

2 Allmänt om näringsverksamhet

2.1 Företagsformer

Näringsverksamhet kan bedrivas i olika företagsformer. Skillnaderna mellan dessa är främst av civilrättslig natur medan beskattningsreglerna syftar till en enhetlig och skatterättsligt neutral beskattning oavsett i vilken företagsform verksamheten bedrivs. Detta syfte kan dock inte helt uppnås p.g.a. de olikheter som finns i de civilrättsliga reglerna.

I skatterättslig mening föreligger näringsverksamhet då någon bedriver yrkesmässig och självständig verksamhet, oavsett om detta sker i någon viss formell företagsform eller inte. Den enskilda firman behöver t.ex. inte ha registrerats för att näringsverksamhet ska anses föreligga i skatterättslig mening.

2.1.1 Enskild näringsverksamhet

Civilrättsliga regler

En enskild näringsverksamhet uppkommer när *en* person börjar driva viss verksamhet och i de flesta fall krävs inte att denna registreras i handelsregistret. Den enskilda näringsverksamheten är inte någon juridisk person. Firmans ägare svarar själv obegränsat 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 den fysiske personen. Den enskilda näringsverksamheten är inte något självständigt skattesubjekt. Den enskilda näringsverksamhetens inkomster beskattas i huvudsak efter de skattesatser som gäller för fysiska personer. Enskild näringsidkare har möjlighet att få i verksamheten kvarstående vinstmedel, expansionsfond, beskattade efter samma skattesats som gäller för t.ex. aktiebolag, 28 procent (se kapitel 22). Näringsidkaren påförs socialavgifter 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 för övrigt reglerna om räntefördelning och periodiseringsfonder (se kapitel 21 och kapitel 18).

**Försäljning av
enskild närings-
verksamhet**

En försäljning av enskild näringsverksamhet innebär att ägaren avyttrar sina näringstillgångar och näringssskulder. Erhållen köpeskilling betraktas då 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, kapitel 13). Vinst vid avyttring av fastighet, bostadsrätt och värdepapper som utgör kapitaltillgångar, beskattas däremot i inkomstslaget kapital.

Särskilda regler gäller vid ombildning av enskild firma till handelsbolag eller aktiebolag (se del 3, kapitel 14) och vid underprisöverlåtelser (se del 3, kapitel 15).

Om underskott föreligger när enskild näringsverksamhet upphör får i allmänhet avdrag som för kapitalförlust göras vid kommande års taxering, (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 erkänns inte, till skillnad från handelsbolaget, som 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 personlig betalningskyldighet. 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 påtaglig verksamhet förekomma. Som enkelt bolag räknas nämligen 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 värdeminskingsavdrag, 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 beskattas inkomsten 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 inventarier, beskattas han för erhållet vederlag såsom för inkomst av näringsverksamhet. Vid avyttring av exempelvis fastighet som utgjort kapitaltillgång i näringsverksamheten beräknas vinsten enligt kapitalvinstreglerna och beskattas för delägare som är fysisk person eller dödsbo i inkomstslaget kapital.

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 för svenskt dödsbo en särskild inkomstberäkning. 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 (6 kap. 9 § IL). En utförlig beskrivning av dödsbobsbeskattningen finns i del 3, kapitel 3.

Ideell förening och stiftelse

Ideell förenings och stiftelses näringsverksamhet beskattas efter samma regler som gäller för bolag och föreningar i allmänhet i den mån inkomsten är skattepliktig. I vissa fall kan beträffande ideell förening särskilda gränsdragningsfrågor uppkomma om vad som ska hänföras till näringsverksamhet. En mer utförlig redogörelse för beskattning av ideella föreningar och stiftelser finns i särskild handledning (se Handledning för stiftelser och ideella föreningar, RSV 327).

Försäkringsföretag m.fl.

För försäkringsföretag, investmentföretag och värdepappersfonder m.fl. gäller särskilda skatteregler (se del 3, kapitel 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).