycket som ska beskattas i inkomstslaget kapital och hur mycket som ska beskattas i inkomstslaget tjänst då du tar utdelning från ditt företag eller säljer aktierna (andelarna). De nya reglerna kan sammanfattas så här:

- Om du beräknar ditt gränsbelopp enligt den s.k. förenklingsregeln är schablonbeloppet enligt de nya reglerna nu 2 gånger inkomstbasbeloppet vilket taxeringsåret 2008 är 89 000 kronor. (Tidigare var schablonbeloppet 1,5 gånger inkomstbasbeloppet vilket taxeringsåret 2007 var 64 950 kr).
- Om du beräknar ditt gränsbelopp enligt den s.k. huvudregeln har du i vissa fall möjlighet att räkna på ett lönebaserat utrymme. Reglerna för hur detta lönebaserade utrymme räknas fram har ändrats.

Man räknar numera på i princip hela den kontanta ersättningen till arbetstagare vilket betyder att den tidigare gränsen på 10 inkomstbasbelopp (433 000 kr taxeringsåret 2007) har tagits bort. På det löneunderlag man får fram är 25 % plus ytterligare 25 % på den del som överstiger 60 inkomstbasbelopp (2 670 000 kr vid 2008 års taxering) företagets totala lönebaserade utrymme. (Tidigare var de siffrorna 20 % respektive 30 %).

- Om du säljer dina kvalificerade aktier (eller andelar) och gör en vinst som överstiger sparutdelningsutrymme ska denna beskattas till hälften i inkomstslaget tjänst och till hälften i inkomstslaget kapital. Denna regel brukar kallas klyvningsregeln och den börjar gälla taxeringsåret 2009. Du har dock rätt att tillämpa regeln redan taxeringsåret 2008. Den nya regeln gäller under förutsättning att det inte rör sig om en s.k. intern aktie/andelsöverlåtelse.

## Till vem vänder sig denna broschyr?

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

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

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

förening. Även du ska lämna blankett K10 (och i vissa fall även K10A och K13). För enkelhets skull har vi valt att skriva utifrån förutsättningen att du äger kvalificerade aktier i ett fåmansägt aktieföretag.

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

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

# Definitioner

## Fåmansföretag

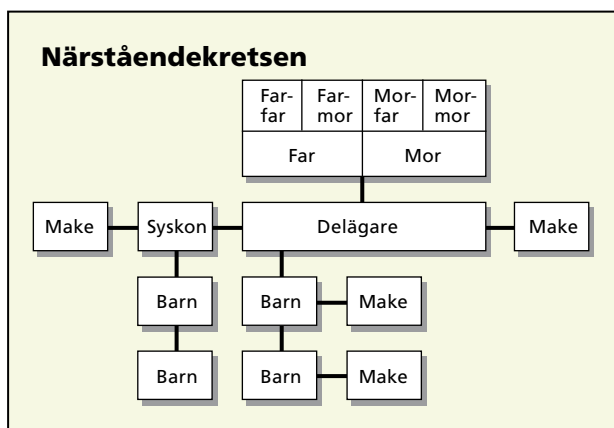
Det finns två sätt att bedöma om ett aktiebolag räknas som ett fåmansföretag. Det ena utgår från antalet ägare i företaget (huvudregeln) medan den andra är oberoende av antalet delägare (specialregel). Även utländska juridiska personer som är jämförliga med svenska aktiebolag kan vara fåmansföretag.

### Huvudregel

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

I den s.k. närståendekretsen ingår följande personer (se figur): far- och morföräldrar, föräldrar, make, barn och barns make, syskon, 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 noterade vid svensk eller utländsk börs räknas inte som fåmansföretag. Privat-

bostadsföretag omfattas inte heller av reglerna för fåmansföretag.

## Aktivt eller passivt delägarskap

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

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

### Aktiv delägare

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

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

- verkställande direktörer
- chefer med högre befattningar
- lägre chefer och arbetsledare i mindre företag.

### Passiv delägare

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

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

En aktie anses också kvalificerad om fåmansföretaget äger aktier i ett annat fåmansföretag i vilket fåmansdelägaren eller närstående till delägaren varit aktiv 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 kvalificerad även för dödsboet och reglerna tillämpas som om aktierna fortfarande ägs av delägaren. Delägare i dödsboet jämföras med närstående.

### **Utvidgad definition av fåmansföretag**

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

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

### **Företagsledare**

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

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

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

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

### **Marknadsvärde**

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

### **Inkomstbasbelopp**

När vi i denna broschyr talar om inkomstbasbelopp menar vi, om inget annat nämns, det inkomstbasbelopp som gällde året innan inkomståret. För taxeringsår 2008 innebär detta att det är 2006 års inkomstbasbelopp som ska användas, dvs. 44 500 kr. (Vid beräkningen av det s.k. takbeloppet vid kapitalvinstberäkningen används dock inkomstbasbeloppet för försäljningsåret. Läs mer om det på sidan 23.)

### **Statslåneränta**

När vi i denna broschyr talar om statslåneränta menas den statslåneränta som gällde vid november månads utgång året innan inkomståret. För taxeringsåret 2008 innebär detta att det är statslåneräntan som gällde vid november månads utgång 2006 som ska användas, dvs. 3,54%.

### **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 skjuter till medel till företaget utan några som helst krav på återbetalning. Tillskottet höjer din anskaffningsutgift för aktierna och påverkar därför ditt gränsbelopp (vad ett gränsbelopp är beskriver vi på s. 9 och framåt).

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

# Allmänna beskattningsregler/ Särskilda beskattningsregler

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

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

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

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

## Vissa ersättningar och förmåner

På sidorna 6–8 i denna broschyr beskrivs sex olika transaktioner som kan förekomma mellan företaget och dess delägare. Där beskriver vi även hur dessa ska behandlas skattemässigt. Du är skyldig att redogöra för om du eller närstående erhållit sådana ersättningar och förmåner. Du lämnar uppgift om sådana transaktioner under övriga upplysningar antingen i din Inkomstdeklaration 1 eller på separat blad som bifogas din deklaration. Tidigare fanns ett antal frågor på blankett K10 som skulle besvaras för att redogöra för transaktioner mellan företaget och dess delägare (eller närstående till delägare). Dessa frågor har 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. En förutsättning för beskattning av hyresinkomster som kapital är att hyran är marknadsmässig. Om överhyra tas ut, det vill säga hyra som överstiger marknadsmässig hyra, beskattas den överskjutande delen som lön för delägare som är verksam i företaget. För delägare som inte är verk-

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

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

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

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

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



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

## 2. Lån från företaget

När delägare lånar pengar från sitt aktiebolag gäller särskilda regler.

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

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

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

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

Lån som lämnas i strid med låneförbudet beskattas som inkomst av tjänst. 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. En sådan omständighet kan vara att lånet har återbetalts. Bedömningen av om återbetalning kan utesluta beskattning är dock mycket restriktiv. Överhuvudtaget så är det endast i mycket speciella fall som undantag från beskattning av ett s.k. förbudet lån kan bli aktuellt. Låntagaren blir, om inte marknadsmässig ränta betalats till företaget, dessutom beskattad för ränteförmånen som inkomst av tjänst. Företaget ska betala arbetsgivaravgifter på ränteförmånen.

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

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

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

## 3. Lån till företaget

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

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

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

## 4. Avyttring av egendom till företaget

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

Är överlåtaren delägare som inte är verksam i företaget beskattas skillnaden mellan det avtalade priset och marknadspriset som utdelning, dvs. som inkomst av kapital. Företaget medges inte avdrag för mellan-

skillnaden. Detta innebär att om värdeminskningsreglerna är tillämpliga för egendomen ska inte överpriset ingå i avskrivningsunderlaget.

## 5. Förvärv av egendom från företaget

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

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

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

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

## 6. Disposition av 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 anskaffningskostnaden, men blir samtidigt uttagsbeskattat för ett belopp som motsvarar förmånens värde. För delägare som inte är verksam beskattas förmånen som utdelning.

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

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

stuguthyrning, ska förmånsbeskattning omfatta det privata faktiska nyttjandet.

Förmånsvärdet för fritidsbostad ska beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet på orten, eller om hyresmarknad saknas, enligt Skatteverket allmänna råd SKV A 2007:37 (och SKV M 2007:32).

### 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. stoppreglar, 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 stoppreglar 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 räknas fram utifrån två olika metoder – förenklingsregeln och huvudregeln. Har ditt företag lämnat utdelning som överstiger gränsbeloppet ska du redovisa den överskjutande utdelningen som inkomst av tjänst. Om du däremot lyfter mindre utdelning än vad som ryms inom gränsbeloppet sparas resterande utrymme och du kan utnyttja det mot

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

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

## Förenklingsregeln

### **Sammanfattning – förenklingsregeln**

Gränsbeloppet enligt förenklingsregeln består av

- 2 x inkomstbasbeloppet (89 000 kr)  
och
- kvarstående sparade utdelningsutrymme från tidigare år x 106,54 %.

När du använder dig av förenklingsregeln beräknar du inget löneutrymme och du gör inte heller någon uppräknings av omkostnadsbeloppet. Årets gränsbelopp utgör 2 gånger det inkomstbasbeloppet som gällde året före beskattningsåret vilket innebär 89 000 kr för taxeringsåret 2008. 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 2008 års taxering är den räntan 6,54 % (statslåneräntan + 3 %). Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymme med 106,54 %.

## Huvudregeln

### **Sammanfattning – huvudregeln**

Gränsbeloppet enligt huvudregeln består av

- anskaffningsutgiften för aktierna inklusive ovillkorliga aktieägartillskott x 12,54 %,
- lönebaserat utrymme  
och
- kvarstående sparade utdelningsutrymme från tidigare år x 106,54 %.

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 2006 var

statslåneräntan 3,54 %. För taxeringsåret 2008 ska därför underlaget multipliceras med 12,54 % (3,54 + 9 %).

Till underlaget får du nu, under vissa förutsättningar, lägga till ett s.k. lönebaserat utrymme. Hur du beräknar detta ser du nedan. Precis som vid förenklingsregeln lägger du slutligen till ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta (106,54 %). Du har då ditt totala gränsbelopp enligt huvudregeln.

## Beräkning av det lönebaserade utrymme.

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

Det lönebaserade utrymme, som ska användas då du beräknar gränsbeloppet enligt huvudregeln, räknas fram 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 2006 (44 500 kr) som du ska använda.

### **Exempel: löneunderlag**

Heidi är ensam ägare i Laxen AB. Under 2006 har bolaget betalat ut löner till anställda på totalt 3 200 000 kr, varav 650 000 kr är Heidis egen lön. Bolaget har också betalat ut kostnadsersättningar (som inte beskattats) på 100 000 kr. Bolagets löneunderlag, som senare ska användas då det lönebaserade utrymme beräknas, uppgår till 3 200 000 kr.

Då man räknat fram löneunderlaget kan man gå vidare med att beräkna det lönebaserade utrymme. Detta uppgår till 25 % av det totala löneunderlaget och ytterligare 25 % på den del som överstiger 60 inkomstbasbelopp (2 670 000 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 utrymmet. Om du köpt ytterligare aktier senare under året får alltså denna del inte räknas med i år. Om du däremot sålt aktier under året är det innehavet vid utdelningstillfället eller, om utdelning inte sker, vid årets utgång som är avgörande.

**Exempel: lönebaserat utrymme**

För Heidis del blir det lönebaserade utrymmet 25 % av 3 200 000 kr + 25 % av 530 000 kr (3 200 000 kr – 2 670 000 kr), dvs. totalt 932 500 kr.

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

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

**Exempel: lönebaserat utrymme i dotterföretag**

Anders ska inför taxeringen 2008 räkna ut det lönebaserade utrymmet för sina andelar i Knuten AB. Lönerna i Knuten AB uppgick under 2006 till 1 300 000 kr varav Anders del var 650 000 kr. Den 1 april 2006 förvärvade Knuten AB 75 % av andelarna i Kalotten AB. Kalotten AB betalade under 2006 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)** Endast den som äger aktier vid årets ingång har rätt att beräkna lönebaserat utrymme.

Ytterligare en förutsättning för att du ska få använda dig av det lönebaserade utrymmet är att du som aktieägare eller närstående under 2006 gjort egna löneuttag i företaget eller i dess dotterföretag. Löneuttagen måste uppgå till minst

- 667 500 kr (15 gånger inkomstbasbeloppet) *eller*
- 267 000 kr (6 gånger inkomstbasbeloppet) plus 5 % av samtliga löner i företaget och dess dotterföretag.

Lathunden här nedan visar hur mycket lön som ägare eller närstående till dig måste ta ut för att du överhuvudtaget ska få beräkna något lönebaserat utrymme.

Exempel: Om företaget har betalat ut löner på totalt 1 000 000 kr måste du som kvalificerad delägare ta ut minst 317 000 kr i lön för att få beräkna lönebaserat utrymme (dvs. det lägsta av beloppen 667 500 kr eller 267 000 kr plus 5 % av samtliga löner, dvs. 267 000 kr + 50 000 kr = 317 000 kr).

**Lathund – krav på löneuttag**

<i>Löner</i>	<i>Lönekrav ägare</i>
1 000 000	317 000
2 000 000	367 000
3 000 000	417 000
4 000 000	467 000
5 000 000	517 000
6 000 000	567 000
7 000 000	617 000
8 010 000	667 500

**Exempel: krav på löneuttag**

Urban är ensam delägare och företagsledare i Lövet AB. Urban har under 2006 betalat ut löner på 1 200 000 kr varav 400 000 kr avser honom själv. Urban räknar ut att fem procent av samtliga löner är 60 000 kr. När Urban räknar på gränobeloppet enligt huvudregeln får han beräkna ett lönebaserat utrymme eftersom hans lön överstiger 327 000 kr (267 000 kr + 60 000 kr).

## Sammanfattning – gränsbelopp enligt förenklingsregeln och huvudregeln

### Exempel: gränsbelopp enligt förenklingsregeln eller huvudregeln?

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

#### Gränsbelopp enligt förenklingsregeln

$89\,000\text{ kr} + (10\,000\text{ kr} \times 106,54\%) =$   
 $89\,000\text{ kr} + 10\,654\text{ kr} = 99\,654\text{ kr}$

#### Gränsbelopp enligt huvudregeln

Josés omkostnadsbelopp gånger 12,54 % blir  
12 540 kr ( $100\,000\text{ kr} \times 12,54\%$ ).

José har tagit ut en lön på 700 000 kr och får därför beräkna lönebaserat utrymme. Hans löneunderlag uppgår till 700 000 kr. Josés lönebaserade utrymme blir därför 25 % av detta belopp dvs. 175 000 kr.

Josés sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta blir, precis som vid förenklingsregeln, 10 654 kr ( $10\,000\text{ kr} \times 106,54\%$ ).

Josés gränsbelopp enligt huvudregeln uppgår till  
 $12\,540\text{ kr} + 175\,000\text{ kr} + 10\,654\text{ kr} = 198\,194\text{ kr}$ .

Huvudregeln ger José ett högre gränsbelopp (198 194 kr jämfört med 99 654 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 indexuppräknings (indexregeln). Denna indexuppräknings får du också göra för eventuellt ovillkorade aktieägartillskott som du gjort före 1990. Läs mer om ovillkorade aktieägartillskott på sidan 5.

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

#### Indextabell

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

Genom att räkna upp anskaffningsutgiften respektive eventuella ovillkorade aktieägartillskott med index 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](http://www.skatteverket.se).

### Kapitalunderlagsregeln

Det finns även en alternativ regel för aktier som du har skaffat senast den 31 december 1991 (kapitalunderlagsregeln). Du får fram omkostnadsbeloppet genom att beräkna skillnaden mellan tillgångar och skulder. Som huvudregel gäller att du ska ta upp tillgångar och skulder till de skattemässiga värden som gällde vid 1993 års taxering. Det finns emellertid specialbestämmelser för vissa slag av egendom. Hur du ska göra beräkningen beskrivs närmare i Handledning för beskattning av inkomst och förmögenhet m.m. vid 2008 års taxering del 3 under avsnittet om beskattning av fåmansföretag.

På sidan 15 finns en hjälpblankett för att räkna fram omkostnadsbeloppet enligt kapitalunderlagsregeln. Hjälpblanketten (SKV 2110b) finns också att ladda

ner på Skatteverkets webbplats, [www.skatteverket.se](http://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 12,54 %, lägger till eventuellt lönebaserat utrymme och eventuellt separat utdelningsutrymme gånger 106,54 %.

**Exempel: Indexregeln och kapitalunderlagsregeln**

Hugo köpte samtliga 1 000 akter i ett bolag år 1980 för 400 kr/st. Han arbetar aktivt i bolaget. Hans sparade utdelningsutrymme från tidigare år är 25 000 kr. Hugos lön har varit så låg att han inte har rätt att beräkna något lönebaserat utrymme. Hugo har under 2007 fått utdelning med 140 000 kr.

**Indexregeln**

Enligt indexregeln får Hugos anskaffningsutgift räknas upp med 2,08 (index för 1980). Hans omräknade omkostnadsbelopp enligt indexregeln är därför 832 000 kr (400 000 kr x 2,08). Gränsbeloppet enligt huvudregeln räknar han fram genom att ta 12,54 % av det omräknade omkostnadsbeloppet, dvs. 104 333 kr. Till detta får han lägga det sparade utdelningsutrymmet från föregående år på 25 000 uppräknat med 6,54 %, dvs. 26 635 kr. Hugos gränsbelopp enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av indexregeln, blir vid årets taxering 130 968 kr.

**Kapitalunderlagsregeln**

Kapitalunderlaget antas i exemplet vara 250 000 kr. Det utgör då det omräknade omkostnadsbeloppet och beloppet multipliceras med 12,54 % vilket blir 31 350 kr. Till detta lägger Hugo det uppräknade sparade utdelningsutrymmet på 26 635 kr. Det

totala gränsbeloppet enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av kapitalunderlagsregeln, blir då 57 985 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 89 000 kr + 26 635 kr, dvs. 115 635 kr.

Sammanfattningsvis kan Hugo konstatera att han får det högsta gränsbeloppet om han använder sig av huvudregeln beräknad med hjälp av indexregeln. Av hans totala utdelning på 140 000 kr kan han på detta sätt beskatta 2/3 av 130 968 kr i kapital. Skatten blir i denna del 26 194 kr [(130 968 kr x 2/3) x 30 %]. Resterande av utdelningen 9 032 kr (140 000 kr – 130 968 kr) beskattas i tjänst som s.k. överutdelning.

Om utdelningen varit endast 50 000 kr hade Hugo fått hela utdelningen kapitalbeskattad och dessutom haft ett separat utdelningsutrymme på 80 968 kr till inkomstår 2008.



**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 <b>1990 eller senare</b> och lämnade ovillkorade aktieägartillskott <b>1990 eller senare</b>						+
3. Omräknat omkostnadsbelopp (Kan användas vid punkt 2.1 eller 3.6 i blankett K10)						=

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

# Hjälplankett

## Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar \* enligt kapitalunderlagsregeln

### A. Beräkning av kapitalunderlag vid 2008 års taxering för aktier anskaffade före 1992

1. Kapitalunderlag beräknat vid 2007 års taxering (förra årets hjälplankett punkt A3)

Kr
+

#### Justering

2. För utdelning under 2006 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten. (Om flera utdelningar erhållits under 2006 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinsten)

Kr
-

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapitalet m.m. under 2006

-
---

3. Kapitalunderlag

=
---

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

=
---

#### Justering

5. För utdelning under 2007 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten och aktierna avyttrats efter utdelningstidpunkten. (Om flera utdelningar erhållits under 2007 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinsten).

Kr
-

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapital m.m. under 2007 och om aktierna har avyttrats därefter

-
---

6. Kapitalunderlag när aktier har avyttrats

=
---

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

=
---

### B. Omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln vid UTDELNING

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

Kr
=

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

+
---

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

+
---

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

=
---

### C. Omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln vid AVYTTRING

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

Kr
=

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

+
---

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

+
---

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

=
---

\* När det i denna hjälplankett står "aktier" avses även andelar

## Sparat utdelningsutrymme

Om ditt företag inte lämnar någon utdelning på aktierna ett år eller om utdelningen ett år understiger ditt gränsbelopp sparar du möjligheterna till kapitalbeskattning till kommande utdelningar eller försäljning. Beloppet som du inte använder kallas för sparad utdelningsutrymme. Det sparade utdelningsutrymmet får du lägga till vid beräkningen av gränsbeloppet nästa år. Det är därför viktigt att fylla i blankett K10 även de år du inte får någon utdelning. Du beräknar och sparar så att säga för framtiden för att då få en lägre 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. 6,54 % (3,54 + 3) för taxeringsåret 2008.

### **Exempel: sparad utdelningsutrymme**

Elsa hade taxeringsåret 2007 ett gränsbelopp på 75 000 kr. Elsa fick dock bara 10 000 kr i utdelning, vilket betyder att hon inför årets taxering har ett sparad utdelningsutrymme på 65 000 kr. Vid gränsbeloppsberäkningen i år får hon räkna upp det sparade utdelningsutrymmet med 6,54 %. Hon får alltså lägga till 69 251 kr (65 000 + 4 251) till årets gränsbelopp när hon räknar fram det totala gränsbeloppet för taxeringsår 2008.

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?

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

## Undantag

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

## Slopade lättnadsregler

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

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

## Beräkning av skatt på utdelning

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

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

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

## Utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag – en sammanfattning

### Alternativ 1 – förenklingsregeln

- 2 gånger inkomstbasbeloppet (89 000 kr)
- + Kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare år x 106,54 %
- 
- = Gränsbelopp enligt förenklingsregeln

### Alternativ 2 – huvudregeln

- Anskaffningsutgiften för aktierna inkl. ovillkorade aktieägartillskott (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 12,54 %
- + Lönebaserat utrymme, dvs.
- Löneunderlag x 25 %
  - Löneunderlag x 25 % till den del det överstiger 2 670 000 kr (Löneunderlag = utbetalda löner året före inkomståret)
- + Kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare år x 106,54 %
- 
- = Gränsbelopp enligt huvudregeln

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

**Utdelning över gränsbeloppet:** Beskattning i tjänst.

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

### **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 2006 uppgick Axels lön till 290 000 kr inklusive en bilförmån på 40 000 kr och Idas lön till 350 000 kr. Till övriga anställda betalade de ut löner på 1 000 000 kr under 2006.

Aktiernas anskaffningsutgift: 1 000 kr/aktie

Statslåneräntan 3,54 % + 9 % = 12,54 %

Inkomstbasbeloppet år 2006: 44 500 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 667 500 kr eller 267 000 kr + 5 % av samtliga anställdas löner.

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

huvudregeln 12,54 % av 125 000 kr, dvs. 15 675 kr. Axel har dock möjlighet att använda sig av förenklingsregeln som här är mer förmånlig. Eftersom han äger hälften av aktierna blir 44 500 kr hans gränsbelopp (89 000 x 50 %).

Idas lön överstiger dock 267 000 + 5 % av lönerna i bolaget (267 000 + (1 600 000 x 5 %) = 347 000 kr) vilket innebär att hon får beräkna ett lönebaserat utrymme. Det lönebaserade utrymmet beräknas till 25 % av 1 600 000, dvs. 400 000 kr. Av detta får Ida tillgodoräkna sig hälften i sin gränsbeloppsberäkning, dvs. 200 000 kr, eftersom hon äger hälften av aktierna. Idas gränsbelopp blir därmed 15 675 kr (12,54 % av omkostnadsbeloppet 125 000 kr) + 200 000 kr, dvs. 215 675 kr.

Sammanfattningsvis innebär detta att Axel kommer att kunna beskatta utdelning upp till 44 500 kr i inkomstslaget kapital medan motsvarande belopp för Ida blir 215 675 kr.

# Kapitalvinst vid avyttring av aktier i fåmansföretag

Det här avsnittet vänder sig till dig som under 2007 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.

Från och med taxeringsåret 2009 kommer det att införas nya regler för hur vinsten ska fördelas mellan tjänst och kapital. Den s.k. 50/50-fördelningen återinförs då. 50/50-fördelning innebär att den del av din vinst som överstiger det sparade utdelningsutrymmet beskattas till hälften i kapital och till hälften i tjänst. 50/50-fördelning får däremot aldrig göras om det rör sig om en s.k. intern aktieöverlåtelse. Då beskattas istället den del av vinsten som överstiger det sparade utdelningsutrymmet i tjänst. **För den som vill så är det möjligt att tillämpa reglerna om 50/50-fördelning redan taxeringsåret 2008.** (Givetvis får det då inte röra sig om en intern aktieöverlåtelse.)

## **Sammanfattning – beräkning av kapitalvinst**

Du räknar fram en kapitalvinst genom att dra bort omkostnadsbeloppet från den ersättning du har fått för aktierna. Du räknar vid försäljningen inte fram något nytt gränslöpp utan du använder det sparade utdelningsutrymme du har kvar från tidigare utdelning eller föregående år. Det sparade utdelningsutrymmet talar om hur stor del av vinsten du får beskatta i inkomstslaget kapital. På 2/3 av denna del ska du betala 30 % i skatt (enklare uttryckt kan man säga att du ska betala 20 % skatt på hela det sparade utdelningsutrymmet).

Om vinsten överstiger det sparade utdelningsutrymmet beskattas den överstigande delen i tjänst om det rör sig om en intern aktieöverlåtelse eller om du av någon anledning inte vill tillämpa de nya reglerna om 50/50-fördelning redan i år. Vill du däremot använda dig av 50/50-regeln beskattas den överstigande delen till hälften i kapital och till hälften i tjänst.

Oavsett hur du beskattas för den del som överstiger det sparade utdelningsutrymmet så kan du aldrig beskattas för mer än 4 590 000 kr i tjänst med anled-

ning av din aktieförsäljning. Detta är innebörden av den s.k. takbeloppsregeln som du kan läsa mer om på sidan 23.

## **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 "Skatteregler för privatpersoner" (SKV 330).

## **Avyttringstidpunkt och tilläggsersättning**

En aktieförsäljning ska du deklarerat det taxeringsår som avser det inkomstår då du avyttrade aktierna. Om avyttring sker 2007 ska den alltså deklarerat taxeringsåret 2008. Med avyttring menas försäljning, byte och liknande överlåtelser. Avyttringstidpunkten är det datum då du skrev på ett bindande avtal. Avtalstidpunkten styr alltså när du ska redovisa och beskatta kapitalvinsten. Tidpunkten för betalning eller delbetalning har ingen betydelse i detta sammanhang.

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

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



## Beskattning av kapitalvinst

### Försäljning, byte m.m.

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

Om du har fått utdelning innan du säljer aktierna får du vid försäljningen utnyttja den del av gränsbeloppet som du inte har utnyttjat vid årets utdelning, dvs. det sparade utdelningsutrymmet. Den del av kapitalvinsten som ryms inom det sparade utdelningsutrymmet beskattas i inkomstslaget kapital. Hur gränsbeloppet beräknas har vi visat under rubriken "Gränsbelopp" på sidan 9 och framåt i denna broschyr.

#### **Exempel: beskattning av kapitalvinst, utdelning innan försäljning**

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

Den 1 december säljer Adam aktierna och gör en vinst på 100 000 kr. Eftersom han har ett sparade utdelningsutrymme på 60 000 kr får han beskatta 60 000 kr av vinsten i kapital. Förutsatt att det inte rör sig om en s.k. intern aktieöverlåtelse kan Adam sedan beskatta resterande 40 000 kr med hälften i tjänst och hälften i kapital. Totalt beskattar han således vinsten på 100 000 kr med 80 000 kr i kapital (60 000 kr + 40 000 kr/2) och 20 000 kr i tjänst (40 000 kr/2).

Har du inte fått någon utdelning under året tar du i stället det sparade utdelningsutrymmet från förra året. Precis som vid utdelningar får du räkna upp det sparade utdelningsutrymmet från tidigare år med statslåneräntan ökad med 3 procentenheter, dvs. 6,54 % för taxeringsåret 2008.

#### **Exempel: beskattning av kapitalvinst, ingen utdelning under året**

Oscar säljer sina aktier den 1 december. Han har inte fått någon utdelning under året. Han tar reda på att hans sparade utdelningsutrymme från förra året är 10 000 kr. Han räknar upp detta med räntan 6,54 % och får fram ett sparade utdelningsutrymme på 10 654 kr.

Oscar har gjort en vinst på 100 000 kr vid sin försäljning. Av denna vinst ska 10 654 kr beskattas i inkomstslaget kapital. Vad gäller den resterande delen 89 346 kr (100 000 kr - 10 654 kr) så kan Oscar beskatta hälften i tjänst och hälften i kapital (förutsatt att det inte rör sig om en s.k. intern aktieöverlåtelse). Totalt beskattar han således vinsten på 100 000 kr med 55 327 kr i kapital (10 654 kr + 89 346 kr/2) och 44 673 kr i tjänst (89 346 kr/2).

Som *köpare* får du inte räkna något gränsbelopp eller sparade utdelningsutrymme om säljaren har lyft utdelning under året och innan försäljningen. Det betyder att om du vill ta utdelning på dina nyförvärvade aktier kommer hela utdelningen beskattas i inkomstslaget tjänst. Det betyder också att om du i din tur vill sälja dina nyförvärvade aktier så kommer hälften beskattas i kapital och hälften i tjänst (förutsatt att det inte rör sig om en s.k. intern aktieöverlåtelse). (Vad gäller kapitalvinst kan dock max 100 inkomstbasbelopp, dvs. 4 590 000 kr, beskattas i tjänst. Se mer om detta på sidan 23.) Om du däremot köpt aktier där någon utdelning inte har föregått köpet är det du som vid utdelningen eller vid årets slut får beräkna gränsbelopp och sparade utdelningsutrymme.

Tidigare fanns det en möjlighet för både köpare och säljare att beräkna gränsbelopp så länge båda hade fått utdelning under året. Från och med 2007 års taxering har denna bestämmelse tagits bort.

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

### **Exempel: utdelning före eller efter försäljning?**

#### **Utdelning sker inte innan försäljning**

Majken ska sälja samtliga aktier i sitt helägda aktiebolag. Hon startade bolaget 1997 och hennes anskaffningsutgift (dvs. omkostnadsbeloppet) var då 100 000 kr. Under år 2006 har Majkens företag betalat ut löner med 2 500 000 kr varav Majkens lön utgör 700 000 kr. Under året har hon inte fått någon utdelning från bolaget. Hon har ett sparad utdelningsutrymme som är kvar från taxeringsår 2007 på 30 000 kr.

Majken skriver i slutet på 2007 under ett avtal om försäljning av samtliga aktier för 1 000 000 kr. Vid kapitalvinstberäkningen uppgår alltså vinsten till 900 000 kr. Eftersom hon inte har lyft någon utdelning under året får hon inte beräkna något gränobelopp för innevarande år. Det innebär att hon bara kan använda sig av sitt sparade utdelningsutrymme från förra året då hon räknar fram hur mycket av vinsten som kan beskattas i kapital. Kvarstående sparad utdelningsutrymme på 30 000 kr får räknas upp med 6,54 %. Av vinsten ska alltså 31 962 kr beskattas i inkomstslaget kapital. Resterande del av vinsten, dvs. 868 038 kr, kan sedan (förutsatt att det inte rör sig om en s.k. intern aktieöverlåtelse) beskattas med hälften i kapital och hälften i tjänst. Totalt beskattas således 465 981 kr i kapital (31 962 kr + 868 038 kr/2) och 434 019 kr i tjänst (868 038 kr/2).

#### **Utdelning sker innan försäljning**

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

Gränobeloppet blev då 669 502 kr beräknat enligt följande (för en utförligare beskrivning av hur gränobelopp beräknas se sidan 9):

Omkostnadsbeloppet 100 000 kr x 12,54 % = 12 540 kr.

Löneunderlaget: 2 500 000 kr

Lönebaserade utrymme: 625 000 kr (25 % x 2 500 000 kr)

Sparad utdelningsutrymme: 31 962 kr (30 000 kr x 106,54 %)

Totalt gränobelopp: 12 540 kr + 625 000 kr + 31 962 kr = 669 502 kr

Utdelningen på 100 kr beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Efter utdelningen kvarstår 669 402 kr (669 502 kr – 100 kr) som sparad utdelningsutrymme och kan utnyttjas vid Majkens kapitalvinstberäkning. Av kapitalvinsten på 900 000 kr beskattas till att börja med 669 402 kr i kapital (motsvarande det sparade utdelningsutrymme). Resterande 230 598 kr kan (förutsatt att det inte rör sig om en s.k. intern aktieöverlåtelse) beskattas med hälften i kapital och hälften i tjänst. Totalt beskattas således 784 701 kr i kapital (669 402 kr + 230 598 kr/2) och 115 299 kr i tjänst (230 598 kr/2).

### **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 i stället över den tidigare ägarens skattemässiga situation vad gäller de mottagna aktierna.

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

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

### **Delavyttring**

Om du under året säljer en del av dina aktier ska det sparade utdelningsutrymme proportioneras med hänsyn till hur stor del du säljer. Du ska dock inte göra någon proportionering av årets gränobelopp utifrån när under året aktierna säljs.

#### **Exempel: delavyttring**

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

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

### **Exempel: delavyttring**

#### **Utdelning efter delavyttringen**

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

När Fanny ska räkna fram hur mycket som ska beskattas i inkomstslaget kapital respektive tjänst får hon bara ta hänsyn till halva det sparade utdelningsutrymmet eftersom hon säljer hälften av aktierna. Eftersom hon inte lyft någon utdelning innan försäljningen kan hon inte heller beräkna något gränsbelopp för detta år utan kan bara ta hänsyn till det sparade utdelningsutrymmet från förra året. Fannys sparade utdelningsutrymme avseende de avyttrade andelarna är 15 000 kr (50 % av 30 000 kr). Av vinsten på 100 000 kr kommer alltså 15 000 kr att beskattas i inkomstslaget kapital och resterande 85 000 kr fördelas med hälften i tjänst och hälften i kapital. Totalt innebär det att 57 500 kr beskattas i kapital (15 000 kr + 85 000 kr/2) och 42 500 kr i tjänst (85 000 kr/2).

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

Vid utdelningstillfället beräknar Fanny årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln. Gränsbeloppet för hennes 50-procentiga innehav blir 44 500 kr (50 % av 89 000 kr). (Vi antar att förenklingsregeln gav det högsta gränsbeloppet och räknar därför inte på huvudregeln i detta exempel.) För att få fram det totala gränsbeloppet lägger hon sedan till det sparade utdelningsutrymme som hör till hennes del, dvs. 15 000 kr (50 % av 30 000 kr). Fanny har således ett gränsbelopp på totalt 59 500 kr. Hon beskattas för utdelningen (5 000 kr) i inkomstslaget kapital och har dessutom ett sparad utdel-

ningsutrymme att föra vidare till nästa år på 54 500 kr (59 500 kr – 5 000 kr).

#### **Utdelning före delavyttringen**

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

Bolaget beslutar om utdelning med 10 000 kr. Eftersom Fanny vid utdelningstillfället är ensam aktieägare får hon hela utdelningen. Hon beräknar årets gränsbelopp och sparad utdelningsutrymme utifrån att hon äger samtliga aktier. Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln blir då 89 000 kr (100 % av 89 000 kr). Hon lägger sedan till hela det sparade utdelningsutrymmet från förra året uppräknat med ränta, dvs. 30 000 kr. Fanny får totalt ett gränsbelopp på 119 000 kr. (Även här antar vi att förenklingsregeln gav det högsta gränsbeloppet.) Hela utdelningen beskattas i inkomstslaget kapital. Dessutom har hon ett sparad utdelningsutrymme att föra vidare på 109 000 kr (119 000 kr - 10 000 kr).

Samma år, men efter utdelningen, säljer Fanny hälften av sina aktier för 150 000 kr. Även i detta fall gör hon alltså en kapitalvinst på 100 000 kr. Hon kan nu bara utnyttja så mycket av det sparade utdelningsutrymmet som hör till de sålda aktierna, dvs. 54 500 kr (109 000 kr x 50 %). Av den totala kapitalvinsten kommer 54 500 kr beskattas i inkomstslaget kapital och resterande del, 45 500 kr (100 000 kr - 54 500 kr), beskattas till hälften i tjänst och till hälften i kapital. Totalt innebär det att 77 250 kr beskattas i kapital (54 500 kr + 45 500 kr/2) och 22 750 kr i tjänst (45 500 kr/2).

När utdelningen sker innan försäljningen får hon alltså tillgodoräkna sig ett större sparad utdelningsutrymme (54 500 kr i stället för 15 000 kr) än vad som är fallet då utdelningen sker efter försäljningen. I båda fallen får hon utnyttja hälften av det sparade utdelningsutrymmet från förra året uppräknat med ränta (15 000 kr). Skillnaden ligger i att då hon får utdelning innan försäljningen kan hon räkna fram ett gränsbelopp för innevarande år, årets gränsbelopp, och lägga detta till det sparade utrymmet från förra året.

## **Beskattning**

Har du utnyttjat sparad utdelningsutrymme på dina kvalificerade aktier beskattas du i inkomstslaget kapital upp till sparad utdelningsutrymme. Beskattningen sker med 30 % på 2/3 av vinsten, dvs. med 20 %. Resterande del av vinsten kan du därefter välja att beskatta till hälften i tjänst och till hälften i kapital (förutsatt att det inte rör sig om en s.k. intern aktieöverlåtelse). Observera att den del som här beskattas i

kapital ska inte kvoterats till 2/3 så som sker med den del som ryms inom sparad utdelningsutrymme. Vad gäller kapitalvinst kan dock max 100 inkomstbasbelopp (4 590 00 kr vid 2008 års taxering) beskattas i inkomstslaget tjänst. Se mer om det på sidan 23 under rubriken "Undantagsregel 2 – takbeloppsregeln".

### Exempel: beskattning

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

Du beskattas i kapital för motsvarande det sparade utdelningsutrymmet plus hälften av överskjutande belopp. (Den del som ryms inom det sparade utdelningsutrymmet ska kvoteras till 2/3.) För den andra halvan av överskjutande belopp beskattas du i tjänst.

Skatt i kapital:

$$\begin{aligned} & (30\,000 \text{ kr} \times 2/3) \times 30\% = \\ & = 20\,000 \text{ kr} \times 30\% = 6\,000 \text{ kr} \\ & + ([40\,000 - 30\,000]/2) \times 30\% = \\ & = 5\,000 \text{ kr} \quad \times 30\% = 1\,500 \text{ kr} \end{aligned}$$

-----  
Totalt skatt i kapital = 7 500 kr

Skatt i tjänst:

$$\begin{aligned} & (40\,000 - 30\,000)/2 \times \text{kommunalskattesats} = \\ & 5\,000 \text{ kr} \times \text{kommunalskattesats (plus eventuellt} \\ & \text{statlig inkomstskatt om beloppet ligger över skiktgränsen)} \end{aligned}$$

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

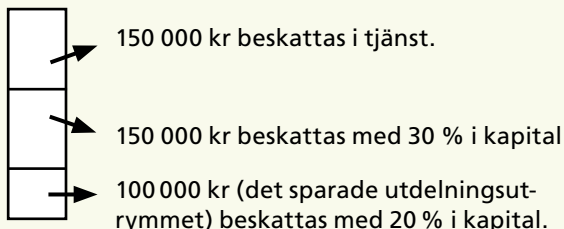
Som nämnts på sidan 16 fanns tidigare s.k. lättnadsregler som är avskaffade fr.o.m. 2007 års taxering. För att du som har sparad lättnadsutrymme inte ska drabbas alltför hårt, har du dock rätt att utnyttja lättnadsbeloppet t.o.m. taxeringsåret 2011. Vid kapitalvinstberäkningen innebär detta att du först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

### Exempel: skattesats (Förutsättning: Ej intern aktieöverlåtelse)

#### Exempel 1

Erhållen ersättning	500 000 kr
Anskaffningsutgift/omkostnadsbelopp	100 000 kr
Sparad utdelning från f.å. x 106,54% =	100 000 kr
Ingen utdelning under avyttringsåret.	

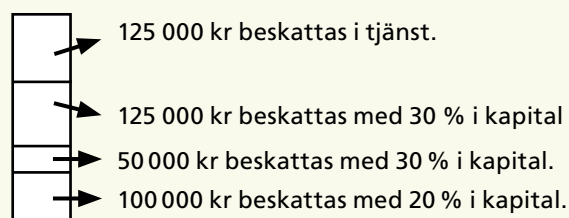
Kapitalvinsten på 400 000 kr beskattas enligt följande:



#### Exempel 2

Erhållen ersättning	500 000 kr
Anskaffningsutgift/omkostnadsbelopp	100 000 kr
Indexuppräknad anskaffningsutgift	150 000 kr
Sparad utdelning från f.å. x 106,54 % =	100 000 kr
Ingen utdelning under avyttringsåret.	

Kapitalvinsten på 400 000 kr beskattas enligt följande:





# Undantagsregler

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

## Undantagsregel 1 – utomståenderegeln (utdelning och kapitalvinst)

Denna undantagsregel kan du använda om utomstående äger aktier i företaget i betydande omfattning – normalt minst 30% – och har rätt till utdelning som motsvarar innehavet. Om du kan 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. I undantagsfall kan dock omständigheterna vara sådana att regeln kan användas trots att detta ägande inte bestått under hela den föregående femårsperioden.

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

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

### **Exempel: utomståenderegeln**

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

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

## Undantagsregel 2 – takbelopsregeln (kapitalvinst)

Det finns en begränsningsregel som säger att du inte ska beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp (4 590 000 kr för taxeringsåret 2008) i inkomstslaget tjänst för kapitalvinster. Begränsningen gäller inte för utdelningar. Gränsen, kallad takbeloppet, gäller för aktier sålda av dig eller närstående den senaste femårsperioden. Om du eller någon närstående har sålt aktier i företaget och har beskattats i inkomstslaget tjänst för kapitalvinst någon gång under de senaste fem åren, sänks alltså takbeloppet. Om du exempelvis har sålt andelar i ett fåmansföretag för två år sedan och har beskattats för det i inkomstslaget tjänst för med 1 000 000 kr kan du alltså beskattas i inkomstslaget tjänst med maximalt 3 590 000 om du skulle sälja fler andelar i företaget under 2007. För den del som överstiger takbeloppet beskattas du i inkomstslaget kapital med 30%.

När vi talar om takbelopp menar vi det inkomstbasbelopp som gällde avyttringsåret, dvs. 45 900 kr för taxeringsåret 2008. Observera att det alltså är ett annat års inkomstbasbelopp än vad som gäller vid beräkningen av gränsbelopp vid utdelning.



### Exempel: takbeloppsregeln

Sylvia har räknat fram en kapitalvinst på 12 000 000 kr. Hennes sparade utdelningsutrymme är 2 000 000 kr vilket innebär att 2 000 000 kr beskattas med 20 % i kapital. Den del av vinsten som överstiger det sparade utdelningsutrymmet (10 000 000 kr) fördelas (om Sylvia vill det och förutsatt att det inte rör sig om en intern aktieöverlåtelse) till hälften i kapital och till hälften i tjänst. Enligt takbeloppsregeln beskattas hon dock bara upp till 4 590 000 kr i tjänst. Resterande 410 000 kr (5 000 000 kr - 4 590 000 kr) beskattas med 30 % i kapital. I det här exemplet beskattas alltså vinsten med tre olika skattesatser.

5 000 000 kr	Beskattning i kapital 30 %
410 000 kr	Beskattning i kapital 30 %
4 590 000 kr	Beskattning i tjänst (max 4 590 000 kr)
2 000 000 kr	Beskattning i kapital 20 % (30 % på 2/3 av vinsten).

## Kapitalförlust vid avyttring av aktier i fåmansföretag

Om omkostnadsbeloppet överstiger ersättningen för dina avyttrade aktier uppstår en kapitalförlust. 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 2007 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 2006 ett ovillkorligt aktieägartillskott på ytterligare 100 000 kr. Edits omkostnadsbelopp är alltså 200 000 kr vilket innebär att försäljningen slutar i en förlust på 75 000 kr. Av denna förlust får 2/3, dvs. 50 000 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 blanketten 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, dvs. annan avyttring än byte. De mottagna aktierna övertar de ursprungliga aktiernas omkostnadsbelopp.

Har du vid bytet även fått ersättning i pengar ska du däremot ta upp denna del till beskattning samma år bytet sker. Den kontanta delen måste 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 40). 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 aktieföretag, ett utländskt företag eller, i vissa fall, ett annat utländskt företag inom EU.

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

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

### Kvalificerade aktier

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

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

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

## Marknadsnoterade aktier

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

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

## Sparat utdelningsutrymme

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

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

## Sparat lättnadsutrymme

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

## Gamla uppskov

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

ning när du avyttrar de aktier som du har bytt till dig.

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

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

Om du flyttar från Sverige till ett land utanför EES-området ska uppskovsbeloppet tas upp till beskattning enligt de gamla reglerna.

### **Exempel: framskjuten beskattning vid byte till marknadsnoterade andelar**

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

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

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

2008: Herman får utdelning med 20 000 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 2007 och 2008.

2009: Herman säljer aktierna i STOR AB för 750 000 kr.

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

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

# Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till

## Särskild intäktspost i inkomstlaget tjänst

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

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

## Akkumulerad inkomst

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

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

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

## Särskild skatteberäkning inom familjen

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

Reglerna innebär att delägarens skatt på den under inkomst av tjänst deklarerade utdelningen eller kapitalvinsten, ska beräknas enligt den skattesats som

skulle ha gällt om inkomsten tillfallit den make eller, när det gäller barn under 18 år, förälder som är eller har varit verksam i företaget i betydande omfattning och har den högsta beskattningsbara förvärvsinkkomsten.

## 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 delägarrätter.

Vad gäller avkastningen får du på denna typ av delägarrätter inte använda någon förenklingsregel. Du kan således bara beräkna ditt gränobelopp enligt huvudregeln. När du beräknar gränobeloppet enligt huvudregeln finns dock viktiga skillnader mot hur du beräknar gränobeloppet för aktierna. En av dessa skillnader är att du inte får räkna på något lönebaserat utrymme. Dessutom är normalavkastningen begränsad till 1 % plus statslåneräntan, dvs. 4,54 %. Har du sparade utdelningsutrymme som du ska lägga till årets gränobelopp ska detta räknas upp med statslåneräntan plus 1 %. Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymmet med 104,54 % när det gäller denna typ av delägarrätter.

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

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

Avkastning och kapitalvinst på andra typer av kvalificerade delägarrätter än aktier och andelar, redovisar du på blankett K10A. Instruktioner om hur du fyl-

ler i blanketten finner du på sidan 37 i denna broschyr.

## Företräder du ett fåmansföretag?

Tänk på att du i egenskap av företrädare för företaget i vissa fall kan bli solidariskt betalningsansvarig om

företaget inte betalar skatter och avgifter.

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

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

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

# Deklarationsanvisningar - så här fyller du i blankett K10

## 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 1.1–1.3 beräknar du ditt gränsbelopp enligt förenklingsregeln (se avsnitt ”Förenklingsregeln” på sidan 10). Du räknar också fram hur stor del av din utdelning som ska beskattas i 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 utdel-

ningsutrymmet 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.

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

**Punkt 1.1** Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln är vid 2008 års taxering 89 000 kr. Kom ihåg att justera det beloppet om du inte äger samtliga aktier. Om du t.ex. äger 50 av totalt 100 aktier fyller du i 44 500 kr (89 000 kr x 50/100) vid punkt 1.1.

Du ska ta med så stor del av schablonbeloppet 89 000 kr som hör till innehavet vid utdelningstillfället eller, om utdelning inte sker under året, vid årets slut. Om du har sålt hälften av dina aktier innan utdelningstillfället får du alltså bara ta med halva schablonbeloppet i beräkningen av gränsbeloppet. Om du däremot sålt hälften av dina aktier efter utdelningstillfället är det ändå det totala schablonbeloppet på 89 000 kr du ska ta med i gränsbeloppsberäkningen.

(Du justerar för att du har sålt delar av dina aktier vid punkt 1.8.).

**Punkt 1.2** Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 106,54%.



Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta. Hade du ett sparad utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 654 kr (10 000 kr x 106,54 %) vid punkt 1.2.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2007. Beloppet framgår vid punkt 1.7, 1.9, 2.16 eller 2.18. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

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

**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. Innan du fortsätter din beräkning kan du nu fylla i detta belopp vid punkt 1.5.

Om du vill kan du nu gå vidare till punkt 2.1 för att räkna ut om huvudregeln ger dig ett fördelaktigare gränsbelopp.

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

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

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

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

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

### **Exempel: lättnadsutrymme och utdelning större än gränsbeloppet**

Tina har räknat fram ett gränsbelopp vid punkt 1.3 på 90 000 kr. Hon har fått utdelning med 100 000 kr som hon fyller i vid punkt 1.4. Hon har ett sparad lättnadsutrymme på 110 000 kr.

Eftersom såväl Tinas lättnadsutrymme som utdelningen överstiger gränsbeloppet ska Tina inte fylla i gränsbeloppet i punkt 1.5. Hon ska i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet, men beloppet får inte vara högre än utdelningen i punkt 1.4. För Tinas del innebär detta att hon fyller i 100 000 kr vid punkt 1.5.

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

Du tar nu beloppet i punkt 1.4, dvs. utdelningen, minus punkt 1.5, dvs. gränsbeloppet. (När vi på följande sidor skriver gränsbeloppet menar vi lättnadsutrymmet i de fall du har fyllt i det vid punkt 1.5.) Blir resultatet positivt ska du fylla i summan vid punkt 1.6. Blir det negativt ska du i stället fylla i resultatet vid punkt 1.7.

**Punkt 1.6** Om utdelningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 1.6. Denna del av utdelningen ska beskattas i tjänst.

**Kom ihåg att föra över detta belopp till ruta 22 i din Inkomstdeklaration 1.** För också ner beloppet till punkt 1.11.

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

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

**Punkt 1.8** Om du efter utdelningstillfället har sålt delar av ditt aktieinnehav 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 %.

**Punkt 1.9** Den här rutan ska du bara fylla i om du sålt delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstillfället. Beloppet i punkt 1.7 minus 1.8 blir det sparade utdelningsutrymmet som ska föras vidare till nästa år. Läs mer om detta vid punkt 3.7a.

## Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL

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

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

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

**Punkt 1.12** Om du har ett sparade lättnadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lättnadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparade lättnadsutrymme på 100 000 kr och får utdelning med 10 000 kr i år och ingen del av utdelningen ska beskattas i tjänst, fyller du i 10 000 kr vid punkten 1.12. Du bär sedan med dig 90 000 kr som sparade lättnadsutrymme som du kan utnyttja under taxeringsåren 2009–2011.

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

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

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

Observera att beloppet inte kan bli lägre än 0 kr. Är beloppet vid punkt 1.13 lägre än 0 kr beror det sannolikt på att du fyllt i mer lättnadsutrymme än du utnyttjar i år. Läs om detta vid anvisningarna till punkt 1.12.

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

### Alternativ 2 – huvudregeln.

#### Beräkning av gränsbelopp

Vid punkterna 2.1–2.4 beräknar du ditt gränsbelopp enligt huvudregeln (se 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.

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

**Punkt 2.1** Ta ditt omkostnadsbelopp och multiplicera det med 12,54 %. Fyll i summan vid punkt 2.1. Har du t.ex. ett omkostnadsbelopp på 100 000 kr fyller du vid punkt 2.1 i 12 540 kr. Begreppet omkostnadsbelopp förklaras under rubriken ”Huvudregeln” på sidan 10.

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

När du fyller i punkt 2.1 är det innehavet vid utdelningstillfället eller, om du inte fått någon utdelning i år, vid årets utgång som avgör hur stor del av omkostnadsbeloppet du ska räkna på. Har du t.ex. sålt hälften av aktierna innan du får utdelningen får du endast tillgodoräkna dig hälften av omkostnadsbeloppet. Om du säljer delar av aktierna efter utdelningstillfället ska du däremot räkna på hela omkostnadsbeloppet. (Du justerar sedan det sparade utdelningsutrymmet vid punkt 2.16.)

**Punkt 2.2** Här fyller du i ditt lönebaserade utrymme som du får fram vid punkterna 2.5–2.11. 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 2.5–2.11.

**Punkt 2.3** Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 106,54 %. 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 10 654 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 2007. Beloppet framgår vid punkt 1.7, 1.9, 2.16 eller 2.18. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

När du fyller i punkt 2.3 är det även här innehavet vid utdelningstillfället eller, om du inte fått någon utdelning i år, vid årets utgång som avgör hur stor del av det sparade utdelningsutrymmet du får tillgodoräkna dig. Har du t.ex. sålt hälften av aktierna innan du får utdelningen får du endast tillgodoräkna dig hälften av det sparade utdelningsutrymmet från förra året uppräknat med ränta. Om du säljer delar av aktierna efter utdelningstillfället ska du räkna på hela det sparade utdelningsutrymmet. (Du justerar sedan det sparade utdelningsutrymmet vid punkt 2.16.)

**Punkt 2.4** Summera punkterna 2.1–2.3 så får du fram ditt gränobelopp enligt huvudregeln. Fyll i summan vid punkt 2.4. Innan du fortsätter din beräkning ska du också fylla i detta belopp vid punkt 2.13.

Jämför ditt gränobelopp enligt huvudregeln med det gränobelopp du fick fram enligt förenklingsregeln (punkt 1.3). Vid kod 404 eller 405 på första sidan markerar du med ett kryss vilken regel du vill använda dig av.

### Beräkning lönebaserat utrymme

I punkterna 2.5–2.11 räknar du ut ditt lönebaserade utrymme som du sedan använder i gränobeloppsberäkningen enligt huvudregeln (punkt 2.2). För att överhuvudtaget få ta med ett lönebaserat utrymme i den beräkningen krävs att du ägt aktierna vid årets ingång och att du uppfyller det s.k. lönekravet. På sidan 4 i blankett K10 finns ett stöd för att se om du uppfyller kravet. Gå därför till punkt 4.1 innan du beräknar ditt lönebaserade utrymme.

**Punkt 2.5** Om du har kunnat konstatera att du uppfyller det s.k. lönekravet (se punkterna 4.1–4.4) kan du nu gå vidare och beräkna ditt lönebaserade utrymme. I punkt 2.5 fyller du i kontant ersättning till arbetstagare under 2006. Din egen ersättning ska också med i denna beräkning. Du ska dock inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner, statliga lönebidrag eller ersättningar som beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och kapitalvinst.

**Punkt 2.6** Här tar du med samma typ av ersättningar som beskrivs i punkt 2.5 men som har betalats ut till arbetstagare i dotterföretag under 2006. 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 2006 förvärvar AB ETT 60 % av aktierna i AB TVÅ. Under 2006 har det betalats ut 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 2008 fyller han vid punkt 2.6 i 360 000 kr (600 000 kr x 60 %).

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

**Punkt 2.8** Ditt löneunderlag i punkt 2.7 fyller du i på den streckade raden. Multiplicera detta belopp med 25 % och fyll i summan i rutan.

**Punkt 2.9** Ditt löneunderlag i punkt 2.7 fyller du i på den streckade raden. Dra sedan ifrån beloppet 2 670 000 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 2.10** Summera punkterna 2.8 och 2.9 och fyll i summan i punkt 2.10. Du har nu företagets lönebaserade utrymme. Ditt eget lönebaserade utrymme får du fram vid punkt 2.11.

**Punkt 2.11** Beloppet du fick fram vid punkt 2.10 fyller du i på den streckade raden. Du multiplicerar normalt detta belopp med så stor andel av företaget som du ägde vid utdelningstillfället, dock maximalt så stor del som du ägde vid årets ingång (läs mer om detta på sidan 11). Den summa du får fram fyller du även i vid punkt 2.2.

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

När du är klar med gränobeloppsberäkningen i huvudregeln (punkt 2.4) fortsätter du vid punkt 2.12. I punkterna 2.12 till 2.17 ska du nu räkna ut om någon del av den utdelning du fått ska beskattas i tjänst och i så fall hur mycket. Här räknar du också fram hur mycket sparad utdelningsutrymme du får ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av aktierna.

**Punkt 2.12** Här fyller du i den utdelning som du fått på dina aktier.

**Punkt 2.13** Här fyller du i gränsbeloppet som du fått fram vid punkt 2.4.

**Punkt 2.13\*** Om du har ett sparad lättnadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt utdelningen i punkt 2.12 överstiger gränsbeloppet i punkt 2.4 ska du vid punkt 2.13 i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än årets utdelning (beloppet i punkt 2.12).

**Exempel: lättnadsutrymme och utdelning större än gränsbeloppet**

Tina har räknat fram ett gränsbelopp vid punkt 2.4 på 90 000 kr. Hon har fått utdelning med 100 000 kr som hon fyller i vid punkt 2.12. Hon har dessutom ett sparad lättnadsutrymme på 110 000 kr.

Eftersom såväl Tinas lättnadsutrymme som utdelningen överstiger gränsbeloppet ska Tina inte fylla i gränsbeloppet i punkt 2.13. Hon ska i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet, dock högst ett belopp motsvarande utdelningen i punkt 2.12. För Tinas del innebär detta att hon fyller i 100 000 kr i punkt 2.13.

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

Du tar nu beloppet i punkt 2.12, dvs. utdelningen, minus punkt 2.13, dvs. gränsbeloppet. (När vi på följande sidor skriver gränsbeloppet menar vi lättnadsutrymmet om du har kommit fram till att det i stället är det beloppet som du ska fylla i vid punkt 2.13.) Blir resultatet högre än 0 kr ska du fylla beloppet vid punkt 2.14. Blir det lägre än 0 kr ska du i stället fylla i resultatet i punkt 2.15.

**Punkt 2.14** Om utdelningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 2.14. 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 2.19.

**Punkt 2.15** 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 senare försäljning av aktierna. Om vi t.ex. antar att du vid punkt 2.4 räknat fram ditt gränsbelopp till 14 686 kr och du har fått utdelning med 10 000 kr, blir ditt sparade utdelningsutrymme 4 686 kr vid punkt 2.15.

Om du inte har sålt några aktier efter utdelningstillfället går du nu vidare till punkt 2.18.

**Punkt 2.16** 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 %.

**Punkt 2.17** Den här rutan ska du bara fylla i om du sålt delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstillfället. Beloppet i punkt 2.15 minus 2.16 blir det sparade utdelningsutrymmet som ska fyllas i här och föras vidare till nästa år. Läs mer om detta vid punkt 3.7a.

**Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL**

I punkterna 2.18 till 2.22 räknar du ut hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital.

**Punkt 2.18** Här fyller du i den utdelning du fått på dina aktier precis som du gjorde vid punkt 2.12.

**Punkt 2.19** Här drar du bort den del av utdelningen som ska beskattas i tjänst, dvs. det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 2.14. Om du fått en utdelning som är mindre än eller lika stort som gränsbeloppet kommer dock ingen del att beskattas i tjänst och i så fall har du heller inget att ta upp här.

**Punkt 2.20** Om du har sparad lättnadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se vidare på sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lättnadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparad lättnadsutrymme på 100 000 kr och får utdelning med 10 000 kr i år, och ingen del av utdelningen ska beskattas i tjänst, fyller du i 10 000 kr vid punkten 2.20. Du bär sedan med dig 90 000 kr som sparad lättnadsutrymme som du kan utnyttja under taxeringsåren 2008–2011.

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

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

**Punkt 2.21** Du tar nu beloppet i punkt 2.18 och drar bort de belopp du eventuellt fyllt i vid punkterna 2.19 och 2.20. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Observera att beloppet inte kan bli lägre än 0 kr. Har du fått ett belopp som är lägre än 0 kr vid punkt 2.21 beror det sannolikt på att du fyllt i mer lättnadsutrymme än du utnyttjar i år. Läs om detta vid anvisningarna till punkt 2.20.



**Punkt 2.22** Utdelningen som hamnar i inkomstslaget kapital (beloppet i punkt 2.21) ska kvoterats ner till 2/3. Det gör du vid denna punkt. **Kom ihåg att föra över beloppet till ruta 50 i din Inkomstdeklaration 1.**

## 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 (se sidan 18). Den innebär att du beräknar ditt omkostnadsbelopp enligt denna metod för varje aktie av samma slag och sort. Det i sin tur innebär att du måste lämna en separat K10-blankett för varje aktieslag. Om du t.ex. sålt både A- och B-aktier i ditt fåmansföretag lämnar du två separata K10-blanketter.

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

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

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

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

Du drar nu bort beloppet 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.**

Observera att du inte behöver tänka på om förlusten kan utnyttjas mot vinster (s.k. kvittning) eller hur stor del av förlusten som får dras av. Detta sköter Skatteverket med automatik. **Du behöver alltså bara se till så att du för över beloppet vid punkt 3.4b till ruta 81 på Inkomstdeklaration 1.**

Om din försäljning av kvalificerade fåmansaktier resulterat i en kapitalförlust är du nu klar med din redovisning av försäljningen. Det enda som återstår vad gäller försäljningen är att gå vidare till rubriken "Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar" längst ner på sidan 3 och sätta kryss om överlåtelsen avser andelar som förvärvats genom andelsbyte. (Läs mer om andelsbyten på sidan 25.) Är det fråga om en del-försäljning kan det även bli aktuellt att justera det sparade utdelningsutrymme som finns kvar på de aktier som återstår.

### Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST

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

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

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

**Punkt 3.7a** Denna punkt ska du bara fylla i om du fått utdelning under året och innan försäljningen. I så fall har du redovisat denna utdelning på sidan 1 eller 2. Du kan därför hämta ditt sparade utdelningsutrymme vid punkten 1.7 eller 2.15 och föra över det till denna punkt.

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



**Exempel: sparad utdelningsutrymme vid kapitalvinstberäkning**

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

**Punkt 3.7a\*** Om du har ett sparad lättadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt kapitalvinsten i 3.3 överstiger det sparade utdelningsutrymmet vid 1.7 eller 2.15 ska du vid punkt 3.7a i stället fylla i det sparade lättadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än kapitalvinsten (beloppet vid punkt 3.3).

**Exempel: lättadsutrymme och kapitalvinst större än sparad utdelningsutrymme**

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

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

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

**Punkt 3.7b** Den här punkten ska du bara fylla i om du inte har fått utdelning under året och innan försäljningen. Multiplicera i så fall ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 106,54% och fyll i det vid denna punkt.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2007. Beloppet framgår vid punkt 1.7, 1.9, 2.16 eller 2.18. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

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

**Punkt 3.7b\*** Om du har ett sparad lättadsutrymme från tidigare år, och detta belopp samt kapitalvin-

sten vid 3.3 överstiger det sparade utdelningsutrymmet från förra året x 106,54 % ska du vid punkt 3.7b i stället fylla i det sparade lättadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än kapitalvinsten (beloppet vid punkt 3.3).

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

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

**Punkt 3.8** Dra av beloppen vid 3.6 och 3.7a eller 3.7b från 3.5. Du fyller i summan vid punkt 3.8. Du har nu din s.k. fördelningsvinst. Om försäljningen är en intern aktieöverlåtelse (eller om du av någon anledning inte vill tillämpa reglerna om hälftindelning av vinst) för du över beloppet vid punkt 3.8 till punkt 3.9.

**Punkt 3.9** Om du vill och får tillämpa reglerna om 50/50 fördelning på försäljningen tar du 50 % av beloppet vid punkt 3.8 och fyller i summan vid punkt 3.9. **Beloppet vid punkt 3.9 för du vidare till ruta 22 i Inkomstdeklaration 1.** Om beloppet är större än 4 590 000 kr ska du bara fylla i 4 590 000 kr vid punkt 3.9. Du ska aldrig föra vidare ett belopp större än 4 590 000 kr till ruta 22 på Inkomstdeklaration 1. Om beloppet skulle vara lägre än 0 kr fyller du i 0 kr vid punkt 3.9. Du behöver då inte föra vidare beloppet 0 kr i Inkomstdeklaration 1.

### **Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL**

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

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

**Punkt 3.11** Här fyller du i det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 3.9. Kom ihåg att beloppet inte kan vara större än 4 590 000 kr.

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

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

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

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

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

**Punkt 3.14** Om du har ett sparad lätttnadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se vidare på sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lätttnadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparad lätttnadsutrymme på 100 000 kr och har en kapitalvinst som ska beskattas i kapital med 10 000 kr i år, fyller du i 10 000 kr vid punkten 3.14. Om du endast sålt en del av aktierna bär du sedan med dig 90 000 kr som sparad lätttnadsutrymme som du kan utnyttja under taxeringsåren 2009–2011.

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

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

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

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

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

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

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

**Punkt 3.17** Minska kapitalvinsten som ska beskattas i kapital (beloppet vid 3.12) med det sparade utdelningsutrymmet vid 3.7a eller 3.7b och fyll i summan vid punkt 3.17. Om beloppet blir lägre än 0 kr fyller du i 0 kr.

**Punkt 3.18** Summan av beloppen vid 3.16 och 3.17 ska du nu fylla i vid punkten 3.18 och sedan föra över till Inkomstdeklaration 1 ruta 54. Observera att du inte behöver tänka på om vinsten kan kvittas mot

några förluster eller ej. Detta sköter Skatteverket med automatik. **Du behöver alltså bara se till så att du för över beloppet vid punkt 3.18 till ruta 54 på Inkomstdeklaration 1.**

### **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 25.)

## **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 gränobeloppberäkning enligt huvudregeln.

Lönebaserat utrymme får beräknas om du eller någon närstående under 2006 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 2.5 och beräknar ditt lönebaserade utrymme.

### **2. Lönekravet uppfylls genom eget uttag**

**Punkt 4.1** Här fyller du i din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag under 2006. Du ska inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller belopp som har beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och kapitalvinst i inkomstslaget tjänst.

Om 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 2006. Inte heller här ska obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller belopp som beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna tas med. Din egen kontanta ersättning som du fyllde i vid punkt 4.1 ska också med vid punkt 4.2.

Om löneuttagen helt eller till viss del skett i dotterföretag anger du det i rutorna under 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 267 000 kr.

**Punkt 4.4** Här framgår lönekravet. Din kontanta ersättning (punkt 4.1) måste vara lika med eller större än summan du fick fram i punkt 4.3 eller beloppet 667 500 kr.

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

#### Exempel: lönekrav

Ida tog under 2006 ut lön från sitt företag med 500 000 kr. Hon hade utöver det deltidsanställda i företaget. Totalt uppgick deras kontanta löner under 2006 till 300 000 kr.

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

C. Lönekrav - lönebaserat utrymme		Delägarens personnummer
<small>Lönebaserat utrymme får beräknas om du eller någon närstående, under 2006 erhållit kontant ersättning från företaget och dess dotterföretag som uppgår till minst 667 500 kr. Lönebaserat utrymme får också beräknas om du eller någon närstående, under 2006 fått kontant ersättning som överstiger 267 000 kr med tillägg för fem procent av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och dess dotterföretag.</small>		
1. Lönekravet uppfylls av närstående		
<small>Om lönekravet uppfylls av närstående ange personnummer</small> 700		
2. Lönekravet uppfylls genom eget löneuttag		
4.1 Din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag under 2006	500 000	701
4.2 Sammanlagt kontant ersättning i företaget och dess dotterföretag under 2006	300 000	702
4.3 (5% x $\frac{800\,000}{703}$ ) + 267 000 kr =	307 000	704
4.4 Lönekrav $\frac{500\,000}{714}$ måste vara lika med eller större än $\frac{307\,000}{716}$ eller 667 500 kr		
<small>Om löneuttag enligt ovan görs i delägarbeslag</small>	<small>Organisationsnummer</small> 717	<small>Organisationsnummer</small> 718

## 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.

## E Sparat lättbaserat utrymme (frivillig uppgift)

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

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

**Punkt 6.2** Om du utnyttjar någon del av ditt sparade lättbaserat utrymme i år (vilket du i så fall ska ha gjort vid punkterna 1.12 eller 2.20 samt, om du sålt andelar, vid punkten 3.14) fyller du i det här.

**Punkt 6.3** Ditt sparade lättbaserat utrymme från förra året minus vad du i år utnyttjar blir vad du tar med dig till kommande år.

# 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 27.

Blanketten består av två sidor. På första sidan redovisar du den avkastning du fått på delägaraktierna. Även de år du inte får någon avkastning på delägar-

aktierna bör du fylla i blankett K10A. Du räknar dessa år fram årets gränslösningsbelopp och lägger till det uppräknade sparade utdelningsutrymmet från förra året och för detta vidare till nästa år. På så sätt uppdaterar du gränslösningsbeloppet 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 1.3 räknar du ut ditt gränsbelopp. Det är den som äger delägarrätterna vid avkastningstillfället som får beräkna gränsbelopp. Om företaget lämnar avkastning flera gånger under året är det den som ägde delägarrätterna vid första avkastningstillfället som ska beräkna gränsbeloppet. Om inte företaget lämnat någon avkastning under året är det den person som ägde delägarrätterna vid utgången av året som beräknar gränsbeloppet. 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 delägarrätterna och multiplicerar detta med 4,54 %. Om ditt omkostnadsbelopp för aktierna exempelvis är 100 000 kr ska du alltså fylla i 4 540 kr vid punkt 1.1.

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

**Punkt 1.2** Det sparade utdelningsutrymmet från förra året, som hör till den typ av delägarrätter som redovisas på K10A, ska du vid denna punkt multiplicera med 104,54 %. 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 10 454 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 2007 vid punkt 1.7 eller 1.9. Beloppet

finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

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

**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. Innan du fortsätter din beräkning kan du nu fylla i detta belopp vid punkt 1.5.

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

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

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

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

Du tar nu beloppet vid punkt 1.4 (avkastningen eller räntan) minus beloppet vid punkt 1.5 (gränsbeloppet). Blir resultatet högre än 0 kr ska du fylla i punkt 1.6. Blir det lägre än 0 kr ska du i stället fylla i punkt 1.7.

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

**Punkt 1.7** Om avkastningen är 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 senare försäljning av delägarrätterna. Om du t.ex. vid punkt 1.3 räknat fram ditt gränsbelopp till 14 686 kr och du har fått avkastning på dina delägarrätter med 10 000 kr, blir ditt sparade utdelningsutrymme 4 686 kr vid punkt 1.7.

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



**Punkt 1.8** 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 %.

**Punkt 1.9** Den här rutan ska de bara fylla i om du sålt *delar* av ditt innehav efter avkastningstillfället. Du ska fylla i summan av beloppet vid punkt 1.7 minus beloppet vid punkt 1.8, vilket blir det sparade utdelningsutrymmet som ska föras vidare till nästa år. Läs mer om detta vid punkt 2.7a.

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

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

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

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

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

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

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

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 1.13 och för också vidare summan till Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

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

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

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

### **Beräkning av kapitalvinst/förlust**

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

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

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

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

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

**Punkt 2.4** Om du gjort en kapitalförlust fyller du i den vid punkt 2.4. **Kom sedan ihåg att föra över detta belopp till ruta 83 i din Inkomstdeklaration 1.**

Observera att du inte behöver tänka på om förlusten kan utnyttjas mot vinster (s.k. kvittning) eller hur stor del av förlusten som får dras av. Detta sköter Skatteverket med automatik. **Du behöver alltså bara se till så att du för över beloppet vid punkt 2.4 till ruta 83 på Inkomstdeklaration 1.**

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

### **Beräkning av vinst som beskattas i inkomstslaget tjänst**

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

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

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

Observera att när du räknar på omkostnadsbeloppet vid försäljning av andra delägaraktier än aktier och



andelar, ska du räkna på det verkliga omkostnadsbeloppet. Du kan alltså inte räkna om det enligt den s.k. indexregeln eller kapitalunderlagsregeln som du kan då du redovisar en försäljning av aktier på blankett K10.

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

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

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

**Punkt 2.7 b** Om du inte har fått någon avkastning under året innan försäljningen, tar du i stället det sparade utdelningsutrymme från förra året och multiplicerar detta med 104,54 %.

**Punkt 2.8** När du drar bort ditt omkostnadsbelopp (punkt 2.6) och ditt uppräknade sparade utdelningsutrymme (punkt 2.7a eller 2.7b) från vad du fått betalt (punkt 2.5) får du fram hur mycket som ska beskattas i inkomstslaget tjänst. **Det beloppet ska du föra över till din Inkomstdeklaration 1 ruta 22.** Observera att om det belopp du kommer fram till är större än 4 590 000 kr ska du fylla i 4 590 000 kr vid punkt 2.8. Om beloppet skulle vara lägre än 0 kr fyller du i 0 kr vid punkt 2.8. Du behöver då inte föra vidare beloppet 0 kr till Inkomstdeklaration 1.

#### **Beräkning av vinst som ska beskattas i inkomstslaget kapital**

Vid punkterna 2.9 till 2.14 räknar du ut hur stor del av kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget

kapital. Den del som ryms inom det sparade utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i kapital. Resterande del, om den inte ska tjänstebeskattas, beskattas i sin helhet i kapital.

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

**Punkt 2.10** Om du fått fram ett belopp vid punkt 2.8 som ska beskattas i tjänst fyller du i detta belopp här. Precis som vid punkt 2.8 ska du maximalt fylla i 4 590 000 kr.

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

**Punkt 2.12** Här ska du hämta beloppet från 2.7a eller 2.7b beroende på vilken av dessa rutor du fyllt i. Du tar sedan det beloppet gånger 2/3 och får då fram det belopp som du ska fylla i vid punkt 2.12.

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

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

**Punkt 2.14** Beloppen vid 2.12 och 2.13, dvs. den kvoterade och den okvoterade delen av kapitalvinsten, slås samman och blir tillsammans den totala vinst som ska beskattas i inkomstslaget kapital.

**Kom ihåg att föra över detta belopp ruta 54 i din Inkomstdeklaration 1.**

## **Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K13**

### **A – Framskjuten beskattning**

**A1.** I avsnitt A1. ska du lämna uppgifter om de aktier du avyttrat genom andelsbyte.

#### *Kapitalvinst tjänst*

Från blankett K10 hämtar du uppgifter om antal avyttrade aktier, beteckning på aktierna och beräk-

nad kapitalvinst fördelad på kapital och tjänst. Från dessa belopp ska du dra av den ersättning du fått i pengar. Avräkning sker i första hand mot kapitalbeskattad vinst. Om kontantersättningen är större än den del av vinsten som beskattas i inkomstslaget kapital, räknas överskjutande del av mot tjänstebeloppet. Det tjänstebelopp du räknar fram registreras

av Skatteverket för att underlätta en korrekt beskattning vid senare försäljning av aktierna. Det enda belopp du ska ta upp till beskattning vid bytet är eventuell ersättning i pengar, vilket överförs till blankett K4 (kapital) eller Inkomstdeklaration 1 (tjänst). Observera att den kontanta delen ska kvoterats till 2/3 innan den överförs till K4 eller INK1.

#### *Tjänstebelopp för utdelning*

Från och med taxeringen 2008 införs ett tak för hur mycket utdelning du ska beskattas för i inkomstslaget tjänst avseende mottagna (tillbytta) andelar som är kvalificerade enbart på grund av andelsbytet. Det belopp som du högst ska ta upp är lika med vad du skulle ta tagit upp i inkomstslaget tjänst om värdet av de mottagna andelarna 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 kronor. 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 2.4) till 80 000 kr. Sparat utdelningsutrymme till nästa år eller kommande försäljning (punkt 2.17) beräknas därefter till 60 000 kr (80 000 kr-20 000 kr). Någon utdelning på aktierna i AB A har inte skett.

Erik får vid bytet aktier till ett värde av 1,5 miljoner kronor. Om det beloppet hade varit en utdelning som skulle beskattas hade 1 440 000 kr hamnat 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 A1 "Tjänstebelopp för utdelning".

När Erik har tagit emot utdelning från AB B med sammanlagt 1 440 000 kr ska utdelning därefter inte beskattas i tjänst, utan i sin helhet 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.

## **B – Partiell fission**

Vid partiell fission överläts tillgångarna i en eller flera verksamhetsgrenar från ett *säljande (överlåtande) företag* till ett *köpande (övertagande) företag*. Det köpande företaget betalar ersättning till ägarna i det säljande företaget. Ersättning betalas i form av andelar i det köpande företaget eller i pengar. Ersättningen ses som en utdelning men ska inte beskattas. 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.

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

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

## **C – Återföring av uppskov**

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

**C.1** Om du sålt eller på annat sätt slutligt avyttrat aktier som är belastade med ett uppskovsbelopp redovisar du detta under C.1 om du vill använda de gamla reglerna. Du anger kapitalvinst/kapitalförlust vid försäljningen och tar även upp uppskovsbeloppet till beskattning. Om du i stället väljer att utnyttja reglerna om framskjuten beskattning redovisar du försäljningen endast på blankett K10.

**C.2** Du kan själv välja att ta upp ett medgivet uppskov innan de mottagna aktierna har avyttrats, till exempel för att kvitta ett återfört uppskov mot en kapitalförlust. I det fall du flyttar från Sverige till ett land utanför EES-området ska du återföra medgivna uppskov till beskattning. Sådan frivillig eller tvingande återföring ska du redovisa under C.2.

# Exempel

## Exempel 1: K10 utdelning

Anna äger 100 % av aktierna i Anna Konsult AB. Hon startade bolaget 2001 och har ett omkostnadsbelopp för aktierna på 100 000 kr. Hon har ett s.k. sparutdelningsutrymme från förra året på 20 000 kr. Några löner har inte betalats ut 2006. Hon har under 2007 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 1.3 får hon fram ett grännsbelopp på 110 308 kr.

**Skatteverket** **Kvalificerade andelar** **K10**  
**Fämansföretag** **2008**

År: 2007  
Dag för besiktning: 08-03-25

Delaktarens namn: Anna  
Företags namn: Anna Konsult AB

**A. Utdelning på kvalificerade aktier/andelar**

Vid beräkning av skatt på utdelning och sparutdelningsutrymme 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.

Jag väljer att tillämpa Alternativ 1 - Förenklingsregeln (sid. 1)  Jag väljer att tillämpa Alternativ 2 - Huvudregeln (sid. 2)

**1. Alternativ 1 - Förenklingsregeln**

**Beräkning av grännsbelopp**

1.1 Årets grännsbelopp enligt förenklingsregeln	89 000	410
+ Antal ägda andelar		410
= Totalt grännsbelopp	110 308	410

2. Sparutdelningsutrymme från föregående år x 106,54 %  
+ 21 308 = 23 438

3. Totalt grännsbelopp enligt förenklingsregeln = 110 308

Beloppet förs till p. 1.5 nedan.

**Förenklingsregeln ger bättre grännsbelopp!**

Anna kontrollerar även vad hon får för grännsbelopp enligt huvudregeln på sidan 2 för att se om den kan ge ett fördelaktigare resultat för henne. Där får hon dock fram ett lägre grännsbelopp vid punkt 2.4: 33 848 kr. Huvudregeln är därför inte ett alternativ för Anna. Hon går tillbaka till sidan 1.

**2. Alternativ 2 - Huvudregeln**

**Beräkning av grännsbelopp**

2.1 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 12,54 %	12 540	430
+ Lönebaserat utrymme enligt p. 2.11 nedan		432
+ Sparutdelningsutrymme från föregående år x 106,54 %	21 308	435
= Totalt grännsbelopp enligt huvudregeln	33 848	435

Beloppet förs till p. 2.13 nedan.

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

Vid punkt 1.7 framgår årets sparade utdelningsutrymme på 20 308 kr. Den del av grännsbeloppet som hon inte utnyttjat i år får hon ju spara till kommande år.

I punkt 1.10 till 1.14 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.14 stå 60 000 kr eftersom utdelning på kvalificerade fämansaktier ska kvoterats till 2/3.

**Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL**

1.10 Utdelning	90 000	410
1.11 Belopp som beskattas i löntag enligt p. 1.6 ovan	0	425
1.12 In årligt sparutdelningsutrymme (alternativ utrymme kan utnyttjas s.m. lsa 2011)		426
1.13 Utdelning i kapital (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	90 000	427
1.14 Utdelning som ska tas upp i kapital; beloppet (p. 1.13 x 2/3)	60 000	428

Förs till inkomstdeklaration 1 ruta 50.

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.

Jag väljer att tillämpa Alternativ 1 - Förenklingsregeln (sid. 1)  Jag väljer att tillämpa Alternativ 2 - Huvudregeln (sid. 2)

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.

**Inkomstdeklaration** **2007**

Person-Organisationsnummer: [redacted]

Hos Skatteverket senast 5 maj

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

Kontrollera de belopp som Skatteverket fyllt i. Om ett belopp är fel, stryk det och fyll i rätt belopp i den vita rutan. Du ska fylla i totalbeloppet, dvs. summan av det flyttade beloppet och din ändring. Du ska endast fylla i belopp i vit rutan.

<b>1 Inkomster - Tjänst</b>	Belopp i kronor	<b>5 Inkomster - Kapital</b>	Belopp i kronor
Lön, förmåner, sjukpenning m.m.	03	Ärtninkomster, utdelningar m.m. (Virtut enligt blankett K10 avsnitt 1)	50
Kostnadsfrittningar	05		60 123
Allmän pension och	14		

### Exempel 2: K10 Utdelning och försäljning

Ida har den 1 oktober 2007 fått utdelning från sitt fåmansföretag Mandarin AB med 30 000 kr. Den 1 december 2007 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 2006.

### Utdelningen

Ida börjar med att redovisa sin utdelning. Hon beräknar först sitt gränobelopp enligt förenklingsregeln. Eftersom hon vid utdelningstillfället äger samtliga aktier får hon utnyttja hela schablonbeloppet på 89 000 kr. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 654 kr (10 000 kr x 106,54 %). Hon kommer fram till ett gränobelopp på 99 654 kr.

Ida går sedan över till sidan 2 för att se om hon med hjälp av huvudregeln kan få ett bättre gränobelopp. Hon kan här vid punkt 2.1 använda sig av hela sitt omräknade omkostnadsbelopp eftersom hon vid utdelningstillfället fortfarande äger alla aktier (300 000 kr x 12,54 % = 37 620 kr). Inga löner har betalats ut under 2006 varför hon hoppar över punkt 2.2. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 654 kr (10 000 kr x 106,54 %). Totalt får hon ett gränobelopp enligt huvudregeln på 48 274 kr. Ida kommer fram till att förenklingsregeln ger henne ett bättre gränobelopp 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.

**Skatteverket** **Kvalificerade andelar** **K10**  
**Famansforetag** **2008**

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

År: 2007  
 39 Datum på blankett fylls i: 08-04-01

Delägarens namn: Ida  
 Personnummer: XXXXX-XXXX  
 Företags namn: Mandarin AB  
 480 Organisationsnummer: 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 gränobelopp**

1.1 Årets gränobelopp enligt förenklingsregeln	89 000 kr	X	Antal ägda andelar	100	=	89 000
						+
1.2 Sparad utdelningsutrymme från föregående år x 106,54 %	10 000	x	106,54 %		=	10 654
						+
1.3 Totalt gränobelopp enligt förenklingsregeln					=	99 654

Beloppet förs till p. 1.5 nedan.

**Förenklingsregeln ger bättre gränobelopp!**

**2. Alternativ 2 - Huvudregeln**  
**Beräkning av gränobelopp**

2.1 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 12,54 %	300 000	x	12,54 %		=	37 620
						+
2.2 Lönebaserat utrymme enligt p. 2.11 nedan					=	0
						+
2.3 Sparad utdelningsutrymme från föregående år x 106,54 %	10 000	x	106,54 %		=	10 654
						+
2.4 Totalt gränobelopp enligt huvudregeln					=	48 274

Beloppet förs till p. 2.13 nedan.

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

2.5 Kontant ersättning till arbetsägare under 2006 (enkl. ställiga lönebidrag)					=	0
						+
2.6 Kontant ersättning under 2006 till arbetsägare i dotterföretag (enkl. ställiga lönebidrag) i förhållande till ägt andel och inresterbart under 2006					=	0
						+
2.7 Löneunderlag					=	0
						+
2.8 Löneunderlag enligt p. 2.7	437	x	25 %		=	109
						+
2.9 Löneunderlag enligt p. 2.7 ( - 2 670 000 kr) x 25 % (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	439	x	25 %		=	109
						+
2.10 Totalt lönebaserat utrymme					=	218

**Skatteverket** **Kvalificerade andelar** **K10**  
**Famansforetag** **2008**

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

År: 2007  
 39 Datum på blankett fylls i: 08-04-01

Delägarens namn: Ida  
 Personnummer: XXXXX-XXXX  
 Företags namn: Mandarin AB  
 480 Organisationsnummer: 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 gränobelopp**

1.1 Årets gränobelopp enligt förenklingsregeln	89 000 kr	X	Antal ägda andelar	100	=	89 000
						+
1.2 Sparad utdelningsutrymme från föregående år x 106,54 %	10 000	x	106,54 %		=	10 654
						+
1.3 Totalt gränobelopp enligt förenklingsregeln					=	99 654

Beloppet förs till p. 1.5 nedan.

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

Vid punkt 1.7 framgår det sparade utdelningsutrymmet på 69 654 kr. Den del av gränobeloppet som hon inte utnyttjat i år får hon spara till kommande år.

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

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

### Försäljningen

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

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

Eftersom Ida har fått utdelning innan försäljningen fyller hon i sitt sparade utdelningsutrymme från punkt 1.7 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 på 69 654 kr, dvs. 34 827 kr.

Ida har inte gjort någon intern aktieöverlåtelse och kan därför välja att använda sig av regeln om 50/50-fördelning. Hon gör det genom att ta 50 % av beloppet hon fått fram vid punkt 3.8 och för sedan in den summan vid punkt 3.9 (50 % x 315 173 kr = 157 586 kr).



Ida kan nu räkna fram att hon kommer beskattas för 157 586 kr i tjänst. Hon kan redan nu föra över det beloppet till sin Inkomstdeklaration 1 ruta 22.

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

Hon kommer till slut fram till att 280 805 kr ska tas upp i inkomstslaget kapital. Hon för över det beloppet till ruta 54 i sin Inkomstdeklaration 1.

**Inkomstdeklaration 1 2008**  
**Inkomståret 2007**  
 Hos Skatteverket senast 5 maj

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

Kontrollera de belopp som Skatteverket fyllt i. Om ett belopp är fel, stryk det och fyll i rätt belopp i den vita rutan. Du ska fylla i totalbeloppet, dvs. summan av det flyttade beloppet och din ändring. Du ska endast fylla i belopp i ruta 22.

1 Inkomster - Tjänst	Belopp i kronor	2 Inkomster - Kapital	Belopp i kronor
1.1 Lön, förmåner, sjukpenning m.m.	03	1.1 Räntekomster, utdelningar m.m.	60
1.2 Kostnadsförhållningar	05	1.2 Vinst enligt blankett K1 avseende B	51
1.3 Allmän pension och tjänstepension	14	1.3 Överskott vid utflyttning till utlandet	52
1.4 Privat pension och burskap	15	1.4 Vinst enligt blankett K10A, K10B och K10C	54
1.5 Andra inkomster som inte är pensionsgrundande	16	1.5 Vinst enligt blankett K11	55
1.6 Inkomster i lön, hobby, som du själv ska bo på och omfattas av	19	1.6 Vinst enligt blankett K12	56
1.7 Inkomst enligt blankett K10, K10A och K13	22	1.7 Vinst enligt blankett K7 och K8	75
<b>2 Avdrag - Tjänst</b>			
2.1	01		

**280 805**

**B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag**

**Beräkning av vinst/förlust**  
 Innehav av aktier 499 Förvärfvsdatum 699  
 50 1/12-07

3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring	492	500 000
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp	496	50 000
3.3 Vinst	64	450 000
3.4a Förlust	654	
3.4b Förlust i p. 3.4a x 20	655	

**Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST**

3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring enligt p. 3.1 ovan	687	500 000
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)	692	150 000
3.7a Om utdelning erhållits under året: sparad utdelningsutrymme enligt p. 1.7 eller 2.15 ovan, till den del det hör till de avyttrade andelarna*	693	34 827
3.7b Om utdelning inte erhållits under året: sparad utdelningsutrymme från förra året, till den del det hör till de avyttrade andelarna, x 106,54 %**	694	
3.8 Fördelningsvinst	695	315 173
3.9 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst. Normalt 50 % av beloppet i p. 3.8 (max 4 590 000 kr)**	696	157 586

**Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL**

3.10 Vinst enligt p. 3.3 ovan	640	450 000
3.11 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.9 (max 4 590 000 kr)	647	157 586
3.12 Vinst i inkomstslaget kapital	648	292 414

Vinst i p. 3.12 som rymms inom sparad utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.

3.13 Sparad utdelningsutrymme enligt p. 3.7a eller 3.7b. Om sparad utdelningsutrymme är större än vinsten i p. 3.12 tas utsläppt vinsten i p. 3.12 upp	650	34 827
3.14 Är utnyttjat sparad lättbudsutrymme (lättnadsutrymme kan utnyttjas t.o.m. tax 2011)	651	
3.15 Sparad utdelningsutrymme efter utnyttjat sparad lättbudsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	652	34 827

3.16 Beloppet i p. 3.15 x 20

3.17 Resterande vinst (p. 3.12 minus p. 3.7a eller 3.7b) (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)

3.18 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital

**280 805**

Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar

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. Så här fyller hon i blanketten. Ida har alltså ett sparad utdelningsutrymme till nästa år på 34 827 kr (punkt 1.9).

**K10**  
**Kvalificerade andelar**  
**Fåmansföretag**  
**2008**

Om du har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag ska lämna den här blanketten. Om dina andelar är endast ett eller två kvalificerade ska du i stället fylla i Blankett K12. Här du korrekta, vinstbelopp, optioner m.m. som är kvalificerade ska du fylla i Blankett K10A.

1. Alternativ 1 - Förenklingsregeln

**Beräkning av gränsvärdet**

1.1 Årets gränsvärdet enligt förenklingsregeln	410	
89 000 kr x Antalet ägda andelar	411	89 000
1.2 Sparad utdelningsutrymme från föregående år x 106,54 %	412	10 654
1.3 Totalt gränsvärdet enligt förenklingsregeln	413	99 654

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

1.4 Utdelning	414	30 000
1.5 Gränsvärdet enligt p. 1.3 ovan*	415	99 654
1.6 Utdelning som beskattas i tjänst	416	
1.7 Sparad utdelningsutrymme	417	69 654
1.8 Vid delavyttring eller gäva eller utdelningsfallet: sparad utdelningsutrymme som är hänförligt till de överlåtta andelarna enligt p. 3.7a	418	34 827
1.9 Sparad utdelningsutrymme till nästa år	419	34 827

**B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag**

**Beräkning av vinst/förlust**  
 Innehav av aktier 499 Förvärfvsdatum 699  
 50 1/12-07

3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring	492	500 000
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp	496	50 000
3.3 Vinst	64	450 000
3.4a Förlust	654	
3.4b Förlust i p. 3.4a x 20	655	

**Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST**

3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring enligt p. 3.1 ovan	687	500 000
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)	692	150 000
3.7a Om utdelning erhållits under året: sparad utdelningsutrymme enligt p. 1.7 eller 2.15 ovan, till den del det hör till de avyttrade andelarna*	693	34 827
3.7b Om utdelning inte erhållits under året: sparad utdelningsutrymme från förra året, till den del det hör till de avyttrade andelarna, x 106,54 %**	694	
3.8 Fördelningsvinst	695	315 173
3.9 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst. Normalt 50 % av beloppet i p. 3.8 (max 4 590 000 kr)**	696	157 586

**Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL**

3.10 Vinst enligt p. 3.3 ovan	640	450 000
3.11 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.9 (max 4 590 000 kr)	647	157 586
3.12 Vinst i inkomstslaget kapital	648	292 414

Vinst i p. 3.12 som rymms inom sparad utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.

3.13 Sparad utdelningsutrymme enligt p. 3.7a eller 3.7b. Om sparad utdelningsutrymme är större än vinsten i p. 3.12 tas utsläppt vinsten i p. 3.12 upp	650	34 827
3.14 Är utnyttjat sparad lättbudsutrymme (lättnadsutrymme kan utnyttjas t.o.m. tax 2011)	651	
3.15 Sparad utdelningsutrymme efter utnyttjat sparad lättbudsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	652	34 827

3.16 Beloppet i p. 3.15 x 20

3.17 Resterande vinst (p. 3.12 minus p. 3.7a eller 3.7b) (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)

3.18 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital

**280 805**

Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar

### Exempel 3: K10A

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

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

Så här fylls Maryams deklaration i:

**Skatteverket** Kvalificerade övriga delägarätter **K10A** 2008

Du som har annan kvalificerad delägar rätt (fåmansföretag) än aktier och andelar ska fylla i blanketten. Det gäller t.ex. delägarätter som konvertibla skuldebrev, kapitalredovisning och vinstdelingsbevis. Kvalificerade delägarätter i enotrade företag som är aktier och andelar redovisas på blankett K10.

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

Inkomstår: 2007  
 28 Datum då blanketten fylls i: 08-04-25

Delägarers namn: **Maryam**  
 Företags namn: **Boutique AB**

Personnummer: XXXXXX-XXXX  
 488 Organisationsnummer: XXXXXX-XXXX

**A. Ränta och annan inkomst**

**Beräkning av gränsvärdet**

1.1 Omkostnadsbelopp x 4,54 %  
 + 4540 489

1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 104,54 %  
 + 1045 491

1.3 Gränsvärdet  
 = 5585 492 → Förs till p. 1.5 nedan.

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

1.4 Ränta m.m.  
 + 6000 493

1.5 Gränsvärdet enligt p. 1.3 ovan  
 - 5585 494

1.6 Belopp som ska beskattas i tjänst  
 (+) = 415 495

1.7 Sparat utdelningsutrymme  
 (-) = 497 497

1.8 Vid deläggning eller gåva efter tidpunkten för ränta m.m. sparat utdelningsutrymme som är hänförligt till de övertämda delägarätterna enligt p. 2.7a

1.9 Sparat utdelningsutrymme till nästa år

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

1.10 Ränta m.m.  
 + 6000 498

1.11 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 1.6 ovan  
 - 415 495

1.12 Ränta m.m. i kapital  
 = 5585 496

1.13 Ränta i p. 1.12 x 2/3  
 = 3723 497

SKV 1100-09/08 s. 207-10  
 K10A www.skatteverket.se K10A-1

**Skatteverket** **Inkomstdeklaration 1** 2008  
**Inkomståret 2007**

Person- och organisationsnummer: XXXXXX-XXXX  
 Hos Skatteverket senast 5 maj

Postadress  
 Skattebets-  
 styring

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

Kontrollera de belopp som Skatteverket fyllt i. Om ett belopp är fel, stryk det och fyll i rätt belopp i den vita rutan. Du ska fylla i totalbeloppet, dvs. summan av det ifyllta beloppet och din ändring. Du ska endast fylla i belopp i vita rutan.

**1 Inkomster - Tjänst** Belopp i kronor

03	Lön, förmåner, slutpenning m.m.	
05	Kostnadsersättningar	
14	Allmän pension och tjänstepension	
15	Privat pension och livränta	
16	Andra inkomster som inte är pensionsgrundande inkomster. Ex. hobby, lön du själv ska betala egenavgifter för	
19	Inkomst enligt blankett K10A och K10B	415

**2 Inkomster - Kapital** Belopp i kronor

50	Ränterinkomster, utdelningar m.m. Vinst enligt blankett K4 avsnitt B.	3723
51	Överskott vid uthyrning av privatbostad	
52	Vinst fondandelar. Vinst enligt blankett K4 avsnitt A, K10, K10A, K12 avsnitt B och K13	
53	Vinst av marknadnoterade fondandelar. Vinst enligt blankett K4 avsnitt C, K5, K12 avsnitt E och K15A/B	
54	Vinst enligt blankett K5 och K6	
55	Vinst enligt blankett K7 och K8	

**3 Avdrag - Tjänst**

01	Resor till och från arbetet. Du får avdrag endast för den del som överstiger 5 000 kr. Fyll i totalbeloppet. (Skatteverket minskar automatiskt ditt avdrag med 5 000 kr.)	
08	Tjänstresor	
09	Tidligt arbete, dubbel löstidning och hemresor	
06	Övriga avdrag	

**4 Avdrag - Kapital**

56	Förvaltningsutgifter. Du får avdrag endast för den del som överstiger 1 000 kr. Fyll i totalbeloppet. (Skatteverket minskar automatiskt ditt avdrag med 1 000 kr.)	
57	Förstod fondandelar. Förstod enligt blankett K4 avsnitt A, K10, K12 avsnitt B och K13	
58	Förstod marknadnoterade fondandelar. Förstod enligt blankett K4 avsnitt C, K5, K10A, K12 avsnitt E och K15A/B	
59	Förstod enligt blankett K5 och K6	
60	Förstod enligt blankett K7 och K8	

**5 Allmänna avdrag**

43	Pensionsparande m.m.	
----	----------------------	--

**6 Underlag för fastighetsskatt**

80	Senhus eller bostad för senhus. 1,0 %	
82	Senhus eller bostad för senhus. 0,5 %	
84	Privatbostad utlandst. 1,0 %	

**7 Utländsk försäkring - Avkastningsskatt**

62	Skattunderlag för kapitalförsäkring	
63	Skattunderlag för pensionsförsäkring	

SKV 2008 K10A s. 17-27-11  
 www.skatteverket.se

NOV 08 F AM Person-Organis. Sektion Group Person-Organisationsnummer Färdstämning Sen år 2008 **Skriv under på baksidan!**

Maryam beräknar sitt gränsvärdet till 5 585 kr (punkt 1.3). Därför kommer 415 kr av räntan att beskattas i inkomstslaget tjänst (punkt 1.6).

5 585 kr beskattas i inkomstslaget kapital (punkt 1.12), men bara 2/3 är skattepliktig varför 3 723 kr (punkt 1.13) ska tas upp på Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

### Exempel 4: K13 andelsbyte

Viktor har under några år drivit sitt fåmansägda företag Small IT AB. Under 2007 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 det av utdelningarna framöver som ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

Aktierna i BIG IT AB kommer under innehavstiden att behandlas som kvalificerade fåmansaktier trots

att de är marknadsnoterade. Viktor kommer alltså att behöva lämna en K10 varje år avseende 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 fåmansaktier på blankett K10. Han kommer dock inte att beskattas för mer i tjänst än det belopp han räknade fram vid bytet från Small IT-aktier till BIG IT-aktier. Förutsatt att Viktor lämnar blankett 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 ett sparat utdelningsutrymme 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	
<b>Beräkning av vinst/förlust</b>			
Antal sålda andelar 649 Försäljningsdatum 650			
100 2007-12-01			
3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring	+	1 000 000	492
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp	-	100 000	406
3.3 Vinst	(+)	900 000	651
3.4a Förlust	(-)		654
3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3	=		655
Om vinst fortsätt vid p. 3.5 nedan.			
Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 81.			
<b>Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST</b>			
3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring enligt p. 3.1 ovan	+	1 000 000	657
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)	-	100 000	658
3.7a Om utdelning erhållits under året: sparat utdelningsutrymme enligt p. 1.7 eller 2.15 ovan, till den del det hör till de avyttrade andelarna*	-	300 000	659
3.7b Om utdelning inte erhållits under året: sparat utdelningsutrymme från förra året, till den del det hör till de avyttrade andelarna, x 106,54 %*	-		664
3.8 Fördelningsvinst	=	600 000	608
3.9 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst. Normalt 50 % av beloppet i p. 3.8 (max 4 590 000 kr)**	=	300 000	665
Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 22.			
<b>Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL</b>			
3.10 Vinst enligt p. 3.3 ovan	+	900 000	666
3.11 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.9 (max 4 590 000 kr)	-	300 000	667
3.12 Vinst i inkomstslaget kapital	=	600 000	668
Vinst i p. 3.12 som ryms inom sparat utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.			
3.13 Sparat utdelningsutrymme enligt p. 3.7a eller 3.7b. Om sparat utdelningsutrymme är större än vinsten i p. 3.12 tas istället vinsten i p. 3.12 upp*	+	300 000	669
3.14 I år utnyttjat sparat lättadsutrymme (lättnadsutrymmet kan utnyttjas t.o.m. tax 2011)	-		688
3.15 Sparat utdelningsutrymme efter utnyttjat sparat lättadsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	=	300 000	689
3.16 Beloppet i p. 3.15 x 2/3	+	200 000	690
3.17 Resterande vinst (p. 3.12 minus p. 3.7a eller 3.7b) (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	+	300 000	736
3.18 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital	=	500 000	737
Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 54.			
* Om sparat lättadsutrymme är högre än det uppräknade sparade utdelningsutrymmet se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag (SKV 292).			
** Om du inte önskar tillämpa reglerna om hälftindelning av vinst eller om avyttringen är en s.k. intern andelsöverlåtelse ska du fylla i det belopp du fick fram i p. 3.8 även i p. 3.9. Se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag (SKV 292).			
<b>Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar</b>			
691 Den i avsnitt B redovisade överlåtelsen avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärvats genom andelsbyte			

K10-3

Viktors vinst på 900 000 kronor ska alltså fördelas med 500 000 kr i kapital (punkt 3.18 i blankett K10) och 300 000 kr i tjänst (punkt 3.9 i blankett K10). Vi vet att den kontanta delen måste beskattas nu vid bytet. Den ska i första hand tas upp i kapital och i andra hand tjänst. Viktors kontanta del uppgår till 50 000 kr. (Han kan beskatta de 50 000 kr i kapital eftersom de ryms inom det totala beloppet på 500 000 kr.) Det sparade utdelningsutrymmet 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.

Viktor för över den kontanta delen till sin Inkomstdeklaration 1 efter att han kvoterat den delen till 2/3. Han fyller därför i 33 333 kr (2/3 x 50 000 kr) i ruta 54.

Viktor måste också beräkna sitt "tjänstebelopp för utdelning", vilket är det maximala belopp i inkomstslaget tjänst som hans utdelningar på BIG IT-aktierna kommer att beskattas med. Utdelningar över det beloppet kommer beskattas i inkomstslaget kapital. Hans tjänstebelopp för utdelning är värdet på de mottagna andelarna minus det sparade utdelningsutrymme som finns kvar (efter det att kontantdelen beskattats). 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 vid kod 42.

**Skatteverket** **Andelsbyte Kvalificerade andelar m.m. K13 2008**

Du som är delägare i fåmansföretag som avyttrat kvalificerade aktier/andelar genom andelsbyte m.m. ska lämna den här blanketten. Blanketten ska i vissa fall även lämnas av den som mottagit andelar vid paritetförsäljning. Informationer som har du fyller i blanketten finns i broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag SKV 292. Belopp anges i hela kronor.

År: 2007  
 98 Datum då deklaration fylls i: 08-04-05  
 99 Nummering vid flera K13: 98

Person-organisationsnummer: XXXXXX-XXXX

Den skattskyldiges namn: Viktor

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

**1. Beräkning av tjänstebelopp för kapitalvinst och utdelning**

Antal	Beskrivning avyttrade andelar	Kapitalvinst Kapital enligt blankett K10, p. 3.18	Kapitalvinst Tjänst enligt blankett K10, p. 3.9	Tjänstebelopp för utdelning
100	Small IT AB	500 000	+ 300 000	700 000
	Erstatning i pengar. Tas i första hand upp i kapital och i andra hand tjänst.	- 50 000		
	Framskjutet beskattning, tjänstebelopp för kapitalvinst		34 = 300 000	

Erstatning i pengar som ska tas upp som kapitalvinst i kapital förs till Inkomstdeklaration 1, ruta 54. Översliger ersättningen vinst som ska tas upp i kapital (K10 p. 3.18) ska översligger i belopp föras till Inkomstdeklaration 1, ruta 22 (tjänst). Detta belopp räknas av från kapitalvinst belopp.

**2. Mottagna andelar**

Antal	Beskrivning mottagna andelar	Organisationsnummer
31	Big IT AB	XXXX-XXXX

**3. Efterföljande byte och tidigare uppskov**  
 Uppgift vid efterföljande byte av mottagna kvalificerade andelar till vilka det är ett uppskov vid bytet. Uppskovet ska fördelas på ovan angivna mottagna andelar.

Antal	Beskrivning avyttrade andelar	Uppskov kapital	Uppskov tjänst
		38	36

**B. Partiella fissioner**

**1. Överlåtande företag**

Namn: 90  
 Organisationsnummer: 1

**2. Mottagna andelar**

Antal	Beskrivning mottagna andelar	Organisationsnummer	Tjänstebelopp för kapitalvinst	Tjänstebelopp för utdelning
52	53	54	55	56

SKV 213, upgått 1970-11  
 K13 www.skatteverket.se

**Skatteverket** **Inkomstdeklaration 1 2008**  
**Inkomståret 2007**

Person-organisationsnummer: Hos Skatteverket senast 5 maj

Post-adress:   
 Skattlagenhetspost:

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

Kontrollera de belopp som Skatteverket fyllt i. Om ett belopp är fel, stryk det och fyll i rätt belopp i den vita rutan. Du ska fylla i totalbeloppet, dvs. summan av det ifrågasatta beloppet och ditt belopp i vita rutan.

**1 Inkomster - Tjänst** Belopp i kronor

Linje	Beskrivning	Antal	Belopp i kronor
03	Lön, förmåner, sjukpenning m.m.		
05	Kostnadsersättningar		
14	Allmän pension och tjänstepension		
15	Privat pension och avbetalning		
16	Andra inkomster som inte är sparade inkomstslagsinnehav		
19	Inkomster Lex hobby, om du ska svara på särskild uppgift för		
22	Inkomst enligt blankett K10, K10A och K13		

**2 Avdrag - Tjänst**

Linje	Beskrivning	Antal	Belopp i kronor
01	Rester till och från skatt		
08	Tjänstresor		
09	Tillfälligt arbete, dubbel besättning och honorar		
06	Övriga utgifter		

**3 Allmänna avdrag**

Linje	Beskrivning	Antal	Belopp i kronor
43	Pensionssparande m.m.		

**4 Underlag för fastighetsskatt**

Linje	Beskrivning	Antal	Belopp i kronor
80	Småhus eller bostad för småhus 1, 0 %		
82	Småhus 0, 5 %		
84	Privatbostad i utlandet 1, 0 %		

**5 Inkomster - Kapital** Belopp i kronor

Linje	Beskrivning	Antal	Belopp i kronor
50	Räntekonster, utdelningar m.m. Vinst enligt blankett K4 avsnitt B		
51	Överskott vid utnyttning av privatbostad		
54	Vinst fondandelar Vinst enligt blankett K4 avsnitt A, K10, K10A, K12 avsnitt B och K13		33 333
54	Vinst i marknadsnoterade fondandelar. Vinst enligt blankett K4 avsnitt C, K9, K12 avsnitt E och K15A/B		
64	Vinst enligt blankett K5 och K6. Återfört uppskov från blankett K2		
66	Vinst enligt blankett K7 och K8		
76	Vinst enligt blankett K7 och K8		

**6 Avdrag - Kapital**

Linje	Beskrivning	Antal	Belopp i kronor
53	Ränteutgifter m.m. Förut enligt blankett K4 avsnitt B		
61	Förvaltningsutgifter Du får avdrag endast för den del som översliger 1 000 kr. Fyll i totalbeloppet. (Skatteverket minskar automatiskt ditt avdrag med 1 000 kr.)		
61	Förut enligt blankett K4 avsnitt A, K10, K12 avsnitt B och K13		
61	Förut i marknadsnoterade fondandelar. Förut enligt blankett K4 avsnitt C, K9, K10A, K12 avsnitt E och K15A/B		
63	Förut enligt blankett K5 och K6		
65	Förut enligt blankett K5 och K6		
68	Förut enligt blankett K7 och K8		

**7 Utländsk försäkring - Avkastningsskatt**

Linje	Beskrivning	Antal	Belopp i kronor
62	Skatteunderlag för kapitalförädlning		
63	Skatteunderlag för pensionsförädlning		

SKV 2009, K10 upgått 1702-11  
 MIV HB FAX Region/Kontor Sektion Grupp Person-Organisationsnummer Företagsnamn In-år 2008  
 www.skatteverket.se **Skriv under på baksidan!**

## Skaffa e-legitimation. Då kan du

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

Om du vill veta mer om hur du gör för att skaffa en e-legitimation kan du gå in på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se) och klicka på e-tjänster.

### Självbetjäning dygnet runt

Webbplats: [skatteverket.se](http://skatteverket.se)

Servicetelefon: 020-567 000

### Personlig service

Ring Skatteupplysningen,

inom Sverige: 0771-567 567

från annat land: +46 270 734 98

Skatteupplysningens öppettider:

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