

2 Allmänt om näringsverksamhet

2.1 Företagsformer

Näringsverksamhet kan bedrivas i olika företagsformer. Beskattningsreglerna syftar till en neutral beskattning oavsett i vilken företagsform verksamheten bedrivs. Detta syfte kan dock inte helt uppnås bl.a. pga. de olikheter som finns i de civilrättsliga reglerna.

I skatterättslig mening föreligger näringsverksamhet då någon bedriver yrkesmässig och självständig förvärvsverksamhet, oavsett i vilken företagsform detta sker.

2.1.1 Enskild näringsverksamhet

Civilrättsliga regler

En enskild näringsverksamhet uppkommer när *en* person börjar driva förvärvsverksamhet. Den enskilda näringsverksamheten är inte någon juridisk person. Firmans ägare svarar själv för de avtal som han ingått genom företaget.

Skatterättsliga regler

Då en enskild person bedriver näringsverksamhet beskattas överskottet av verksamheten som inkomst av näringsverksamhet hos honom. Den enskilda näringsverksamheten är inte heller något självständigt skattesubjekt. Näringsverksamhetens inkomster beskattas i huvudsak efter de skattesatser som gäller för fysiska personer. Enskild näringsidkare har dock möjlighet att få i verksamheten kvarstående vinstmedel, expansionsfond, beskattade efter samma skattesats som gäller för aktiebolag, 28 procent (se avsnitt 22). Näringsidkaren påförs sociala avgifter i form av egenavgifter eller, vid passiv näringsverksamhet eller när näringsidkaren fyllt 65 år före årets ingång, i form av särskild löneskatt. Vid inkomstberäkningen gäller också reglerna om räntefördelning och periodiseringsfonder (se avsnitt 21 och avsnitt 18).

Försäljning av enskild näringsverksamhet

En försäljning av enskild näringsverksamhet innebär att ägaren avyttrar sina tillgångar och skulder i verksamheten. Erhållen köpeskilling betraktas som den sista affärshändelsen i näringsverksamheten. Detta innebär att vinsten eller förlusten beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. I vissa fall kan reglerna om ackumulerad inkomst få tillämpas (se del 1, avsnitt 13). Vinst och förlust vid avyttring av fastighet, bostadsrätt och värdepapper

26 Allmänt om näringsverksamhet **kapitel 2**

som utgör kapitaltillgångar, hänförs däremot till inkomstslaget kapital.

Särskilda regler gäller vid ombildning av enskild näringsverksamhet till handelsbolag eller aktiebolag (se del 3, avsnitt 14) och vid underprisöverlåtelse (se del 3, avsnitt 15).

Om underskott föreligger när enskild näringsverksamhet upphör får i allmänhet avdrag göras i inkomstslaget kapital med 70 % av underskottet det följande eller de tre följande beskattningsåren (42 kap. 34 § IL).

2.1.2 Enkelt bolag

Civilrättsliga regler

Associationsformen enkelt bolag regleras i HBL.

Enkelt bolag föreligger när två eller fler fysiska eller juridiska personer har avtalat att utöva verksamhet i bolag utan att handelsbolag föreligger.

Det enkla bolaget är inte, till skillnad från handelsbolaget, ett självständigt rättssubjekt och får därför i stort sett betydelse bara för delägarnas interna mellanhavanden. Om delägarna inte bestämt annat, ska det enkla bolagets vinst eller förlust fördelas lika. Delägarna kan inte frita sig från personligt betalningsansvar. En delägare i ett enkelt bolag får inte utan de andra delägarnas samtycke sätta annan i sitt ställe som bolagsman.

Lotteribolag, tipsbolag och liknande verksamhet är ofta att anse som enkla bolag. I vissa fall kan dock annan mera omfattande verksamhet förekomma. Som enkelt bolag räknas också vissa former av konsortier där ett visst samarbete förekommer men bolagsmännen utåt framträder i eget namn. Partrederi liknar i viss mån ett enkelt bolag men regleras av bestämmelser i sjölagen.

Skatterättsliga regler

Det enkla bolaget taxeras inte för sin inkomst. Inkomsten beskattas i stället hos delägarna i förhållande till vars och ens andel av inkomsten. Tillgångarna i ett enkelt bolag ägs inte av bolaget. Varje delägare äger i stället del i bolagets olika tillgångar i samma proportion som respektive delägars insats i förhållande till den totala insatsen. Om förutsättningar för exempelvis värdeminskningsavdrag, underskottsavdrag, räntefördelning samt avsättning till expansionsfond eller periodiseringsfond föreligger, görs dessa dispositioner hos delägaren och inte hos bolaget. Om delägare uppburit inkomst i form av lön från enkelt bolag som bedriver näringsverksamhet beskattas inkomsten i regel i inkomstslaget näringsverksamhet. Överlåtelse av andel i enkelt bolag innebär att delägaren överlåter sin del i de tillgångar och skulder av olika slag som ingår i bolaget. Har delägare överlåtit andel i bolag med näringstillgångar, t.ex. varulager och inventa-

rier, beskattas han för erhållet vederlag såsom för inkomst av näringsverksamhet.

2.1.3 Näringsverksamhet bedriven i annan form

Aktiebolag, ekonomiska föreningar, handelsbolag, kommanditbolag och europeiska ekonomiska intressegrupperingar behandlas i del 3 avsnitt 1 och avsnitt 2.

Dödsbo

Ett dödsbo utgör ett särskilt skattesubjekt. För dödsåret gäller de regler som skulle ha gällt för den avlidna. För senare beskattningsår gäller de bestämmelser som gäller för fysiska personer dock med vissa särregler. För ett dödsbo efter en person som vid sin död var begränsat skattskyldig tillämpas för senare beskattningsår än dödsåret de bestämmelser som gäller för utländska bolag (4 kap. 3 § IL). En utförlig beskrivning av dödsbobskattningen finns i del 3, avsnitt 3.

Ideell förening och stiftelse

Ideell förenings och stiftelses näringsverksamhet beskattas efter särskilda regler. En mer utförlig redogörelse för beskattning av ideella föreningar och stiftelser finns i särskild handledning (se Handledning för stiftelser och ideella föreningar, SKV 327).

Försäkringsföretag m.fl.

Även för försäkringsföretag, investmentföretag och värdepappersfonder m.fl. gäller särskilda skatteregler (se del 3, avsnitt 4).

Staten, kommuner m.fl.

Staten, landstingskommuner, kommuner och andra menigheter, allmänna pensionsfonden samt pensionsstiftelser enligt TrL är helt frikallade från inkomstskatt. Begreppet staten inbegriper även affärsverken men inte statliga bolag. Kommunalförbund är i detta sammanhang jämställt med kommun (RÅ 1994 ref. 92).