

# Skatteregler för aktie- och handelsbolag

TAXERINGSÅR 2013

Den här broschyren vänder sig till dig som är delägare i mindre aktie-/handelsbolag och som själv upprättar bokslut och deklaration.

## INNEHÅLL

<b>Allmänt om beskattning av näringsverksamhet i aktie- och handelsbolag</b> ..... 2	<b>Avyttring av fastigheter</b> ..... 12
Inledning ..... 2	Kapitalförlust på fastighet ..... 12
Bokslutet som grund ..... 2	Avskattning vid utköp av bostad i fåmansbolag ..... 12
K2-regelverket ..... 2	<b>Koncernbidrag</b> ..... 12
Aktiebolag och handelsbolag ..... 2	Vem kan lämna koncernbidrag? ..... 12
Deklarationsombud ..... 2	Ytterligare förutsättningar ..... 13
<b>Inventarier</b> ..... 3	Fusionsregeln ..... 13
Avskrivning ..... 3	Förmedling av koncernbidrag ..... 13
Tre former av avskrivning ..... 3	<b>Utdelning och ränta</b> ..... 14
Omedelbart avdrag ..... 3	Mottagen utdelning ..... 14
Räkenskapsenlig avskrivning ..... 3	Lämnad utdelning och betald ränta ..... 14
Restvärdesavskrivning ..... 4	<b>Begränsning av underskottsavdrag</b> ..... 14
Patenträtt, hyresrätt och goodwill ..... 5	Underskott vid ägarförändring ..... 14
<b>Lager och pågående arbeten</b> ..... 5	Begränsning vid konkurs och ackord ..... 17
Varulager ..... 5	<b>Pensionskostnader, särskild löneskatt och avkastningskatt</b> ..... 18
Pågående arbete ..... 6	Inkomstskatt ..... 18
<b>Periodiseringsfond</b> ..... 7	Särskild löneskatt ..... 19
Avsättning ..... 7	Avkastningskatt på pensionsmedel ..... 20
Beskattning av schablonränta ..... 7	<b>Deklarationsanvisningar</b> ..... 21
Återföring ..... 7	Så här fyller du i Inkomstdeklaration 2 ..... 21
<b>Aktier och andelar</b> ..... 8	Koppling mellan punkter i Inkomstdeklaration 2 och Baskontoplanen ..... 29
Definition av lageraktie, näringsbetingad aktie och kapitalplacersaktie ..... 8	Så här fyller du i Inkomstdeklaration 4 ..... 31
Aktiebolags försäljning av aktier ..... 9	Koppling mellan punkter i Inkomstdeklaration 4 och Baskontoplanen ..... 39
Aktiebolags försäljning av andelar i handelsbolag ..... 9	Så här fyller du i blankett Momsbilaga ..... 41
Handelsbolags försäljning av aktier ..... 9	Så här fyller du i blankett N3B ..... 45
Handelsbolags försäljning av andelar i handelsbolag ..... 10	Så här fyller du i blankett N4 ..... 48
Nedskrivning av aktier ..... 10	Så här fyller du i blankett N7 ..... 49
Andelsbyte – Uppskov med beskattningen ..... 10	Så här fyller du i blankett N8 ..... 50
Skalbolag ..... 11	

# Allmänt om beskattning av näringsverksamhet i aktie- och handelsbolag

## Inledning

Denna broschyr vänder sig till dig som har ett aktie- eller handelsbolag. Broschyren tar upp några särskilda skatteregler som du bör känna till när bolagets bokslut och inkomstdeklaration upprättas. Det gäller hur vissa balansposter ska värderas i bokslutet samt hur vissa inkomster och utgifter ska behandlas vid beskattningen. Informationen i broschyren är inte heltäckande, utan för varje fråga behandlas det som bedömts vara av störst värde. Mer information hittar du i Skatteverkets "Handledning för beskattning av inkomst" (SKV 399) som finns tillgänglig på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se).

Hur du fyller i aktiebolagets Inkomstdeklaration 2 beskriver vi på sidan 21. Hur du fyller i handelsbolagets Inkomstdeklaration 4 beskriver vi på sidan 31.

## Bokslutet som grund

Företagets bokföring är utgångspunkt för beskattningen. Det innebär att bolagets bokslut, upprättat enligt god redovisningssed, ska ligga till grund för beskattningen.

Skattelagstiftningen innehåller emellertid ett antal bestämmelser som innebär att det bokförda resultatet måste justeras för att få fram det beskattningsbara resultatet. Denna skattemässiga justering görs i bolagets inkomstdeklaration genom en intäktspost (pluspost) eller avdragspost (minuspost). Till exempel ska ej avdragsgilla representationskostnader tas upp som en justerad intäktspost, och ej skattepliktiga ackordsvinster ska tas upp som en justerad avdragspost.

När det gäller inventarier kan bolaget välja om bokföringen ska ligga till grund för beskattningen eller om bokföringen ska vara frikopplad från beskattningen. Enligt huvudregeln ska det skattemässiga värdeminskningssavdraget motsvara avskrivningen i bokslutet. Tillämpas däremot restvärdesavskrivning är beskattningen frikopplad från bokföringen och bolaget kan begära värdeminskning med ett belopp i deklarationen och göra avskrivning i bokslutet med ett annat.

## K2-regelverket

Bokföringsnämnden (BFN) arbetar med att ta fram fyra kategorier av samlade regelverk för redovisning (K1 - K4). Privata aktiebolag som enligt årsredovisningen är ett mindre företag får tillämpa de s.k. K2-reglerna (BFNAR 2008:1).

Regelverket är heltäckande och den som väljer att tillämpa det ska göra det i sin helhet. Det är bokslutsregler och behandlar inte löpande bokföring och arkivering av räkenskapsinformation. Reglerna präglas av förenklingar som t.ex. ger företaget möjlighet att välja schablonlösningar. De innehåller fastställda uppställningsformer för resultat- och balansräkningarna som i allt väsentligt överensstämmer med uppgiftslämnandet i räkenskapsformatet.

När du tillämpar regelverket för första gången ska du för vissa angivna balansposter korrigera ingående balans mot eget kapital. Är det en avdragsgill eller skattepliktig post ska du göra en skattemässig justering i punkten 4.4b eller 4.6e, se deklarationsanvisningarna för dessa punkter. I Bokföringsnämndens vägledning kap. 21 kan du se vilka poster som ska korrigeras.

## Aktiebolag och handelsbolag

All inkomst i ett aktiebolag ska tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet. Det gäller även kapitalvinster, t.ex. resultat vid avyttring av aktier och andelar. Resultatet ska dock beräknas enligt reglerna som gäller för inkomstslaget kapital.

Resultatet i ett handelsbolag ska också beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. Undantag gäller för resultat vid icke yrkesmässig avyttring av fastighet och bostadsrätt som ska beskattas av fysisk person eller dödsbo. Detta resultat ska tas upp i inkomstslaget kapital.

Reglerna för beskattning av handelsbolag och aktiebolag är i huvudsak desamma. Det finns dock vissa särregleringar för handelsbolag. När det finns särskilda regler för handelsbolag anges det i denna broschyr specifikt i det aktuella avsnittet.

## Deklarationsombud

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

# Inventarier

Inventarier är tillgångar som bolaget behöver i verksamheten för att kunna driva den. Det kan t.ex. vara maskiner, verktyg, möbler, bilar, instrument, datorer eller en affärsinredning.

## Avskrivning

Avskrivning (värdeminskning) betyder att bolaget får dra av utgiften för inköpet genom att dela upp den på flera år. Inventarierna blir på så sätt kostnadsförda i den takt de förbrukas.

### Vem har rätt till avskrivning?

Den som är ägare av inventarierna har rätt till värdeminskningssavdrag (avskrivning). Det gäller även vid leasing (hyra). Undantagsvis kan ett hyresavtal vara utformat på ett sådant sätt att det kan göras en bedömning att det inte är leasegivaren (uthyraren) som får göra värdeminskningssavdrag.

### Underlag för avskrivning

Det är inte bara själva inköps- eller tillverkningskostnaden som är underlag för avskrivning. Även andra kostnader som monteringskostnad, frakt, tull och liknande ingår. Man säger därför att *anskaffningsvärdet* är underlag för avskrivning. Det gäller både räkningsmässig avskrivning och restvärdesavskrivning.

Om bolaget köper inventarier av delägare i bolaget (eller närstående till dessa) till ett pris som överstiger marknadsvärdet ska den del som är överpris inte ingå i avskrivningsunderlaget.

Om bolaget inte är skyldigt att redovisa moms får den moms som ingår i inköpskostnaden tas med som anskaffningsvärde. Har bolaget fått näringsbidrag eller liknande för att skaffa inventarier måste anskaffningsvärdet minskas med bidragsbeloppet.

## Tre former av avskrivning

Det finns tre möjligheter att dra av utgifter för inventarier; hela utgiften inköpsåret (omedelbart avdrag), räkningsmässig avskrivning eller restvärdesavskrivning.

### Omedelbart avdrag

Inventarier som bedöms ha en ekonomisk livslängd på högst tre år får dras av redan samma år de skaffas till näringsverksamheten (så kallade korttids- eller treårsinventarier). Det är bolaget som i första hand ska visa att livslängden är högst tre år.

Inventarier av mindre värde får också dras av i sin helhet året de skaffas till näringsverksamheten. Med "mindre värde" menar man taxeringsåret 2013 ett värde som understiger 22 000 kronor exklusive

moms (d.v.s. ett halvt prisbasbelopp). När man ska avgöra vad som är mindre värde, räknas flera inventarier som på ett naturligt sätt hör ihop som ett inventarium. Samma sak gäller om inköp av olika inventarier kan anses ingå som ett led i en större inventarieanskaffning.

## Räkningsmässig avskrivning

Om du ska använda den här metoden ställs det vissa krav på bokföringen:

- bolaget måste ha en ordnad bokföring som avslutas med årsbokslut, d.v.s. med resultat- och balansräkning, och
- värdeminskningssavdraget ska motsvara avskrivningen i bokslutet.

Det finns två alternativ att välja på när man använder räkningsmässig avskrivning, huvud- och alternativregeln.

Enligt **huvudregeln** får man dra av högst 30 % av inventariernas bokförda värde vid årets början (= förra årets utgående värde)

- ökat med värdet av de inventarier som skaffats under året och som fortfarande finns kvar vid årets slut,
- minskat med betalning för inventarier som sålts under året och som skaffats tidigare år än detta år,
- minskat med försäkringsersättning bolaget fått för inventarier som skaffats tidigare år än detta år,
- *minskat med* ersättningsfond som bolaget tagit i anspråk.

Därutöver får du göra ett särskilt avdrag (värdeminskning) om inventarier som anskaffats före beskattningsårets ingång har avyttrats, eller om du har fått försäkringsersättning för inventarier som gått förlorade. Avdraget uppgår till den intäkt du fått (bokfört) med anledning av försäljningen eller försäkringsersättningen. Avdraget får inte leda till att inventariekontot blir negativt.

#### Exempel: Avskrivning inventarier

Bokfört värde vid årets början	+ 50 000
Inköp under året	+ 20 000
Sålt under året som köpts tidigare år	- 10 000
Underlag att skriva av på	60 000
Årets avskrivning 30 %	- 18 000
Oavskrivet värde vid årets utgång	42 000

Har den ersättning som erhållits vid försäljning av inventarier i sin helhet bokförts som intäkt medges ett särskilt avdrag (avskrivning) med 10 000 kr. Avskrivning kan därför göras med 28 000 kr.

Det har ingen betydelse när under året inventarier köps. Finns de kvar vid räkenskapsårets slut får man skriva av med 30 %. Men om bolaget har ett längre eller kortare räkenskapsår än 12 månader justeras procentsatsen. Är t.ex. bolagets räkenskapsår 6 månader är procentsatsen 15 %, är det 18 månader blir procentsatsen 45 %.

Eftersom avskrivningsunderlaget minskar med avskrivningar som görs betyder det att avskrivningens storlek blir mindre med åren. Teoretiskt sett blir inventarier aldrig avskrivna när man använder huvudregeln. För att det ska finnas möjlighet att få inventarierna helt avskrivna finns en kompletteringsregel som innebär hel avskrivning på 5 år, d.v.s. 20 % avskrivning varje år.

Om man ska använda **kompletteringsregeln** måste man veta anskaffningsutgift och anskaffningsår för de inventarier bolaget köpt de senaste fyra räkenskapsåren och som fortfarande finns kvar i verksamheten. Årets totala avskrivning får man genom att skriva av på vart och ett av de tidigare fyra årens kvarvarande anskaffningsutgift och årets anskaffningsutgift med 20 %. Avskrivningsprocenten påverkas inte av när under året inventarierna köps. Däremot justeras procentsatsen om bolaget har längre eller kortare räkenskapsår än 12 månader, precis som i huvudregeln.

### Kontrollera avskrivningen

Eftersom storleken på det särskilda avdraget (se ovan) påverkas av hur du har bokfört försäljning av inventarier bör du kontrollera att bolaget inte har tagit upp inventarierna till för lågt värde i balansräkningen, och därmed gjort för stor avskrivning. Denna kontroll gör du genom att beräkna inventariernas lägsta värde enligt huvud- och kompletteringsregeln med nedanstående mall. Om det bokförda värdet av inventarierna inte understiger det lägsta av dessa värden har du inte gjort för stort avdrag vid beskattningen.

Denna metod, att beräkna inventariernas lägsta värde, kan du också med fördel använda för att beräkna största möjliga avskrivning. Största möjliga avskrivning beräknas som mellanskillnaden mellan å ena sidan inventariernas bokförda värde före avskrivning och å andra sidan det lägsta värdet enligt huvud- eller alternativregeln. Fördelen med att beräkna avskrivningen på detta sätt är att du inte behöver ta hänsyn till hur eventuella försäljningar har bokförts.

## INVENTARIERNAS LÄGSTA VÄRDE

### Lägsta värdet enligt huvudregeln

Inventariernas bokförda värde enligt föregående års balansräkning	=	.....
Anskaffningar under beskattningsåret som fortfarande finns kvar	+	.....
Ersättning för inventarier som avyttrats och försäkringsersättning	-	.....
Under året ianspråktagen ersättningsfond	-	.....
Underlag	=	.....
Lägsta värde 70 % av underlaget ovan	=	.....

### Lägsta värde enligt kompletteringsregeln

80 % av årets anskaffningsutgifter	+	.....
60 % av föregående beskattningsårs anskaffningsutgifter	+	.....
40 % av anskaffningsutgifterna andra året före beskattningsåret	+	.....
20 % av anskaffningsutgifterna tredje året före beskattningsåret	+	.....
Lägsta värde enligt kompletteringsregeln	=	.....

Observera att procentsatserna ska justeras om beskattningsåret är längre eller kortare än 12 månader.

## Restvärdesavskrivning

Restvärdesavskrivning ska användas av den som inte uppfyller kraven för att få använda räkenskapsenlig avskrivning (beror vanligen på att bokföringsmässig avskrivning inte stämmer överens med skattemässig). Restvärdesavskrivning liknar räkenskapsenlig avskrivning och kan ses som en förenklad version av denna. Den stora skillnaden är att det bokförda värdet för inventarierna inte behöver vara lika med det värde som redovisas i deklarationen, d.v.s. det skattemässiga värdet. Eftersom den bokförda avskrivningen inte behöver överensstämja med värdeminskningens avdraget kan det vara nödvändigt att justera det bokförda resultatet.

Vid restvärdesavskrivning får man skriva av med högst 25 % i stället för 30 %. Det finns ingen alternativ kompletteringsregel som vid räkenskapsenlig avskrivning. Avskrivningsunderlaget är det värde som du redovisade att bolaget hade kvar på inventarierna oavskrivet i förra årets deklaration (föregående års skattemässiga värde). Du lägger också till anskaffningsutgiften för inventarier som bolaget

skaffat under året och som finns kvar vid årets slut. Om bolaget sålt inventarier under året (eller fått försäkringsersättning) som skaffats tidigare år än detta räkenskapsår, måste avskrivningsunderlaget minskas med den intäkten. Därutöver får du göra ett särskilt avdrag (värdeminskning) om inventarier som anskaffats före beskattningsårets ingång har avyttrats, eller om du har fått försäkringsersättning för inventarier som gått förlorade. Avdraget uppgår till den intäkt du fått (bokfört) med anledning av försäljningen eller försäkringsersättningen. Avdraget får inte leda till att inventarietkontot blir negativt (se exempel i broschyren "Bokföring, bokslut och deklaration del 2" (SKV 283) på sidan 16).

#### RESTVÄRDESAVSKRIVNING

Skattemässigt värde vid beskattningsårets ingång	+ _____
Under året gjorda anskaffningar som finns kvar vid årets slut	+ _____
Ersättning för avyttrade/förlorade inventarier som fanns vid årets början samt i anspråkstagna fonder m.m.	- _____
Summa avskrivningsunderlag	= _____
Årets avskrivning, högst 25 % av avskrivningsunderlaget	- _____
Skattemässigt värde vid beskattningsårets utgång	= _____

## Patenträtt, hyresrätt och goodwill

Dessa tillgångar kallas immateriella, d.v.s. sådana som inte består av föremål, i motsats till materiella tillgångar som inventarier. För förvärvade immateriella tillgångar dras utgiften skattemässigt av genom avskrivning, d.v.s. man delar upp utgiften på flera år precis på samma sätt som med inventarier. Men reglerna om omedelbart avdrag för så kallade treårsinventarier eller inventarier av mindre värde gäller inte för immateriella tillgångar. Man får välja mellan räkenskapsenlig avskrivning och restvärdesavskrivning. Om du väljer räkenskapsenlig avskrivning för bolagets inventarier får du inte välja restvärdesavskrivning för t.ex. hyresrätten för bolagets affärslokal. Däremot får du kombinera de båda metoderna enligt räkenskapsenlig avskrivning – huvudregeln för inventarierna och kompletteringsregeln för affärslokalen, eller tvärt om.

Med patenträtt menas både rättighet som bolaget skaffat för att använda i sin egen tillverkning och rättighet som bolaget får betalt för när någon annan använder den.

## Lager och pågående arbeten

### Varulager

Med varulager menas de tillgångar som bolaget har till försäljning (omsättning) eller som ska användas i verksamheten. I värdet på lagret ska du alltså räkna in råämnen, halvfabrikat och färdiga varor. Till bolagets varulager hör också dels varupartier som bolaget har tagit hand om på balansdagen eller som någon annan tagit hand om åt bolaget, dels varupartier som på bokslutsdagen lämnats av säljaren för transport till bolaget som köpare.

Om varorna levererats från säljaren till köparen – även om fakturering inte gjorts – ska försäljningsvärdet av varorna redovisas som en fordran hos säljaren.

I lagret ska inte räknas in varor som mottagits i kommission. Kommission är ett slags handelsförmedling där varorna inte ägs av säljaren utan bara förmedlas av honom.

### Värdering och inventering

Du ska värdera lagret som det ser ut på balansdagen genom en inventering. I korthet gäller vid inven-

tering att du ska anteckna anskaffningsvärdet för varje tillgång i lagret, d.v.s. post för post. Om nettoförsäljningsvärdet är lägre än bolagets anskaffningsvärde, ska du ta upp detta värde. De varor som finns i lagret anses vara de som bolaget anskaffade senast (regeln kallas "först in – först ut"). Om du i stället väljer schablonregeln (se nästa sida) för att värdera bolagets varulager ska du ta upp anskaffningsvärdet för varje post vid inventeringen. Du ska skriva under inventeringslistorna på heder och samvete. Om du inte följer reglerna för inventering kan de värden du tagit upp bli underkända av Skatteverket.

### Huvudregel

Enligt huvudregeln får du inte ta upp en lagertillgång till lägre värde än anskaffningsvärdet. Men om tillgångens nettoförsäljningsvärde är lägre än anskaffningsvärdet ska du ta upp tillgången till detta lägre värde (lägsta värdets princip). Huvudregeln gäller för alla slags lagertillgångar som finns i lagret på balansdagen.

I anskaffningsvärdet för de lagertillgångar bolaget köpt ska du räkna med inköpspris, frakt, tull och liknande kostnader. För lagertillgångar som bolaget tillverkat eller bearbetat i näringsverksamheten (egentillverkat lager) räknar du anskaffningskostnaden på direkta kostnader som kostnader för material, arbetslöner och liknande med visst tillägg för indirekta kostnader som lokalkostnader, avskrivningar på inventarier och liknande kostnader som hör till tillverkningen.

Med nettoförsäljningsvärdet menas det pris som företaget normalt kan sälja en vara för efter att man dragit av för sin försäljningskostnad.

Du får dra av för inkurans (vara som är osäljbar) bara om det ryms i nedskrivningen av en lagerpost från anskaffningsvärdet till verkligt värde.

### Schablonregeln

Enligt schablonregeln får du ta upp lagret till 97 % av det totala anskaffningsvärdet. Om du använder denna regel måste du ta upp anskaffningsvärdet för alla tillgångar som finns i lager på bokslutsdagen. Du får alltså inte använda nettoförsäljningsvärdet på vissa tillgångar. Du får sen skriva ned det totala anskaffningsvärdet med 3 %. Den här regeln får inte användas när man värderar lager av fastigheter, aktier och andra liknande tillgångar. Man måste då skilja ut dessa tillgångar för att kunna tillämpa schablonregeln på det övriga lagret.

### Pågående arbete

Med pågående arbete menas ett entreprenaduppdrag eller ett tjänsteuppdrag (konsultuppdrag). Pågående arbete är ett arbete som påbörjats, men vid räkenskapsårets utgång ännu inte har avslutats, och som utförs för annan persons räkning.

Pågående arbeten delas in i arbeten på löpande räkning och arbeten till fast pris. Med *löpande räkning* menas att ersättningen till minst 90 % grundar sig på

- ett på förhand bestämt arvode per tidsenhet,
- den tid arbetet faktiskt tar, och
- de faktiska utgifterna för arbetet (lön, material m.m.).

Ett arbete som inte anses utfört på löpande räkning anses utfört till *fast pris*.

### Färdigställandemetoden eller successiv vinstavräkning

Pågående arbete kan redovisas enligt färdigställandemetoden eller successiv vinstavräkning. Tillämpas färdigställandemetoden sker resultatavräkning först när arbetet är avslutat, se nedan.

Vid successiv vinstavräkning matchas uppdragsinkomster och uppdragsutgifter av det arbete som utförts till och med balansdagen. Det innebär att resultatavräkning sker i takt med utförd prestation. Den metod som används i räkenskaperna ska följas vid beskattningen, om de är upprättade i enlighet med god redovisningssed. För byggnads-, hantverks-, anläggnings- och konsultverksamhet gäller dessutom att redovisningen inte får strida mot de särskilda skattereglerna.

### Värdering

Pågående arbete värderas till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet. Vid denna beräkning ska både direkta och indirekta projektkostnader tas upp. Exempel på direkta projektkostnader är löner för personal, arbetsgivaravgifter på dessa löner samt material. Exempel på indirekta projektkostnader är andel av avskrivningar på maskiner som använts i projektet och projektets andel av kostnader för produktionslokal. Allmänna administrationskostnader, försäljningskostnader samt forskning och utveckling är i regel inte att anse som projektkostnader.

### Färdigställandemetoden

Kostnaderna för ett arbete som utförs till fast pris, och där färdigställandemetoden tillämpas, tas upp som tillgång. A conto-betalningar och förskott skuldförs. Vinstavräkning sker först när arbetet är slutfört.

Ett arbete bör anses vara avslutat i och med arbetets slutförande och att slutlig ekonomisk uppgörelse har träffats eller borde ha träffats enligt de avtalsvillkor mellan parterna som får anses normala inom branschen. Den omständigheten att det kvarstår garantiåtaganden eller att vissa mindre arbeten kvarstår utgör i regel inte skäl för att underlåta en resultatavräkning. Reservering för t.ex. garantiåtaganden eller vissa mindre kvarstående arbeten kan ske i enlighet med god redovisningssed. Föreligger det betydande osäkerhet avseende det ekonomiska utfallet får vinstavräkning anstå tills osäkerheten har undanröjts. Kommer ett projekt sannolikt att leda till förlust ska reservering för förlusten göras omedelbart. Det bör dock observeras att när det gäller reservering för framtida garantiutgifter gäller särskilda skatteregler.

Värdering av arbete till fast pris där färdigställandemetoden tillämpas sker till det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet. Varje projekt ska värderas för sig. Skattereglerna tillåter en alternativ metod där pågående arbeten får värderas till 97 % av det sammanlagda anskaffningsvärdet för samtliga pågående arbeten till fast pris. Detta alternativ gäller dock inte konsultrörelser utan endast entreprenadverksamheter.

## Löpande räkning

Enligt de särskilda skattereglerna behöver endast sådana arbeten som har fakturerats tas upp till beskattning.

Fakturerade belopp intäktsredovisas i takt med faktureringen. Kostnader dras av löpande.

Fakturering ska ske enligt god redovisningssed. A conto-fakturerade belopp som står i proportion till redan utförda arbeten ska intäktsredovisas. Rena förskott för ännu ej utförda arbeten ska skuldföras.

# Periodiseringsfond

Reglerna om periodiseringsfond ger möjlighet för företaget att skjuta upp en del av beskattningen till ett senare år. Avdrag för avsättning till periodiseringsfond ger alltså en viss skattecredit. Periodiseringsfond kan också användas till att jämma ut resultatet mellan olika år och på så sätt få en jämnare beskattning. Om företaget t.ex. kan förutse att förlust kommer att uppstå ett visst år kan man sätta av till periodiseringsfond, återföra fonden förluståret och på så sätt kvitta vinst mot förlust.

## Avsättning

Aktiebolag och andra juridiska personer får avdrag för avsättning till periodiseringsfond med högst 25 % av överskottet av näringsverksamheten. Det är årets skattemässiga överskott som är underlag för avsättningen, d.v.s. efter avdrag för tidigare års underskott och återföring av tidigare periodiseringsfonder, men före årets avdrag för periodiseringsfond. Avsättningen måste göras i räkenskaperna för att avdrag ska medges.

För handelsbolag gäller att avsättning görs hos delägaren. Avdraget beräknas på delägarrens del av inkomsten enligt de regler som gäller för denne. Det innebär att om delägaren är en fysisk person får avdrag göras med högst 30 % av överskottet efter vissa korrigeringar. En redogörelse för hur avdrag för avsättning till periodiseringsfond beräknas för fysiska personer finns i broschyren "Skatteregler för delägare i handelsbolag" (SKV 299).

Om handelsbolagsdelägaren är ett aktiebolag eller annan juridisk person medges avdrag med högst 25 % av överskottet. För att avdrag ska medges för periodiseringsfond måste avsättning göras i delägarrens räkenskaper. Avsättningen ska göras i bokslutet för det räkenskapsår som omfattar utgången av handelsbolagets räkenskapsår. Avdraget avseende handelsbolagsandelen ska dock göras när överskottet från handelsbolaget ska tas upp till beskattning. Det innebär att om delägaren tillämpar brutet räkenskapsår och handelsbolaget tillämpar kalenderår kommer avdraget att göras på blankett N3B året innan avsättningen görs i räkenskaperna.

## Beskattning av schablonintäkt

Juridiska personer som vid beskattningsårets ingång har gjort avsättningar till periodiseringsfond ska ta upp en schablonintäkt till beskattning. Schablonintäkten beräknas genom att summan av gjorda avdrag till periodiseringsfonder som fanns vid beskattningsårets ingång multipliceras med 72 % av den statslåneränta som gällde vid utgången av november månad andra året före taxeringsåret. Schablonintäkten ska inte bokföras i räkenskaperna, utan endast tas upp i Inkomstdeklaration 2 under skattemässiga justeringar, vid punkt 4.6a. Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader ska schablonintäkten justeras i motsvarande mån.

### Exempel: Schablonintäkt

Tango AB har kalenderår som räkenskapsår. Vid ingången av 2012 har totalt 500 000 kr satts av till periodiseringsfond. I deklarationen för taxeringsår 2013 beräknas schablonintäkten till 1,19 % (72 % av statslåneräntan som vid utgången av november 2011 var 1,65 %) av 500 000 kr. Det belopp som ska tas upp som intäkt vid punkt 4.6a är alltså 5950kr.

## Återföring

Periodiseringsfond ska återföras till beskattning senast det sjätte året efter avsättningsåret. Hela eller delar av avsättningen kan återföras tidigare om så önskas.

Återföringen av periodiseringsfonder ska ske i en bestämd ordning. Det är alltid den äldsta periodiseringsfonden som ska återföras först.

### **Exempel: Återföring periodiseringsfond**

Tango AB har taxeringsåret 2013 bestämt att man ska återföra 100 000 kronor av sina periodiseringsfonder till beskattning. De periodiseringsfonder som finns är:

Avsättning taxeringsåret 2007	50 000 kr
Avsättning taxeringsåret 2008	10 000 kr
Avsättning taxeringsåret 2009	50 000 kr
Avsättning taxeringsåret 2010	90 000 kr
Avsättning taxeringsåret 2011	200 000 kr
Avsättning taxeringsåret 2012	100 000 kr

Avsättningen taxeringsåret 2007 måste återföras i år eftersom återföring ska ske senast det sjätte året efter avsättningsåret. Utöver det vill Tango AB återföra ytterligare 50 000 kr. Man har då ingen valmöjlighet mellan vilken avsättning som ska återföras. Den äldsta avsättningen ska återföras först. I Tangos fall innebär det att avsättningen från 2008 på 10 000 kr ska återföras och att 40 000 kr av den avsättning som gjordes taxeringsåret 2009 därefter återförs.

I vissa situationer måste avdraget återföras även om sexårsfristen inte löpt ut.

Juridisk person måste återföra periodiseringsfonden om

1. den upphör att bedriva näringsverksamhet,
2. den beskattas i Sverige bara som delägare i handelsbolag och handelsbolaget upphör att bedriva näringsverksamhet eller andelen överläts,
3. skattskyldigheten för näringsverksamhet upphör,
4. näringsverksamheten inte längre beskattas i Sverige p.g.a. skatteavtal,
5. den upplöses genom fusion eller fission och fonden inte har övertagits,
6. vid beslut om likvidation eller konkurs.

## **Aktier och andelar**

Då ett aktiebolag eller handelsbolag säljer aktier eller handelsbolagsandelar är den beskattning som eventuellt ska ske beroende av en mängd faktorer. För det första måste du titta på vad det är som sålts.

Är det aktier\* eller handelsbolagsandelar? Om det är aktier, vilken karaktär har de (d.v.s. är de lageraktier, näringsbetingade aktier eller kapitalplaceringsaktier)? Vem är det som säljer? Är det ett aktie- eller handelsbolag? Om säljaren är ett handelsbolag, vilka är delägare i detta? Om försäljningen resulterar i en förlust finns dessutom en mängd bestämmelser kring kvittning och kvotering av förlusten som man måste känna till för att beskattningen ska bli rätt.

I det här avsnittet beskriver vi bestämmelserna kortfattat. Förslagsvis utgår du ifrån den konkreta situation du har för handen. Vem är säljare och vad är det som har sålts? Med hjälp av rubrikerna letar du dig fram till vilka regler som gäller för den försäljning företaget gjort.

Inledningsvis måste vi dock börja med att redogöra för den skattemässiga indelning av aktier som sker och som är grundläggande för beskattningen vid företags försäljning av aktier och handelsbolagsandelar.

### **Definition av lageraktie, näringsbetingad aktie och kapitalplaceringsaktie**

Aktier delas skattemässigt in i kapitaltillgångar och lagertillgångar. Aktier är en lagertillgång om det ägande företaget yrkesmässigt bedriver handel med värdepapper. För företag som bedriver byggnadsrörelse eller handel med fastigheter, kan innehav av aktier också vara lagertillgång. Omsättning av sådana lageraktier beskattas enligt de vanliga reglerna för näringsverksamhet.

Aktier som inte är lagertillgångar är kapitaltillgångar. (I fortsättningen talar vi endast om aktier som är kapitaltillgångar.) En aktie som är en kapitaltillgång kan i sin tur antingen vara en näringsbetingad aktie eller en kapitalplaceringsaktie.

Aktien är näringsbetingad om

- aktien inte är marknadsnoterad (d.v.s. alla onoterade aktier är näringsbetingade om de inte är lageraktier)
- aktien är marknadsnoterad och innehavet motsvarar 10 procent eller mer av röstetalet, eller
- innehavet betingas av den rörelse som bedrivs av företaget eller av ett företag som med hänsyn till äganderättsförhållandena kan anses stå det nära.

Om aktien inte är en näringsbetingad aktie är den en kapitalplaceringsaktie.

\* För enkelhets skull nämns endast begreppet "aktier" då vi avser aktier och andelar i ekonomisk förening.



Även om aktierna är kapitaltillgångar ska resultatet vid en försäljning, d.v.s. kapitalvinsten eller kapitalförlusten, beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. Det skattemässiga resultatet beräknas emellertid enligt reglerna för inkomstslaget kapital. Det innebär att det beräknas antingen enligt genomsnittsmetoden, d.v.s. som skillnaden mellan försäljningspriset och det genomsnittliga omkostnadsbeloppet, eller enligt schablonmetoden. Schablonmetoden kan endast användas för marknadsnoterade aktier. Kapitalvinster och kapitalförluster på näringsbetingade aktier och kapitalplaceringsaktier behandlas enligt speciella regler som beskrivs nedan.

## Aktiebolags försäljning av aktier

### Försäljning av näringsbetingade aktier

Kapitalvinster som uppstår vid försäljning av näringsbetingade aktier ska enligt huvudregeln inte tas upp till beskattning. Kapitalförluster vid en försäljning får då inte heller dras av. Är den näringsbetingade aktien marknadsnoterad och har innehavet varat kortare tid än ett år gäller dock inte huvudregeln. I dessa situationer är vinsten skattepliktig och förlusten avdragsgill. Om kapitalvinst uppkommer vid avyttring av ett skalbolag är även denna vinst normalt skattepliktig.

### Försäljning av kapitalplaceringsaktier

För kapitalplaceringsaktier gäller att kapitalvinster är skattepliktiga. Kapitalförluster som uppkommer får bara dras av mot kapitalvinster på delägarrätter. Till den del förlusterna inte kan nyttjas får de rullas vidare till nästa år och utnyttjas på motsvarande sätt. Detta brukar kallas att de hamnar i aktiefällan. Kapitalförlust som uppkommer vid avyttring till ett företag i intressegemenskap får dock inte dras av omedelbart. Förlusten blir avdragsgill först när tillgången lämnar intressegemenskapen.

#### Exempel: Sparat avdrag

Ett aktiebolag har gjort en kapitalförlust vid försäljning av kapitalplaceringsaktier på 200 000 kr. Bolaget har även gjort en kapitalvinst på kapitalplaceringsaktier på 120 000 kr. Kapitalförlusten kvittas mot kapitalvinsten, och resterande förlust 80 000 kr får utnyttjas på motsvarande sätt i nästa års deklaration.

Om det nästa år uppkommer en kapitalvinst vid försäljning av kapitalplaceringsaktier på 100 000 kr, kan det sparade avdraget 80 000 kr kvittas mot detta belopp. Av kapitalvinsten kvarstår därefter bara 20 000 kr som ska tas upp till beskattning.

Inom ett koncernförhållande finns möjlighet att från aktiefällan föra över avdrag och utnyttja det i ett annat koncernföretag. För att få överföra avdragsrätten till ett annat koncernbolag ska vart och ett av bolagen

1. begära det vid samma års taxering, och

2. med avdragsrätt kunna lämna koncernbidrag till det andra bolaget.

#### Exempel: Koncernkvittning

Ett aktiebolag A har gjort en kapitalvinst på 90 000 kr vid försäljning av kapitalplaceringsaktier. Ett dotterbolag till A har under samma beskattningsår gjort en kapitalförlust vid försäljning av kapitalplaceringsaktier på 200 000 kr.

Dotterbolaget kan (om förutsättningarna är uppfyllda) överföra 90 000 kr av avdragsrätten för sin kapitalförlust till moderbolaget. Moderbolaget kommer därigenom inte redovisa någon kapitalvinst vid försäljning av kapitalplaceringsaktier.

Dotterbolagets sparade förlust uppgår till 110 000 kr. Förlusten kan utnyttjas av dotterbolaget eller av ett bolag inom koncernen på motsvarande sätt i nästa års deklaration.

## Aktiebolags försäljning av andelar i handelsbolag

Handelsbolagsandelar behandlas alltid som näringsbetingade andelar om de ägs av ett företag (bl.a. ett svensk aktiebolag). Detta innebär att när t.ex. ett aktiebolag säljer en handelsbolagsandel beskattas inte kapitalvinsten. Inte heller föreligger det någon avdragsrätt om det skulle uppkomma en kapitalförlust.

## Handelsbolags försäljning av aktier

När ett handelsbolag säljer aktier är det delägarna i det säljande handelsbolaget som ska beskattas för resultatet av försäljningen. Om beskattning ska ske eller inte hos delägarna beror på om dessa hade beskattats om de själva hade ägt aktierna direkt, d.v.s. utan det mellanliggande handelsbolaget.

### Delägare i det säljande handelsbolaget – Aktiebolag

Om ett handelsbolag säljer aktier ska kapitalvinsten inte tas upp hos ett deläggande aktiebolag förutsatt att kapitalvinsten hade varit skattefri om aktiebolaget själv hade sålt aktierna direkt, d.v.s. om innehavet hade varit att betrakta som *näringsbetingat*. På samma sätt är en kapitalförlust inte avdragsgill hos det deläggande aktiebolaget om den inte hade varit det vid ett direkt innehav.

Hade aktierna som säljs av handelsbolaget varit att betrakta som *kapitalplaceringsaktier* i det deläggande aktiebolagets hand, ska en kapitalvinst som uppstår beskattas. Resulterar försäljningen däremot i en kapitalförlust ska denna först kvoterats till 70 procent. Den förlust som efter denna kvotering kvarstår får kvittas mot kapitalvinster. Om förlusten är större än årets vinster, eller om det helt saknas vinster, finns dock ingen möjlighet till rullning av förlusten framåt i tiden. Kan kapitalförlusten inte kvittas mot kapital-

vinster får den inte heller utnyttjas av ett annat företag inom koncernen (s.k. koncernkvittning).

### **Delägare i det säljande handelsbolaget**

#### **– Fysisk person**

Om ett handelsbolag säljer aktier och en fysisk person är delägare i handelsbolaget ska kapitalvinster som uppkommer när handelsbolaget säljer aktierna i sin helhet tas upp hos den fysiska delägaren. Kapitalförluster som ska dras av kvittas mot kapitalvinster på aktier. I vissa fall ska kapitalförlusten först kvoteras till fem sjättedelar innan den kvittas. Det gäller t.ex. om det rör sig om kapitalförluster på onoterade aktier. Om det efter kvittningen kvarstår en kapitalförlust ska den kvoteras till 70 procent innan den dras av mot övriga inkomster. Om innehavet av de sålda aktierna betingas av rörelsen som bedrivs av handelsbolaget, eller detta närstående bolag, ska kapitalförlusten dras av i sin helhet.

#### **Exempel: Handelsbolag säljer aktier**

Sara och IDÉ AB äger 50 % vardera av FÖRLAG HB. FÖRLAG HB äger i sin tur TRYCKERI AB. FÖRLAG HB säljer under året TRYCKERI AB och det uppkommer en vinst på 1 miljon kronor.

Vinsten kommer redovisas i FÖRLAG HB:s bokföring men korrigeras bort som en skattemässig justering i handelsbolagets deklaration.

Vinsten ska sedan fördelas mellan delägarna Sara och IDÉ AB. Om beskattning ska ske hos delägarna eller inte beror på om de hade beskattats om de själva ägt aktierna i TRYCKERI AB direkt. Sara hade beskattats för vinsten och tar därför upp 500 000 kr i bilaga N3A. För IDÉ AB hade innehavet i TRYCKERI AB varit att betrakta som näringsbetingat och därför ska vinsten inte beskattas av IDÉ AB.

### **Handelsbolags försäljning av andelar i handelsbolag**

När ett handelsbolag säljer handelsbolagsandelar är det delägarna i det säljande handelsbolaget som ska beskattas för resultatet av försäljningen. Om beskattning ska ske eller inte hos delägarna beror på om dessa hade beskattats om de själva hade ägt andelarna direkt, d.v.s. utan det mellanliggande handelsbolaget.

### **Delägare i det säljande handelsbolaget**

#### **– Aktiebolag**

Om ett handelsbolag säljer en andel i ett annat handelsbolag och ett aktiebolag är delägare i det säljande handelsbolaget ska kapitalvinsten inte tas upp hos aktiebolaget. Inte heller får en kapitalförlust dras av. Det gäller eftersom aktiebolagets innehav av handelsbolag alltid ska behandlas som ett näringsbetingat innehav och vinster och förluster behandlas då som skattefria respektive inte avdragsgilla.

### **Delägare i det säljande handelsbolaget**

#### **– Fysisk person**

Om ett handelsbolag säljer en andel i ett annat handelsbolag och en fysisk person är delägare i det säljande handelsbolaget ska kapitalvinsten beskattas. Kapitalförluster får dras av men ska först kvoteras till 70 procent. Om innehavet av de avyttrade andelarna betingas av rörelsen som bedrivs av det säljande handelsbolaget, eller detta närstående bolag, ska kapitalförlusten dras av i sin helhet.

### **Nedskrivning av aktier**

En finansiell anläggningstillgång, t.ex. aktier, får i bokföringen skrivas ned till det lägre värde som tillgången har på balansdagen. Den kostnad som uppkommer i resultaträkningen får inte dras av vid taxeringen, och ska därför tas upp som en justerad intäktspost i inkomstdeklarationen. Beloppet tar du upp vid punkt 4.3 b. i Inkomstdeklaration 2 (eller punkt 4.3 a i Inkomstdeklaration 4).

### **Andelsbyte – Uppskov med beskattningen**

Ett aktiebolag som har gjort ett andelsbyte kan begära uppskov med beskattningen av kapitalvinsten. Uppskov kan medges när en säljare avyttrar en andel i ett företag, det överlåtna företaget, till ett annat företag. Den ersättning som säljaren får ska vara andelar i det köpande företaget. Ersättningen ska också vara marknadsmässig. Förutom att säljaren kan få andelar i det köpande företaget kan ersättning utgå i form av pengar.

För att uppskov ska medges ställs också krav på det köpande företaget. Det köpande företaget ska, vid utgången av det kalenderår då avyttringen sker, inneha andelar i det överlåtna företaget med ett sammanlagt röstetal som överstiger hälften av röstetalet för samtliga andelar.

Uppskovet ska återföras senast när äganderätten till andelarna övergår till annan, eller när den tillbytta andelen upphör att existera. Om den skattskyldige önskar kan uppskovet återföras frivilligt vid en tidigare tidpunkt.

Är det ett handelsbolag som gör ett andelsbyte är det delägaren, och inte bolaget, som kan begära uppskov med beskattningen.

För ytterligare information se deklaraionsanvisningarna till blankett N4 på sidan 48.

### **Exempel: Andelsbyte**

Ett aktiebolag har år 1 bytt 50 stycken aktier i bolaget X mot 25 stycken aktier i bolaget Y och 5 000 kr i kontanter. Förutsättningarna för uppskov är uppfyllda. Anskaffningsutgiften för X-aktierna är 20 000 kr och marknadsvärdet för Y-aktierna är 45 000 kr.

Kapitalvinsten uppgår till 30 000 kr ( $45\,000 + 5\,000 - 20\,000$ ). Av detta belopp kan uppskov medges med 25 000 kr (den kontanta ersättningen beskattas). Anskaffningsutgiften för Y-aktierna är 45 000 kr.

År 2 avyttrar bolaget sina Y-aktier för 45 000 kr. Någon kapitalvinst uppkommer inte vid avyttringen, men uppskovet 25 000 kr ska återföras till beskattning.

## **Skalbolag**

Den som har avyttrat andel eller delägar rätt i skalbolag ska beräkna kapitalvinsten på ett särskilt sätt (vid kapitalförlust gäller vanliga regler vilket i skalbolagsfallen innebär att förlusten inte är avdragsgill).

Fysisk person ska ta upp kapitalvinsten som över-skott av passiv näringsverksamhet och juridisk person ska beskattas för hela ersättningen utan avdrag för andelarnas omkostnadsbelopp. Beskattning ska emellertid ske på vanligt sätt om en skalbolagsdeklaration har kommit in till Skatteverket inom 60 dagar efter avyttringen eller tillträdet, eller om särskilda skäl talar emot skalbolagsbeskattning.

En person som lämnar skalbolagsdeklaration (såväl fysisk som juridisk person) ska ställa säkerhet för företagets inkomstskatt om Skatteverket begär det.

Begärs ingen säkerhet inträder i stället ett subsidiärt ansvar för skatten, d.v.s. ett ansvar att i andra hand betala skatten om det avyttrade företaget inte gör det.

Ett skalbolag är ett företag med stora likvida tillgångar. Överstiger marknadsvärdet på det avyttrade företagets likvida tillgångar halva ersättningen för aktierna eller andelarna är det ett skalbolag. Med likvida tillgångar avses pengar, aktier och liknande tillgångar.

För utförligare information, se informationsbladet till skalbolagsdeklarationerna (SKV 2012) som finns att ladda ner på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se).

### **Exempel: Skalbolag**

Aktiebolaget Boxen ägs av Erik (100 aktier) och AB Regnbågen (300 aktier). I februari 2013 avyttrades samtliga aktier i Aktiebolaget Boxen för 1 000 000 kr. Vid avyttringstillfället hade Boxen AB likvida tillgångar med 600 000 kr.

Eftersom de likvida tillgångarna, 600 000 kr, överstiger halva ersättningen, 500 000 kr, är Boxen AB ett skalbolag.

Om inte särskilda skäl talar emot skalbolagsbeskattning måste Erik och AB Regnbågen lämna var sin skalbolagsdeklaration för att de ska beskattas på vanligt sätt. Utifrån skalbolagsdeklarationen beräknar Skatteverket Boxen AB:s skatteskuld för inkomstskatt vid avyttringstillfället.

Om Skatteverket begär det måste Erik och Regnbågen AB ställa säkerhet för skatteskulder i form av en bankgaranti. Om Skatteverket inte begär att säkerhet ska ställas inträder ett subsidiärt ansvar för denna skatt.

# Avyttring av fastigheter

I ett aktiebolag beskattas resultat vid avyttring av fastigheter i inkomstslaget näringsverksamhet. Resultatet beräknas däremot enligt reglerna för kapitalvinst. I ett handelsbolag beror beskattningen på delägaren. Fysisk person beskattas i inkomstslaget kapital och juridisk i näringsverksamhet, läs mer i broschyren "Skatteregler för delägare i handelsbolag" (SKV 299).

## Kapitalförlust på fastighet

När ett aktiebolag har avyttrat en fastighet med kapitalförlust får förlusten bara dras av mot kapitalvinster på fastigheter. Den del av förlusten som inte kan dras av får rullas vidare och utnyttjas efterföljande beskattningsår på motsvarande sätt (sparat avdrag). Det är också möjligt att inom ett koncernförhållande föra över avdraget och utnyttja det i ett annat koncernföretag. För att få överföra avdragsrätten till ett annat koncernbolag ska vart och ett av bolagen

1. begära det vid samma års taxering, och
2. med avdragsrätt kunna lämna koncernbidrag till det andra bolag.

Begränsningen i avdragsrätten gäller inte om fastigheten under de tre senaste åren i betydande omfattning har använts för produktions- eller kontorsändamål eller liknande hos företaget eller hos ett företag i intressegemenskap. Med betydande omfattning avses cirka 30 % av värdet av fastigheten. Är det fråga om större objekt kan procentandelen vara lägre, dock normalt inte under 20 %.

## Handelsbolag

För att reglerna om begränsning av kapitalförlust vid avyttring av fastighet inte ska kunna kringgås gäller motsvarande avdragsbegränsning för handelsbolag.

Äger ett aktiebolag andel i handelsbolag och har handelsbolaget avyttrat fastighet med kapitalförlust får förlusten inte dras av i aktiebolaget. Förlusten rullas vidare och får utnyttjas efterföljande beskattningsår på motsvarande sätt (sparat avdrag).

Om andelen övergår till ett annat aktiebolag gäller samma avdragsbegränsning för detta. Övergår andelen till en fysisk person får kapitalförlusten på fastigheten över huvud taget inte dras av.

## Avskattning vid utköp av bostad i fåmansbolag

Har ett fåmansföretag avyttrat aktier i ett dotterföretag, och innehar dotterföretaget en fastighet som någon gång under de senaste tre åren till huvudsaklig del har använts som bostad åt delägaren eller närstående, ska fastigheten skattas av i dotterföretaget. Avskattning ska även ske om det avyttrade företaget indirekt genom dotterföretag innehar sådan fastighet. Med bostad avses även fritidsbostad. Avskattning innebär att det företag som innehar fastigheten ska anses ha avyttrat och därefter åter förvärvat fastigheten för ett pris motsvarande marknadsvärdet. Det innebär också att anskaffningsutgiften för fastigheten ökas med uttagsbeskattat belopp och därefter uppgår till ett belopp motsvarande det beräknade marknadsvärdet.

Bestämmelserna om avskattning ska inte tillämpas bl.a. om

- fastighetens marknadsvärde är lägre eller lika stort som dess skattemässiga värde,
- den avyttrade andelen är marknadsnoterad, eller
- avyttringen avser minoritetspost.

Reglerna om avskattning gäller även bostadsrätt.

# Koncernbidrag

Här ges en översiktlig beskrivning av reglerna om koncernbidrag. Mer information finns i "Handledning för beskattning av inkomst" (SKV 399) som finns tillgänglig på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se).

Koncernbidrag innebär att inkomster förs över inom en koncern vederlagsfritt, det vill säga utan motprestation i form av varor eller tjänster. Detta ger möjlighet till resultatutjämnning mellan företag som ingår i samma koncern. Koncernbidrag dras av som kostnad hos givaren och tas upp som intäkt hos mottagaren. Det måste redovisas öppet i både givarens och mottagarens inkomstdeklarationer samma år.

## Vem kan lämna koncernbidrag?

Koncernbidrag kan lämnas mellan moderföretag och dotterföretag samt mellan dotterföretag. Se även under "Fusionsregeln" och "Förmedling av koncernbidrag".

- Moderföretag är ett svenskt företag som äger mer än 90 % av andelarna i ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening. Moderföretag kan vara aktiebolag, ekonomisk förening, sparbanks, ömsesidigt försäkringsbolag, stiftelse eller ideell förening. För stiftelse och ideell förening gäller att den inte får vara s.k. inskränkt skattskyldig (t.ex. idrottsförening).

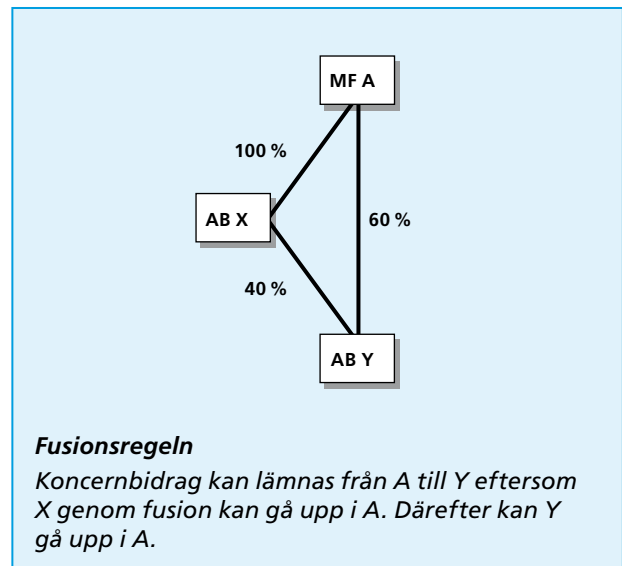
- Dotterföretag är det företag som ägs av moderföretaget enligt ovan. Dotterföretag kan vara svenskt aktiebolag eller svensk ekonomisk förening.
- Utländska bolag inom EES-området behandlas som svenska företag om mottagaren är skattskyldig i Sverige för koncernbidraget. Detsamma gäller om mottagaren är ett svenskt företag med skatterättslig hemvist i annat land inom EES.
- Varken givare eller mottagare får vara ett privatbostadsföretag eller investmentföretag.

## Ytterligare förutsättningar

- Det måste ha skett en värdeöverföring mellan företagen.
- Dotterföretaget måste ha varit helägt (mer än 90%) under givarens och mottagarens hela beskattningsår eller sedan dotterföretaget började bedriva näringsverksamhet.
- Mottagaren får inte ha hemvist i utlandet, förutom i de fall inom EES som angetts ovan.
- Näringsverksamheten som koncernbidraget avser får inte vara skattefri i Sverige genom skatteavtal.
- Om bidrag lämnas från dotterföretag till moderföretag krävs att en utdelning från dotterföretaget skulle ha varit skattefri.
- Om bidrag lämnas mellan dotterföretag krävs antingen att
  - moderföretaget är ett investmentföretag,
  - utdelning från det dotterföretag som ger koncernbidraget inte beskattas i moderföretaget, eller
  - utdelning från det dotterföretag som tar emot koncernbidraget beskattas i moderföretaget.

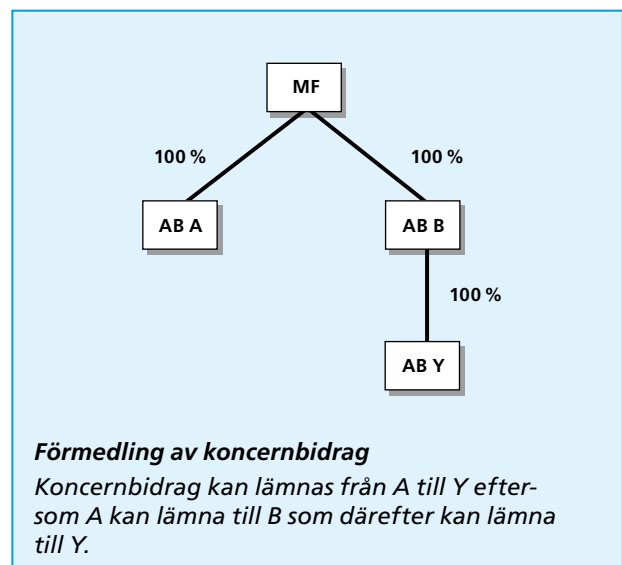
## Fusionsregeln

Koncernbidrag från moderföretag till dotterföretag kan enligt ovan beskrivna huvudregel bara ges om moderföretaget äger mer än 90% av andelarna. Om dotterföretaget genom fusioner kan gå upp i moderföretaget kan dock koncernbidrag lämnas även om ägandet understiger 90%. Fusion anses kunna ske om ett moderföretag äger mer än 90% av aktierna i ett dotterföretag. Denna regel gäller bara när koncernbidrag ges från ett moderföretag och bara om mottagaren är ett aktiebolag.



## Förmedling av koncernbidrag

Enligt huvudregeln ovan kan koncernbidrag lämnas mellan moderföretag och dotterföretag samt mellan dotterföretag. Koncernbidrag kan emellertid även lämnas mellan andra företag i en koncern. En förutsättning är att givaren kunnat förmedla koncernbidraget via mellanliggande företag inom koncernen. Avdragsrätt måste finnas i varje led i förmedlingskedjan.



# Utdelning och ränta

## Mottagen utdelning

För ett aktiebolag som tar emot utdelning på näringsbetingade aktier är utdelningen skattefri. Vad som avses med näringsbetingade aktier kan du läsa om på sidan 8 i denna broschyr. Är den näringsbetingade aktien marknadsnoterad och har innehavet varat kortare tid än ett år gäller dock inte huvudregeln utan utdelningen ska beskattas.

För ett handelsbolag gäller fr.o.m. taxeringsåret 2011 att mottagen utdelning från ett aktiebolag är skattefri om utdelningen hade varit det om handelsbolagsdelägaren själv hade tagit emot utdelningen. Det innebär bl.a. att om ett handelsbolag får utdelning på näringsbetingade aktier ska ett deläggande aktiebolag inte beskattas för utdelningen, eftersom utdelningen hade varit skattefri om aktiebolaget själv hade ägt aktierna och fått utdelningen.

### Exempel: Utdelning

Ett aktiebolag har under beskattningsåret mottagit utdelning på börsnoterade aktier med 10 000 kr och från ett helägt dotterbolag med 25 000 kr. Utdelningen på totalt 35 000 kr redovisas som intäkt i företagets bokföring. I inkomstdeklarationen tas 25 000 kr upp som en justerad kostnads-post vid punkt 4.5b. Företaget beskattas alltså bara för utdelningen på 10 000 kr.

## Lämnad utdelning och betald ränta

Aktiebolag ska lämna kontrolluppgift om utdelning eller ränta till fysisk person och dödsbo för belopp som mottagits av eller tillgodoräknats denna person. Bolaget ska också göra skatteavdrag med 30 % från ränta och utdelning.

För utdelning gäller dock att skatteavdrag endast ska göras om bolaget är ett avstämningsbolag. Om bolaget är ett avstämningsbolag ska framgå av bolagsordningen, och innebär bl.a. att utdelningen ombesörjs av en central värdepappersförvärvare. Fåmansföretag är sällan avstämningsbolag och ska därför inte göra skatteavdrag från utdelning.

Handelsbolag kan inte lämna utdelning eller betala ränta till delägarna. Sådana utbetalningar behandlas som uttag.

Hur du fyller i kontrolluppgiften, se broschyren "Kontrolluppgifter – ränta, utdelning m.m." (SKV 373).

# Begränsning av underskottsavdrag

Normalt ska ett års underskott av näringsverksamhet i sin helhet dras av följande taxeringsår. I vissa situationer begränsas dock avdragsrätten för tidigare års underskott. Här ges en översiktlig beskrivning av några av dessa regler. Mer information finns i "Handledning för beskattning av inkomst" (SKV 399) som är tillgänglig på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se).

## Underskott vid ägarförändring

När det sker en ägarförändring i ett företag blir två regler aktuella som begränsar rätten till avdrag för underskott. De två begränsningsreglerna är *beloppsspärren* och *koncernbidragsspärren*. Det underskott som begränsas är företagets underskott beskattningsåret före det år då ägarförändringen sker, d.v.s. det s.k. inrullade underskottet. Underskott som uppkommer fr.o.m. det beskattningsår ägarförändringen sker omfattas således inte av vare sig beloppsspärren eller koncernbidragsspärren.

Med ägarförändring avses att ett företag får bestämmande inflytande över ett företag som har underskott beskattningsåret före ägarförändringsåret (underskottsföretaget). Med bestämmande inflytande menas att underskottsföretaget blir ett dotterföretag enligt de civilrättsliga bestämmelser som är tillämpliga, t.ex. aktiebolagslagen eller stiftelselagen. Som ett exempel kan nämnas att ett företag förvärvar andelar i ett underskottsföretag med mer än 50 % av rösterna. De företag som omfattas av spärreglerna är svenska

- aktiebolag
- ekonomiska föreningar
- sparbanker
- ömsesidiga försäkringsföretag
- stiftelser
- ideella föreningar samt
- utländska bolag.

Vid tillämpning av beloppsspärren kan den som får bestämmande inflytande även vara fysisk person, dödsbo, handelsbolag i vilket fysisk person eller

dödsbo är delägare samt annan utländsk juridisk person än utländskt bolag.

Om företagen före ägarförändringen ingick i samma koncern gäller inte dessa spärregler.

### Beloppsspärren

Beloppsspärren innebär att underskotts företaget inte får dra av underskott till den del det överstiger 200 % av den nya ägarens utgift för att få det bestämmande inflytandet. Underskott som uppstår fr.o.m. det beskattningsår ägarförändringen sker kan där- emot dras av på vanligt sätt.

#### **Exempel: Beloppsspärren**

AB X har vid 2013 års taxering (beskattningsår 2012) ett inrullat underskott på 500 000 kr.

AB A köpte aktier med 51 % av rösterna i AB X under beskattningsåret 2012 för 180 000 kr.

Vid 2013 års taxering (beskattningsår 2012) kan AB X få avdrag för inrullat underskott med högst 360 000 kr (200 % x 180 000 kr). Resterande del av underskottet, 140 000 kr (500 000 – 360 000), faller bort och kan aldrig utnyttjas.

Utgiften för att förvärva det bestämmande inflytandet ska minskas med kapitaltillskott som har lämnats till underskotts företaget före ägarförändringen. Även kapitaltillskott som lämnats vid nyemission för att förvärva det bestämmande inflytandet ska minska utgiften. Det gäller förutsatt att köparen inte genom kapitaltillskottet har fått tillgångar av verkligt och särskilt värde som motsvarar kapitaltillskottet. Kapitaltillskott som lämnats tidigare än två beskattningsår före det beskattningsår ägarförändringen sker ska dock inte minska utgiften.

Beloppsspärren träder även in när flera delägare under en femårsperiod var och en förvärvat andelar med minst 5 % av rösterna i underskotts företaget. Tillsammans ska de ha förvärvat andelar med mer än 50 % av rösterna.

### Koncernbidragsspärren

Koncernbidragsspärren innebär att underskotts företaget inte kan kvitta underskott som uppkommit före det beskattningsår ägarförändringen skedde mot koncernbidrag. Spärren gäller under det beskattningsår ägarförändringen skedde och de fem följande åren. Därefter kan underskott åter kvittas mot koncernbidrag. Underskott kan dock under den tid koncernbidragsspärren gäller utnyttjas mot överskott i verksamheten i den mån det inte består av mottagna koncernbidrag. Koncernbidragsspärren gäller inte koncernbidrag från företag som redan innan ägarförändringen ingick i samma koncern som underskotts företaget.

Om både beloppss- och koncernbidragsspärren ska tillämpas gäller att kvarvarande underskott från föregående år först reduceras genom beloppsspärren. På den del som kvarstår tillämpas koncernbidragsspärren.

Om ett företag efter en ägarförändring har ett koncernbidragsspärtrat underskott kan det givetvis efter ägarförändringen uppkomma nya underskott. Dessa underskott drabbas inte av koncernbidragsspärren utan kan fritt utnyttjas för kvittning. Däremot gäller då vid kvittning att det ospärrade underskottet alltid måste utnyttjas först. (Se exempel Koncernbidragsspärtrat underskott År 2 på nästa sida.)

#### **Exempel: Ett underskotts företag blir köpt**

AB Y har vid 2013 års taxering (beskattningsår 2012) ett inrullat underskott på 1 000 000 kr.

AB B köpte 100 % av aktierna under beskattningsåret 2012 för 350 000 kr.

Både beloppsspärren och koncernbidragsspärren antas vara tillämpliga.

Enligt beloppsspärren kan AB Y vid 2013 års taxering (beskattningsår 2012) få avdrag för inrullat underskott med högst 700 000 kr (200 % x 350 000 kr). Resterande del, 300 000 kr (1 000 000 - 700 000), faller bort och kan aldrig utnyttjas.

För den del som kvarstår, 700 000 kr, får avdrag vid 2013 års taxering endast göras med belopp motsvarande årets överskott exkl. "spärrade" koncernbidrag.

Förutom vid den ägarförändring som beskrivits ovan är koncernbidragsspärren även tillämplig när ett underskotts företag, eller moderföretag till underskotts företag, får bestämmande inflytande över ett annat företag. Vid denna typ av ägarförändring är emellertid inte beloppsspärren tillämplig.

#### **Exempel: Ett underskotts företag är köpare**

AB Z har ett underskott sedan taxeringsåret 2012 på 1 000 000 kr. Man går under beskattningsår 2012 in och köper ett annat företag, AB C, för 350 000 kr. AB C är ett företag som gått med överskott i många år.

Då ett underskotts företag får bestämmande inflytande över ett överskotts företag inträder koncernbidragsspärren (dock inte beloppsspärren). Det innebär att vid 2013 års taxering får avdrag för underskottet 1 000 000 kr endast göras med belopp motsvarande årets överskott exkl. "spärrade" koncernbidrag.

### Så här deklarerar du aktiebolagets underskott vid ägarförändring

Det underskott som är spärrat av koncernbidragsspärren ska redovisas separat vid punkt 1.3 i Inkomstdeklaration 2. Exemplet "Koncernbidragsspärtrat underskott" på nästa sida visar hur redovisningen ska gå till.

### Exempel: Koncernbidragsspärrat underskott

#### Deklarationen år 1

Alfa AB (underskottsföretaget) redovisar en förlust ej på 100 000 kr avseende beskattningsåret 2012 vid **punkt 4.2**. (I detta exempel antas att resultatet inte ska påverkas av några skattemässiga justeringar förutom det inrullade underskottet.) Dessutom finns ett inrullat underskott på 1 400 000 kr från föregående år. Detta underskott tas upp vid **punkt 4.14a**. Företaget har under året förvärvat av Beta AB för 200 000 kr. Enligt beloppsspärren

faller den del som överstiger 200 % av köpeskilningen (d.v.s. 200 % x 200 000 kr = 400 000 kr) bort för alltid. Det betyder att 1 000 000 kr (1 400 000 kr - 400 000 kr) av det inrullade underskottet på 1 400 000 kr faller bort för alltid. Resterande del, 400 000 kr, får rullas vidare men spärras av den s.k. koncernbidragsspärren.

Deklarationen för ägarförändringsåret, (beskattningsåret 2012, taxeringsåret 2013) kommer att se ut så här:

**Inkomstdeklaration 2**  
Aktiebolag, ekonomisk förening m.fl. - taxeringen 2013

Organisationsnummer: XXXXXX-XXXX  
Bokningsdatum enligt Bolagsverket: F.o.m.: I.o.m.:

Namn (företags) adress: **Alfa AB**  
**Stor**  
**111 11**

Skatteverket  
0771-567 567

Senast den 2 maj 2013 ska deklaraationen finnas hos Skatteverket.  
Information om hur man fyller i blanketten finns i broschyren Skatteregler för aktie- och handelsbolag, SKV 294.  
Ange belopp i hela kronor.

Vid dubbla taxeringar, ange om deklaraationen avser:  
 Första räkenskapsåret  Andra räkenskapsåret  
Datum då blanketten fylls i: **2013-04-15**

**Underlag för inkomstskatt**

1.1 Överskott av näringsverksamhet  
1.2 Underskott av näringsverksamhet: **100 000**

1.3 Underskott som inte redovisas i p. 1.2, koncernbidrags- och fusionspärrat underskott: **400 000**

**Underlag för särskild löneskatt**

1.4 Underlag för särskild löneskatt på pensionskostnader  
1.5 Negativt underlag för särskild löneskatt på pensionskostnader

**Underlag för fastighetsavgift**

1.10 Småhus 0,75 %  
1.11 Hyreshus, bostäder 0,4 %  
1.12 Hyreshus, lokaler 0,2 %

**Underskrift**  
Behörig firmatecknars namnteckning: **Sven Stor**  
Namnsbetydning: **888 88**

Region: Skövde | Sektion: 0100 | Organisationsnummer: | Företagsnamn: | Tax.år: 2013

www.skatteverket.se

**Skattemässiga justeringar**  
INK2S  
Inkomstdeklaration 2 2013

Organisationsnummer: XXXXXX-XXXX | Datum då blanketten fylls i: 2013-04-15

Vid dubbla taxeringar, ange om deklaraationen avser:  
 Första räkenskapsåret  Andra räkenskapsåret

4.1 Årets resultat, vinst	+		
4.2 Årets resultat, förlust	-	100 000	
4.3 Bokförda kostnader som inte ska dras av	+		
a. Skatt på årets resultat	+		
b. Nedskrivning av finansiella tillgångar	+		
c. Andra bokförda kostnader	+		
4.4 Kostnader som ska dras av men som inte ingår i det redovisade resultatet	-		
a. Låmnade koncernbidrag	-		
b. Andra ej bokförda kostnader	-		
4.5 Bokförda intäkter som inte ska tas upp	+		
a. Ackordvinster	+		
b. Utjelling	+		
c. Andra bokförda intäkter	+		
4.6 Intäkter som ska tas upp men som inte ingår i det redovisade resultatet	+		
a. Beräknad schablonintäkt på kvarvarande periodiseringsfonder vid beskattningsårets ingång	+		
b. Beräknad schablonintäkt på investeringsfonder ägda vid ingången av kalenderåret	+		
c. Mottagna koncernbidrag	+		
d. Intäkt negativt justerad anskaffningsutgift	+		
e. Andra ej bokförda intäkter	+		
4.7 Avyttring av delägarätter	-		
a. Bokförd vinst	-		
b. Bokförd förlust	+		
c. Uppskov med kapitalvinst enligt blankett N4	+		
d. Åsattfört uppskov av kapitalvinst enligt blankett N4	+		
e. Kapitalvinst för beskattningsåret	+		
f. Kapitalförlust som ska dras av	-		
4.8 Andel i handelsbolag (inkl. avyttring)	+		
a. Bokförd intäkt/vinst	+		
b. Skattemässigt överskott enligt N3B	+		
c. Bokförd kostnad/förlust	-		
d. Skattemässigt underskott enligt N3B	-		
4.9 Skattemässig justering av bokfört resultat för avskrivning på byggnader och annan fast egendom samt vid restvärdeavskrivning på maskiner och investeringar	+		
4.10 Skattemässig korrigerig av bokfört resultat vid avyttring av näringsfastighet och näringsbostadsrätt	-		
4.11 Skogs-/substansminskningsavdrag (specifieras på blankett N8)	-		
4.12 Återföringar vid avyttring av fastighet, t.ex. värdeminskningsavdrag, skogsavdrag och substansminskningsavdrag redovisas även på N8)	+		
4.13 Andra skattemässiga justeringar av resultatet	-		
4.14 Underskott	-		
a. Outnyttjat underskott från föregående år	-	1 400 000	
b. Reduktion av underskott med hänsyn till exempelvis ägarförändring eller ackord	+	1 400 000	
4.15 Överskott (flyttas till p. 1.1 på sid. 1)	(+)	=	
4.16 Underskott (flyttas till p. 1.2 på sid. 1)	(-)	=	100 000

**Övriga uppgifter**

4.17 Årets begärda och tidigare års medgivna värdeminskningsavdrag på byggnader som finns kvar vid beskattningsårets utgång

4.18 Årets begärda och tidigare års medgivna värdeminskningsavdrag på markanläggningar som finns kvar vid beskattningsårets utgång

4.19 Vid restvärdeavskrivning: återförda belopp för av- och nedskrivning, försäljning, urantering

4.20 Lån från aktieägare (fysisk person) vid räkenskapsårets utgång

**Upplýsingar om årsredovisningen**  
Uppdragsägare (t.ex. redovisningskonsult) har bitrat vid upprättandet av årsredovisningen:  
 Ja  Nej  
Årsredovisningen har varit föremål för revision:  
 Ja  Nej

11K2S-1-2013M

Under skattemässiga justeringar på sidan 4 i deklaraationen reduceras underskottet, p.g.a. spärrarna, vid **punkt 4.14b**. Efter det kvarstår ett underskott på 100 000 kr. Dessutom finns ett underskott på 400 000 kr som är spärrat av koncernbidragsspärren.

På sidan 1 av deklaraationen särredovisar det ospärrade och det spärrade underskottet på så sätt att 100 000 kr redovisas vid **punkt 1.2** och det spärrade underskottet på 400 000 kr redovisas vid **punkt 1.3**.



## Forts på exempel ("Koncernbidragsspärrat underskott")

### Deklarationen År 2

Alfa AB har nu ett underskott på totalt 500 000 kr, varav 400 000 kr är spärrat av koncernbidragsspärren. Företaget gör beskattningsåret 2013 en vinst på 150 000 kr. Man har under året inte mottagit några koncernbidrag. Det gör att man kommer kunna utnyttja även delar av det koncernbidragsspärrade underskottet för att kvitta bort årets vinst. Alfa AB måste dock i första hand utnyttja

den ospärrade delen (100 000 kr) av det totala underskottet och först därefter utnyttja den spärrade delen. Kvittningen går därför till enligt följande:

Årets vinst:	150 000 kr
Ospärrat underskott:	- 100 000 kr
Koncernbidragsspärrat underskott:	- 50 000 kr
Årets överskott:	0 kr

Deklarationen för beskattningsåret 2013 kommer att se ut så här:

**Skatteverket**

**Inkomstdeklaration 2**  
Aktiebolag, ekonomisk förening m.fl. Utg 23

Organisationsnummer: XXXXXX-XXXX

Räkenskapsår: Alfa Ab  
Namn (firma) adress: Stora gatan 1  
111 11 Storstad

Skatteverket  
0771-567 567

Information om hur man fyller i blanketten finns i broschyren Skatteregler för aktie- och handelsbolag, SKV 294.  
Ange belopp i hela kronor.

Datum då blanketten fylls i: 2014-04-18

**Underlag för inkomstskatt**

1.1 Överskott av näringsverksamhet	0
1.2 Underskott av näringsverksamhet	
1.3 Underskott som inte redovisas i p. 1.2, koncernbidrags- och fusionsspärrat underskott	350 000

**Underlag för fastighetsavgift**

**Skatteverket**

**Skattemässiga justeringar** INK2S  
Inkomstdeklaration 2 Utg 23

Organisationsnummer: XXXXXX-XXXX Datum då blanketten fylls i: 2014-04-18

Fr.o.m.	T.o.m.
Räkenskapsår	
4.1 Årets resultat, vinst	+ 150 000
4.2 Årets resultat, förlust	-
4.3 Bokförda kostnader som inte ska dras av	
a. Skatt på årets resultat	+
b. Nedskrivning av finansiella tillgångar	+
c. Andra bokförda kostnader	+
4.4 Kostnader som ska dras av men som inte ingår i det redovisade resultatet	-
a. Lämnade koncernbidrag	-
b. Andra ej bokförda kostnader	-
4.5 Bokförda intäkter som inte ska tas upp	-
a. Ackordsvinster	-
b. Utdelning	-
c. Andra bokförda intäkter	-
4.6 Intäkter som ska tas upp men som inte ingår i det redovisade resultatet	+
a. Beräknad schablonintäkt på kvarvarande periodiseringsfonder vid beskattningsårets ingång	+
b. Beräknad schablonintäkt på investeringsfonder ägda vid ingången av kalenderåret	+
4.10 Skattemässig korrigering av bokfört resultat vid avyttring av näringsfastighet och näringsbostadsrätt	-
4.11 Skogs-/substansminskningsavdrag (specificeras på blankett N8)	-
4.12 Återföringar vid avyttring av fastighet, t.ex. värdeminskningsavdrag, skogsavdrag och substansminskningsavdrag (skogs- och substansminskningsavdrag redovisas även på N8)	+
4.13 Andra skattemässiga justeringar av resultatet	-
4.14 Underskott	
a. Outnyttjat underskott från föregående år	- 500 000
b. Reduktion av underskott med hänsyn till exempelvis ägarförändring eller ackord	+ 350 000
4.15 Överskott (flyttas till p. 1.1 på sid. 1)	(+) = 0
4.16 Underskott (flyttas till p. 1.2 på sid. 1)	(-) =

**Övriga uppgifter**

Vid punkt 4.14a tar företaget först upp hela underskottet på 500 000 kr. Eftersom den del av underskottet som inte kan utnyttjas i år (500 000 - 150 000 = 350 000 kr) är spärrat av koncernbidragsspärren tas den delen upp som en

reduktion av underskottet vid punkt 4.14b. Det skattemässiga resultatet uppgår då till 0 kr (punkt 4.15 och 1.1). Det koncernbidragsspärrade underskottet som finns kvar redovisar företaget vid punkt 1.3 på deklARATIONENS första sida.

## Begränsning vid konkurs och ackord

Om bolaget försätts i konkurs får underskott som uppkommit före konkursen inte dras av.

Vid ackord utan konkurs medges inte avdrag för underskott till den del det motsvarar skulder som fallit bort genom ackordet. Det beskattningsår som bolaget fått ackord reduceras därför avdrag för underskott från tidigare år med ett belopp motsvarande ackordsvinsten.

Om ett handelsbolag fått ackord är det delägarens avdrag för underskott som kvarstår från föregående år som reduceras. Detta innebär t.ex. att om ett aktiebolag är delägare i ett handelsbolag som fått ackord så är det aktiebolagets underskott som ska reduceras.

# Pensionskostnader, särskild löneskatt och avkastningskatt

## Inkomstskatt

En arbetsgivare kan lämna löfte om pensionsförmåner till en anställd (tjänstepension). Delägare i handelsbolag räknas inte som anställd. Vilka regler som gäller för avdrag för pensionskostnader för delägare i handelsbolag, se broschyrerna "Skatteregler för delägare i handelsbolag" (SKV 299).

## Tryggande av pensionsförmån

Arbetsgivaren kan trygga pensionsförmånen med avdragsrätt vid inkomsttaxeringen på något av följande sätt

- betalning av premie för tjänstepensionsförsäkring
- avsättning i balansräkningen i förening med kreditförsäkring
- överföring till pensionsstiftelse
- överföring till vissa utländska tjänstepensionsinstitut.

## Avdragsreglerna

I skattelagstiftningen finns två regler för beräkning av hur stort avdrag bolaget (arbetsgivaren) kan få för tryggnadskostnaden: *huvudregeln* och *kompletteringsregeln*.

För att avdrag ska medges krävs bl.a. att arbetstagaren har varit anställd under beskattningsåret. Avdragsutrymmet beräknas på den pensionsgrundande ersättningen från bolaget under beskattningsåret eller det föregående beskattningsåret.

## Huvudregeln

Bolaget (arbetsgivaren) får för varje anställd göra avdrag med den faktiska pensionskostnaden, dock högst 35 % av lönen. Avdraget får inte heller vara högre än 10 prisbasbelopp, d.v.s. 440 000 kr vid 2013 års taxering.

Med *den faktiska pensionskostnaden* menas:

- vid tryggnad med tjänstepensionsförsäkring: betalning av premie
- vid tryggnad genom avsättning i balansräkningen: beskattningsårets ökning av avsättningen
- vid tryggnad genom överföring till pensionsstiftelse och överföring till ett utländskt tjänstepensionsinstitut: det belopp som krävs för att täcka pensionsreserven för pensionsutfästelser som får dras av.

Med lön avses all pensionsgrundande ersättning enligt pensionsavtal. Det innebär bl.a. att även bilförmån får räknas in i lönen, om den är pensionsgrundande enligt pensionsavtalet. Bolaget kan välja att använda lönen under beskattningsåret eller det föregående beskattningsåret.

Avdraget beräknat enligt huvudregeln avser att täcka kostnader för ålderspension, sjukpension och efterlevandepension.

## Kompletteringsregeln

Kompletteringsregeln får tillämpas endast om pensionskostnaden orsakas av

- att ett pensionsavtal ändras vid förtida avgång från anställning eller att ett nytt pensionsavtal ingås i ett sådant fall, eller
- att pensionsutfästelserna är otillräckligt tryggade.

Kompletteringsregeln innebär att kostnaden för avtalad pension i ovan uppräknade situationer kan dras av trots begränsningarna enligt huvudregeln. Vad gäller ålderspension begränsas dock avdraget till kostnaden för att uppnå pensionsnivåer enligt nedan. På samma sätt som gäller enligt huvudregeln får bolaget enligt kompletteringsregeln göra avdrag med högst den faktiska kostnaden. Vad som är den faktiska pensionskostnaden, se huvudregeln.

Avdragsutrymmet (kapitaliserat värde av högsta tillåtna pensionsförmån) beräknas utifrån en viss del av den anställdes lön. Hur stor pensionsförmånen får vara beror på vid vilken ålder som den avtalade ålderspensionen ska betalas ut. Vid 2013 års taxering får den avdragsgilla pensionsnivån inte överstiga ett belopp beräknat enligt följande tabell.

Lön	Mellan 55 och 64 års ålder	Fr.o.m. 65 års ålder
0 – 330 000	80 %	20 %
330 001 – 880 000	70 %	70 %
880 001 – 1 320 000	40 %	40 %

När avdragsutrymmet beräknas ska hänsyn tas till intjänandetiden (minst 30 år). Om pensionsrätten inte är fullt intjänad minskas avdragsutrymmet. När avdraget beräknas enligt kompletteringsregeln ska värdet av ålderspension som har tryggats av nuvarande eller tidigare arbetsgivare under beskattningsåret eller tidigare i någon av de fyra tryggandeformerna räknas av.

#### **Exempel: Huvudregeln och kompletteringsregeln**

En anställd ska enligt pensionsavtal erhålla pension från 65 års ålder. Under beskattningsåret har lön utbetalats med 350 000 kr (föregående beskattningsår var lönen 325 000 kr).

Enligt huvudregeln kan avdrag medges för faktiska pensionskostnader med högst 122 500 kr ( $35\% \times 350\,000$  kr).

Enligt kompletteringsregeln beräknas högsta pensionsnivå enligt tabellen ovan till 80 000 kr ( $[20\% \times 330\,000$  kr] +  $[70\% \times 20\,000$  kr]). Beloppet reduceras med hänsyn till att den anställde har arbetat 28 av 35 intjänandeår till 64 000 kr. Detta värde kapitaliseras enligt försäkringstekniska grunder med ett antaget värde på 8,5 till 544 000 kr. Värdet av tidigare tryggad ålderspension uppgår till 100 000 kr. Detta värde räknas av. Avdragsutrymmet enligt kompletteringsregeln blir då 444 000 kr.

**Efterlevandepension.** Kostnaden för efterlevandepension får i princip dras av till sitt fulla belopp. Det gäller dock endast om beloppet är rimligt.

**Avdrag för fondförsäkringar.** När pensionen tryggats med fondförsäkring brukar något avtal om pensionsförmånens storlek inte finnas. När man i dessa fall ska bestämma den högsta pensionskostnaden som får dras av måste man jämföra med en traditionell pensionsförsäkring. Den högsta pensionskostnaden som får dras av för en fondförsäkring är kostnaden som får dras av för att genom en traditionell pensionsförsäkring uppnå motsvarande pensionsnivåer.

#### **Pension som inte tryggas med avdragsrätt**

Vid direktpension inträder arbetsgivarens avdragsrätt när pensionen betalas ut, och allmänna regler för personalkostnader gäller. Arbetsgivaren kan teckna en kapitalförsäkring för att säkerställa pensionsutfästelsen. Premien för kapitalförsäkringen får inte dras av och belopp som faller ut till arbetsgivaren ska inte tas upp till beskattning.

## Särskild löneskatt

Den som har utfäst en tjänstepension ska betala särskild löneskatt med 24,26%.

*Beskattningsunderlaget är summan av följande poster*

- a) avgift för tjänstepensionsförsäkring
- b) avsättning till pensionsstiftelse
- c) ökning av konto "Avsatt till pensioner"
- d) utbetalda pensioner som inte betalas enligt lag eller p.g.a. tjänstepensionsförsäkring
- e) ersättning som har betalats ut för pensionsutfästelser som övertagits av annan person
- f) överföring eller betalning till ett utländskt tjänstepensionsinstitut under vissa förutsättningar

*minskat med summan av följande poster*

- g) gottgörelse från pensionsstiftelse
- h) ersättning från utländskt tjänstepensionsinstitut under vissa förutsättningar
- i) minskning av kontot "Avsatt till pensioner"
- j) 85 % av bokförd skuld på kontot "Avsatt till pensioner" vid beskattningsårets ingång multiplicerat med den genomsnittliga statslåneräntan under kalenderåret närmast före ingången av beskattningsåret
- k) erhållen ersättning för övertagen pensionsutfästelse
- l) negativt beskattningsunderlag från föregående beskattningsår.

I det fall beskattningsåret är längre eller kortare än 12 månader ska posten j) jämkas i motsvarande mån. Detsamma gäller om avsättning som avses i j) helt upplöses under beskattningsåret.

Vid beräkning av beskattningsunderlaget ska bokföringsmässiga grunder tillämpas. Pensionsförsäkringspremier ska ingå i beskattningsunderlaget för det beskattningsår under vilket premiebetalningen ska dras av.

Den särskilda löneskatten beräknas och kostnadsförs för det beskattningsår som den hänför sig till. Avsättning för framtida särskild löneskatt, d.v.s. sådan särskild löneskatt som inte påförs företaget för beskattningsåret får däremot inte dras av.

#### **Exempel: Särskild löneskatt**

Ett bolag tryggar de anställdas pensioner genom tjänstepensionsförsäkringar. Premier har betalats och kostnadsförts med 200 000 kr under beskattningsåret. Bolaget redovisar en skuld på 48 520 kr ( $24,26\% \times 200\,000$  kr) i balansräkningen, och kostnadsför motsvarande belopp i resultaträkningen. Underlaget 200 000 kr tas upp på sidan 1 i inkomstdeklarationen. Skatten 48 520 kr debiteras på slutskattebeskedet, tillsammans med bolagets andra skatter.

## **Avkastningsskatt på pensionsmedel**

Arbetsgivare som gör avsättning för pensioner i balansräkningen och företag som innehar utländsk pensions- eller kapitalförsäkring ska betala avkastningsskatt.

Skatteunderlaget bestäms i två steg. Först beräknas ett kapitalunderlag. I det andra steget beräknas en schabloniserad avkastning på det framräknade kapitalunderlaget. Det framräknade underlaget är lika med skatteunderlaget.

### **Avsättning i balansräkningen**

För arbetsgivare som gjort avsättning i balansräkningen är kapitalunderlaget avsättningsbeloppet vid ingången av beskattningsåret avseende sådana pensionsutfästelser för vilka avdragsrätt föreligger vid taxeringen.

Skatteunderlaget beräknas genom att multiplicera kapitalunderlaget med den genomsnittliga statslåneräntan för det kalenderår som närmast föregått beskattningsåret. Skatten uppgår till 15 % av skatteunderlaget.

#### **Exempel: Avkastningsskatt vid avsättning i balansräkningen**

Ett bolag tillämpar brutet räkenskapsår som omfattar perioden 1 maj 2011 till 30 april 2012. Vid ingången av beskattningsåret den 1 maj 2011 hade bolaget i balansräkningen gjort avsättning till pensioner med 3 000 000 kr. Den genomsnittliga statslåneräntan för år 2010 är 2,76 %.

Skatteunderlaget beräknas till 82 800 kr ( $3\,000\,000$  kr  $\times$  2,76 %). Avkastningsskatt att betala beräknas till 12 420 kr ( $82\,800$  kr  $\times$  15 %).

### **Utländsk pensionsförsäkring**

Kapitalunderlaget för en utländsk pensionsförsäkring utgörs av värdet på försäkringen vid ingången av kalenderåret, d.v.s. det återköpsvärde som försäkringsföretaget har beräknat efter försäkringstekniska riktlinjer med tillägg för beräknad upplupen andel i livförsäkringsrörelsens överskott. Är försäk-

ringen en fondförsäkring/depåförsäkring används istället fondandelarnas/depåns marknadsvärde vid ingången av kalenderåret. Skatteunderlaget beräknas genom att kapitalunderlaget multipliceras med den genomsnittliga statslåneräntan för det kalenderår som närmast föregått beskattningsåret. För taxeringsåret 2013 är den 2,57 %. Skatteunderlaget avrundas nedåt till helt hundratal kronor. Skatten uppgår till 15 % av skatteunderlaget.

Beskattningsåret för utländska pensionsförsäkringar är alltid kalenderår och är oberoende av företagets beskattningsår.

### **Utländsk kapitalförsäkring**

Från och med den 1 januari 2012 beräknas kapitalunderlaget för en utländsk kapitalförsäkring som värdet på försäkringen vid ingången av kalenderåret ökat med de premier som betalats in till försäkringen under året. De premier som betalats under andra halvåret (1 juli – 31 december) ska bara räknas med till hälften. Värdet på försäkringen vid ingången av kalenderåret är detsamma som för utländska pensionsförsäkringar. Skatteunderlaget beräknas genom att kapitalunderlaget multipliceras med statslåneräntan vid utgången av november månad kalenderåret närmast före beskattningsåret. För taxeringsåret 2013 är den 1,65 %. Skatteunderlaget avrundas nedåt till helt hundratal kronor. Skatten uppgår till 30 % av skatteunderlaget.

Från och med den 1 januari 2012 ska avkastningsskatt även betalas på en utländsk kapitalförsäkring som tecknats eller köpts under inkomståret. Kapitalunderlaget utgörs av inbetalda premier från och med teckningstillfället eller köpet till och med beskattningsårets utgång (premier som betalats under andra halvåret ska endast räknas med till hälften).

Beskattningsåret för utländska kapitalförsäkringar är alltid kalenderår och är oberoende av företagets beskattningsår.

#### **Exempel: Avkastningsskatt för utländsk kapitalförsäkring**

Ett bolag som innehar en utländsk kapitalförsäkring tillämpar brutet räkenskapsår som omfattar perioden 1 juli 2011 till 30 juni 2012. Trots att företaget har ett brutet räkenskapsår beräknas kapitalunderlaget ändå utifrån hela kalenderåret 2012, eftersom beskattningsåret för utländska kapitalförsäkringar alltid är kalenderår.

Vid ingången av 2012 hade kapitalförsäkringen ett värde om 3 000 000 kr. Under 2012 gör bolaget premieinbetalningar med 1 000 000 kr i februari och med 800 000 kr i november.

Kapitalunderlaget beräknas till 4 400 000 kr ( $3\,000\,000 + 1\,000\,000$  kr +  $400\,000$  kr [50 % av 800 000 kr]). Skatteunderlaget beräknas till 72 600 kr ( $4\,400\,000$  kr  $\times$  1,65 %). Avkastningsskatt att betala beräknas till 21 780 kr ( $72\,600$  kr  $\times$  30 %).

# Deklarationsanvisningar – så här fyller du i Inkomstdeklaration 2

## Vem ska lämna Inkomstdeklaration 2?

Inkomstdeklaration 2 (ibland kallad INK2) ska lämnas av aktiebolag, ekonomiska föreningar m.fl. Aktiebolag, ekonomiska föreningar m.fl. är alltid deklarationsskyldiga oavsett inkomstens storlek. Det innebär att Inkomstdeklaration 2 ska lämnas även om t.ex. ett aktiebolag varit vilande, d.v.s. om någon verksamhet inte har bedrivits. För de som deklarerar på Inkomstdeklaration 2 räknas alla inkomster och utgifter till inkomstslaget näringsverksamhet.

## Förifylld deklARATION

Företaget ska ha fått en förifylld Inkomstdeklaration 2 skickad till sig. Deklarationen består av tre delar: huvudblanketten och bilagorna Räkenskapschema (INK2R) och Skattemässiga justeringar (INK2S). På huvudblanketten finns bl.a. uppgifter om organisationsnummer, namn, adress, bokslutsdatum, underlag för fastighetsavgift och fastighets-skatt förifyllda. På baksidan av huvudblanketten förtrycks det vissa uppgifter från föregående års deklARATION. Det är uppgifter om underskott och en uppräknning av de fastigheter företaget eventuellt äger. Uppgifterna som förtrycks är de företaget själv lämnat i förra årets deklARATION (i vissa fall rättade eller uppdaterade av Skatteverket). Det är viktigt att du kontrollerar att uppgifterna är riktiga innan du använder dem. Uppgifterna har Skatteverket hämtat från sina register i januari 2013. Om företaget av någon anledning inte fått en förifylld deklARATION eller om den förifyllda deklARATIONEN kommit bort går det givetvis bra att fylla i en icke-förifylld Inkomstdeklaration 2. Den kan du ladda ner från [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se) eller hämta på ett skattekontor.

## Lämna deklARATIONEN elektroniskt

Det bästa är att lämna bilagorna elektroniskt. Det gör du via Skatteverkets filöverföringstjänst eller på ett mobilt medium (en cd, dvd, diskett eller ett usb-minne). Uppgifterna måste vara framställda i ett visst dataformat. Läs mer om det på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se) under tjänsten Filöverföring.

Om du lämnar bilagorna elektroniskt kan du med fördel även lämna huvudblanketten elektroniskt. Använd dig av Skatteverkets e-tjänst för InkomstdeklARATION. Information om hur du går tillväga för att lämna även huvudblanketten elektroniskt finns på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se).

Om du vill lämna deklARATIONEN på papper fyller du i alla tre delarna (huvudblanketten, Räkenskaps-

schema och Skattemässiga justeringar) och lämnar dem till Skatteverket. Huvudblanketten ska vara undertecknad av en behörig firmatecknare.

## Bilagor till Inkomstdeklaration 2

Till inkomstdeklaration 2 kan du behöva lämna vissa underbilagor. De bilagor som kan bli aktuella är: Momsbilaga, N3B, N4, N7, N8. Om företagets huvudsakliga verksamhet ändras eller om ditt företag är ett fåmansföretag och det sker förändringar bland delägarna ska du lämna blankett "Ändring av basuppgifter" (SKV 2005). Du kan ladda ner alla de blanketterna från [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se) eller hämta dem på ett skattekontor. Hur du fyller i bilagorna finns beskrivet i slutet av denna broschyr.

## Så här är blanketten uppbyggd

Inkomstdeklaration 2 består av tre separata blad. På första sidan i huvudblanketten ska du ta upp alla underlag som Skatteverket sedan beräknar skatten utifrån.

På räkenskapschemat (INK2R) fyller du i företagets balansräkning och resultaträkning.

På bilagan Skattemässiga justeringar (INK2S) justerar du det redovisade resultatet från resultaträkningen så att det stämmer överens med de skattemässiga regler som gäller. Här ska du också lämna vissa andra uppgifter som Skatteverket behöver.

Nedan följer nu en mer detaljerad beskrivning av hur du fyller i Inkomstdeklaration 2.

## Huvudblanketten

I rutan "**Organisationsnummer**" är företagets organisationsnummer förtryckt. Om du fyller i en tom blankett måste du fylla i organisationsnumret själv. Inkomstdeklaration 2 skannas hos Skatteverket och därför måste organisationsnumret finnas ifyllt på alla sidor, d.v.s. även på bilagorna Räkenskapschema och Skattemässiga justeringar.

I rutan "**Bokslutsdatum enligt Bolagsverket**" är bokslutsdatumet förifyllt. Om det bokslutsdatumet inte längre gäller eller om räkenskapsåret omfattar längre tid än 12 månader måste du fylla i rutorna "Fr.o.m." och "T.o.m.". Om du fyller i en blankett som inte har några förifyllda uppgifter sätter du ett kryss om företagets räkenskapsår sammanfaller med kalenderår. Om företaget har brutet år fyller du i rutorna "Fr.o.m." och "T.o.m.".

Om företaget ändrar från brutet räkenskapsår till kalenderår kan det inträffa att bolaget får två räkenskapsår som faller inom samma taxeringsår. I så fall ska företaget lämna två deklARATIONER det taxeringsåret. Du ska då markera på vardera deklARATIONEN vilket räkenskapsår deklARATIONEN avser. Du markerar det genom att kryssa i rutan **”Vid dubbla taxeringar, ange om deklARATIONEN avser Första räkenskapsåret eller Andra räkenskapsåret”**. I och med att InkomstdeklARATION 2 skannas hos Skatteverket måste denna uppgift av tekniska skäl fyllas i på alla sidor.

**”Datum då blanketten fylls i”** Fyll i vilket datum du fyller i blanketten. Om du behöver rätta en tidigare inlämnad InkomstdeklARATION 2 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.

### Underlag för inkomstskatt

**Punkt 1.1** Om du under Skattemässiga justeringar kommit fram till ett överskott vid punkt 4.15 fyller du i det överskottet här.

**Punkt 1.2** Om du under Skattemässiga justeringar kommit fram till ett underskott vid punkt 4.16 fyller du i det underskottet här.

**Punkt 1.3** Om du har ett underskott som är spärrat av koncernbidrags- eller fusionsspärren fyller du i det underskottet här. Observera att det underskottet inte ska finnas med i punkt 1.2.

Läs mer om koncernbidrags- och fusionsspärrat underskott på sidan 14–17.

### Underlag för särskild löneskatt

**Punkt 1.4** Uppgift om underlag för särskild löneskatt på pensionskostnader lämnar du om företaget tryggt pension genom avgift för tjänstepensionsförsäkring, avsättning till pensionsstiftelse eller konto ”Avsatt till pensioner”. Som underlag för särskild löneskatt på pensionskostnader anges också utbetalda pensioner som inte utgår enligt lag eller p.g.a. tjänstepensionsförsäkring, t.ex. direktpension. Skatt ska betalas med 24,26 % av det beskattningsunderlaget som du fyller i vid punkt 1.4. Om beskattningsunderlaget är negativt ska det fyllas i vid punkt 1.5 i stället. Läs mer om pensionskostnader och särskild löneskatt på sidan 18–20.

**Punkt 1.5** Om företagens beskattningsunderlag för särskild löneskatt är negativt fyller du i det negativa underlaget vid punkt 1.5 istället för punkt 1.4.

### Underlag för avkastningsskatt

**Punkt 1.6** Arbetsgivare som med avdragsrätt gjort avsättning till konto ”Avsatt till pensioner” och företag som innehar en utländsk pensionsförsäkring

deklarerar skatteunderlaget för avkastningsskatt vid punkt 1.6. Skatt ska betalas med 15 % av det skatteunderlag som du fyller i vid punkt 1.6. Läs mer om avkastningsskatt på sidan 20.

**Punkt 1.7** Här deklarerar du företagets skatteunderlag för avkastningsskatt på utländska kapitalförsäkringar. Skatt ska betalas med 30 % av det skatteunderlag du fyller i vid punkt 1.7. Läs mer om avkastningsskatt på sidan 20.

### Moms

Momsen kan företaget redovisa på två olika sätt – antingen i skattedeklARATION eller inkomstdeklARATIONEN. Om företaget redovisar moms i skattedeklARATION ska ingen moms redovisas vid punkt 1.8 eller 1.9 i InkomstdeklARATION 2. I ”Momsbroschuren” (SKV 552) kan du läsa mer om när du ska redovisa moms i inkomstdeklARATION eller skattedeklARATION.

Om företaget redovisar moms i inkomstdeklARATIONEN ska du först specificera momsens på en separat momsbilaga (blankett SKV 2168). Hur denna momsbilaga fylls i kan du läsa om på sidan 41. På inkomstdeklARATIONEN tar du sedan upp din totala utgående och ingående moms. Om du inte har någon moms att redovisa skriver du ”0” (noll) vid punkt 1.8 och 1.9.

**Punkt 1.8** Här fyller du i företagets sammanlagda utgående moms som du hämtar från företagets momsbilaga (ruta 34).

**Punkt 1.9** Här redovisas summan av all ingående moms. I beloppet ingår:

- moms på förvärv av varor och tjänster som har skett inom Sverige,
- moms som påförts i tullräkning,
- moms på förvärvade tjänster från länder utanför EG och
- moms på förvärvade varor och tjänster från andra EG-länder.

Observera att utländsk debiterad moms aldrig är avdragsgill. Sådan moms kan i vissa fall återbetalas av utländsk skattemyndighet.

### Underlag för fastighetsavgift och fastighetsskatt

Bostäder i småhus och hyreshus ska betala en kommunal fastighetsavgift i stället för fastighetsskatt. För småhus är avgiften 6 825 kr för varje bostadsbyggnad, eller 0,75 % av taxeringsvärdet om det ger ett lägre värde. För hyreshus är avgiften 1 365 kr för varje bostadslägenhet, eller 0,4 % av taxeringsvärdet om det ger en lägre avgift.

Fastighetsskatt ska dock betalas för bl.a. obebyggd tomtmark samt småhus, ägarlägenheter och bostadshyreshus som är taxerade som underuppförande. Fastighetsskatt ska också betalas för industrier och elproduktionsenheter.

Den som är ägare av en fastighet den 1 januari 2012 ska betala fastighetsavgiften och fastighetsskatten för hela kalenderåret 2012. Beskattning ska också ske för kalenderår och inte som tidigare för räkenskapsåret. Det gäller även om räkenskapsåret är brutet.

**Exempel: Brutet räkenskapsår**

Ett företag, som tillämpar ett räkenskapsår som omfattar perioden 1 juli 2011 – 30 juni 2012, äger ett småhus. Vid taxeringen 2013 ska företaget betala fastighetsavgift med 6 825 kr. Den avgiften avser hela kalenderåret 2012. Fastighetsavgiften avseende kalenderåret 2011 betalades taxeringsåret 2012.

Enligt ett uttalande från Bokföringsnämnden ska fastighetsavgiften inte periodiseras. I detta exempel innebär det att hela beloppet 6 825 kr ska redovisas som kostnad i bokslutet den 30 juni 2012.

I broschyren "Fastighetsskatt och fastighetsavgift" (SKV 296) får du en utförlig beskrivning av vad som gäller kring fastighetsskatt och fastighetsavgift.

**Förtryckning och specifikation**

Företaget har av Skatteverket fått en förifyllt Inkomstdeklaration 2 skickad till sig. På den finns underlaget (inte skatten eller avgiften) förifyllt för alla fastigheter som företaget äger den 1 januari 2012. Hänsyn har tagits till hur stor andel av fastigheten företaget äger och om hel eller halv fastighetsavgift ska betalas.

Om du av någon anledning måste ändra det underlag som är förtryckt för att det är fel är det viktigt att du gör detta i en särskild skrivelse. Du kan inte ändra underlaget genom att göra anteckningar direkt på deklaraionsblanketten.

Underlaget för fastighetsavgift för småhus är 910 000 kr om avgiften är begränsad till det fasta maxbeloppet, 6 825 kr (full avgift 910 000 kr x 0,75 % = 6 825 kr). Är det taxerade värdet lägre än 910 000 kr är underlaget taxeringsvärdet. För hyreshus är underlaget 341 250 kr per bostadslägenhet om avgiften begränsas till det fasta maxbeloppet, 1 365 kr för varje lägenhet (hel avgift 341 250 kr x 0,4 % = 1 365 kr). När avgiften är lägre än det fasta maxbeloppet är underlaget det taxerade värdet.

På baksidan av huvudblanketten finns specificerat vilka fastigheter som företaget ägde per den 1 januari 2012. Där framgår underlaget för varje fastighet. I underlaget har hänsyn tagits till hur stor andel av fastigheten som företaget äger. Av specifikationen framgår också om underlaget avser hel eller halv fastighetsavgift.

**Punkt 1.10** För småhus är den kommunala fastighetsavgiften 6 825 kr för varje bostadsbyggnad, eller 0,75 % av taxeringsvärdet om det ger en lägre avgift. Om halv fastighetsavgift ska utgå är den kommunala fastighetsavgiften 3 412 kr, eller 0,375 % av taxeringsvärdet om det ger en lägre avgift. Är avgiften begränsad till det fasta maxbeloppet anges 910 000 kr som underlag (909 867 kr om halv fastighetsavgift).

**Punkt 1.11** För hyreshus bostäder är avgiften 1 365 kr för varje bostadslägenhet, eller 0,4 % av taxeringsvärdet om det ger en lägre avgift. Om halv fastighetsavgift ska utgå är den kommunala fastighetsavgiften 682 kr för varje bostadslägenhet, eller 0,2 % av taxeringsvärdet om det ger en lägre avgift. Är avgiften begränsad till det fasta maxbeloppet anges 341 250 kr som underlag för varje bostadslägenhet (341 000 kr om halv fastighetsavgift).

**Punkt 1.12** För "Småhus/ägarlägenhet tomtmark, byggnad under uppförande" utgår fastighetsskatt med 1 % av taxeringsvärdet.

**Punkt 1.13** För "Hyreshus: tomtmark, bostäder under uppförande" utgår fastighetsskatt med 0,4 % av taxeringsvärdet.

**Punkt 1.14** För hyreshus lokaler är skatten 1 % av taxeringsvärdet. Det gäller också lokaler under uppförande.

**Punkt 1.15** Fastighetsskatt ska betalas för industrienheter och elproduktionsenheter, värmekraftverk (utom vindkraftverk) med 0,5 % av taxeringsvärdet.

**Punkt 1.16** För vattenkraftverk ska fastighetsskatt betalas med 2,8 % av taxeringsvärdet.

**Punkt 1.17** Fastighetsskatt för vindkraftverk ska betalas med 0,2 % av taxeringsvärdet.

**Övriga upplysningar**

Om du utöver Inkomstdeklaration 2 och de deklaraionsbilagor du eventuellt lämnar (t.ex. Momsbilagan, N3B, N4) bifogar någon annan särskild skrivelse, t.ex. företagens årsredovisning, ett yrkande om avräkning av utländsk skatt eller ett separat blad där du upplyser om något speciellt ska du markera detta genom att sätta ett kryss i rutan för "Övriga upplysningar". Observera att du inte kan lämna övriga upplysningar genom att anteckna direkt i deklaraionsblanketten. Anledningen är att Inkomstdeklaration 2 skannas hos Skatteverket och att dessa uppgifter då riskerar att inte komma med. Du ska därför alltid lämna övriga upplysningar i en separat särskild skrivelse och sätta ett kryss i deklaraionsblanketten för att markera att övriga upplysningar har lämnats.

**Underskrift**

Behörig firmatecknare ska skriva under deklaraion och lämna företagens telefonnummer. Det är även möjligt att lämna deklaraionens första sida

(huvudblanketten) elektroniskt med hjälp av e-legitimation. Läs mer om hur du går tillväga på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se).

## Räkenskapsschemat (INK2R)

Alla näringsidkare ska lämna uppgifter från bokföringen till Skatteverket avseende det aktuella räkenskapsåret. Uppgifterna lämnas på ett räkenskapsschema. Det ifyllda räkenskapsschemat är en del av deklarationen och kan lämnas elektroniskt eller på papper.

Räkenskapsschemat innehåller balans- och resultaträkning. Räkenskapsschemat för Inkomstdeklaration 2 (INK2R) följer i princip den uppställningsform som finns för balans- och resultaträkning i Årsredovisningslagen och i Bokföringsnämndens "Vägledning – Årsredovisning i mindre företag" (BFNAR 2008:1).

I denna broschyr finns en tabell som visar kopplingen mellan BAS-kontoplanen och de olika postererna i Inkomstdeklaration 2:s räkenskapsschema på sidan 29.

Samtliga belopp i räkenskapsschemats balans- och resultaträkning ska anges i hela kronor. Bortse från eventuella avrundningsfel som därvid kan uppstå.

I räkenskapsschemats balansräkning finns inga plus- och minustecken angivna på blanketten. Om det finns tillgångskonton i bokföringen med negativt saldo eller skuldkonton med positivt saldo ska beloppet anges vid rätt kod i räkenskapsschemats balansräkning med minustecken framför. I räkenskapsschemats resultaträkning finns plus- och minustecken framför. Om det i bokföringen uppkommer minussaldo som ska tas upp vid en intäktspost eller ett plussaldo som ska tas upp vid en kostnadspost måste det förtryckta tecknet på blanketten ändras.

Banker m.fl. som omfattas av lagen om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag ska lämna årsredovisning i stället för räkenskapsschema. Detta gäller även företag som omfattas av lagen om årsredovisning i försäkringsföretag.

## Skattemässiga justeringar (INK2S)

I resultaträkningen har företaget en redovisad vinst (punkt 3.27) eller en redovisad förlust (punkt 3.28). Vinsten eller förlusten måste justeras för de skattemässiga regler som gäller. De justeringarna ska göras under skattemässiga justeringar. När de skattemässiga justeringarna är gjorda kommer man fram till företagets skattemässiga överskott eller underskott som ligger till grund för skatteberäkningen.

**Punkt 4.1** Om ditt företag redovisat en bokförd vinst under året (vid punkt 3.27 i resultaträkningen) fyller du i det beloppet här.

**Punkt 4.2** Om ditt företag redovisat en bokförd förlust under året (vid punkt 3.28 i resultaträkningen) fyller du i det beloppet här.

**Punkt 4.3** I företagets redovisning kan det finnas bokförda kostnader som inte får dras av skattemässigt. Du måste därför lägga till dessa poster som en pluspost under skattemässiga justeringar. På så sätt får du avdrag för kostnaden i bokföringen men inte ett skattemässigt avdrag.

**Punkt 4.3 a** Den vanligaste kostnaden som är avdragsgill i bokföringen men som inte ska påverka det skattemässiga resultatet är skatten på årets resultat. I resultaträkningen fick du avdrag för denna kostnad vid punkt 3.26. Du ska skriva in detta belopp vid punkt 4.3 a.

**Punkt 4.3 b** Om du gjort nedskrivningar av finansiella tillgångar vid punkt 3.16 som inte är avdragsgilla skattemässigt återlägger du denna nedskrivning här. Det kan t.ex. vara så att du har en värdepappersportfölj i ditt företag som sjunkit i värde vilket gjort att du skrivit ner värdet i bokföringen. Skattemässigt är dock inte denna "förlust" avdragsgill förrän den dag värdepappren säljs och förlusten är definitiv.

**Punkt 4.3 c** Om du har andra kostnadsförda poster i din bokföring än de som hamnar under a och b och de inte är avdragsgilla skattemässigt återför du dem under 4.3 c. Det kan t.ex. röra sig om föreningsavgifter, gåvor, böter, skattetillegg och förseningsavgifter.

**Punkt 4.4** Har du haft en *avdragsgill kostnadspost* i företaget som inte redovisats i resultaträkningen, och därmed inte påverkat det bokförda resultatet, ska du dra av den i punkt 4.4.

**Punkt 4.4 a** Här ska du dra av lämnade koncernbidrag som redovisats mot eget kapital och därmed inte har påverkat resultatet (d.v.s. koncernbidraget finns inte upptaget vid punkt 3.20 i räkenskapsschemat). För mindre aktiebolag som tillämpar K2-regelverket ska lämnat koncernbidrag redovisas som kostnad i resultaträkningen (d.v.s. koncernbidraget ska tas upp vid punkt 3.20 i räkenskapsschemat) och ska därför **inte** dras av här vid punkt 4.4 a.

**Punkt 4.4 b** Har du haft någon annan kostnad i ditt företag som inte tagits upp i resultaträkningen men som är skattemässigt avdragsgill tar du upp den vid punkt 4.4b. Det kan vara utgifter i samband med en emission vilka redovisats mot eget kapital. Skatteverket kan genom ett omprövningsbeslut ha ändrat tidigare års taxering, t.ex. bedömt att en skuldpost är för högt värderad. Om företaget inte har ändrat i bokföringen i enlighet med detta beslut ska tidigare års höjning av taxeringen dras av här. Jämför



exemplet nedan vid punkt 4.6 e, ”Omprövning av tidigare års taxering”, där tillgångsposten var för högt värderad i bokföringen. En skattemässig justering kan också bli aktuell för ett företag som bytt redovisningsprinciper om bytet skett genom en korrigeringspost i ingående eget kapital. Se exemplet nedan ”Första gången i K2-regelverket”.

För inventarier som skrivs av enligt restvärdesmetoden och byggnader, se deklara-tionsanvisningar till punkt 4.9

**Exempel: Första gången i K2-regelverket**

Ett mindre aktiebolag ska för första gången upp-rätta årsredovisning enligt K2-regelverket. Vid ingången av året har företaget egenupparbetade immateriella anläggningstillgångar på 200 000 kr. Dessa tillgångar får inte tas upp i balansräkningen av den som tillämpar K2-regelverket. Det ingående värdet korrigeras i bokföringen mot ingående eget kapital. Anskaffningsutgiften för tillgången har därmed inte redovisats som kostnad i bokföringen. Bolaget gör avdrag med 200 000 kr i punkt 4.4 b.

**Punkt 4.5** I företagets redovisning kan det finnas intäkter som tagits upp men som inte ska beskattas. Har du sådana skattefria intäkter redovisade måste du rensa bort dem då du tar fram ditt skattemässiga resultat. Du gör det vid punkt 4.5.

**Punkt 4.5 a** Om ditt företag har redovisat en ackordsvinst i bokföringen och denna uppfyller kva-ren för att vara skattefri drar du bort ackordsvinsten från det redovisade resultatet här. (Om företaget har ett underskott från tidigare år, vid punkt 4.14 a, ska det underskottet reduceras med ett belopp som motsvarar ackordsvinsten. Den reduktionen gör du vid punkt 4.14 b.)

**Punkt 4.5 b** Om företaget fått utdelning som är skattefri (främst utdelning på s.k. näringsbetingade andelar med vissa särskilda undantag för invest-mentföretag) och den utdelningen finns med i det bokförda resultatet drar du av utdelningen vid denna punkt så företaget inte beskattas för den.

**Punkt 4.5 c** Har du andra bokförda intäkter (än de som tagits upp vid punkt 4.5 a och b) som är skatte-fria drar du av dem här. Det kan t.ex. röra sig om intäktsränta på skattekontot och vinster på svenska lotterier och på svenska premieobligationer.

**Punkt 4.6** Har du haft en skattepliktig intäktspost som inte redovisats i resultaträkningen, och därmed inte påverkat det beskattningsbara resultatet, ska du ta upp den i punkt 4.6.

**Punkt 4.6 a** Juridiska personer som vid beskatt-ningsårets ingång har gjorda avsättningar till

periodiseringsfond ska ta upp en schablonintäkt till beskattning. Schablonintäkten beräknas genom att summan av alla gjorda avdrag till periodiserings-fonder som fanns vid beskattningsårets ingång multipliceras med 72 procent av den statslåneränta som gällde vid utgången av november månad andra året före taxeringsåret. Taxeringsåret 2013 innebär det att schablonintäkten är 1,19 procent av periodi-seringsfonderna. Schablonintäkten ska inte tas med i bokföringen eftersom det inte är någon affärshän-delse. Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader ska schablonintäkten justeras i mot-svarande mån. Läs mer på sidan 7.

**Punkt 4.6 b** Om företaget vid ingången av kalen-deråret äger andelar i en investeringsfond ska en schablonintäkt tas upp vid punkt 4.6 b. Schablonin-täkten beräknas till 0,4 % av ett kapitalunderlag som är värdet på investeringsfonden vid ingången av kalenderåret. Någon justering för de fall då företaget har ett förkortat eller förlängt räkenskapsår ska inte göras. (Om investeringsfonden utgör lager av finan-siella instrument hos företaget och tas upp till beskattning till det verkliga värdet ska investerings-fonden inte schablonbeskattas.)

**Punkt 4.6 c** Här ska du ta upp mottagna koncern-bidrag som redovisats mot eget kapital och därmed inte har påverkat resultatet (d.v.s. koncernbidraget finns inte upptaget vid punkt 3.21 i räkenskapssche-mat). För mindre aktiebolag som tillämpar K2-regel-verket ska mottagna koncernbidrag redovisas som intäkt i resultaträkningen (d.v.s. koncernbidraget ska tas upp vid punkt 3.21 i räkenskapsschemat) och ska därför inte tas upp här vid punkt 4.6 c.

**Punkt 4.6 d** Mot bakgrund av att kapitalvinst vid avyttring av andelar i handelsbolag inte längre ska tas upp, ska den negativa justerade anskaffningsutgiften tas upp som en intäkt i deklara-tionen. Delägaren kunde välja att ta upp allt i deklara-tionen 2011 eller fördela intäkten med en tiondel per år vid 2011 – 2020 års taxeringar. Om företaget inte tagit upp hela den negativa justerade anskaffningsutgiften ännu tar du upp den del du önskar beskatta i år (minst en tiondel) vid denna punkt. Intäkten redovisas inte i bokfö-ringen och ska därför tas upp som en skattemässig justering i deklara-tionen.

**Punkt 4.6 e** Här tar du upp andra skattepliktiga intäktsposter som inte bokförts i resultaträkningen, och som inte redovisats i 4.6 a–d ovan. Det kan vara-fråga om ett företag som bytt redovisningsprinciper och bytet skett genom en korrigeringspost i ingå-ende eget kapital. Det kan också bli aktuellt med en skattemässig justeringspost om Skatteverket har beslutat om ändring av tidigare års taxering och det har inte skett någon korriger-ing av bokslutet, se exempel på nästa sida.

**Exempel: Omprövning av tidigare års taxering**

Ett företag bokförde en skattepliktig intäkt om 150 000 kr i det bokslut som låg till grund för föregående års taxering. Genom omprövning begär företaget att intäkten istället ska tas upp vid årets taxering. Skatteverket har taxerat företaget enligt denna begäran.

Företaget har inte ändrat i föregående års bokslut och fordran är upptagen till 150 000 kr vid årets ingång. Intäkten finns därför inte redovisad i det bokslut som ligger till grund för årets taxering. Företaget tar upp 150 000 kr som en justerad intäktspost i punkt 4.6 e.

**Punkt 4.7** Vid punkt 4.7 justerar du det bokförda resultatet av företagets försäljning av aktier och andra delägarätter så att det skattemässiga resultatet av försäljningen blir korrekt. Läs mer om vilka skatterättsliga bestämmelser som gäller vid försäljning av aktier och andra delägarätter på sidan 8 och 9. Om det är en handelsbolagsandel som sålts ska den justeringen inte ske vid denna punkt utan vid punkt 4.8. Uppskov med vinst och återfört uppskov av vinst på handelsbolagsandelar tas däremot upp vid punkterna 4.7 c och d.

**Punkt 4.7 a** Om försäljningen resulterat i en bokförd vinst börjar du med att dra bort den bokförda vinsten vid punkt 4.7 a.

**Punkt 4.7 b** Om försäljningen resulterat i en förlust börjar du med att lägga till den bokförda förlusten vid punkt 4.7b.

**Punkt 4.7 c** Uppskov med vinst vid avyttring av aktier och andelar kan medges enligt reglerna om andelsbyte. En försäljning redovisas på vanligt sätt i bokföringen. Den bokförda vinsten återförs sedan vid punkt 4.7 a och den skattepliktiga vinsten tas upp vid punkt 4.7 e. Om företaget begär uppskov med vinsten (vilket man redovisar på blankett N4) drar man av det uppskovet vid punkt 4.7 c.

**Punkt 4.7 d** Då ett uppskov enligt reglerna om andelsbyten ska återföras redovisas denna återföring på blankett N4. Det återförda uppskovsbeloppet tas upp vid punkt 4.7 d.

**Punkt 4.7 e** Här tar företaget upp så stor del av vinsten som är skattepliktig enligt de regler som beskrivs på sidan 8 och 9.

**Punkt 4.7 f** Den förlust som är skattemässigt avdragsgill dras av vid punkt 4.7 f. Vilka förluster som är avdragsgilla skattemässigt beskrivs på sidan 8 och 9. Avdragsbegränsningarna innebär att på blanketten får summan av punkterna 4.7 c till f inte vara negativ. (Innehåller punkterna 4.7 c och d belopp som avser uppskov på handelsbolagsandelar ska du däremot bortse från de beloppen vid denna kontrollberäkning). Den del av förlusten som inte får

dras av i år sparas och kan utnyttjas mot vinster som uppstått vid försäljning av aktier och andra delägarätter kommande år.

En förlust som inte kan utnyttjas av ett företag kan under vissa förutsättningar utnyttjas av ett annat företag inom samma koncern. Läs mer om vad som gäller för detta på sidan 9. En sådan övertagen förlust dras av vid punkt 4.7 f. Det företag som överlätit avdraget ska inte dra av beloppet i sin deklaration.

**Exempel: Försäljning av kapitalplacersaktier**

Ett bolag har under året gjort en bokföringsmässig och skattemässig vinst vid försäljning av kapitalplacersaktier på 30 000 kr. Bolaget har även gjort en bokföringsmässig och skattemässig förlust på kapitalplacersaktier med 200 000 kr. De sålda aktierna var belastade med ett uppskov på 50 000 kr som medgavs vid ett tidigare andelsbyte. Det uppskovet måste nu återföras.

Vid punkt 4.7 a fyller bolaget i den bokförda vinsten på 30 000 kr. Vid punkt 4.7 b fyller man i förlusten på 200 000 kr. Uppskovet på 50 000 kr tar bolaget upp vid punkt 4.7 d (det återförda uppskovet ska även tas upp i blankett N4).

Den skattemässiga vinsten på 30 000 kr tar bolaget upp vid punkt 4.7 e. Enligt de regler som gäller innebär detta att bolaget kan utnyttja 80 000 kr av förlusten som ett skattemässigt avdrag. Det beloppet förs in vid punkt 4.7 f. Resten av förlusten, 120 000 kr, sparas i den s.k. aktiefällan och kan utnyttjas mot vinster på aktier och andra delägarätter (av kapitalplacerskaraktär) kommande år.

**Exempel: Försäljning av näringsbetingade aktier**

Ett företag äger näringsbetingade aktier som de sålt. I bokföringen finns en vinst på 50 000 kr redovisad. Eftersom vinster på näringsbetingade aktier inte är skattepliktig måste en skattemässig justering ske. Företaget återlägger den bokförda vinsten på 50 000 kr vid punkt 4.7 a och fyller sedan i 0 kr i punkt 4.7 e. Företaget kommer på så sätt inte att beskattas för vinsten.

**Punkt 4.8** Om företaget är delägare i ett handelsbolag ska en eller flera av rutorna vid punkt 4.8 fyllas i. Ett företag som har brutet räkenskapsår kan vara delägare i ett handelsbolag som har kalenderår som räkenskapsår. Inkomster från handelsbolaget ska tas upp till beskattning hos delägaren vid den taxering då handelsbolaget skulle taxerats om det varit skattskyldigt.

**Punkt 4.8 a** Om företaget i bokföringen tagit upp en intäkt avseende sin handelsbolagsandel eller bokfört en vinst vid försäljning av andelen lägger du tillbaka det beloppet vid punkt 4.8 a.

**Punkt 4.8 b** Här tar du upp det skattemässiga överskott avseende företagets handelsbolagsandel som du räknat fram på blankett N3B. Om företaget sålt sin andel i handelsbolaget och det resulterat i en skattemässig vinst är den skattefri. Läs mer på sidan 9 om vad som gäller då ett aktiebolag säljer andelar i ett handelsbolag.

**Punkt 4.8 c** Om företaget i bokföringen tagit upp en kostnad avseende sin handelsbolagsandel eller bokfört en förlust vid försäljning av andelen lägger du tillbaka det beloppet vid punkt 4.8 c.

**Punkt 4.8 d** Här tar du upp det skattemässiga underskott avseende företagets handelsbolagsandel som du räknat fram på blankett N3B. Om företaget sålt sin andel i handelsbolaget och det resulterat i en skattemässig förlust är den förlusten inte avdragsgill. Läs mer på sidan 9 om vad som gäller då ett aktiebolag säljer andelar i ett handelsbolag.

**Punkt 4.9** Utgifterna för att anskaffa en byggnad dras av genom årliga värdeavminskningsavdrag. Skattemässigt gäller att dessa värdeavminskningsavdrag ska följa en viss avskrivningsplan där avskrivning sker med en viss procentsats varje år som bestäms utifrån byggnadens ekonomiska livslängd (se Skatteverkets allmänna råd SKV A 2005:5 och Skatteverkets meddelande SKV M 2005:5). För byggnader och markanläggningar finns dock inget krav på överensstämmelse mellan avskrivningar i bokföringen och skattemässiga värdeavminskningsavdrag. Bokförd avskrivning tas upp som en pluspost och begärda värdeavminskningsavdrag dras av som en minuspost.

Om företaget gör värdeavminskningsavdrag för inventarier enligt den s.k. restvärdesmetoden finns det inget krav på överensstämmelse mellan avskrivningen i bokföringen och värdeavminskningsavdrag i deklarationen. Överensstämmer inte bokförd avskrivning och värdeavminskningsavdrag ska det bokförda resultatet justeras i punkt 4.9. Bokförd avskrivning tas upp som en pluspost och begärda värdeavminskningsavdrag dras av som en minuspost. Notera upplysningskravet i 4.19 om återförda belopp för av- och nedskrivning, försäljning samt utrangeering.

**Punkt 4.10** Det bokförda resultatet av en försäljning av näringsfastighet eller näringsbostadsrätt kan skilja sig från det skattemässiga resultatet av försäljningen (läs mer på sidan 12). Skillnaden mellan det bokförda och det skattemässiga resultatet måste du ta upp som antingen en positiv eller negativ korrigeringspost vid punkt 4.10. Återföring av värdeavminskningsavdrag, skogsavdrag m.m. med anledning av försäljningen gör du dock inte vid punkt 4.10 utan i stället vid punkt 4.12.

**Punkt 4.11** Om företaget begär skogs- eller substansminskningsavdrag ska det avdraget tas upp vid denna punkt. Avdraget ska också finnas specificerat på blankett N8 (hur du fyller i blankett N8 finns beskrivet på sidan 50).

**Punkt 4.12** Vid försäljning av en näringsfastighet ska som intäkt tas upp medgivna avdrag för värdeavminskning av byggnad och markanläggning, skogsavdrag, substansminskningsavdrag och avdrag för värdehöjande reparationer som företaget fått under de åren man haft fastigheten. Det belopp som ska återläggas tar du upp vid punkt 4.12. (Återförda skogs- och substansminskningsavdrag ska företaget också ta upp på blankett N8.)

**Punkt 4.13** Om du har andra poster som du måste dra ifrån eller lägga till det bokförda resultatet för att uppnå ett skattemässigt riktigt resultat och du inte anser att någon annan punkt (4.3–4.12) under skattemässiga justeringar är lämplig kan du göra korrigeringen vid denna punkt.

**Punkt 4.14** Vilka regler som gäller för avdrag för tidigare års underskott beskrivs på sidorna 14–17. Där finns även beskrivet hur underskottet redovisas vid punkt 4.14.

**Punkt 4.14 a** Vid punkt 4.14 a tar man upp hela det underskott som inte kunnat utnyttjas taxeringsåret 2012. I det underskottet ska även ingå s.k. koncernbidragsspärrade och fusionsspärrade underskott som inte dragits av tidigare.

Om du ett år glömmer att ta upp det utnyttjade underskottet måste du begära omprövning av det årets deklaration. Även efterföljande års deklara-tioner måste omprövas om även de berörs. Om företaget t.ex. fått ett underskott taxeringsåret 2010 och

sedan glömt att redovisa det underskottet taxeringsåret 2011 och 2012 går det inte att bara ta upp underskottet taxeringsåret 2013. I stället måste företaget begära omprövning av både taxeringsåren 2011 och 2012 års deklARATIONER. Det gäller även om resultatet i slutändan skulle bli detsamma som om man tagit upp det bortglömda underskottet direkt i deklARATIONEN taxeringsåret 2013.

**Punkt 4.14 b** Ett outnyttjat underskott från tidigare år, d.v.s. underskottet i punkt 4.14 a, kan på grund av ägarförändringar som skett under beskattningsåret eller tidigare år falla bort eller begränsas. Om en del av underskottet ska begränsas på detta sätt tar du upp det vid denna punkt. Belopp som begränsas en viss tid, s.k. koncernbidragsspärrade eller fusionsspärrade underskott, och som inte utnyttjas under året ska också redovisas på huvudblanketten vid punkt 1.3. (Se exemplet på sidan 16–17.)

Om ett underskott ska reduceras p.g.a. ackord (läs mer på sidan 17) är det vid punkt 4.14 b du gör denna reduktion.

**Punkt 4.15 och 4.16** Då du fyllt i alla skattemässiga justeringar som företaget måste göra kan du summera ihop posterna och hamnar då på ett skattemässigt överskott eller underskott. Överskottet fyller du i vid punkt 4.15 och för sedan över det beloppet till punkt 1.1 på huvudblanketten. Kommer du vid summeringen fram till ett underskott fyller du istället i punkt 4.16 och för över underskottet till punkt 1.2 på huvudblanketten.

### Övriga uppgifter

**Punkt 4.17** Om företaget har byggnader kan man göra värdeminskingsavdrag på dessa enligt fastställda procentsatser beroende på byggnadstyp. När byggnaden säljs ska företaget ta upp avdragen till beskattning. Vid punkt 4.17 fyller du i företagets sammanlagda värdeminskingsavdrag som skett fram till beskattningsårets utgång och som ska återföras när byggnaden säljs.

**Punkt 4.18** Om företaget har markanläggningar kan man göra värdeminskingsavdrag på dessa med 5 eller 10 procent. När anläggningen säljs ska företaget ta upp avdragen till beskattning. Vid punkt 4.18 fyller du i företagets sammanlagda värdeminskingsavdrag som skett fram till beskattningsårets utgång och som ska återföras när markanläggningen säljs.

**Punkt 4.19** Om företaget har tillämpat restvärdesavskrivning på sina inventarier finns ingen koppling mellan bokföringen och beskattningen. Företaget ska då bara ha skattemässigt avdrag för de 25 % som regeln om restvärdesavskrivning innebär. Om företaget har gjort ett annat avdrag i bokföringen måste därför en skattemässig justering ske. Företaget kan t.ex. ha gjort avdrag i bokföringen för av- och ned-

skrivning av inventarier, en förlust vid en försäljning eller kostnadsfört en utrangering. I de fallen ska hela den bokförda kostnaden återföras vid punkt 4.3c. Företaget yrkar sedan avdrag med så stort belopp som regeln om restvärdesavskrivning medger vid punkt 4.9. Dessutom ska företaget vid punkt 4.19 upplysa om hur stort beloppet som man återfört vid punkt 4.3c är.

#### **Exempel: Restvärdesavskrivning**

GARAGE AB har i sin bokföring kostnadsfört avskrivningar på sina inventarier med 50 000 kr. Man vill dock tillämpa restvärdesavskrivning och enligt den regeln kan de endast få avdrag med 25 000 kr. Företaget börjar med att återföra hela den bokförda kostnaden 50 000 kronor vid punkt 4.3c. Man yrkar sedan skattemässigt avdrag för restvärdesavskrivning vid punkt 4.9 med 25 000 kr. Företaget tar dessutom upp 50 000 kr, d.v.s. hela den återförda bokförda kostnaden, vid punkt 4.19.

**Punkt 4.20** Om företaget lånat pengar från en eller flera aktieägare (fysiska personer) ska skuldens storlek vid årets utgång fyllas i vid punkt 4.21. Skulder som är hänförliga till inköpstransaktioner, t.ex. leverantörsskulder, ska inte anges. De belopp som ska anges är i princip de som enligt BAS-kontoplanen bokförs på kontona 2393 "Lån från närstående personer, långfristig del" och 2893 "Skulder till närstående personer, kortfristig del".

### Upplysning om årsredovisning

I deklARATIONEN ska du också lämna uppgift om årsredovisningen har upprättats med biträde av en uppdragstagare som är sakkunnig inom redovisningsområdet. En uppdragstagare är någon som inte är anställd i bolaget och som har utfört tjänster mot betalning. Det kan t.ex. vara en redovisningskonsult eller revisor. Om företaget har rådfrågat eller fått hjälp i någon enstaka fråga anses uppdragstagaren inte ha biträtt företaget med årsredovisningen. Observera att uppgiften endast avser årsredovisningen och inte deklARATIONEN.

Har företagets årsredovisning varit föremål för revision ska detta också anges i deklARATIONEN. Här avses en granskning av en revisor som har utförts i enlighet med lag.

# Koppling mellan punkter i Inkomstdeklaration 2 och BAS-kontoplanen

## BALANSRÄKNING (TILLGÅNGAR)

Punkt Ink 2	Benämning	BAS 2012
2.1	Koncessioner, patent, licenser, varumärken, hyresrätter, goodwill liknande rättigheter	10xx exkl. 1088
2.2	Förskott avseende immateriella anläggningstillgångar	1088
2.3	Byggnader och mark	11xx exkl. 112x 118x
2.4	Maskiner, inventarier och övriga materiella anläggningstillgångar	12xx exkl. 128x
2.5	Förbättringsutgifter på annans fastighet	12xx
2.6	Pågående nyanläggningar och förskott avseende materiella anläggningstillgångar	118x, 128x
2.7	Andelar i koncernföretag	131x
2.8	Andelar i intresseföretag	133x
2.9	Fordringar hos koncern- och intresseföretag	132x, 134x
2.10	Andra långfristiga värdepappersinnehav	135x
2.11	Lån till delägare eller närstående	136x
2.12	Andra långfristiga fordringar	137x, 138x
2.13	Råvaror och förnödenheter	141x, 142x, 1430, 1431, 1438
2.14	Varor under tillverkning	1430, 1432, 1439, 144x
2.15	Färdiga varor och handelsvaror	145x, 146x
2.16	Övriga lagertillgångar	149x
2.17	Pågående arbete för annans räkning	147x
2.18	Förskott för leverantörer	148x
2.19	Kundfordringar	151x-155x, 158x
2.20	Fordringar hos koncern- och intresseföretag	156x-157x, 166x, 167x
2.21	Övriga fordringar	161x, 163x-165x, 168x-169x
2.22	Upparbetad men ej fakturerad intäkt	162x
2.23	Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	17xx
2.24	Andelar i koncernföretag	186x
2.25	Övriga kortfristiga placeringar	18xx exkl. 186x
2.26	Kassa, bank och redovisningsmedel	19xx

## BALANSRÄKNING (EGET KAPITAL, AVSÄTTNINGAR OCH SKULDER)

Punkt Ink 2	Benämning	BAS 2012
2.27	Bundet eget kapital	208x
2.28	Fritt eget kapital	209x
2.29	Periodiseringsfonder	211x-212x
2.30	Ackumulerade överavskrivningar	215x
2.31	Övriga obeskattade reserver	216x-219x
2.32	Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionförpliktelser m.m.	221x
2.33	Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	223x
2.34	Övriga avsättningar	222x-229x exkl. 233x
2.35	Obligationslån	231x-232x
2.36	Checkräkningskredit	233x
2.37	Övriga skulder till kreditinstitut	234x-235x
2.38	Skulder till koncern- och intresseföretag	236x-237x
2.39	Övriga skulder	238x-239x
2.40	Checkräkningskredit	248x
2.41	Övriga skulder till kreditinstitut	241x
2.42	Förskott från kunder	242x
2.43	Pågående arbeten för annans räkning	243x
2.44	Fakturerad men ej uppabetad intäkt	245x
2.45	Leverantörsskulder	244x
2.46	Växelskulder	2492
2.47	Skulder till koncern- och intresseföretag	246x-247x, 286x-287x
2.48	Skatteskulder <sup>1)</sup>	25xx
2.49	Övriga skulder <sup>2)</sup>	249x exkl. 2492, 26xx-27xx, 28xx exkl. 286x-287x
2.50	Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter.	29xx

## RESULTATRÄKNING

Punkt Ink 2	Benämning	BAS 2012
3.1	Nettoomsättning	30xx-37xx
3.2	Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning	+ 49xx exkl. (4910-4931, 496x, 498x) -49xx exkl. (4910-4931, 496x, 498x)
3.3	Aktiverat arbete för egen räkning	38xx
3.4	Övriga rörelseintäkter	39xx
3.5	Råvaror och förnödenheter	40xx-47xx, 4910-4931
3.6	Handelsvaror	40xx-47xx, 496x,498x
3.7	Övriga externa kostnader	50xx-69xx
3.8	Personalkostnader	70xx-76xx
3.9	Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar	77xx-78xx exkl. (774x,779x)
3.10	Nedskrivningar av omsättningstillgångar utöver normala nedskrivningar	774x,779x
3.11	Övriga rörelsekostnader	79xx
3.12	Resultat från andelar i koncernföretag	+ 80xx exkl. (807x, 808x) - 80xx exkl. (807x, 808x)
3.13	Resultat från andelar i intresseföretag	+ 81xx exkl. (817x, 818x) - 81xx exkl. (817x, 818x)
3.14	Resultat från övriga anläggningstillgångar	+ 82xx exkl. (827x, 828x) - 82xx exkl. (827x, 828x)

3.15	Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter	83xx exkl. (837x, 838x)
3.16	Nedskrivningar av finansiella anläggningstillgångar och kortfristiga placeringar	807x, 808x, 817x 118x, 827x, 828x, 837x, 838x
3.17	Räntekostnader och liknande resultatposter	84xx
3.18	Extraordinära intäkter	871x
3.19	Extraordinära kostnader	875x
3.20	Lämnade koncernbidrag	883x
3.21	Mottagna koncernbidrag	882x
3.22	Återföring av periodiseringsfond	8810, 8819
3.23	Avsättning till periodiseringfond	8810, 8811
3.24	Förändring av överavskrivningar	+ 885x - 885x
3.25	Övriga bokslutsdispositioner	+ 886x-889x - 886x-889x, 884x
3.26	Skatt på årets resultat	89xx, exkl. 898x-899x
3.27	Årets resultat, vinst (+)	+ 899x
3.28	Årets resultat, förlust (-)	- 899x

1) Momskontona 2610-2650 ska redovisas vid punkt 2.48 Skatteskulder om momsen deklarerar i Inkomstdeklarationen.  
2) Momskontona 2610-2650 ska redovisas vid punkt 2.49 Övriga skulder om momsen deklarerar i Särskild skattedeclaration.

### Kostnadsslagsindelad eller funktionsindelad resultaträkning

Resultaträkningen kan enligt årsredovisningslagen upprättas i rapportform med kostnadsslagsindelning eller funktionsindelning. Den kostnadsslagsindelade resultaträkningen är dominerande och den är direkt kopplad till BAS-kontoplanens struktur. Uppgiftslämnandet i räkenskapsschemat följer och är uppbyggd med utgångspunkt i den kostnadsslagsindelade resultaträkningen.

Om ditt företag tillämpar rapportform med funktionsindelning enligt bilaga 3 i årsredovisningslagen, kan vissa kostnader i resultaträkningen redovisas som en post i räkenskapsschemat. I räkenskaps-

schemat punkt 3.7 Övriga externa kostnader redovisas posterna

- försäljningskostnader,
- administrationskostnader, och
- övriga rörelsekostnader.

Vid en tillämpning av funktionsindelad resultaträkning följer att vissa poster i räkenskapsschemat inte fylls i. Posten Kostnad såld vara redovisas i räkenskapsschemat i punkt 3.5 råvaror och förnödenheter. Från och med punkten 3.12 skiljer sig inte uppgiftslämnandet mellan den funktionsindelade och den kostnadsindelade resultaträkningen.

# Deklarationsanvisningar – så här fyller du i Inkomstdeklaration 4

## Vem ska lämna Inkomstdeklaration 4?

Inkomstdeklaration 4 (INK4) ska lämnas av handelsbolag, kommanditbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

## Huvudblankett med bilagor

Inkomstdeklaration 4 består av en huvudblankett och tre huvudbilagor. Till inkomstdeklarationen kan också ett antal underbilagor bifogas.

Huvudblanketten ska alltid lämnas oavsett inkomst. Den ska alltid undertecknas av behörig firmatecknare.

## Förifylld deklARATION

Bolaget ska ha fått en förifylld huvudblankett skickad till sig. Där finns bl.a. uppgifter om organisationsnummer, namn, adress, bokslutsdatum, underlag för fastighetsavgift och fastighetsskatt förifyllda. Uppgifterna har Skatteverket hämtat från sina register.

Bolaget erhåller också förifyllda huvudbilagor.

## Huvudbilagor till Inkomstdeklaration 4

Ett bolag som bedriver verksamhet ska bifoga ett antal huvudbilagor till huvudblanketten. Om bolaget är vilande behöver de inte lämnas (vilande bolag se nedan).

- På räkenskaps-schemat (INK4R) lämnar du uppgift om handelsbolagets tillgångar, skulder, intäkter och kostnader.
- På bilagan Skattemässiga justeringar (INK4S) justerar du det bokförda resultatet från räkenskaps-schemat utifrån särskilda skatteregler.
- På bilagan Delägaruppgifter från handelsbolag (INK4DU) redovisar du hur handelsbolagets resultat ska fördelas mellan delägarna, delägarnas uttag och tillskott samt andel avdrag arbetsgivaravgift.

Observera att om du använder en inte förifylld bilaga är det viktigt att du fyller i organisationsnumret.

## Övriga underbilagor till Inkomstdeklaration 4

Vid vissa särskilda situationer kan du behöva lämna andra underbilagor till Inkomstdeklaration 4. Det är blankett:

- N3B, om bolaget är delägare i ett annat handelsbolag, och
- N8, om bolaget gjort skogs- eller substansminskningsavdrag.

## Delägarnas beskattning och deklARATIONER

Det är delägarna, inte handelsbolaget, som ska beskattas för bolagets resultat. Det resultat som delägarna ska beskattas för ska handelsbolaget redovisa på huvudbilaga Delägaruppgifter (INK4DU). Dessa belopp ska delägarna redovisa i sina deklARATIONsbilagor N3A eller N3B.

Hur handelsbolagsdelägarna ska beskattas och hur de ska fylla i blanketterna N3A och N3B behandlas i broschyren "Skatteregler för delägare i handelsbolag" (SKV 299).

## Var hittar jag deklARATIONERNA?

Om bolaget av någon anledning inte fått en förifylld deklARATION eller om den har kommit bort går det bra att fylla i en icke förifylld deklARATION. Huvudblanketten och övriga bilagor kan du ladda ner från [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se) eller hämta på ett skattekontor.

## Lämna deklARATIONEN elektroniskt

På Skatteverkets webbplats kan du lämna bilagorna elektroniskt via e-tjänsten "filöverföring". Du måste dock alltid lämna huvudblanketten med taxeringsuppgifterna på papper, undertecknad av behörig firmatecknare. Huvudbilagorna (INK4R, INK4S och INK4DU) och underbilagorna (N3B och N8) kan du däremot välja att lämna elektroniskt.

Du kan välja att lämna alla eller vissa av bilagorna elektroniskt. Till exempel kan du lämna räkenskaps-schemat och skattemässiga justeringar elektroniskt och övriga bilagor på papper. Teknisk beskrivning för elektronisk redovisning finns i broschyren "Näringsuppgifter (SRU) – anstånd" (SKV 269).

Det finns särskilda skatteprogram som underlättar att lämna uppgifterna elektroniskt. Skatteverket tillhandahåller inte sådana program utan dessa måste köpas av särskilda leverantörer.

## InkomstdeklARATIONENS uppbyggnad och ifyllnad

Handelsbolaget ansvar själv (är ett eget skattsubjekt) för särskild löneskatt på pensionskostnader, avkastningsskatt och fastighetsskatt/avgift. Underlaget för dessa skatter ska handelsbolaget redovisa på huvudblanketten, såvida de inte redan är förifyllda. När taxeringen är klar får handelsbolaget ett slutskattebesked där det framgår vilka skatter och avgifter som bolaget ska betala. Uppgifterna i huvudblanketten lämnar du helt fristående från övriga huvudbilagor. Därför har det ingen betydelse om du fyller i dessa uppgifter först eller sist.

Delägarna ska beskattas för handelsbolagets resultat. Särskilda uppgifter för detta ska handelsbolaget redovisa på huvudbilagorna Räkenskapschema (INK4R), Skattemässiga justeringar (INK4S) och Delägaruppgifter (INK4DU).

Räkenskapsformat motsvarar bolagets balans- och resultaträkning. Skillnaden är att uppställningsformen i deklARATIONEN är standardiserad (s.k. SRU – standardiserade räkenskapsutdrag).

När du har fyllt i räkenskapsformat för du över resultatet till huvudbilaga Skattemässiga justeringar (INK4S). Där gör du de justeringar som krävs för att få fram ett skattemässigt över- eller underskott. På denna huvudbilaga ska du också under Övriga uppgifter lämna uppgift om värdeminskningsskatt på byggnader och markanläggningar.

Hur det skattemässiga resultat från huvudbilagan Skattemässiga justeringar ska fördelas mellan delägarna redovisar du på huvudbilagan Delägaruppgifter. Där redovisar du också varje delägars uttag ur och tillskott till handelsbolaget samt uppgifter för regional nedsättning av egenavgifter. Uppgifterna ligger till grund för delägarnas beskattning och ska därför tas upp i delägarnas N3-bilagor.

## Huvudblankett INK4

### Kalenderår eller räkenskapsår

Handelsbolag med någon fysisk person som delägare får bara ha kalenderår som räkenskapsår. I undantagsfall kan handelsbolaget få dispens av Skatteverket. Om alla delägare är t.ex. aktiebolag kan räkenskapsåret vara brutet. Handelsbolaget kan även ha ett annat räkenskapsår än kalenderår det år då bolaget startar sin näringsverksamhet eller det år då det upphör.

Överst i huvudet på blanketten fyller du i om bolaget har kalenderår eller räkenskapsårets omfattning, om det har annat räkenskapsår än kalenderår.

### Särskild självdeklaration

På sidan 18–21 hittar du information om pensionskostnader, särskild löneskatt på pensionskostnader och avkastningsskatt.

### Underlag för särskild löneskatt

**Punkt 1.1** Uppgift om underlag för särskild löneskatt på pensionskostnader lämnar du om bolaget har tryggt pension genom avgift för tjänstepensionsförsäkring, avsättning till pensionsstiftelse eller på konto Avsatt till pensioner. Som underlag för särskild löneskatt på pensionskostnader anges också utbetalda pensioner som inte utgår enligt lag eller p.g.a. tjänstepensionsförsäkring, t.ex. direktpension. Skatt ska betalas med 24,26 % av det beskattningsunderlag som du fyller i punkt 1.1. Observera att det är underlaget, inte skatten, som ska redovisas.

**Punkt 1.2** Om bolagets beskattningsunderlag för särskild löneskatt är negativt fyller du i det negativa underlaget vid punkt 1.2.

### Underlag för avkastningsskatt

**Punkt 1.3** Arbetsgivare som med avdragsrätt gjort avsättning till konto "Avsatt till pensioner" och bolag som innehar en utländsk pensionsförsäkring deklarerar skatteunderlaget för avkastningsskatt vid punkt 1.3. Skatt ska betalas med 15 % av det skatteunderlag som du fyller i vid punkt 1.3. Läs mer om avkastningsskatt på sidan 20.

**Punkt 1.4** Här deklarerar du bolagets skatteunderlag för avkastningsskatt på utländska kapitalförsäkringar. Skatt ska betalas med 30 % av det skatteunderlag du fyller i vid punkt 1.4. Läs mer om avkastningsskatt på sidan 20.

### Underlag för fastighetsavgift och fastighetsskatt

Bostäder i småhus och hyreshus ska betala en kommunal fastighetsavgift i stället för fastighetsskatt. För småhus är avgiften 6 825 kr för varje bostadsbyggnad, eller 0,75 % av taxeringsvärdet om det ger ett lägre värde. För hyreshus är avgiften 1 365 kr för varje bostadslägenhet, eller 0,4 % av taxeringsvärdet om det ger en lägre avgift.

Fastighetsskatt ska betalas för bland annat obebyggd tomtmark samt för småhus och bostadshyreshus som är taxerade som under uppförande. Fastighetsskatt ska också betalas för industrier och elproduktionsenheter.

Den som är ägare av en fastighet den 1 januari 2012 ska betala fastighetsavgiften och fastighetsskatten för hela kalenderåret 2012. Beskattning ska också ske för kalenderår och inte som tidigare för räkenskapsåret. Det gäller även om räkenskapsåret är brutet.

#### **Exempel: Brutet räkenskapsår**

Ett bolag, som tillämpar ett räkenskapsår som omfattar perioden 1 juli 2011–30 juni 2012, äger ett småhus. Vid taxeringen 2013 ska bolaget betala fastighetsavgift med 6 825 kr. Den avgiften avser hela kalenderår 2012. Fastighetsavgiften avseende kalenderåret 2011 betalades taxeringsåret 2012.

Enligt ett uttalande från Bokföringsnämnden ska utgiften för fastighetsavgiften inte periodiseras i räkenskaperna. I detta exempel innebär det att hela fastighetsavgiften ska redovisas som kostnad i bokslutet den 30 juni 2012.



I broschyren "Fastighetsskatt och fastighetsavgift" (SKV 296) finns ytterligare information av vad som gäller för fastighetsskatt och fastighetsavgift.

#### *Förtryckning och specifikation*

I den inkomstdeklaration som Skatteverket skickar till bolaget finns det totala underlaget (inte skatten eller avgiften) förifyllt för alla fastigheter som bolaget var ägare till den 1 januari 2012. Hänsyn har tagits till hur stor andel av fastigheten bolaget äger och om hel eller halv fastighetsavgift ska betalas.

På baksidan av huvudblanketten finns specificerat vilka fastigheter som bolaget ägde per den 1 januari 2012. Där framgår underlaget för varje fastighet. I underlaget har hänsyn tagits till hur stor andel av fastigheten som bolaget äger. Av specifikationen framgår också om underlaget avser hel eller halv fastighetsavgift.

#### **Vilande bolag**

Om bolaget är vilande ska du kryssmarkera vid Vilande bolag. Att bolaget är vilande innebär att det inte bedriver någon verksamhet och att det helt saknar tillgångar och skulder.

Om ditt bolag är vilande och du inte har för avsikt att driva verksamheten vidare i framtiden bör du avregistrera det ur handelsregistret. Det gör du genom en anmälan till Bolagsverket. På Bolagsverkets hemsida kan du beställa blankett för avregistrering av handelsbolag (blankett 910). Du kan även beställa blanketten genom att ringa till Bolagsverket på telefon 0771-670 670. Samtliga bolagsmän ska underteckna anmälan om avregistrering. Att avregistrera ditt handelsbolag kostar ingenting.

Så länge bolaget är registrerat måste det lämna Inkomstdeklaration 4. Du som är delägare måste lämna blankett N3A eller N3B. Fysisk person som är delägare i handelsbolag behandlas som näringsidkare oavsett om ägandet är aktivt eller passivt och oavsett om det finns något resultat att beskatta.

#### **Övriga upplysningar**

Övriga upplysningar kan inte lämnas på deklaration. Det måste du göra i en särskild skrivelse. Har du lämnat upplysningar i en särskild skrivelse ska du kryssmarkera rutan vid Övriga upplysningar. Denna ruta kryssmarkeras även i det fall årsredovisningen för handelsbolaget bifogas.

#### **Underskrift**

Skriv under Inkomstdeklaration 4. Om du är skyldig att lämna uppgifter på sidan 1 avseende fastighetsskatt/avgift, särskild löneskatt för pensionskostnader eller avkastningsskatt gäller underskriften särskild självdeklaration. I annat fall avser underskriften endast särskilda uppgifter.

## **Huvudbilagan Räkenskapschema (INK4R)**

Denna bilaga kan lämnas elektroniskt även om deklarationen i övrigt lämnas på papper, se ovan under rubriken **Lämna deklarationen elektroniskt**.

#### **Dubbla taxeringar**

Om bolaget ändrar från brutet räkenskapsår till kalenderår kan det inträffa att det får två räkenskapsår som faller inom samma taxeringsår. I så fall ska bolaget lämna två deklarationer. Bolaget anger för varje deklaration vilket som är det första respektive det andra räkenskapsåret.

#### **Datum då blanketten fylls i**

Ange vilket datum du fyller i blanketten. Det kan vara ett datum mellan det du faktiskt upprättat blanketten och då du lämnar den till Skatteverket. Om du behöver rätta en tidigare lämnad deklaration så 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.

#### **Balans- och resultaträkning**

Alla handelsbolag är bokföringsskyldiga och ska därför upprätta balans- och resultaträkning. Även om grunden är densamma kan bokslutet se ut på lite olika sätt, t.ex. beroende på om bolaget upprättar årsbokslut eller årsredovisning. Balans- och resultaträkningen ligger till grund för att fylla i räkenskaps-schemat i inkomstdeklarationen. Räkenskaps-schemat är standardiserat och ska därför fyllas i på samma sätt oavsett hur balans- och resultaträkningen är upprättad. Bilagan behöver inte fyllas i (med nollor) om bolaget är vilande. Är bolaget vilande anger du det på huvudblanketten.

Förebilden för räkenskaps-schemat är den uppställningsform som gäller för den som tillämpar Bokföringsnämndens s.k. K2-regler för aktiebolag (BFNAR 2008:1). Uppgiftslämnandet är dock mindre omfattande.

Räkenskaps-schemat har en direkt koppling till BAS-kontoplanen. För varje enskilt BAS-konto kan du se till vilken punkt i räkenskaps-schemat som du ska föra saldot på BAS-kontot. Kopplingsschemat finns i sin helhet på BAS webbplats ([www.bas.se](http://www.bas.se)). I denna broschyr finns också en förenklad version av kopplingsschemat.

#### **Kronor och avrundning**

Samtliga belopp i räkenskaps-schemats balans- och resultaträkning ska anges i hela kronor. Bortse från eventuella avrundningsfel som kan uppstå.

### Ändrat tecken +/-

I räkenskapsschemats balansräkning finns inga plus- och minustecken angivna på blanketten. Om det finns tillgångskonton i bokföringen med negativt saldo eller skuldkonton med positivt saldo ska beloppet anges vid rätt kod i räkenskapsschemats balansräkning med minustecken framför.

I räkenskapsschemats resultaträkning finns plus- och minustecken för varje punkt. Om det i bokföringen uppkommer minussaldo som ska tas upp vid en intäktspost eller ett plussaldo som ska tas upp vid en kostnadspost måste det angivna tecknet på blanketten ändras.

## Huvudbilagan Skattemässiga justeringar (INK4S)

Denna bilaga kan lämnas elektroniskt även om deklARATIONEN i övrigt lämnas på papper, se ovan under rubriken Lämna deklARATIONEN elektroniskt.

### Dubbla taxeringar

Se ovan Huvudbilagan Räkenskapsschema (INK4R).

### Datum då blanketten fylls i

Se ovan Huvudbilagan Räkenskapsschema (INK4R).

**Punkt 4.1** Om bolaget har redovisat en bokförd vinst under året (vid punkt 3.18 i resultaträkningen) fyller du i det beloppet här.

**Punkt 4.2** Om ditt bolag har redovisat en bokförd förlust under året (vid punkt 3.19 i resultaträkningen) fyller du i det beloppet här.

### Bokförda kostnader som inte ska dras av

**Punkt 4.3** I bolagets redovisning kan det finnas bokförda kostnader som inte får dras av skattemässigt. Det kan också vara bokförda kostnader som ska dras av ett senare år än det aktuella. Dessa poster lägger du till som en intäktspost (pluspost) under skattemässiga justeringar. På så sätt påverkar den bokförda kostnaden inte det skattemässiga resultatet. Kostnader som inte får dras av delas upp i två rutor a och b.

**Punkt 4.3 a** Om du har gjort nedskrivning av finansiella anläggningstillgångar vid punkt 3.13, som inte får dras av vid beskattningen, tar du upp nedskrivningen som en intäktspost vid denna punkt. Det kan t.ex. vara aktier i ett dotterbolag eller en värdepappersportfölj som har sjunkit i värde vilket gjort att du har skrivit ner värdet i bokföringen. Vid beskattningen får denna förlust inte dras av förrän den dag värdepappren säljs och förlusten är definitiv.

**Punkt 4.3 b** Om du har andra kostnadsposter i din bokföring än de som hamnar under punkten 4.3 a, och som inte får dras av vid beskattningen, tar du upp dessa som en intäktspost vid punkt 4.3 b. Det kan vara föreningsavgifter, gåvor, böter, skattetillägg och förseningsavgifter. Vidare kan det t.ex. vara frågan om nedskrivning av kundfordringar som inte anses konstaterade och därför inte får dras av. När förlusten anses konstaterad dras det avdragsgilla beloppet av i punkt 4.4 b ett år senare.

### Kostnader som ska dras av men som inte ingår i det redovisade resultatet

**Punkt 4.4** Har bolaget haft en skattemässigt avdragsgill kostnadspost som inte redovisats i resultaträkningen, och som därmed inte har påverkat det bokförda resultatet, ska du dra av den som en kostnadspost (minuspost) i punkt 4.4. Sådan kostnadsposter delas upp i två rutor a och b.

**Punkt 4.4 a.** Skogs- och substansminskningsavdrag är skattemässiga avdrag som inte bokförs i räkenskaperna. Det beräknade avdraget dras av vid punkt 4.4 a. När fastigheten som avdraget är hänförligt till avyttras ska beloppet återföras och tas upp som en intäktspost vid punkt 4.6 a.

Både när avdrag begärs och återförs ska blankett N8 fyllas i. Deklarationsanvisningar för denna blankett finns i slutet av broschyren.

**Punkt 4.4 b.** Har du haft någon annan kostnad i ditt bolag som inte har redovisats i resultaträkningen, men som ska dras av vid beskattningen, drar du av den vid punkt 4.4 b. En justering vid denna punkt kan också bli aktuell när den skattemässiga avdragstidpunkten inte följer god redovisningssed. Till exempel om en bokförd nedskrivning av kundfordringar har återförts till beskattning ett tidigare år och om förlusten nu är konstaterad och får dras av, se punkt 4.3.

En justering kan också bli aktuell vid rättelse av balansposter, se exempel "Varulager" nedan. Se även punkt 4.4 b under deklARATIONEN i InkomstdeklARATION 2. För inventarier som skrivs av enligt restvärdesmetoden och för avskrivning av byggnader, se punkten 4.9.

#### **Exempel – varulager**

Ett bolag värderade år 1 sitt varulager till 450 000 kr. Värdet låg till grund för beskattningen. I november upptäcker bolaget att lagrets rätta värde var 600 000 kr och begär därför omprövning av beskattningsår 1. Resultatet höjs därför detta år med 150 000 kr.

Bolaget ändrar inte i redovisningen varför ingående balans för varulagret år 2 är 450 000 kr (det skattemässiga värdet är 600 000 kr). Vid taxeringen för beskattningsår 2 ska 150 000 kr dras av som en kostnadspost vid punkt 4.4 b.

#### **Bokförda intäkter som inte ska tas upp**

**Punkt 4.5** I bolagets redovisning kan det finnas intäkter som inte ska beskattas.

Sådana skattefria intäkter ska dras av som en kostnadspost. Det gör du vid punkt 4.5.

**Punkt 4.5 a** En ackordsvinst bokförs som intäkt i räkenskaper. Om den uppfyller kraven för att vara skattefri drar du av den bokförda intäkten som en kostnadspost vid punkt 4.5a. Om delägaren har ett underskott ska detta reduceras med ackordsvinsten, se sid. 17 och nedanstående exempel "Ackordsvinst".

**Punkt 4.5 b** Har bolaget andra bokförda intäkter (än ackordsvinster) som är skattefria drar du av dem här. Det kan t.ex. vara intäktsränta på skattekontot och vinster på svenska lotterier och på svenska premieobligationer.

#### **Exempel – ackordsvinst**

Ett handelsbolag erhåller ett ackord på 200 000 kr. I handelsbolagets deklaration ska 200 000 kr dras av som en kostnadspost vid punkt 4.5 a.

Handelsbolaget ägs av två aktiebolag. Resultatet delas lika mellan aktiebolagen. Ett av aktiebolagen har, det är som resultatet från handelsbolaget ska beskattas, ett inrullat underskott på 50 000 kr. Eftersom aktiebolagets del av ackordsvinsten 100 000 kr är större än det inrullade underskottet ska hela underskottet reduceras. Aktiebolaget tar därför upp 50 000 kr som en intäktspost vid punkt 4.14 b i sin Inkomstdeklaration 2.

#### **Intäkter som ska tas upp men som inte ingår i det redovisade resultatet**

**Punkt 4.6** Har bolaget haft en skattepliktig intäktspost som inte redovisats i resultaträkningen, och som därmed inte har påverkat det bokförda resultatet, ska du ta upp den i punkt 4.6.

**Punkt 4.6 a.** Har bolaget sålt en fastighet ska de vid beskattningen medgivna avdragen för värdeminskning av byggnad, markanläggning, skogsavdrag eller substansminskning tas upp som intäkt. Det gäller också avdrag för värdehöjande reparationer som bolaget har haft under försäljningsåret eller

de fem senaste åren. Värdehöjande reparationer ska bara tas upp om fastigheten p.g.a. reparationerna är i bättre skick vid avyttringen än vid ingången av det femte beskattningsåret före försäljningsåret. I vissa fall när det uppkommer en kapitalförlust ska värdeminskningens avdragen inte återföras till beskattning. Då ska i stället omkostnadsbeloppet minskas, se blankett K7 och broschyren "Försäljning av näringsfastighet" (SKV 313).

Det belopp som ska återläggas tar du upp vid punkt 4.6 a. Observera att om delägaren är t.ex. ett aktiebolag så finns det avdragsbegränsningar för kapitalförluster på fastigheter, se broschyren "Skatteregler för delägare i handelsbolag" (SKV 299) samt nedanstående exempel "Fastighetsförsäljning".

Återförda skogs- och substansminskningavdrag ska företaget också redovisas på blankett N8.

**Punkt 4.6 b** Om handelsbolaget vid ingången av kalenderåret äger andelar i en investeringsfond ska en schablonintäkt tas upp vid punkt 4.6 b. Schablonintäkten beräknas till 0,4 % av ett kapitalunderlag som är värdet på investeringsfonden vid ingången av kalenderåret. Någon justering för de fall då handelsbolaget har ett förkortat eller förlängt räkenskapsår ska inte göras. (Om investeringsfonden utgör lager av finansiella instrument hos handelsbolaget och tas upp till beskattning till det verkliga värdet ska investeringsfonden inte schablonbeskattas.)

**Punkt 4.6 c** Här tar du upp andra skattepliktiga intäktsposter som inte bokförts i resultaträkningen, och som inte redovisats i 4.6 a ovan. En justering ska t.ex. göras här när beskattningstidpunkten infaller ett senare år än när intäkten redovisats i räkenskaper. Det gäller t.ex. när ersättning för avverkningssrätt beskattas enligt kontantprincipen (och inte enligt resultatet i bokföringen).

Det kan också bli aktuellt med en justering om Skatteverket har beslutat om ändring av tidigare års taxering och det har inte skett någon korrigerande bokslutet, se exempel vid deklarationsanvisningarna till Inkomstdeklaration 2 punkt 4.6 e.

### **Exempel – fastighetsförsäljning**

Ett handelsbolag ägs av ett aktiebolag och en fysisk person. Resultatet delas lika mellan delägarna. Handelsbolaget säljer en fastighet med förlust.

Handelsbolaget redovisar försäljningen på vanligt sätt, d.v.s. återför värdeminskningssavdrag m.m. vid punkt 4.6 a samt tar upp bokförd förlust vid punkt 4.10 b.

Den fysiska personen redovisar sin del av kapitalförlusten i sin inkomstdeklaration och på bilaga K7. Aktiebolaget ska inte dra av kapitalförlusten (på N3B-blanketten). Om kapitalförlusten kan utnyttjas ett senare år mot kapitalvinst på fastighet (som redovisats vid punkt 3a på N3B-bilagan) dras den av vid punkt 3b på N3B-blanketten.

## **Uttagna varor och tjänster**

**Punkt 4.7** Har bolaget redovisat uttag av varor och tjänster som intäkt i bokföringen ska du dra av beloppet som en kostnadspost vid punkt 4.7. Observera att det också är ett uttag vid inkomstbeskattningen om delägaren har betalat för varan eller tjänsten men ersättningen understiger marknadsvärdet, se broschyren ”Skatteregler för delägare i handelsbolag” (SKV 299) och exemplet nedan.

### *Fysisk person - blankett N3A*

Fysisk person som är delägare ska ta upp uttaget som intäkt vid punkt 4 på blankett N3A. Uttag av tjänst i form av bilförmån redovisar du vid punkt 3. Du ska ta upp uttaget till marknadsvärdet på tillgången eller tjänsten minus den moms som handelsbolaget har redovisat som skuld eller betalat. För uttag av bil (bilförmån) får dock värdet beräknas enligt schablon på samma sätt som för anställda.

Uttag påverkar även delägarnas justerade anskaffningsutgift. Vid punkt 72 på blankett N3A redovisar du uttag som inte har bokförts i räkenskaperna. Du ska ta upp marknadsvärdet (inkl. moms) för tillgången eller tjänsten minus den ersättning som lämnats. För bilförmån får du använda samma belopp som redovisats som inkomst vid punkt 4 istället för marknadsvärdet.

### *Juridisk person – blankett N3B*

Om delägaren är en juridisk person ska mellanskillnaden mellan lämnad ersättning och marknadsvärdet uttagsbeskattas. Beloppet ska du ta upp som en intäktspost vid punkt 6 på blankett N3B. Du ska ta upp uttaget till marknadsvärdet på tillgången eller tjänsten minus den moms som handelsbolaget har betalat eller redovisat som skuld.

### **Exempel a – uttag av varor, ingen ersättning lämnas**

Alice har tagit ut varor från bolaget med ett marknadsvärde på 10 000 kr.

Vid momsbeskattningen ska uttagsbeskattning ske (utifrån varorna inköpspris 6 000 kr) med 1 500 kr. Vid inkomstbeskattningen ska uttagsbeskattning ske med 8 500 kr, d.v.s. marknadsvärdet på varorna minus moms. I bokföringen redovisas 10 000 kr som eget kapitaluttag, 8 500 kr som intäkt och 1 500 kr som utgående moms.

Vid punkt 4.7 i handelsbolagets inkomstdeklaration drar Alice av bokförd intäkt 8 500 kr som en kostnadspost. I bilaga INK4DU redovisas 10 000 kr som delägarens uttag.

På blankett N3A tar Alice upp 8 500 kr som en intäktspost vid punkt 4. Vid punkt 73 redovisar hon bokfört uttag.

### **Exempel b – uttag av varor, ersättning lämnas**

Alice har köpt varor av sitt handelsbolag för 5 000 kr (inkl. 1 000 kr i moms). Marknadsvärdet är 10 000 kr.

Vid momsbeskattningen omvärderas beskattningsunderlaget som anses vara marknadsvärdet. Bolaget ska därför betala moms med 2 000 kr. Vid försäljningstillfället var Alice inte medveten om dessa regler och har därför bokfört 1 000 kr som utgående moms och 4 000 kr som intäkt.

Vid punkt 4.7 i handelsbolagets inkomstdeklaration drar Alice av bokförd intäkt 4 000 kr som en kostnadspost.

På blankett N3A tar Alice upp 9 000 kr (10 000 – 1 000) som en intäktspost vid punkt 4. När Alice rättar sin momsdeklaration bokför hon 1 000 kr som kostnad (eller minskad intäkt) och som moms-skuld. Denna bokföringsåtgärd leder till att hennes inkomst av näringsverksamhet minskar med motsvarande belopp (och förmånen inkomstbeskattas därför utan moms). Vid punkt 72 redovisar hon den del av uttaget som inte bokförts, d.v.s. 5 000 kr (marknadsvärdet minus bokfört uttag). Vid punkt 73 redovisar hon bokfört uttag.

## **Resultat från andel i handelsbolag**

**Punkt 4.8** Ett handelsbolag kan äga en andel i ett annat handelsbolag eller kommanditbolag. Vid punkt 4.8 ska du justera det bokförda resultatet från en sådan andel.

Först ska du rensa resultatet från bokförda intäkter och kostnader. I bokföringen redovisad (finansiell) intäkt av handelsbolagsandel drar du av som en kostnadspost i p. 4.8 a. Redovisad (finansiell) kostnad tar du upp som en intäktspost i p. 4.8 b.

Nästa steg är att justera för det skattemässiga resultatet för handelsbolagsandelen. Överskott enligt blankett N3B redovisar du som en intäktspost i

p. 4.8 c. Är det ett underskott som ska dras av redovisar du det som en kostnadspost i p. 4.8 d. För bl.a. kommanditbolag finns begränsning för kommanditdelägaren hur stort underskott som får dras av, se vidare broschyren "Skatteregler för delägare i handelsbolag" (SKV 299).

### Justering av bokförda avskrivningar

**Punkt 4.9** Utgifterna för att anskaffa en byggnad dras av genom årliga värdeminskingsavdrag. De ska följa en viss avskrivningsplan där avskrivning sker med en viss procentsats varje år som bestäms utifrån byggnadens ekonomiska livslängd (se Skatteverkets allmänna råd SKV A 2005:5 och Skatteverkets meddelande SKV M 2005:5).

För byggnader och markanläggningar (som inte är lagertillgång) finns det inget krav på överensstämmelse mellan avskrivningar i bokföringen och skattemässiga värdeminskingsavdrag. Om det begärda värdeminskingsavdraget avviker från den bokförda avskrivningen ska du ta upp bokförd avskrivning som en intäktspost (pluspost). Begärda värdeminskingsavdrag drar du av som en kostnadspost (minuspost).

### Bokfört resultat avyttrad fastighet/bostadsrätt

**Punkt 4.10** Beskattningskonsekvenserna för en avyttrad fastighet/bostadsrätt som är kapitaltillgång skiljer sig åt beroende på om ägaren är en fysisk eller juridisk person. Det bokförda resultatet från en sådan avyttring ska därför justeras vid punkt 4.10. Bokförd vinst i resultaträkningen drar du av vid punkt 4.10 a och bokförd förlust tar du upp vid punkt 4.10 b.

Juridisk person redovisar kapitalvinsten/förlusten vid punkt 3 på blankett N3B. Fysisk person beskattas i inkomstslaget kapital. Avyttringen ska därför redovisas i delägarens inkomstdeklaration och på bilaga K7/K8.

### Bokfört resultat avyttrade värdepapper och handelsbolagsandelar

**Punkt 4.11** Vissa företag, bl.a. aktiebolag och ekonomiska föreningar, som äger andel i ett handelsbolag ska inte ta upp kapitalvinster eller dra av kapitalförluster som uppkommer om det ägda handelsbolaget avyttrar värdepapper eller handelsbolagsandelar. Detta gäller under förutsättning att företaget inte skulle ha beskattas för kapitalvinsten om det själv hade avyttrat värdepapperna eller handelsbolagsandelen. Däremot ska delägande fysisk person ta upp kapitalvinster och dra av kapitalförluster.

Vid punkt 4.11 a ska du dra av i bokföringen redovisade vinster på värdepapper och andelar i handelsbolag som en kostnadspost. Bokförd förlust tar du upp som en intäktspost vid punkt 4.11 b. Det resultat

som du för över från handelsbolagets inkomstdeklaration till N3-bilagan är därmed opåverkat av eventuellt resultat från avyttringar av värdepapper och handelsbolagsandelar.

Delägaren redovisar skattepliktiga kapitalvinster och avdragsgilla kapitalförluster på blankett N3A eller N3B. För ytterligare information se avsnittet "Aktier och andelar" samt broschyren "Skatteregler för delägare i handelsbolag" (SKV 299).

### Överskott eller underskott

**Punkterna 4.12 – 4.13** Då du fyllt i alla skattemässiga justeringar som bolaget måste göra kan du summera ihop posterna och hamnar då på ett skattemässigt överskott (punkt 4.12) eller underskott (punkt 4.13). Det är därefter delägarna, inte bolaget, som ska beskattas för resultatet. Resultatet ska därför fördelas på delägarna. Denna fördelning ska bolaget göra på bilaga Delägaruppgifter. På denna bilaga ska även varje delägars tillskott och uttag redovisas.

### Övriga uppgifter

#### Värdeminskingsavdrag

**Punkt 4.14** Om bolaget har byggnader kan man göra värdeminskingsavdrag på dessa enligt fastställda procentsatser beroende på byggnadstyp (se p. 4.9). När byggnaden säljs ska bolaget ta upp avdragen till beskattning. Vid punkt 4.14 fyller du i bolagets sammanlagda värdeminskingsavdrag som skett fram till beskattningsårets utgång och som ska återföras när byggnaden säljs.

Har handelsbolaget flera byggnader som kan säljas separat måste bolaget hålla reda på hur stora värdeminskingsavdrag som har gjorts för respektive byggnad.

**Punkt 4.15** Om bolaget har markanläggningar kan man göra värdeminskingsavdrag på dessa med 5 eller 10 procent. När anläggningen säljs ska bolaget ta upp avdragen till beskattning. Vid punkt 4.15 fyller du i bolagets sammanlagda värdeminskingsavdrag som skett fram till beskattningsårets utgång och som ska återföras när markanläggningen säljs.

Har handelsbolaget flera markanläggningar som kan säljas separat måste bolaget hålla reda på hur stora värdeminskingsavdrag som har gjorts för respektive markanläggning.

#### Upplysning om årsbokslut eller årsredovisning

I deklarationen ska du lämna uppgift om handelsbolagets årsbokslut eller årsredovisning har upprättats med biträde av en uppdragstagare som är sakkunnig inom redovisningsområdet.

En uppdragstagare är någon som inte är anställd i bolaget och som har utfört tjänster mot betalning. Det kan t.ex. vara en redovisningskonsult eller revisor. Om bolaget har rådfrågat eller fått hjälp i någon enskilda fråga anses uppdragstagaren inte ha biträtt företaget med bokslutet.

Observera att uppgiften endast avser årsbokslutet eller årsredovisningen och inte deklarationen. Har eller är bolagets årsbokslut eller årsredovisning föremål för revision ska detta också anges i deklarationen. Här avses en granskning av en revisor som har utförts i enlighet med lag. Om revisionen är avslutad eller inte påverkar inte uppgiftslämnandet.

# Koppling mellan punkter i Inkomstdeklaration 4 och BAS-kontoplanen

## BALANSRÄKNING (TILLGÅNGAR)

Punkt	Benämning	BAS 2012
Ink 4		
2.1	Koncessioner, patent, licenser, varumärken, hyresrätter, goodwill och liknande rättigheter	10xx exkl. 1088
2.2	Förskott avseende immateriella anläggningstillgångar	1088
2.3	Byggnader och mark	11xx exkl. 112x, 118x
2.4	Maskiner, inventarier och övriga materiella anläggningstillgångar	12xx exkl. 128x
2.5	Förbättringsutgifter på annans fastighet	112x
2.6	Pågående nyanläggningar och förskott avseende materiella anläggningstillgångar	118x, 128x
2.7	Andelar i koncern- och intresseföretag	131x, 133x
2.8	Fordringar på koncern- och intresseföretag	132x, 134x
2.9	Andra finansiella anläggningstillgångar	135x, 136x, 137x, 138x
2.10	Lagertillgångar	14xx, exkl. 147x, 148x
2.11	Pågående arbeten för annans räkning	147x
2.12	Förskott till leverantör	148x
2.13	Kundfordringar	15xx, 166x, 167x
2.14	Övriga fordringar	16xx, exkl. 166x, 167x
2.15	Förutbetalda kostnader och upplupna intäkter	17xx
2.16	Övriga kortfristiga placeringar	18xx
2.17	Kassa, bank och redovisningsmedel	19xx

## BALANSRÄKNING (EGET KAPITAL, AVSÄTTNINGAR OCH SKULDER)

Punkt	Benämning	BAS 2012
Ink4		
2.18	Ingående kapital	2010, 2016, 2020, 2026, 2030, 2036, 2040, 2046
2.19	Delägarens nettouttag/ nettotillskott	2011–2013, 2017–2018, 2021–2023, 2027–2028, 2031–2033, 2037–2038, 2041–2043, 2047–2048
2.20	Årets redovisade vinst	2019, 2029, 2039, 2049
2.21	Årets redovisade förlust	Om beloppet enligt rad 2.20 representerar en förlust förs det i stället till denna rad.
2.22	Utgående kapital	Summeras i blanketten
2.23	Akkumulerade överavskrivningar	215x
2.24	Övriga obeskattade reserver	21xx exkl. 215x
2.25	Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsförpliktelser	221x
2.26	Övriga avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser	223x
2.27	Övriga avsättningar	222x–229x exkl. 223x
2.28	Skulder till koncern- och intresseföretag	236x–237x
2.29	Övriga skulder	23xx exkl. 236x–237x
2.30	Förskott för kunder	242x
2.31	Pågående arbeten för annans räkning	243x
2.32	Leverantörsskulder	244x
2.33	Skatteskulder	25xx
2.34	Övriga skulder	241x, 245x–249x, 26xx–28xx
2.35	Upplupna kostnader och förutbetalda intäkter	29xx

## RESULTATRÄKNING

Punkt Ink4	Benämning	BAS 2012		
3.1	Nettoomsättning	30xx–37xx		
3.2	Förändring av lager av produkter i arbete, färdiga varor och pågående arbete för annans räkning	+ 49xx exkl. (4910–4931, 496x, 498x) – 49xx exkl. (4910–4931, 496x, 498x)		
3.3	Aktiverat arbete för egen räkning	38xx		
3.4	Övriga rörelseintäkter	39xx		
3.5	Råvaror och förnödenheter	40xx–47xx, 4910–4931		
3.6	Handelsvaror	40xx–47xx, 496x, 498x		
3.7	Övriga externa kostnader	50xx–69xx		
3.8	Personalkostnader	70xx–76xx		
3.9	Av- och nedskrivningar av materiella och immateriella anläggningstillgångar	77xx–78xx exkl. 774x, 779x		
3.10	Övriga rörelsekostnader	774x, 779x, 79x		
3.11	Resultat från andelar i koncernföretag	+ 80xx exkl. (807x, 808x) – 80xx exkl. (807x, 808x)		
3.12	Resultat från andelar i intresseföretag	+ 81xx exkl. (817x, 818x) – 81xx exkl. (817x, 818x)		
3.13	Resultat från övriga finansiella anläggningstillgångar		+ 82xx exkl. (827x, 828x) – 82xx exkl. (827x, 828x)	
3.14	Övriga ränteintäkter och liknande resultatposter		83xx exkl. 837x, 838x	
3.15	Nedskrivning av finansiella anläggningstillgångar och kortfritiga placeringar		807x, 808x, 817x, 818x, 827x, 828x, 837x, 838x	
3.16	Räntekostnader och liknande resultatposter		84x	
3.17	Bokslutsdispositioner		+ 87xx, 88xx – 87xx, 88xx	
3.18	Årets resultat, vinst (flyttas till p. 4.1) (+)		+ 899x	
3.19	Årets resultat, förlust (flyttas till p. 4.2) (–)		– 899x	



# Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett Momsbilaga

## Ska företaget redovisa moms i momsbilagan eller skattedeklarationen?

Handelsbolag ska alltid redovisa moms i momsdeklarationen och kan därför inte lämna momsbilaga. De anvisningar som följer nedan gäller därför inte för handelsbolag.

Momsbilagan är en underbilaga till inkomstdeklarationen. Företaget ska lämna bilagan om de är momsregistrerad och enligt registreringsbeviset ska redovisa momsen i inkomstdeklarationen. Har företaget inte haft någon momspliktig försäljning under året ska du skriva 0 kr i ruta 34 (Summa utgående moms).

## Har du redovisat eller ska du redovisa moms i en skattedeklaration ska du *inte*

- lämna momsbilagan
- redovisa utgående moms i punkt 1.8 i Inkomstdeklaration 2
- redovisa ingående moms i punkt 1.9 i Inkomstdeklaration 2

Du får bara redovisa momsen i inkomstdeklarationen om företagets beskattningsunderlag exklusive unionsinterna förvärv och import är högst 1 miljon kronor. Beskattningsunderlaget är det belopp du beräknar momsen på. Vanligtvis är beskattningsunderlaget lika med försäljningspriset utan moms. Belopp som företaget fakturerar med omvänd skattskyldighet (köparen ska betala momsen) ingår inte i beskattningsunderlaget. Omvänd skattskyldighet förekommer ofta inom byggsektorn.

Har företaget under året tagit ut moms av sina kunder eller fakturerat med omvänd skattskyldighet ska du

- Anmäla dig för registrering om du inte är momsregistrerad
- Anmäla till Skatteverket om ditt beskattningsunderlag är högre än 1 miljon kronor och du enligt registreringsbeviset ska redovisa momsen i inkomstdeklarationen.

## Redovisning i momsbilaga

I momsbilagan ska du närmare redogöra för hur företaget har beräknat den utgående momsen. Utgående moms är den moms som företaget tar ut av sina kunder när de säljer momspliktiga varor eller tjänster. Summa utgående moms för du till Inkomstdeklaration 2 punkt 1.8. I momsbilagan ska du inte ange företagets ingående moms. Det gör du bara i Inkomstdeklaration 2 vid punkt 1.9. Ingående moms är den moms företaget betalar när de köper varor och tjänster i den momspliktiga verksamhet. Observera att det finns vissa begränsningar i avdragsrätten. Du

kan läsa mer om momsreglerna i ”Momsbroschyren” (SKV 552).

## Deklarationsanvisningar

Nedan följer en beskrivning av hur du ska fylla i momsbilagan. Momsbilagan har i stort sett samma uppgiftslämnande som momsdeklarationen. Momsbilagan har dock i övrigt ett något annorlunda utseende. I momsbilagan kan uppgifter lämnas på två sidor och den innehåller också viss information. På sidan ett lämnar du de vanligaste momsuppgifterna. Sidan två, som oftast inte behöver fyllas i, fyller du i vid omvänd skattskyldighet. Det är om företaget haft utrikeshandel och om företaget köpt eller sålt varor eller tjänster i Sverige där företaget som köpare ska betala momsen.

När det gäller vilka uppgifter som ska lämnas skiljer sig momsbilagan och momsdeklarationen åt på två punkter. Hyresinkomster vid frivillig skattskyldighet ska alltid redovisas i momsdeklarationen. Denna ruta finns därför inte i momsbilagan. Ingående moms redovisas i momsdeklarationen men inte i momsbilagan. Lämna du momsbilagan ska du redovisa ingående moms i Inkomstdeklaration 2 vid punkt 1.9. Eftersom uppgiftslämnandet i stort sett är detsamma kan du få mer information hur du fyller i momsbilagan i broschyren ”Moms- och arbetsgivardeklaration” (SKV 409). På Skatteverkets webbplats kan du få motsvarande information i dokumentet ”Fylla i momsdeklarationen och inkomstdeklarationens momsbilaga”. Information om momsreglerna hittar du i ”Momsbroschyren” (SKV 552) och ”Moms vid utrikes handel” (SKV 560).

## Namn m.m.

Börja med att fylla i företagets namn och organisationsnummer. Ange även vad företaget har för räkenskapsår och när blanketten fylls i. Den sista uppgiften behöver Skatteverket för att veta vilken blankett som är den sist inlämnade, om du har lämnat in en ny rättad blankett.

## Ruta 05–07 Momspliktig försäljning eller uttag exklusive moms

I dessa rutor ska du redovisa underlag för moms när företaget har sålt en vara eller tjänst eller har gjort ett uttag av vara eller tjänst.

## Ruta 05 Momspliktig försäljning som inte ingår i annan ruta nedan

Här redovisar du den momspliktiga försäljningen av varor och tjänster inom Sverige exklusive moms. Även försäljning till köpare i andra EU-länder kan

räknas som momspliktig försäljning i Sverige. Det gäller i de fall köparen i det andra EU-landet inte är momsregistrerad, t.ex. en privatperson, eller en företagare som inte åberopar ett giltigt momsregistreringsnummer.

#### **Ruta 06 Momspliktiga uttag**

Här redovisar du värdet exklusive moms av varor och tjänster som företaget ska uttagsbeskattas för. I första hand använder du inköpsvärdet. Saknas sådant värde använder du självkostnaden, d.v.s. vad det skulle kosta att tillverka varan vid uttagstillfället.

Exempel på uttag kan vara att delägaren utnyttjar företagets tillgångar privat, t.ex. en husvagn som används både i verksamheten och privat.

#### **Ruta 07 Beskattningsunderlag vid vinstmarginalbeskattning**

Här redovisar du beskattningsunderlaget för de varor och resetjänster där företaget har använt reglerna för vinstmarginalbeskattning. Vinstmarginalbeskattning tillämpas om företaget t.ex. köper begagnade varor från en privatperson som inte driver momspliktig verksamhet och redovisar utgående moms till staten.

Med beskattningsunderlag menas det värde på vilket momsen ska beräknas. Vid negativ vinstmarginal anger du värdet till 0 kronor.

##### **Exempel**

Ett företag köper ett bord från en privatperson för 5 000 kr. Bordet säljs senare för 6 000 kr. Vinstmarginalen är 1 000 kr (6 000 kr - 5 000 kr). Beskattningsunderlaget beräknas till 800 kr (80 % x 1 000 kr). I ruta 07 redovisas 800 kr.

#### **Ruta 10 – 12 Utgående moms på försäljningar och uttag**

Här redovisar du utgående moms på de försäljningar och uttag som redovisats i ruta 05–07. Utgående moms redovisas för de olika momssatserna 25, 12 och 6 %.

##### **Exempel**

Företaget StayOver AB har i sin bed & breakfast-verksamhet inkomster (exkl. moms) från rumsuthyrning på 300 000 kr, från uthyrning av fiskebåtar 40 000 kr och försäljning av dagstidningar 1 000 kr. Dessa inkomster, 341 000 kr, har företaget redovisat i ruta 05. Som utgående moms på dessa försäljningar redovisar företaget

- 10 000 kr (40 000 x 25 %) i ruta 10,
- 36 000 kr (300 000 x 12 %) i ruta 11, och
- 60 kr (1 000 x 6 %) i ruta 12.

#### **Ruta 20–24 Momspliktiga inköp vid omvänd skattskyldighet**

Här redovisar du inköp där det föreligger omvänd skattskyldighet. Det är när företaget som köpare ska redovisa utgående moms – normalt är det ju säljaren som gör det. Omvänd skattskyldighet föreligger bl.a. vid köp från annat EU-land och vid inköp av byggtjänster inom byggsektorn.

#### **Ruta 20 Inköp av varor från annat EU-land**

Här redovisar du värdet av

- varuinköp som företaget gjort från säljare i annat EU-land när företaget åberopat sitt momsregistreringsnummer
- överföring (gränsöverskridande transport) från egen verksamhet i ett annat EU-land som ska beskattas i Sverige.

Företaget ska själv redovisa och betala utgående moms på dessa s.k. unionsinterna förvärv.

#### **Ruta 21 Inköp av tjänster från annat EU-land**

Här redovisar du värdet av tjänster som företaget köpt från säljare i ett annat EU-land när du som köpare är skattskyldigt och därför ska redovisa den utgående momsen.

#### **Ruta 22 Inköp av tjänster från land utanför EU**

Här redovisar du värdet av tjänster som företaget köpt från en säljare i ett land utanför EU när det som köpare är skattskyldigt och därför ska redovisa den utgående momsen.

#### **Ruta 23 Inköp av varor i Sverige**

Här redovisar du värdet av varor som företaget köpt i Sverige när det som köpare är skattskyldigt och därför ska redovisa och betala den utgående momsen.

Exempel på varuinköp där företaget som köpare ska redovisa momsen:

- Inköp av varor från en utländsk företagare i Sverige som valt att inte vara skattskyldig för försäljning till momsregistrerade köpare i Sverige. Från denna regel finns undantag för vissa varor.
- Inköp av guldmaterial eller halvfärdiga produkter med minst 325 tusendelars finhalt.
- Inköp av investeringsguld när säljaren är frivilligt skattskyldig för omsättningen.
- Inköp av gas, el, värme eller kyla från en utländsk företagare som du som återförsäljare eller förbrukare av varan i Sverige är skatteskyldig för.

#### **Ruta 24 Inköp av tjänster i Sverige**

Här redovisar du värdet av tjänster som företaget köpt från en säljare i Sverige när det som köpare är skattskyldigt och därför ska redovisa den utgående momsen.

Exempel på inköp av tjänster där företaget som köpare ska redovisa momsen:

- Inköp av tjänster inom byggsektorn där köparen ska redovisa och betala momsen, s.k. omvänd skattskyldighet. Företaget ska tillämpa omvänd skattskyldighet när det säljer byggtjänster till någon som i sin tur säljer byggtjänster.
- Inköp av tjänster från en utländsk företagare som valt att inte vara skattskyldig för försäljning till momsregistrerade köpare i Sverige. Från denna regel finns undantag för vissa tjänster.
- Inköp av utsläppsrätter för växthusgaser.

#### **Exempel**

Ett byggföretag har anlitat en underentreprenör för att utföra vissa snickeriarbeten. Underentreprenören har ställt ut en faktura på 400 000 kr utan moms. På fakturan har underentreprenören angivit byggföretagets momsregistreringsnummer och att det är köparen som är skattskyldig för moms.

Byggföretaget redovisar 400 000 kr i ruta 24 och 100 000 kr som utgående moms i ruta 30. Om byggföretaget har full avdragsrätt för ingående moms dras 100 000 kr av som ingående moms. Se vidare exempel till ruta 41 på nästa sida.

#### **Ruta 30–32 Utgående moms på inköp**

Här redovisar du för respektive skattesats (25, 12 och 6 %) summan av utgående moms på inköp av

- varor från annat EU-land,
- tjänster från annat EU-land,
- tjänster från säljare i ett land utanför EU,
- varor i Sverige där omvänd skattskyldighet tillämpas, och
- tjänster i Sverige där omvänd skattskyldighet tillämpas.

#### **Ruta 35–42 Försäljning m.m. som är undantagen från moms**

I detta block redovisar du företagets försäljningar som är undantagna från moms. Observera att du endast redovisar sådana försäljningar som företaget gör i en momspliktig verksamhet, d.v.s. i en verksamhet där företaget får dra av ingående moms. Du ska t.ex. inte redovisa inkomster från uthyrning av en fastighet som inte är frivilligt registrerad till moms. Om företaget däremot i sin momspliktiga verksamhet hyr en fastighet och hyr ut en del av denna utan att debitera moms kan inkomsten redovisas i detta block (ruta 42).

#### **Ruta 35 Försäljning av varor till annat EU-land**

Här redovisar du bl.a. det fakturerade värdet av varor som företaget sålt utan moms till en kund i ett annat EU-land därför att kunden åberopat ett giltigt momsnummer i ett annat EU-land än Sverige. För-

skott för en sådan varuleverans redovisar företaget först vid leveransen.

Belopp som redovisas i ruta 35 ska även redovisas i den periodiska sammanställningen.

#### **Ruta 36 Försäljning av varor utanför EU**

Här redovisar du värdet av varuförsäljning utanför EU. I mervärdesskattelagen kallas sådan försäljning export. Du ska även redovisa förskott som avser beställda varor som ska exporteras. Ett förskott ska du redovisa i den period företaget tar emot beloppet.

#### **Ruta 37 Mellanmans inköp av varor vid trepartshandel**

Här redovisar du inköp som företaget gjort från en momsregistrerad säljare i ett annat EU-land än Sverige för att direkt sälja varan vidare. Då kallas företaget mellanman vid trepartshandel. Med trepartshandel menas att en säljare säljer en vara i ett EU-land till en köpare (mellanman) i ett annat EU-land men varan levereras direkt till en kund i ett tredje EU-land. Alla tre parterna förutsätts vara momsregistrerade.

Företaget som mellanman betalar inte moms på trepartsförvärv. Detta är ett undantag från ”vanliga” unionsinterna förvärv som företaget ska redovisa i ruta 20.

#### **Ruta 38 Mellanmans försäljning av varor vid trepartshandel**

Här redovisar du försäljning till en momsregistrerad köpare i ett annat EU-land än Sverige av varor som företaget köpt som s.k. mellanman vid trepartshandel. Med trepartshandel menas att en säljare säljer en vara i ett EU-land till en köpare (mellanman) i ett annat EU-land men varan levereras direkt till en kund i ett tredje EU-land. Alla tre parterna förutsätts vara momsregistrerade.

Det belopp som företaget redovisar här ska du även redovisa som värde av trepartshandel i den periodiska sammanställningen.

#### **Ruta 39 Försäljning av tjänster när köparen är skattskyldig i annat EU-land**

Här redovisar du försäljning av bl. a. upphovsrätter och liknande rättigheter, reklam- och annonserings-tjänster, konsulttjänster och informationstjänster om köparen är en näringsidkare i ett annat EU-land.

Här redovisar du även försäljning av tjänster utan moms till en köpare som åberopat ett giltigt momsregistreringsnummer i ett annat EU-land.

Du ska även redovisa värdet av de sålda tjänsterna i en periodisk sammanställning.

#### **Ruta 40 Övrig försäljning av tjänster omsatta utom landet**

Här redovisar du övrig försäljning av tjänster som företaget omsatt utanför Sverige. Det gäller t. ex. försäljning av vissa tjänster utan moms till köpare som är näringsidkare i ett land utanför EU. Här redovisar du även försäljning av sådana tjänster som anses omsatta utomlands oavsett vem som är köpare, t.ex. resor till andra länder i de fall då företaget inte ska använda vinstmarginalbeskattning. I de fallen ska du i stället redovisa beskattningsunderlaget i ruta 07.

#### **Ruta 41 Försäljning när köparen är skattskyldig i Sverige**

Här redovisar du försäljning när köparen finns i Sverige och är skattskyldig för det företaget säljer (s.k. omvänd skattskyldighet). Det gäller främst tjänster inom byggsektorn där köparen ska redovisa och betala momsen

##### **Exempel**

Snickar-Gustav AB utför arbete åt en annan byggnadsfirma. Utgående moms ska inte redovisas av Snickar-Gustav AB utan av den andra byggnadsfirman. Snickar-Gustav AB har ställt ut en faktura på 400 000 kr utan moms. På fakturan har man angivit det andra byggföretagets momsregistreringsnummer och att det är köparen som är skattskyldig för moms. I Momsbilagan tar Snickar-Gustav AB upp 400 000 kr i ruta 41.

Att Snickar-Gustav AB inte ska redovisa och betala utgående moms påverkar inte hans rätt till avdrag för ingående moms.

#### **Ruta 42 Övrig försäljning m.m.**

Här redovisar du försäljning m.m. som är undantagen från moms och som företaget inte ska redovisa i någon annan ruta. Här ska du också redovisa försäkringsersättningar och bidrag företaget tagit emot och som inte är ersättningar för sålda varor eller tjänster. Observera att företaget enbart behöver redovisa sådana inkomster som kan ha något samband med deras momspliktiga verksamhet, d.v.s. den verksamhet där företaget får dra av ingående moms.

Exempel på inkomster som ska redovisas:

- Momsfri uthyrning av fastighet.
- Försäljning av anläggningstillgångar, t.ex. bilar, när företaget inte har haft avdragsrätt vid inköpet (har företaget haft avdragsrätt redovisas försäljningen i ruta 05 och utgående moms ska betalas).
- EU-bidrag, näringsbidrag och försäkringsersättning.

I vissa fall ska du lämna en periodisk sammanställning även för tjänster som inte är skattepliktiga vid omsättning i Sverige. Det gäller om tjänsterna omfattas av huvudregeln och köparen är en utländsk näringsidkare som är etablerad i ett EU-land där tjänsterna är skattepliktiga.

# Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett N3B

Blanketten ska lämnas av juridiska personer, t.ex. aktiebolag, som äger andel i handelsbolag. Notera att blanketten också ska lämnas av handelsbolag som äger andel i annat handelsbolag. Anta att ett aktiebolag äger en andel i ett handelsbolag 1 som äger andel i handelsbolag 2. Aktiebolaget ska då bifoga blankett N3B för handelsbolaget 1 och handelsbolaget 1 ska bifoga blankett N3B för handelsbolaget 2.

Blankett N3B är i princip uppdelad i fyra olika delar. Den inleds med vissa identifieringsuppgifter, uppgifter om räkenskapsår m.m. Därefter beräknas årets resultat, summan av punkterna 1–11. I punkterna 12–18 ska handelsbolag som äger andel i handelsbolag lämna uppgifter för beräkning av andelens justerade anskaffningsutgift (JAU). Längst ner på sidan redovisas slutligen också uppgift om begränsat ansvar.

## 1. Räkenskapsår m.m.

**Datum då blanketten fylls i.** Ange datum då blanketten fylls. Det kan vara ett datum mellan den dag du faktiskt upprättar blanketten och den dag du lämnar in den. Uppgiften behöver Skatteverket för att veta vilken blankett som är den senaste inlämnade, om du vid ett senare tillfälle lämnar in en ny rättad blankett.

**Räkenskapsår.** Här ska du ange deläggarens räkenskapsår.

## 2. Beräkning av resultat

I detta avsnitt ska du beräkna årets överskott eller underskott som du ska föra över till Inkomstdeklaration 2, 3 eller 4.

I Inkomstdeklaration 2 och 4 ska du först justera för det bokförda resultatet för andelen. Du drar av bokförd vinst (minuspost) och lägger till bokförd förlust (pluspost). Därefter för du överskottet eller underskottet från blankett N3B till inkomstdeklarationen. Justeringarna gör du i punkt 4.8 i INK 2 eller INK 4.

I Inkomstdeklaration 3 för du in överskottet eller underskottet från blankett N3B till punkt 2.1.

**Punkt 1–2 Bolagets resultat.** Från handelsbolaget ska du ha fått uppgift om din (den juridiska personens) del av överskottet eller underskottet i handelsbolagets verksamhet. Motsvarande uppgift ska handelsbolaget lämna på sidan 4 i sin inkomstdeklaration (INK4).

**Punkt 3 Avyttring av fastighet/bostadsrätt.** För juridiska personer beskattas avyttring av fastighet/bostadsrätt, med vissa inskränkningar, enligt samma kapitalvinstregler som gäller för fysiska personer. En viktig skillnad mellan juridiska och fysiska personer är att för juridiska personer ska någon kvotering av vinsten eller förlusten inte göras. Det gäller även om fastigheten/bostadsrätten ägs genom ett handelsbolag. För delägare som kan ha näringsbetingade andelar (t.ex. aktiebolag) får med vissa undantag kapitalförlusten endast dras av mot kapitalvinster på fastigheter, se avsnitets särskilda regler.

För juridiska personer ska beskattning ske i inkomstlaget näringsverksamhet, till skillnad mot fysiska personer där beskattning sker i inkomstlaget kapital.

I punkt 3 ska du ta upp kapitalvinst som ska beskattas och dra av kapitalförlust som är avdragsgill. Observera att det bokförda resultatet ska justeras i handelsbolagets deklaration vid punkt 4.10.

Notera att när ett handelsbolag säljer en fastighet ska återföring av värdeminskningssavdrag m.m. göras i inkomstdeklarationen INK4 vid punkt 4.6.

**Punkt 4 Avyttring av värdepapper.** I handelsbolagets inkomstdeklaration INK4 punkt 4.11 justeras bokförd vinst och förlust vid avyttring värdepapper och andelar i handelsbolag. Den del av resultatet som du på blankett N3B tar upp i punkt 1 eller 2 är därför ett resultat exklusive kapitalvinst och kapitalförlust på värdepapper och andelar handelsbolag.

Din del av den kapitalvinst som ska tas upp redovisar du i punkt 4a och din del av den kapitalförlust som ska dras av redovisar du i punkt 4b. Om du ska ta upp både kapitalvinst och kapitalförlust är det lämpligt att redovisa resultatet efter kvittning i en enda ruta. Se vidare avsnittet ”Särskilt om aktier och andelar” om vilka regler som gäller samt exempel ”Försäljning av aktier” vid punkt 6 på blankett N3A.

**Punkt 5 Övriga justeringar av redovisat resultat.**

Här ska du justera resultatet från handelsbolagsandelen om det inte finns någon annan särskild ruta för en sådan justering. Du kan öka resultatet genom en intäktspost (a) eller minska resultatet genom en kostnadspost (b).

Exempel på transaktion som föranleder att resultatet ska ökas genom en justering är när handelsbolagsdelägaren har tagit ut en tillgång utan ersättning eller

mot ersättning som understiger marknadsvärdet. Då ska uttagsbeskattning ske. Det uttagsbeskattade beloppet ska tas upp som en intäktspost vid punkt 5a hos den delägare som tagit ut tillgången.

Utdelning till handelsbolag är exempel på transaktion som kan innebära att resultatet ska minskas genom en kostnadspost i punkt 5b. Det gäller om utdelningen hade varit skattefri om handelsbolagsdelägaren själv hade mottagit utdelningen och om utdelningen har redovisats som intäkt i handelsbolagets räkenskaper.

**Exempel: Utdelning onoterade andelar till handelsbolag**

Ett handelsbolag ägs till lika delar av ett aktiebolag och en fysisk person. Handelsbolaget har erhållit utdelning från ett onoterat aktiebolag med 100 000 kr. Handelsbolaget redovisar utdelningen som intäkt i bokföringen. Deläggande aktiebolag ska dra av sin del av utdelningen som inte ska beskattas 50 000 kr som en justerad kostnadspost vid punkt 5b på blankett N3B.

**Punkt 6–7 Andelsbyte.** Här justerar du resultatet för begärt uppskov med kapitalvinst eller återfört uppskov av kapitalvinst enligt blankett N4.

**Punkt 8–9 Begränsning av underskott.** För kommanditdelägare är möjligheten att utnyttja underskott begränsad till ett belopp motsvarande den del delägaren satt in eller åtagit sig att sätta in. Avdragsbegränsningen utgår från delägarens ansvar mot tredje man och att den utfästa insatsen har registrerats hos Bolagsverket. Avdragsbegränsningen gäller också för delägare i svenskt handelsbolag som i förhållande till övriga delägare har förbehållit sig ett begränsat ansvar för handelsbolagets förpliktelser.

Begränsningen gäller summan av årets avdrag för underskott och tidigare års avdrag. Ett underskott som inte kan utnyttjas får rullas vidare och utnyttjas det följande året, se exempel "Begränsat underskott". I punkt 8 för du in det underskott som inte kunde utnyttjas vid föregående års taxering. Den del av årets underskott och tidigare års underskott som inte kan utnyttjas detta år anger du i punkt 9.

Begränsningen gäller även om ett handelsbolag äger andel i ett kommanditbolag.

Observera att du längst ner på blanketten vid punkt 19 ska lämna uppgift om till vilket belopp delägaren har begränsat ansvar.

**Exempel: Begränsat underskott**

Ett aktiebolag förvärvade år 10 en andel i ett kommanditbolag och blev genom förvärvet kommanditdelägare. Aktiebolaget har ett begränsat ansvar om 5 000 kr.

Vid taxeringen år 11 ska aktiebolaget för sin andel ta upp ett underskott på 100 000 kr. På blankett N3B tar aktiebolaget upp 95 000 kr i punkt 9. Underskottet på 5 000 kr tar aktiebolaget upp i sin inkomstdeklaration INK2 vid punkt 4.8.

Vid taxeringen år 12 ska aktiebolaget för sin andel ta upp ett underskott på 20 000 kr. På blankett N3B tar aktiebolaget först upp 95 000 kr (inrullat underskott) i punkt 8. Eftersom ingen del av årets eller inrullat underskott kan utnyttjas tar aktiebolaget upp 115 000 kr i punkt 9. För taxeringsåret uppkommer det inte något resultat för aktiebolaget att föra in i sin inkomstdeklaration.

Vid taxeringen år 13 ska aktiebolaget för sin andel ta upp ett överskott på 80 000 kr. På blankett N3B tar aktiebolaget först upp 115 000 kr (inrullat underskott) i punkt 8. Den del av det inrullade underskottet som inte kan utnyttjas, 35 000 kr, tas upp i punkt 9. För taxeringsåret uppkommer det inte något resultat för aktiebolaget att föra in i sin inkomstdeklaration.

**Punkt 10 Resultat som påverkar JAU.** I punkt 10 summeras det resultat som ska påverka andelens justerade anskaffningsutgift. Observera att det bara är handelsbolag som ska beräkna justerad anskaffningsutgift på blankett N3B, d.v.s. handelsbolag som äger andel i annat handelsbolag..

**Punkt 11 Periodiseringsfond.** För handelsbolag ska avdrag för periodiseringsfond beräknas för varje delägare för sig och avsättning görs hos delägaren. Juridiska personer som ska upprätta bokslut får göra avdrag endast om motsvarande avsättning görs i räkenskaperna. Är det t.ex. ett aktiebolag som äger andelen ska resultatet från andelen, d.v.s. resultatet enligt N3B, läggas samman med aktiebolagets egna resultat när underlaget för periodiseringsfond beräknas. Avsättning ska sedan ske i aktiebolagets räkenskaper det år avdrag begärs vid beskattningen.

Om den juridiska personen har brutet räkenskapsår och handelsbolaget har kalenderår som räkenskapsår kan den juridiska personens årsbokslut vara stängt när inkomsten för handelsbolagsandelen blir känd. I dessa fall är det inte möjligt att göra en avsättning i den juridiska personens räkenskaper samma år som avdraget begärs vid beskattningen. Avdraget begärs då i blankett N3B vid punkt 11. Avdraget får högst uppgå till 25 % av beloppet i punkt 10. Har den juridiska personen ett underskott i den egna verksamheten ska detta underskott minska underlaget (som beräknats i punkt 10).

Den juridiska personen ska i nästa års bokslut göra avsättning i räkenskaperna (balansräkningen) med det belopp som dragits av i punkt 11. Observera att denna avsättning inte får dras av vid den juridiska personens beskattning (avdrag medgavs ju föregående år på blankett N3B). Det kan också noteras att när det gäller räntebeläggning av periodiseringsfonderna ska den juridiska personen anses ha gjort avdraget vid utgången av den juridiska personens beskattningsår.

Det kan också inträffa att den juridiska personen ska ta upp ett underskott för sin andel i handelsbolaget samtidigt som den juridiska personen har gjort maximal avsättning till periodiseringsfond utifrån det egna resultatet. I denna situation ska den juridiska personen i deklarationen återföra den för stora avsättningen som en skattemässig justering och göra motsvarande justering i räkenskaperna i nästa års bokslut.

### 3. Beräkning av andelens anskaffningsutgift

**Punkt 12 –18.** Ett aktiebolag som avyttrar en andel i ett handelsbolag ska inte beskattas för kapitalvinst eller dra av kapitalförlust. Om det i stället är ett

handelsbolag som avyttrar en andel i ett annat handelsbolag ska kapitalvinsten beskattas hos delägare i det avyttrande handelsbolaget som är en fysisk person. Av denna anledning är det bara handelsbolag som äger andel i annat handelsbolag som ska beräkna justerad anskaffningsutgift. Det gör du i punkterna 12–18.

### 4. Begränsat ansvar

Om den juridiska personen är kommanditdelägare ska du i punkt 19 ange till vilket belopp ansvaret är begränsat. Det gäller också om den juridiska personen är delägare i svenskt handelsbolag och, i förhållande till övriga delägare, har förbehållit sig ett begränsat ansvar för handelsbolagets förpliktelser. Se även punkterna 8–9.

# Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett N4

Blankett N4 ska lämnas av företag tillsammans med Inkomstdeklaration 2 då företaget vill ha uppskov med beskattningen vid byte av andelar enligt reglerna om andelsbyten. Företaget ska också lämna blankett N4 då man begär uppskov med beskattning vid koncerninterna andelsavyttringar (koncernöverlåtelse). Det är också på blankett N4 du återför uppskov som företaget tidigare fått.

I företagets bokföring ska den avyttring för vilken uppskov begärs enligt reglerna om andelsbyten eller koncernöverlåtelse bokföras på vanligt sätt. På blankett N4 anger du för vilka andelar och till vilka belopp som uppskov begärs. Vid andelsbyte ska företaget även ange beteckningen på de mottagna andelarna.

Det uppskov företaget begär eller återför på blankett N4 tar företaget sedan upp som en skattemässig justering i sin Inkomstdeklaration 2. Om det är ett uppskov som företaget begär för man in det vid punkt 4.7 c i Inkomstdeklaration 2. Om det är en återföring av ett uppskov som skett tas den återföringen upp vid punkt 4.7 d i Inkomstdeklaration 2.

Uppskov vid andelsbyte kan även medges för andelar som utgör lagertillgångar. På samma sätt som för andelar som beskattas enligt kapitalvinstreglerna ska erhållen ersättning i pengar tas upp till beskattning direkt. Uppskov kan därför medges med ett belopp motsvarande marknadsvärdet på de mottagna andelarna minus de avyttrade andelarnas skattemässiga värde. Även om det inte är fråga om kapitalvinst utan om rörelsevinst sker redovisning på samma sätt som beskrivs nedan för kapitalplaceringandelar.

## Avsnitt A - Andelsbyten

**A1 – Vinst vid avyttrade aktier/andelar** Här lämnar du information om de andelar som sålts och den vinst företaget nu begär uppskov med enligt reglerna om andelsbyten. Du ska lämna uppgift om antalet andelar som sålts, andelens beteckning och hur stor vinsten är. Vinsten beräknas på vanligt sätt. Det innebär att som ersättning räknas marknadsvärdet på de andelar företaget bytt till sig plus den eventuella ersättning man fått i pengar. Uppskov kan inte medges för den del av vinsten som motsvarar den kontanta delen och därför ska du ange erhållen ersättning i pengar även i en separat ruta.

**A2 – Begärt uppskov** Här ska du lämna uppgift om antal och beteckning på de mottagna (tillbytt) andelarna. Du ska ange organisationsnummer på

det företag som företaget nu äger andelar i, såvida de mottagna andelarna inte är marknadsnoterade. Du ska också ange hur stor vinsten är för vilken företaget begär uppskov. Det är beloppet i rutan "Vinst för vilken uppskov begärs" som är det uppskov företaget begär. **Det beloppet ska därför föras över till Inkomstdeklaration 2 punkt 4.7 c.**

Kolumnen "Min andel härav" är inte aktuell för den som deklarerar på Inkomstdeklaration 2 och ska därför inte fyllas i. Sist i avsnitt A2 på blankett N4 ska du räkna ut hur stort uppskovsbeloppet är per andel. Det gör du genom att ta uppskovet på andelarna i kolumnen "Vinst för vilken uppskov begärs" och dividera med den första rutan i kolumnen "Antal".

## A3 – Vinst vid byte av mottagna aktier/andelar

**(Efterföljande byte)** Efter ett andelsbyte kan det hända att man byter ytterligare en gång. Det brukar kallas att det sker ett efterföljande andelsbyte. När det finns uppskov på de andelar man byter bort i det efterföljande bytet ska du redovisa den transaktionen i avsnitt A3.

Vid det efterföljande bytet kan företaget få behålla det uppskov de redan har. Dessutom kan företaget få uppskov med den eventuellt nya vinst de gör vid det efterföljande bytet. Även om det efterföljande bytet resulterar i en förlust kan företaget få fortsatt uppskov med det uppskov man fick vid första andelsbytet. Deklarationstekniken är att man först återför det gamla uppskov man haft och sedan får ett nytt uppskov. Mer exakt är det så här du fyller i blankett N4 och Inkomstdeklaration 2.

I A3 tar du först upp hur många andelar företaget avyttrat vid det efterföljande bytet. Därefter anger du beteckningen på de andelar man bytt bort. Fyll sedan i om det efterföljande andelsbytet resulterat i en vinst eller förlust. Är det en förlust måste du skriva ett minustecken framför förlusten. Fyll sedan i hur stort uppskov företaget tidigare fått. Det tidigare uppskovet ska också återföras på Inkomstdeklaration 2 vid punkt 4.7 d. Du fortsätter sedan och begär ett nytt uppskov under avsnitt A2. Du begär där ett nytt uppskov enligt de anvisningar till avsnitt A2 som vi beskrev ovan. (I rutan "Vinst för vilken uppskov begärs" fyller du i både företagets gamla uppskov och den eventuellt nya vinsten om det efterföljande bytet resulterade i en vinst). Det begärda uppskovet tar du sedan upp i Inkomstdeklaration 2 vid punkt 4.7 c.



Om det skulle vara så att det första andelsbytet och det efterföljande andelsbytet sker samma år går det bra att fylla i en blankett N4. Det första andelsbytet redovisas då under avsnitt A1 och A2 och det efterföljande andelsbytet redovisas under avsnitt A3 och A2.

**A4 – Beskattning av uppskovsbelopp** Uppskovsbeloppet ska tas upp till beskattning om de andelar företaget bytt till sig avyttras till någon annan. Företaget kan också frivilligt återföra hela eller en del av uppskovsbeloppet.

I avsnitt A4 anger du först hur många andelar som avyttrats. Om det är en frivillig återföring fyller du inte i någonting här eftersom antalet ägda andelar inte ändras då man frivilligt återför uppskov. Fyll sedan i för vilka andelar uppskovet återförs och slutligen vilket belopp som återförs. **Det återförda uppskovet ska du också fylla i vid punkt 4.7 d i Inkomstdeklaration 2.** Det uppskov som återstår efter återföringen anges i kolumnen "Återstående uppskov".

#### **Exempel 1: Återföring av uppskov p.g.a. avyttring**

IT AB äger 100 aktier i TRADE AB och har ett uppskov på 1 000 kr per aktier sedan man bytte till sig aktierna i TRADE AB genom ett andelsbyte. Nu säljer IT AB 30 av sina TRADE aktier. Det innebär att IT AB måste återföra 30 000 kr av uppskovet. Man redovisar det på blankett N4 i avsnitt A4 och tar även upp 30 000 kr i Inkomstdeklaration 2 vid punkt 4.7 d.

#### **Exempel 2: Frivillig återföring av uppskov**

KONSULT AB äger 200 aktier i FLITIG AB som man förvärvade genom ett andelsbyte. Man har sedan bytet ett uppskov på 500 kr per aktie, d.v.s. ett totalt uppskov på 100 000 kr. Nu vill KONSULT AB frivilligt återföra 20 000 kr. Det betyder att det framöver kommer finnas ett återstående uppskov på 80 000 kr som fördelar sig på 200 aktier, d.v.s. 400 kr per aktie. KONSULT AB redovisar återföringen på blankett N4 i avsnitt A4. Företaget tar också upp 20 000 kr på Inkomstdeklaration 2 vid punkt 4.7 d.

## **Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett N7**

En periodiseringsfond kan övertas av en juridisk person (t.ex. ett aktiebolag). Periodiseringsfonden kan övertas från en enskild näringsidkare eller ett handelsbolag. Periodiseringsfonden kan också övertas från en annan juridisk person vid fusion eller verksamhetsöverlåtelse.

För att Skatteverket ska kunna kontrollera de periodiseringsfonder som företaget övertagit måste företaget som övertagit fonderna redovisa dem på blankett N7 och bifoga den till sin Inkomstdeklaration 2. (På blankett N7 kan man också redovisa om man övertagit expansionsfonder, fördelningsbelopp, skogs- och skogsskadekonto men det kan aldrig bli aktuellt för en juridisk person. Den som lämnar N7 tillsammans med Inkomstdeklaration 2 kan därför alltid bortse från avsnitt B punkt 2 till 4 i blankett N7.)

Förutom att ange övertagna belopp ska du fylla i företagets (övertagarens) namn och organisations-

nummer. Den som överläter periodiseringsfonderna behöver inte lämna någon blankett N7 men däremot ska överlåtarens namn och person- eller organisationsnummer fyllas i på blankett N7. Om företaget har övertagit periodiseringsfonder från flera olika överlåtare ska du fylla i en blankett N7 för varje överlåtare. Fyll också i vilket datum överlåtelsen skett.

Det kan bli aktuellt för företaget att överta en periodiseringsfond för taxeringsåret 2013. Det kan t.ex. ske om företaget har kalenderår som räkenskapsår och fusionerar upp ett dotterföretag med brutet räkenskapsår. Om fusionen sker efter det att dotterföretagets räkenskapsår avslutats (och avsättning till periodiseringsfond har gjorts) och före den 31 december 2012, ska dotterföretagets periodiseringsfond för taxeringsåret 2013 tas med i redovisningen på blankett N7 (i avsnitt B punkt 1g).

# Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett N8

På blankett N8 ska du redovisa skogs- och substansminskningsavdrag. I avsnitt A redovisas skogsavdrag och i avsnitt B substansminskningsavdrag.

Blankett N8 ska lämnas som bilaga till Inkomstdeklaration 2 eller 4 om du begär eller ska återföra skogs- eller substansminskningsavdrag. Nedan följer information om hur du fyller i blanketten. Se även Skatteverkets skrivelse ”Återföring av skogsavdrag” (dnr 131 265526-07/111), som du kan hitta på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se).

## A. Skogsavdrag

Företaget kan göra s.k. skogsavdrag om det har sålt skog från en fastighet i Sverige som är taxerad som lantbruk. Beskattningsårets avdrag beräknas utifrån skogsintäkten. Avdrag medges med högst 50 % av skogsintäkten.

Avdragsutrymmet är den övre gränsen för hur stora skogsavdrag företaget totalt får göra under innehavstiden. Det beräknas utifrån hur och när företaget har förvärvat fastigheten. Avdragsutrymmet är begränsat till 25 % av anskaffningsvärdet av skog och skogsmark.

Om du använder dig av hjälpblankett SKV 2194 får du ett bra stöd för att beräkna årets avdrag och avdragsutrymme.

När företaget säljer fastigheten ska medgivna skogsavdrag återföras till beskattning i näringsverksamheten. Man ska dock bara återföra de avdrag som är hänförliga till den sålda fastigheten. Om företaget äger fler fastigheter måste du därför ha uppgift om hur stora avdrag som gjorts för varje fastighet. Uppgifterna i N8 lämnas därför per fastighet.

### *Begärt skogsavdrag och avdragsutrymme*

I avsnitt A 1 ska du redovisa begärt skogsavdrag för beskattningsåret. För varje fastighet anger du hur stor del som företaget ägde vid beskattningsårets utgång och hur stort årets skogsavdrag är.

Har avdragsutrymmet ökat eller minskat ska detta redovisas. Ett nytt avdragsutrymme kan uppkomma när företaget förvärvar en ny fastighet. Om företaget ökar sin andel i fastigheten kan avdragsutrymmet också öka. Om företaget har överlåtit en hel fastighet eller en del därav, kan avdragsutrymmet minska. Har hela fastigheten överlåtit bör du lämna uppgift om detta i inkomstdeklarationen.

Företaget behöver inte lämna blankett N8 i det fall endast avdragsutrymmet ökat eller minskat, men något skogsavdrag inte begärs eller återförs. Det ändrade avdragsutrymmet redovisar företaget när man begär eller återför skogsavdrag. Om företaget inte redovisar förändringen omedelbart är det viktigt att du för anteckningar om detta så att du kommer ihåg att redovisa förändringen när det blir aktuellt att lämna blankett N8.

Summera årets skogsavdrag och för beloppet till Inkomstdeklaration 2 (punkt 4.11) eller Inkomstdeklaration 4 (punkt 4.4).

### *Återfört skogsavdrag*

Om företaget har sålt en fastighet ska medgivna skogsavdrag som är hänförliga till den fastigheten återföras till beskattning. Detta redovisar du i avsnitt A 2. Ange fastighetens beteckning, ägd andel i procent (efter återföringen) och återfört belopp. Återförda belopp tar du upp i Inkomstdeklaration 2 (punkt 4.12) eller Inkomstdeklaration 4 (punkt 4.6).

Om företaget har sålt en fastighet, eller del av fastighet, ska du även lämna uppgift om minskat avdragsutrymme i avsnitt A 1.

## B. Substansminskningsavdrag

Om företaget har utvunnit naturtillgångar på fastigheten får man göra substansminskningsavdrag. Företaget kan göra avdrag för inträffad- och framtida substansminskning.

I blankett N8 redovisas endast uppgifter om inträffad substansminskning. Har företaget fått förskotts-betalning som avser framtida utvinning kan man få avdrag för framtida substansminskningsavdrag. Sådan avdrag görs i räkenskaperna och du ska inte lämna uppgift om detta i blankett N8. Avdrag får göras med högst ett belopp som, tillsammans med de avdrag som gjorts tidigare år, motsvarar anskaffningsvärdet (avdragsutrymmet) för naturtillgången. För beskattningsåret medges därför avdrag i förhållande till hur stor utvinning som totalt gjorts vid beskattningsårets utgång. Avdragsutrymmet beräknas enligt huvudregeln med utgångspunkt i vad företaget har betalat för själva naturtillgången.

Om du använder dig av hjälpblankett SKV 2194 får du ett bra stöd för att beräkna årets avdrag och avdragsutrymme.

### *Begärt substansminskningsavdrag och avdragsutrymme*

I avsnitt B 1 ska du redovisa begärt avdrag för beskattningsåret. För varje fastighet anger du hur stor del företaget ägde vid beskattningsårets utgång och hur stort årets substansminskningsavdrag är.

Har avdragsutrymmet ökat eller minskat ska detta redovisas. Ett nytt avdragsutrymme kan uppkomma när företaget förvärvar en ny fastighet. Om företaget ökar sin andel i fastigheten kan avdragsutrymmet också öka.

Företaget behöver inte lämna blankett N8 i det fall endast avdragsutrymmet ökat eller minskat, men något avdrag inte begärs eller återförs. Det ändrade avdragsutrymmet redovisar du istället när företaget begär eller återför ett substansminskningsavdrag. Om du inte redovisar förändringen omedelbart är det viktigt att du för anteckningar om detta så att du

kommer ihåg att redovisa förändringen när det blir aktuellt att lämna blankett N8.

Summera årets substansminskningsavdrag och för beloppet till Inkomstdeklaration 2 (punkt 4.11) eller Inkomstdeklaration 4 (punkt 4.4).

### *Återfört substansminskningsavdrag*

Om företaget har sålt en fastighet ska medgivna avdrag som är hänförliga till denna fastighet återföras till beskattning. Detta redovisar du i avsnitt B 2. Ange fastighetens beteckning, ägd andel i procent (efter återföringen) och återfört belopp. Återförda belopp tar du upp i Inkomstdeklaration 2 (punkt 4.12) eller Inkomstdeklaration 4 (punkt 4.6).

Om företaget har sålt en fastighet, eller del av fastighet, ska du även lämna uppgift om minskat avdragsutrymme i avsnitt B 1.

## Skaffa e-legitimation

En e-legitimation kallas ibland bank-id och är en elektronisk identitetshandling. Den fungerar ungefär som ett körkort eller ett vanligt id-kort. Skillnaden är att du använder den när du ska göra ärenden elektroniskt, t.ex. betala räkningar eller använda tjänster hos myndigheter och kommuner. På [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se) kan du bland annat göra följande om du skaffar en e-legitimation:

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

Du kan också använda din e-legitimation för att skaffa dig en säker elektronisk brevlåda via [www.minameddelanden.se](http://www.minameddelanden.se). Då kan du få din myndighetspost den vägen i stället för på papper. För närvarande skickas bara några få meddelanden elektroniskt via Mina meddelanden, men fler är på gång.

På [www.verksamt.se](http://www.verksamt.se) kan du med din e-legitimation bland annat registrera ditt företag, ansöka om godkännande av F-skatt och skapa en affärsplan.

Läs mer om e-legitimation och hur du gör för att skaffa en på [www.skatteverket.se/e-legitimation](http://www.skatteverket.se/e-legitimation).

\*Använd e-tjänsten "Anmäla behörig person" om du vill att ett ombud ska få tillgång till dina deklarerationer och ditt skattekonto.

### Självbetjäning dygnet runt

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

Servicetelefon: 020-567 000

### Personlig service

Ring Skatteupplysningen,

inom Sverige: 0771-567 567

från utlandet: +46 8 564 851 60

