SKV 294 utgåva 25

Skatteregler för aktie- och handelsbolag

– med deklarationsanvisningar

Den här broschyren vänder sig till dig som ska deklarera för ett aktiebolag, en ekonomisk förening eller ett handelsbolag, det vill säga upprätta en Inkomstdeklaration 2 eller 4. Broschyren gäller när beskattningsåret gått ut under 2026.

Innehåll

Allmänt om beskattning av närings-verksamhet i aktie- och handelsbolag ... **2**
Inledning ... 2
Bokslutet som grund ... 2
K2-regelverket ... 2
Aktiebolag och handelsbolag ... 3
Så deklarerar du ... 3
Bolagsskatt ... 3
Moms ... 3
Vilande handelsbolag ... 3
Inventarier ... **4**
Avskrivning ... 4
Tre former av avskrivning ... 4
Omedelbart avdrag ... 4
Räkenskapsenlig avskrivning ... 4
Restvärdesavskrivning ... 6
Patenträtt, hyresrätt och goodwill ... 6
Lager och pågående arbeten ... **7**
Varulager ... 7
Pågående arbete ... 7
Periodiseringsfond ... **9**
Aktier och andelar ... **10**
Definition av lageraktie, näringsbetingad aktie och kapitalplaceringsaktie ... 10
Aktiebolags försäljning av aktier ... 10
Aktiebolags försäljning av andelar i handelsbolag 11
Handelsbolags försäljning av aktier ... 11
Handelsbolags försäljning av andelar i handelsbolag ... 12
Nedskrivning av aktier ... 12
Andelsbyte – Uppskov med beskattningen ... 13
Skalbolag ... 13
Avyttring av fastigheter ... **14**
Förlust på fastighet ... 14
Avskattning vid utköp av bostad i fåmansbolag ... 14
Koncernbidrag ... **15**
Utdelning ... **15**
Mottagen utdelning ... 15
Lämnad utdelning (kontrolluppgift) ... 15
Ränta ... **16**
Betald ränta (kontrolluppgift) ... 16
Ränteavdragsbegränsningar ... 16
Underskott ... **17**
Pensionskostnader för anställda, särskild löneskatt och avkastningsskatt ... **18**
Inkomstskatt ... 18
Särskild löneskatt ... 19
Avkastningsskatt ... 20
Deklarationsanvisningar – så här fyller du i Inkomstdeklaration 2 ... **23**
Huvudblanketten ... 23
Räkenskapsschemat (INK2R) ... 26
Skattemässiga justeringar (INK2S) ... 27
Koppling mellan punkter i Inkomst-deklaration 2 och BAS-kontoplanen ... **34**
Deklarationsanvisningar – så här fyller du i Inkomstdeklaration 4 ... **34**
Fyll i Inkomstdeklaration 4 ... 36
Huvudbilagan Räkenskapsschema (INK4R) ... 37
Balans- och resultaträkning ... 38
Huvudbilagan Skattemässiga justeringar (INK4S) ... 38
Övriga uppgifter ... 42
Upplysningar ... 42
Koppling mellan punkter i Inkomst-deklaration 4 och BAS-kontoplanen ... **43**
Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett N3B ... **43**
Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett N4 ... **45**
Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett N7 ... **47**

Skatteverket

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 på **www.skatteverket.se**

Hur du fyller i aktiebolagets Inkomstdeklaration 2 beskriver vi på sidan 23. Hur du fyller i handelsbolagets Inkomstdeklaration 4 beskriver vi på sidan 34.

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 värdeminskningsavdraget 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 har tagit fram regelverk för redovisning i olika företagskategorier. För företag som upprättar årsredovisning är K3 huvudregelverket. Mindre företag kan i vissa fall välja att tillämpa K2. Vissa företag tillämpar i stället internationella redovisningsstandarder (IFRS).

K2 är ett förenklat regelverk som många mindre företag kan välja att tillämpa i stället för huvudregelverket K3. Vissa mindre företag får dock inte använda K2-reglerna. Det gäller till exempel vissa fastighetsförvaltande företag.

Läs mer på **www.bfn.se**

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

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 till Inkomstdeklaration 2. I Bokföringsnämndens vägledning kap. 20 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, till exempel 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.

Så deklarerar du

Du hittar all information om hur du lämnar in inkomstdeklarationen, när den ska vara inlämnad och hur du gör om du vill utse ett ombud som deklarerar åt bolaget på **www.skatteverket.se**

Bolagsskatt

För beskattningsår som har börjat den 1 januari 2021 eller senare är skatten 20,6 procent.

Moms

Moms ska du redovisa i momsdeklarationen. Vill du ha information om moms finns det på **www.skatteverket.se**

Vilande handelsbolag

Om ditt handelsbolag är vilande och du inte har för avsikt att driva verksamheten vidare i framtiden bör du avregistrera det ur handelsregistret. Det gör du enklast på **verksamt.se**. Samtliga bolagsmän ska underteckna anmälan om avregistrering. Att avregistrera ditt handelsbolag kostar ingenting.

Läs mer och se filmen på
www.skatteverket.se/avslutahandelsbolag

Inventarier

Inventarier är tillgångar som bolaget behöver i verksamheten för att kunna driva den. Det kan till exempel 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 värdeminskningsavdrag (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 värdeminskningsavdrag.

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 räkenskapsenlig avskrivning och restvärdesavskrivning.

Om bolaget köper inventarier av delägare i bolaget (eller närstående till delägare) 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), räkenskapsenlig 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 ett värde som understiger ett halvt prisbasbelopp exkl. moms. 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.

Räkenskapsenlig 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
- värdeminskningsavdraget ska motsvara avskrivningen i bokslutet.

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

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 skaffats före beskattningsårets ingång har sålts, 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 till exempel 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 kompletteringsregeln. 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 bokförings-mässig 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 överensstämma med värdeminskningsavdraget 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 räkenskaps-enlig 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 avskrivnings-underlaget minskas med den intäkten. Därutöver får du göra ett särskilt avdrag (värdeminskning) om inventarier som skaffats före beskattningsårets ingång har sålts, eller om du har fått försäkrings-ersättning för inventarier som gått förlorade. Avdraget uppgår till den intäkt du fått (bokfört) med anledning av försäljningen eller försäkrings-ersättningen. Avdraget får inte leda till att inventarie-kontot blir negativt.

Restvärdeavskrivning

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, det vill säga 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 räkenskaps-enlig avskrivning för bolagets inventarier får du inte välja restvärdesavskrivning för till exempel hyres-rätten för bolagets affärslokal. Däremot får du kombinera de båda metoderna enligt räkenskaps-enlig 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. Här beskriver vi hur lagret ska värderas.

Vad som ingår i varulagret

I värdet på lagret ska du 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 inventering 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 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 contobetalningar 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 till exempel 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 contofakturerade 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.

Avsättning till periodiseringsfond ska återföras till beskattning senast sjätte året efter det år aktiebolaget gjorde avsättningen till fonden i räkenskaperna. Hela eller delar av fonden kan återföras tidigare.

Periodiseringsfond kan också användas till att jämna ut resultatet mellan olika år och på så sätt få en jämnare beskattning. Om företaget till exempel 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.

Du kan läsa mer om hur stor avsättning till periodiseringsfond aktiebolaget kan göra, när den måste återföras till beskattning och om den schablonintäkt som ska tas upp på
www.skatteverket.se/aktiebolag/periodiseringsfond

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 % 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.

Även om aktierna är kapitaltillgångar ska resultatet vid en försäljning, d.v.s. vinsten eller förlusten, 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. Vinster och förluster på näringsbetingade aktier och kapitalplaceringsaktier behandlas enligt speciella regler som beskrivs nedan.

Aktiebolags försäljning av aktier

Försäljning av näringsbetingade aktier

Vinster som uppstår vid försäljning av näringsbetingade aktier ska enligt huvudregeln inte tas upp till beskattning. Förluster 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.

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

Försäljning av kapitalplaceringsaktier

För kapitalplaceringsaktier gäller att vinster är skattepliktiga. Förluster som uppkommer får bara dras av mot vinster 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 aktiefållan. En förlust 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 förlust vid försäljning av kapitalplaceringsaktier på 200 000 kr. Bolaget har även gjort en vinst på kapitalplaceringsaktier på 120 000 kr. Förlusten kvittas mot vinsten, och resterande förlust 80 000 kr får utnyttjas på motsvarande sätt i nästa års deklaration.

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

Inom ett koncernförhållande finns möjlighet att från aktiefållan 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 för beskattningsår som har samma deklarationstidpunkt, och
2. med avdragsrätt kunna lämna koncernbidrag till det andra bolaget.

Exempel: Koncernkvittning

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

Dotterbolaget kan (om förutsättningarna är uppfyllda) överföra 90 000 kr av avdragsrätten för sin förlust till moderbolaget. Moderbolaget kommer därigenom inte redovisa någon vinst 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

En andel i ett handelsbolag behandlas alltid som näringsbetingad andel om den är en kapitaltillgång och ägs av ett företag (bl.a. ett svenskt aktiebolag). Detta innebär att när till exempel ett aktiebolag säljer en handelsbolagsandel beskattas inte vinsten. Inte heller föreligger det någon avdragsrätt om det skulle uppkomma en förlust.

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 vinsten inte tas upp hos ett delägande aktiebolag förutsatt att vinsten 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 förlust inte avdragsgill hos det delägande aktiebolaget om den inte hade varit det vid ett direkt innehav.

Hade aktierna som säljs av handelsbolaget varit att betrakta som kapitalplaceringsaktier i det delägande

aktiebolagets hand, ska en vinst som uppstår beskattas. Resulterar försäljningen däremot i en förlust ska denna först kvoteras till 70 %. Den förlust som efter denna kvotering kvarstår får kvittas mot vinster. 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 förlusten inte kvittas mot 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 vinster som uppkommer när handelsbolaget säljer aktierna i sin helhet tas upp hos den fysiska delägaren. Förluster som ska dras av kvittas mot vinster på aktier. I vissa fall ska förlusten först kvoteras till fem sjättedelar innan den kvittas. Det gäller till exempel om det rör sig om förluster på onoterade aktier. Om det efter kvittningen kvarstår en förlust ska den kvoteras till 70 % 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 förlusten 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 vinsten inte tas upp hos aktiebolaget. Inte heller får en förlust 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 vinsten beskattas. Förluster får dras av men ska först kvoteras till 70 %. Om innehavet av de avyttrade andelarna betingas av rörelsen som bedrivs av det säljande handelsbolaget, eller detta närstående bolag, ska förlusten dras av i sin helhet.

Nedskrivning av aktier

En finansiell anläggningstillgång, till exempel aktier, får i bokföringen skrivas ned till det lägre värde som tillgången har på balansdagen. Den kostnad som uppkommer i resultaträkningen får bara dras av i ett fåtal situationer vid beskattningen. I övriga situationer, då nedskrivningen inte är skattemässigt avdragsgill, ska avdraget 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 vinsten som uppstått i samband med bytet. 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 deklarationsanvisningarna till blankett N4.

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.

Vinsten 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 vinst uppkommer inte vid avytringen, men uppskovet 25 000 kr ska återföras till beskattning.

Skalbolag

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.

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

Fysisk person ska ta upp vinsten som överskott 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.

För utförligare information, se informationsbladet till skalbolagsdeklarationerna (SKV 2012) som finns att ladda ner på **www.skatteverket.se**

Exempel: Skalbolag

Aktiebolaget Boxen ägs av Erik (100 aktier) och AB Regnbågen (300 aktier). I februari 2026 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 en 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 om delägaren är en fysisk eller juridisk person. Fysisk person beskattas i inkomstslaget kapital och juridisk person i näringsverksamhet.

Förlust på fastighet

När ett aktiebolag har avyttrat en fastighet med förlust får förlusten bara dras av mot vinster på fastigheter. Den del av förlusten som inte kan dras av får rullas vidare och utnyttjas efterföljande beskattningsår på motsvarande sätt, den s.k. fastighetsfållan. 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 för beskattningsår som har samma deklarationstidpunkt, 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

Om ett handelsbolag har sålt en näringsfastighet med kapitalförlust, får delägare som är aktiebolag i vissa situationer bara dra av sin del av förlusten mot kapitalvinster på fastigheter. Sådana kapitalförluster hamnar i en egen kvittningsfålla (fastighetsfålla) och är avdragsgilla endast mot aktiebolagets egna kapitalvinster eller mot sin andel av handelsbolagets kapitalvinster på fastigheter.

Om aktiebolaget säljer sin andel i handelsbolaget till ett aktiebolag övertar det köpande aktiebolaget säljarens fållade fastighetsförluster.

Om aktiebolag säljer andel i handelsbolaget till en fysisk person får förlusten på fastighetsförsäljningen 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

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 resultatutjämning 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 för beskattningsår som har samma deklarations-tidpunkt.

Vem som får lämna koncernbidrag och vilka förutsättningar som gäller för att få göra det kan du läsa om på **www.skatteverket.se/koncernbidrag**

Utdelning

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 10 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 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 närings-betingade aktier ska ett delägande 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 kostnadspost vid punkt 4.5b. Företaget beskattas alltså bara för utdelningen på 10 000 kr.

Lämnad utdelning (kontrolluppgift)

Aktiebolag ska lämna kontrolluppgift på utdelning som tagits emot av fysisk person och dödsbo.

Avstämningsbolag ska dessutom göra skatteavdrag med 30 % på utdelningen. Om bolaget är ett avstämningsbolag ska framgå av bolagsordningen, och innebär bl.a. att utdelningen hanteras av en central värdepappersförvärvare.

Fåmansföretag är sällan avstämningsbolag och ska därför inte göra skatteavdrag från utdelning.

Handelsbolag kan inte lämna utdelning till delägarna.

Hur du fyller i kontrolluppgiften kan du läsa om på **www.skatteverket.se**

Ränta

Betald ränta (kontrolluppgift)

Aktiebolag ska lämna kontrolluppgift på ränta som betalats till fysisk person och dödsbo. Bolaget ska också göra ett skatteavdrag på 30 %.

Handelsbolag kan inte betala ränta till delägarna. sådana betalningar behandlas som uttag.

Hur du fyller i kontrolluppgiften kan du läsa om på **www.skatteverket.se**

Ränteavdrags-begränsningar

Det finns regler som begränsar avdragsrätten för ränteutgifter hos företag. Reglerna innebär bl.a. att avdragsrätten för negativa räntenetton är begränsad till 30 procent av ett företags resultat före skatt, räntor, värdeminskningsavdrag och avskrivningar eller till högst 5 miljoner kronor. Om företaget ingår i en intressegemenskap gäller gränsen 5 miljoner kronor hela intressegemenskapen. Du kan läsa mer om reglerna på **www.skatteverket.se/ranteutgifter**

Underskott

Om aktiebolaget gör ett underskott ett år får det underskottet sparas och kan i framtiden användas för att göra avdrag mot överskott. Huvudregeln är att underskottet får dras av i nästa års deklaration.

Om aktiebolaget, efter avdrag för tidigare års underskott, åter visar underskott får detta tas med till nästa år och så vidare. Någon tidsbegränsning för underskottsavdrag finns inte. Underskottet kan rullas vidare så länge aktiebolaget finns kvar.

I vissa situationer kan rätten att använda tidigare års underskott begränsas eller falla bort. Det kan till exempel inträffa när ägarförhållandena i bolaget förändras. Sådana begränsningar kan även bli aktuella vid vissa fusioner och fissioner.

Läs mer om underskott och de begränsningar som gäller för underskottsavdrag på
www.skatteverket.se/underskottaktiebolag

Pensionskostnader för anställda, särskild löneskatt och avkastningsskatt

Inkomstskatt

En arbetsgivare kan lämna ett löfte om pension till en anställd (tjänstepension). En delägare i ett handelsbolag räknas inte som anställd. Vilka regler som gäller för avdrag för pensionskostnader för delägare i handelsbolag kan du läsa om på **www.skatteverket.se**

Tryggande av tjänstepension

Arbetsgivaren kan trygga tjänstepensionen med avdragsrätt vid inkomstbeskattningen i någon av följande fyra tryggandeformer

- en betalning av en premie för tjänstepensionsförsäkring
- en avsättning i balansräkningen enligt tryggandelagen i förening med kreditförsäkring eller i förening med kommunal eller statlig borgen eller liknande garanti
- en överföring till en pensionsstiftelse
- en överföring till vissa utländska tjänstepensionsinstitut.

Avdragsreglerna

I skattelagstiftningen finns två regler för att beräkna hur stort avdrag arbetsgivaren kan få för tryggandekostnaden: huvudregeln och kompletteringsregeln.

För rätt till avdrag krävs bl.a. att pensionen tjänats in när en person är anställd. Avdragets storlek beräknas på lönen från arbetsgivaren.

Med lön avses den pensionsgrundande ersättningen enligt pensionsavtalet. Det innebär att till exempel även bilförmån får räknas in i lönen, om den är pensionsgrundande enligt pensionsavtalet. Arbetsgivaren kan välja att använda lönen under beskattningsåret eller det föregående beskattningsåret.

Utöver de begränsningar som gäller enligt huvudregeln och kompletteringsregeln (se nedan) finns även särskilda begränsningar av avdraget vid tryggandeformerna avsättning i balansräkning enligt tryggandelagen och överföring till pensionsstiftelse.

Huvudregeln

Arbetsgivaren får för varje anställd göra avdrag med pensionskostnaden, dock högst 35 % av lönen. Avdraget får inte heller vara högre än 10 prisbasbelopp, d.v.s. 592 000 kr för beskattningsår som gått ut under 2026.

Arbetsgivaren får endast göra avdrag för kostnader som tryggats i någon av de fyra tryggandeformerna, se under Tryggande av tjänstepension.

Högsta avdraget beräknat enligt huvudregeln ska täcka kostnaden för ålderspension, sjukpension och efterlevandepension.

Exempel: Huvudregeln

En anställd ska enligt pensionsavtalet få pension från 65 års ålder. Under beskattningsåret har lön betalats ut med 380 000 kr (föregående beskattningsår var lönen 325 000 kr).

Enligt huvudregeln kan avdrag medges för faktiska pensionskostnader med högst 133 000 kr (35 % x 380 000 kr).

Kompletteringsregeln

Kompletteringsregeln får tillämpas endast om pensionskostnaden orsakas av

- att ett pensionsavtal ändras vid förtida avgång från anställning eller att ett nytt pensionsavtal träffas vid förtida avgång, eller
- att pensionsutfästelserna är otillräckligt tryggade.

Ålderspension: Kompletteringsregeln innebär att kostnaden för avtalad pension kan dras av trots begränsningen enligt huvudregeln. För ålderspension begränsas dock avdraget till kostnaden för att uppnå den högsta pensionsförmånen. Arbetsgivaren får dock endast göra avdrag för kostnader som tryggats i någon av de fyra tryggandeformerna, se under Tryggande av tjänstepension.

Den högsta pensionsförmånen beräknas utifrån en viss del av den anställdas lön. Hur stor pensionsförmånen får vara beror på vid vilken ålder som

den avtalade ålderspensionen ska börja betalas ut. Den högsta pensionsförmånen får inte överstiga ett belopp beräknat enligt tabellen:

För beskattningsår som gått ut under 2026

Lön	Mellan 55 och 64 års ålder	Fr.o.m. 65 års ålder
0 – 444 000	80 %	20 %
444 001 – 1 184 000	70 %	70 %
1 184 001 – 1 776 000	40 %	40 %

Arbetsgivaren har rätt till avdrag för kostnaden att trygga så stor del av den högsta pensionsförmånen enligt tabellen som är intjänad vid beskattningsårets utgång. Pensionsförmånen tjänas in löpande fram till pensionsåldern och beräknas på minst 30 år. När avdraget beräknas ska värdet av ålderspension som har tryggats av nuvarande eller tidigare arbetsgivare under beskattningsåret eller tidigare i någon av de fyra tryggandeformerna räknas av.

Efterlevandepension: Kostnaden för efterlevandepension får i princip dras av till sitt fulla belopp.

Pension som inte tryggas med avdragsrätt

Vid direktpension inträder arbetsgivarens avdragsrätt när pensionen betalas ut och allmänna regler för avdrag för personalkostnader gäller. Om arbetsgivaren tecknar en kapitalförsäkring för att säkerställa en pensionsutfästelse är detta inte en avdragsgill tryggandeform. Belopp som faller ut till arbetsgivaren från försäkringen ska inte tas upp till beskattning.

Särskild löneskatt

Den som har utfäst en tjänstepension ska betala särskild löneskatt på pensionskostnader med 24,26 procent.

Beskattningsunderlaget är:
summan av följande poster

a) premie för en tjänstepensionsförsäkring
b) överföring till en pensionsstiftelse
c) ökning av avsättning under rubriken ”Avsatt till pensioner” eller delpost under rubriken ”Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser” enligt tryggandelagen
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 en pensionsstiftelse
h) ersättning från ett utländskt tjänstepensionsinstitut under vissa förutsättningar
i) minskning av avsättning under rubriken ”Avsatt till pensioner” eller delpost under rubriken ”Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser” enligt tryggandelagen
j) 85 % av bokförd avsättning under rubriken ”Avsatt till pensioner” eller delpost under rubriken ”Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser” enligt tryggandelagen vid beskattningsårets ingång multiplicerat med den genomsnittliga statslåneräntan under kalenderåret närmast före ingången av beskattningsåret, dock lägst 0 %
k) erhållen ersättning för övertagen pensionsutfästelse
l) negativt beskattningsunderlag från föregående beskattningsåret.

Om 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. Premier för tjänstepensionsförsäkringar ska ingå i beskattningsunderlaget för det beskattningsår under vilket premiebetalningen ska dras av. Även premier som inte ska dras av ska ingå i beskattningsunderlaget, till exempel premier som överstiger det maximala avdraget enligt huvud- eller kompletteringsregeln.

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 % x 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.

Exempel: Avkastningsskatt vid avsättning i balansräkningen

Ett bolag har räkenskapsår som omfattar perioden 1 januari 2026 till 31 december 2026. Vid ingången av beskattningsåret hade bolaget i balansräkningen gjort avsättning till pensioner med 3 000 000 kr. Kapitalunderlaget är 3 000 000 kr. Den genomsnittliga statslåneräntan för år 2025 är 2,36 %.

Skatteunderlaget beräknas till 70 800 kr (3 000 000 kr x 2,36 %). Avkastningsskatt att betala beräknas till 10 620 kr (70 800 kr x 15 %).

Avkastningsskatt

En arbetsgivare som gör avsättning för pensioner i balansräkningen och företag som har en utländsk pensions- eller kapitalförsäkring ska betala avkastningsskatt.

Underlaget för avkastningsskatt beräknas i två steg. Först beräknas ett kapitalunderlag och därefter ett skatteunderlag.

Avsättning i balansräkningen

För en arbetsgivare som har gjort en avsättning i balansräkningen är kapitalunderlaget avsättningsbeloppet vid ingången av beskattningsåret för sådana pensionsutfästelser som arbetsgivaren har haft avdragsrätt för vid inkomstbeskattningen.

Skatteunderlaget beräknas genom att multiplicera kapitalunderlaget med den genomsnittliga statslåneräntan för kalenderåret som ligger närmast före ingången av beskattningsåret. Skatteunderlaget avrundas nedåt till helt hundratal kronor. Skatten är 15 procent av skatteunderlaget.

Skatteunderlaget ska som lägst beräknas till 0,5 procent av kapitalunderlaget. Det innebär att om den genomsnittliga statslåneräntan är lägre än 0,5 procent ska skatteunderlaget i stället beräknas till 0,5 procent av kapitalunderlaget. Den genomsnittliga statslåneräntan 2024 var 2,15 procent. Den genomsnittliga statslåneräntan 2025 var 2,36 procent.

Utländsk pensionsförsäkring

Kapitalunderlaget för en utländsk pensionsförsäkring är 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 försäkringen en fondförsäkring/depåförsäkring används i stället fondandelarnas/depåns marknadsvärde vid ingången av kalenderåret. Skatteunderlaget beräknas genom att kapitalunderlaget multipliceras med den genomsnittliga statslåneräntan för kalenderåret som ligger närmast före ingången av beskattningsåret. Skatteunderlaget ska som lägst beräknas till 0,5 procent av kapitalunderlaget. Det innebär att om den genomsnittliga statslåneräntan är lägre än 0,5 procent ska skatteunderlaget i stället beräknas till 0,5 procent av kapitalunderlaget. Den genomsnittliga statslåneräntan var 2,15 procent för 2024 och 2,36 procent för 2025. Skatteunderlaget avrundas nedåt till helt hundratal kronor. Skatten är 15 procent av skatteunderlaget.

Beskattningsåret för utländska pensionsförsäkringar är alltid kalenderår och är oberoende av företagets beskattningsår. Underlaget för avkastningsskatt ska tas upp i samma deklaration som resultatet av verksamheten även om företagets beskattningsår inte sammanfaller med kalenderåret. Underlaget för avkastningsskatt ska tas upp i den deklaration som lämnas närmast efter utgången av beskattningsåret för avkastningsskatten (se tabell sidan 22).

Utländsk kapitalförsäkring

För en utländsk kapitalförsäkring beräknas kapitalunderlaget som värdet på försäkringen vid ingången av kalenderåret ökat med de premier som har betalats in till försäkringen under året. De premier som har betalats under andra halvåret (1 juli–31 december) ska bara räknas med till hälften. Värdet på försäkringen beräknas på samma sätt som för en utländsk pensionsförsäkring. Skatteunderlaget beräknas genom att kapitalunderlaget multipliceras med statslåneräntan vid utgången av november kalenderåret närmast före beskattningsåret ökad med 1 procentenhet. Räntan efter tillägg ska dock som lägst vara 1,25 procent. Det innebär att om statslåneräntan vid utgången av november är lägre än 0,25 procent ska kapitalunderlaget multipliceras med 1,25 procent. Statslåneräntan den 30 november 2024 var 1,96 procent, och då ska kapitalunderlaget multipliceras med 2,96 procent. Statslåneräntan den 30 november 2025 var 2,55 procent och då ska kapitalunderlaget multipliceras med 3,55 procent. Skatteunderlaget avrundas nedåt till helt hundratal kronor. Skatten är 30 procent av skatteunderlaget.

Avkastningsskatt ska även betalas på en utländsk kapitalförsäkring som tecknats eller köpts under beskattningsåret. Kapitalunderlaget är 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. Underlaget för avkastningsskatt ska tas upp i samma deklaration som resultatet av verksamheten även om företagets beskattningsår inte sammanfaller med kalenderåret. Underlaget för avkastningsskatt ska tas upp i den deklaration som lämnas närmast efter utgången av beskattningsåret för avkastningsskatten (se tabell nästa sida).

Exempel: Avkastningsskatt för en utländsk kapitalförsäkring

Ett bolag som innehar en utländsk kapitalförsäkring har brutet räkenskapsår 1 juli 2025 till 30 juni 2026. Företaget ska då lämna sin deklaration senast den 15 januari 2027. I den deklarationen ska företaget även ta upp underlag avseende avkastningsskatt för den utländska kapitalförsäkringen för kalenderår 2025.

Vid ingången av 2025 hade kapitalförsäkringen ett värde om 3 000 000 kr. Under 2025 betalar bolaget premier 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, efter avrundning nedåt till ett helt hundratal kronor, till 130 200 kr (4 400 000 kr x 2,96 %). Avkastningsskatt att betala beräknas till 39 060 kr (130 200 kr x 30 %).

Underlaget för avkastningsskatt avseende 2026 ska tas upp i deklarationen som bolaget lämnar 17 januari 2028.

Exempel: Underlag för avkastningsskatt för en utländsk pensionsförsäkring

Företagets beskattningsår går ut	Avkastningsskatt för beskattningsår	Ränta för beräkning av skatteunderlaget	Deklarationstidpunkt
30 april 2026	2025	2,15 %	1 december 2026
30 juni 2026	2025	2,15 %	15 januari 2027
31 augusti 2026	2026	2,36 %	1 april 2027
31 december 2026	2026	2,36 %	3 augusti 2027

Exempel: Underlag för avkastningsskatt för en utländsk kapitalförsäkring

Företagets beskattningsår går ut	Avkastningsskatt för beskattningsår	Ränta för beräkning av skatteunderlaget	Deklarationstidpunkt
30 april 2026	2025	2,96 %	1 december 2026
30 juni 2026	2025	2,96 %	15 januari 2027
31 augusti 2026	2026	3,55 %	1 april 2027
31 december 2026	2026	3,55 %	2 augusti 2027

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 till exempel 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 Räkenskapsschema (INK2R) och Skattemässiga justeringar (INK2S). På huvudblanketten finns bl.a. uppgifter om organisationsnummer, namn, adress, bokslutsdatum, underlag för fastighetsavgift och fastighetsskatt förifyllda. På baksidan av huvudblanketten förtrycks det vissa uppgifter från föregående års deklaration. Uppgifterna som förtrycks är främst sådana uppgifter 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. Om företaget av någon anledning inte fått en förifylld deklaration eller om den förifyllda deklarationen kommit bort finns den förifyllda deklarationen att ladda ner som en pdf-fil på företagets Mina sidor. Det går också bra att fylla i en icke förifylld Inkomstdeklaration 2.

Lämna deklarationen digitalt

Det bästa är att lämna Inkomstdeklaration 2 digitalt. Om du inte har möjlighet att lämna den digitalt går det bra att lämna den på papper. All information om hur du går tillväga för att lämna in deklarationen och när den ska vara inlämnad till Skatteverket hittar du på **www.skatteverket.se**

Bilagor till Inkomstdeklaration 2

Till Inkomstdeklaration 2 kan du behöva lämna vissa bilagor. De bilagor som kan bli aktuella är: N3B, N4, N7, N8, N9 och N12.

Om företagets huvudsakliga verksamhet ändras eller om ditt företag är ett fåmansföretag och det sker förändringar bland delägarna ändrar du med fördel dessa uppgifter via Skatteverkets e-tjänst på **www.verksamt.se**. Har du inte möjlighet att använda e-tjänsten kan du i stället använda blanketten Ändringsanmälan, ändra eller avregistrera uppgifter (SKV 4639).

Så här är blanketten uppbyggd

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

På räkenskapsschemat (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 Räkenskapsschema och Skattemässiga justeringar.

I rutan ”Räkenskapsår” är datumen för räkenskapsåret förifyllda. Observera att du alltid ska ha en blankett med rätt räkenskapsår tryckt i rutorna. I annat fall stämmer inte den streckkod som finns längst ner på blanketten.

”Datum när 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. Kom ihåg att du måste fylla i hela blanketten om du lämnar in en ändring. Det räcker inte att du fyller i de rättade uppgifterna.

Underlag för inkomstskatt

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

Punkt 1.2 Om du i Skattemässiga justeringar har kommit fram till underskott i punkt 4.14c och/eller i punkt 4.16 ska du fylla i det sammanlagda underskottet från dessa punkter i punkt 1.2.

Läs mer om underskott på
www.skatteverket.se/underskottaktiebolag

Underlag för riskskatt

Punkt 1.3 Riskskatt betalas av kreditinstitut som har skulder som överstiger ett visst gränsvärde. För beskattningsår som påbörjas under år 2026 uppgår gränsvärdet till 197 miljarder kronor. För 2025 är gränsvärdet 192 miljarder kronor. Det innebär att väldigt få ska betala riskskatt.

Om företaget är ett kreditinstitut som ska betala riskskatt fylls underlaget i vid punkt 1.3.

Storleken på skatten blir 0,06 procent av beskattningsunderlaget för beskattningsår 2025 och 0,07 procent för beskattningsår 2026.

Underlag för särskild löneskatt

Punkt 1.4 Uppgift om underlag för särskild löneskatt på pensionskostnader lämnar du om företaget tryggat pension genom premie för tjänstepensionsförsäkring, överföring till pensionsstiftelse eller avsättning enligt tryggandelagen. I underlaget för särskild löneskatt på pensionskostnader ingår också utbetalda pensioner som inte betalas ut enligt lag eller p.g.a. tjänstepensionsförsäkring, till exempel direktpension. Skatt ska betalas med 24,26 % av det beskattningsunderlag som du fyller i vid punkt 1.4. Observera att det är underlaget, inte skatten, som ska redovisas. Om beskattningsunderlaget är negativt ska det fyllas i vid punkt 1.5 i stället. Läs mer om pensionskostnader och särskild löneskatt på sidorna 18–20.

Punkt 1.5 Om företagets beskattningsunderlag för särskild löneskatt är negativt fyller du i det negativa underlaget vid punkt 1.5 i stället för punkt 1.4.

Underlag för avkastningsskatt

Punkt 1.6 a Vid den här punkten ska underlag som ska beskattas med 15 % avkastningsskatt tas upp. Det gäller till exempel arbetsgivare som med avdragsrätt gjort en avsättning enligt tryggandelagen. Underlaget avseende utländska pensionsförsäkringar ska dock tas upp vid punkt 1.6 b.

Punkt 1.6 b Här deklarerar du företagets underlag för avkastningsskatt på utländska pensionsförsäkringar. Här ska även den som innehar ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftsställe i Sverige redovisa underlag för avkastningsskatt avseende avtalet, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en pensionsförsäkring. Skatt ska betalas med 15 % av det skatteunderlag du fyller i vid punkt 1.6 b.

Punkt 1.7 a Vid den här punkten ska underlag som ska beskattas med 30 % avkastningsskatt tas upp. Det gäller bl.a. livförsäkringsföretagens underlag avseende kapitalförsäkringar.

Punkt 1.7 b Här deklarerar du företagets underlag för avkastningsskatt på utländska kapitalförsäkringar. Här ska även den som under beskattningsåret innehaft ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftsställe i Sverige redovisa underlag för avkastningsskatt avseende avtalet, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en kapitalförsäkring. Skatt ska betalas med 30 % av det skatteunderlag du fyller i vid punkt 1.7 b.

Läs mer om avkastningsskatt och när du ska deklarera den på sidorna 20–22.

Underlag för fastighetsavgift och fastighetsskatt

För bostäder i småhus och hyreshus ska fastighetsavgift betalas istället för fastighetsskatt. För småhus är avgiften 10 425 kr för varje småhus med tillhörande tomtmark, eller 0,75 % av taxeringsvärdet om det ger ett lägre värde. För hyreshus är avgiften

1 784 kr för varje bostadslägenhet, eller 0,3 % 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 under uppförande. Fastighetsskatt ska också betalas för industrienheter och elproduktionsenheter.

Den som var ägare av en fastighet den 1 januari 2026 ska betala fastighetsavgiften och fastighetsskatten för hela kalenderåret 2026. Beskattning ska alltid ske för kalenderår och inte för räkenskapsåret, även om räkenskapsåret är brutet.

Exempel: Brutet räkenskapsår

Ett företag, som tillämpar ett räkenskapsår som omfattar perioden 1 juli 2025 – 30 juni 2026, äger ett småhus. I deklarationen för beskattningsåret 1 juli 2025–30 juni 2026 ska företaget betala fastighetsavgift med 10 425 kr. Den avgiften avser hela kalenderåret 2026. Fastighetsavgiften avseende kalenderåret 2025 togs upp i deklarationen året innan.

Enligt ett uttalande från Bokföringsnämnden ska fastighetsavgiften inte periodiseras. I detta exempel innebär det att hela beloppet 10 425 kr ska redovisas som kostnad i bokslutet den 30 juni 2026.

På **www.skatteverket.se** kan du läsa mer om fastighetsavgift och fastighetsskatt.

Förtryckning och specifikation

Skatteverket skickar ut en förifylld Inkomstdeklaration 2 till bolaget. På den finns underlaget (inte skatten eller avgiften) förifyllt för alla fastigheter som företaget äger den 1 januari 2026. Hänsyn har tagits till hur stor andel av fastigheten företaget äger.

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 deklarationsblanketten.

Underlaget för fastighetsavgift för småhus är 1 390 000 kr om avgiften är begränsad till takbeloppet, 10 425 kr (full avgift 1 390 000 kr x 0,75 % = 10 425 kr). Är det taxerade värdet lägre än 1 390 000 kr är underlaget taxeringsvärdet. För hyreshus är underlaget 594 667 kr per bostadslägenhet om avgiften begränsas till takbeloppet, 1 784 kr för varje lägenhet (hel avgift 594 667 kr x 0,3 % = 1 784 kr). Är det taxerade värdet lägre än 594 667 kr är underlaget taxeringsvärdet.

På baksidan av huvudblanketten finns specificerat vilka fastigheter som företaget ägde per den 1 januari 2026. Där framgår underlaget för varje fastighet. I underlaget har hänsyn tagits till hur stor andel av fastigheten som företaget äger.

Punkt 1.8 För småhus är fastighetsavgiften 10 425 kr för varje småhus med tillhörande tomtmark, eller 0,75 % av taxeringsvärdet om det ger en lägre avgift. Är avgiften begränsad till takbeloppet anges 1 390 000 kr som underlag för varje småhus med tillhörande tomtmark.

Punkt 1.9 För hyreshus bostäder är avgiften 1 784 kr för varje bostadslägenhet, eller 0,3 % av taxeringsvärdet om det ger en lägre avgift. Är avgiften begränsad till takbeloppet anges 594 667 kr som underlag för varje bostadslägenhet.

Punkt 1.10 För ”Småhus/ägarlägenhet tomtmark, byggnad under uppförande” utgår fastighetsskatt med 1 % av taxeringsvärdet.

Punkt 1.11 För ”Hyreshus: tomtmark, bostäder under uppförande” utgår fastighetsskatt med 0,4 % av taxeringsvärdet.

Punkt 1.12 För hyreshus lokaler är skatten 1 % av taxeringsvärdet. Det gäller också lokaler under uppförande.

Punkt 1.13 Fastighetsskatt ska betalas för industrienheter och elproduktionsenheter, värmekraftverk med 0,5 % av taxeringsvärdet.

Punkt 1.14 För vattenkraftverk ska fastighetsskatt betalas med 0,5 % av taxeringsvärdet.

Punkt 1.15 Fastighetsskatt för vindkraftverk ska betalas med 0,5 % av taxeringsvärdet.

Underlag för skattereduktion

Punkt 1.16
För räkenskapsår som avslutas under perioden januari till augusti 2026 gäller rutan underlag för skattereduktion förnybar el.

Reglerna om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el har upphört för el som matats in efter den 31 december 2025.

Skattereduktion kan däremot fortfarande vara aktuell för el som matats in under kalenderåret 2025.

För företag med brutet räkenskapsår kan detta innebära att skattereduktion fortfarande kan begäras även om deklarationen avser ett beskattningsår som avslutas under 2026.

Om villkoren för skattereduktion är uppfyllda fyller du i underlaget för skattereduktionen i ruta 1.16. Underlaget är antal kilowattimmar som matats in i anslutningspunkten men underlaget kan aldrig bli större än det antal kilowattimmar som tagits ut ur anslutningspunkten. Underlaget kan dock vara högst 30 000 kilowattimmar.

Om räkenskapsåret avslutas under perioden september till december 2026 och företaget har rätt till skattereduktion lämnas uppgift om underlaget för skattereduktion i en övrig upplysning.

För räkenskapsår som avslutas under perioden september till december 2026 gäller rutan underlag för skattereduktion gåva.

Företag som gett gåvor till godkända ideella verksamheter under 2026 kan få skattereduktion. I ruta 1.16 fyller du i underlaget för skattereduktionen.

För att ha rätt till skattereduktionen måste vissa villkor vara uppfyllda.

Gåvan måste vara en penninggåva som är avsedd att främja social hjälpverksamhet eller vetenskaplig forskning. Gåvan ska lämnas till en i förväg godkänd gåvomottagare.

Gåvan måste vid ett och samma gåvotillfälle uppgå till minst 2 000 kronor för att få räknas in i underlaget för skattereduktionen. Underlaget får uppgå till högst 800 000 kronor för ett kalenderår.

Övriga upplysningar

Om du utöver Inkomstdeklaration 2 och de deklarationsbilagor du eventuellt lämnar (till exempel N3B eller N4) bifogar någon annan särskild skrivelse, till exempel 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 deklarationsblanketten. 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 deklarationsblanketten för att markera att övriga upplysningar har lämnats.

Underskrift

Behörig firmatecknare eller vd ska skriva under deklarationen och lämna företagets telefonnummer.

Om deklarationen lämnas digitalt kan även ett deklarationsombud signera deklarationen.

Hur du kan lämna deklarationen och vem som kan skriva under den kan du läsa mer om på **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 digitalt 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 2016:10).

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 3.26) eller en redovisad förlust (punkt 3.27). Vinsten eller förlusten måste justeras för de skattemässiga regler som gäller. Det gör du under skattemässiga justeringar. När de skattemässiga justeringarna är gjorda kommer du 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 3.26 i resultaträkningen) fyller du i det beloppet här.

Punkt 4.2 Om ditt företag redovisat en bokförd förlust under året (vid punkt 3.27 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 3.25. Du ska skriva in detta belopp vid punkt 4.3 a.

Punkt 4.3 b Om du gjort nedskrivningar av finansiella tillgångar vid punkt 3.17 som inte är avdragsgilla skattemässigt återlägger du denna nedskrivning här. Det kan till exempel vara så att du har en värdepappersportfölj i ditt företag som sjunkit i värde vilket gjort att du skrivit ner värdet i bokföringen.

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 till exempel röra sig om föreningsavgifter, gåvor, böter, skattetillägg 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 3.19 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 3.19 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 4.4 b. Det kan vara utgifter i samband med en emission vilka redovisats mot eget kapital. Skatteverket kan ha fattat ett omprövningsbeslut vad gäller tidigare år, till exempel bedömt att en skuldpost är för högt värderad och att en del av kostnaden rätteligen ska dras av först nästa år. Om företaget inte har ändrat i bokföringen i enlighet med detta beslut ska ett belopp motsvarande tidigare års höjning nu dras av här. Jämför exemplet nedan vid punkt 4.6 e, ”Omprövning av tidigare års beslut”, där tillgångsposten var för högt värderad i bokföringen.

För inventarier som skrivs av enligt restvärdesmetoden och byggnader, se deklarationsanvisningar till punkt 4.9.

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 kraven 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 investmentföretag) 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 skattefria drar du av dem här. Det kan till exempel 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 beskattningsårets ingång har periodiseringsfonder ska ta upp en schablonintäkt till beskattning. Schablonintäkten ska inte tas med i bokföringen eftersom det inte är någon affärshändelse. Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader ska schablonintäkten justeras i motsvarande mån.

Schablonintäkten baserar sig på den statslåneränta som gällde vid utgången av november året före det kalenderår då beskattningsåret går ut. Om statslåneräntan understiger 0,5 procent ska istället 0,5 procent användas vid denna beräkning.

Vid utgången av november 2025 var statslåneräntan 2,55 procent. För beskattningsår som går ut under 2026 ska därför statslåneräntan 2,55 procent användas till beräkningen av schablonintäkten.

Punkt 4.6 b Om företaget vid ingången av kalenderåret äger fondandelar ska en schablonintäkt tas upp vid punkt 4.6 b. Schablonintäkten beräknas till 0,4 % av fondandelarnas värde vid ingången av kalenderåret. Någon justering för de fall då företaget har ett förkortat eller förlängt räkenskapsår ska inte göras. (Om fondandelarna utgör lager av finansiella instrument hos företaget och tas upp till beskattning till det verkliga värdet ska fondandelarna inte schablonbeskattas.)

Punkt 4.6 c Här ska du ta upp mottagna 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 mottagna koncernbidrag redovisas som intäkt i resultaträkningen (d.v.s. koncernbidraget ska tas upp vid punkt 3.20 i räkenskapsschemat) och ska därför inte tas upp här vid punkt 4.6 c.

Punkt 4.6 d Då en återföring av en periodiseringsfond som sattes av då bolagsskatten var högre än idag sker, måste en uppräkning av beloppet som återförs göras. Olika procentsatser gäller för uppräkning beroende på när avsättningen gjordes och när återföringen sker. Se tabell nedan.

Exempel

Ett företag har en avsättning till periodiseringsfond på 100 000 kr som gjordes under räkenskapsåret 1 januari 2020 – 31 december 2020.

Räkenskapsåret 1 januari 2026–31 december 2026, har man återfört detta belopp till beskattning i räkenskaperna. Man måste då också lägga till en uppräkning av beloppet med 4 %, dvs. 4 000 kr, i punkt 4.6 d för att utjämna den skillnad i bolagsskatt som gällde vid tidpunkten för avsättningen jämfört med tidpunkten för återföringen.

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 ingående eget kapital. Det kan också bli aktuellt med en skattemässig justeringspost vid 4.6 e om Skatteverket har beslutat om ändring av tidigare års beskattning och det har inte skett någon korrigering av bokslutet.

Återföring av periodiseringsfond

Avsättning har gjorts vid ett beskattningsår som börjat	Återföring görs vid ett beskattningsår som börjat	Återföring ska göras med
Före den 1 januari 2019	Efter den 31 december 2020	106 %
Efter den 31 december 2018, men före den 1 januari 2021	Efter den 31 december 2020	104 %

Exempel: Omprövning av tidigare års beslut

Ett företag bokförde en skattepliktig intäkt om 150 000 kr i det bokslut som låg till grund för föregående års beskattning. Genom omprövning begär företaget att intäkten i stället ska tas upp i årets deklaration. Skatteverket har beslutat att godta 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 avser beskattningsåret för vilket företaget nu ska lämna deklaration. Företaget tar upp 150 000 kr som en justerad intäktspost i punkt 4.6 e.

Ett skadeförsäkringsföretag ska ta upp schablonintäkten på säkerhetsreserven i punkt 4.6 e.

Punkt 4.7 Vid punkt 4.7 justerar du det bokförda resultatet av företagets försäljning av aktier och andra delägarrätter så att det skattemässiga resultatet av försäljningen blir korrekt. Läs mer om vilka skatterättsliga bestämmelser som gäller vid försäljning av aktier och andra delägarrätter på sidan 10–13. 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 4.7 b.

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 10–11.

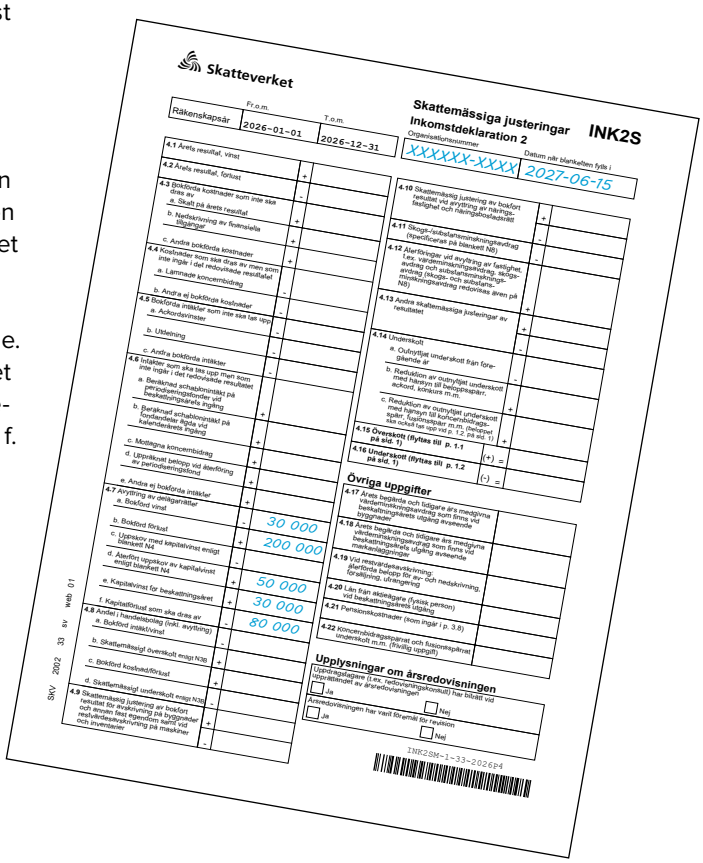
Punkt 4.7 f Den förlust som är skattemässigt avdragsgill dras av vid punkt 4.7 f. Vilka förluster som är avdragsgilla skattemässigt beskrivs på sidan 10–11. Avdragsbegränsningarna innebär att på blanketten får summan av punkterna 4.7 c till f inte vara negativ. (Innehåller punkterna 4.7 c och d belopp 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 delägarrätter 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 10–11. En sådan övertagen förlust dras av vid punkt 4.7 f. Det företag som överlåtit avdraget ska inte dra av beloppet i sin deklaration.

Exempel: Försäljning av kapitalplaceringsaktier

Ett bolag har under året gjort en bokföringsmässig och skattemässig vinst vid försäljning av kapitalplaceringsaktier på 30 000 kr. Bolaget har även gjort en bokföringsmässig och skattemässig förlust på kapitalplaceringsaktier 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. aktiefållan och kan utnyttjas mot vinster på aktier och andra delägarrätter (av kapitalplaceringskaraktär) kommande år.


Skatteverket

Skattemässiga justeringar Inkomstdeklaration 2 INK2S

Räkenskapsår Fr.o.m. 2026-01-01 T.o.m. 2026-12-31

Organisationsnummer XXXXXX-XXXX Datum när blanketten fylls i 2027-06-15

4.1 Årets resultat, vinst

4.2 Årets resultat, förlust

4.3 Bokförda kostnader som inte skall 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. Återföringar

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 periodiseringsfonder vid beskattningsårets ingång

b. Beräknad schablonintäkt på periodiseringsfonder vid kalenderårets ingång

c. Mottagna koncernbidrag

d. Upplöst belopp vid återföring av periodiseringsfond

e. Andra ej bokförda intäkter

4.7 Avyttring av delägarrätter

a. Bokförd vinst

b. Bokförd förlust 30 000

c. Uppskov med kapitalvinst enligt blankett N4 200 000

d. Återfört uppskov av kapitalvinst enligt blankett N4

e. Kapitalvinst för beskattningsåret 50 000

f. Kapitalförlust som ska dras av 30 000

4.8 Andel i handelsbolag 80 000

a. Bokförd intäkt/vinst

b. Skattemässigt överskott enligt N3B

c. Bokförd kostnad/förlust

d. Skattemässigt underskott enligt N3B

4.9 Skattemässig justering av bokförin rerat till avskrivning på byggnader och av den del egendom samt mark- och avverkningsavskrivning på maskiner och inventarier

4.10 Skattemässig justering av bokförin rerat till avyttring av näringsfastighet och näringsbostadsrätt

4.11 Skogs- och jordbruksnäringsavdrag (specificerat på blankett N8)

4.12 Återföringar vid avyttring av fastighet, t.ex. värdeminskningsavdrag, skogs- avdrag och avbetalningsränta, skogs- och jordbruksnäringsavdrag (skogs- och avbetalningsränta, nyttjanderättshavning redovisas även på N8)

4.13 Andra skattemässiga justeringar av resultatet

4.14 Underskott

a. Outnyttjat underskott från föregående år

b. Reduktion av outnyttjat underskott med hänsyn till beskattningsår, konkurs m.m.

c. Reduktion av outnyttjat underskott med hänsyn till koncernbidragsgivare, fusionsår m.m. (belopp att ta med i p. 1.2 på sid. 1)

4.15 Överskott (flyttas till p. 1.1 på sid. 1)

4.16 Underskott (flyttas till p. 1.2 på sid. 1)

Övriga uppgifter

4.17 Årets begärda och tidigare år's medgivna värdeminskningsavdrag som finns vid näringsgrenen

4.18 Årets begärda och tidigare års medgivna värdeminskningsavdrag som finns vid beskattningsårets ingång som finns vid marknadsläggningar

4.19 Vid restvärdesavskrivning: återförda belopp för av- och nedskrivning, försäljning, utrangering

4.20 Lån från aktieägare (fysisk person) vid beskattningsårets utgång

4.21 Pensionskostnader (som ingår i p. 3.8)

4.22 Koncernbidragsgottgörelse och fusionstillskott, underskott m.m. (tillvalig uppgift)

Upplysningar om årsredovisningen

Upprättandegångare till ev. fastlovningskonsult) har tillsatt vid revisorn till årsredovisningen? Ja Nej

Årsredovisningen har varit tillgänglig för revisorn Ja Nej

INK2SM-1-33-2026P4

SKV 2002 33 av web 01

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 ett annat räkenskapsår. Inkomster från handelsbolaget ska tas upp till beskattning hos delägaren det beskattningsår som avslutas närmast efter handelsbolagets räkenskapsår.

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 11 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 11 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 värdeminskningsavdrag. Skattemässigt gäller att dessa värdeminskningsavdrag 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 värdeminskningsavdrag. Bokförd avskrivning tas upp som en pluspost och begärda värdeminskningsavdrag dras av som en minuspost.

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

Punkt 4.10 Det bokförda resultatet av en försäljning av näringsfastighet eller näringsbostadsrätt kan skilja sig från det skattemässiga resultatet av försäljningen. 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 värdeminskningsavdrag, 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.

Punkt 4.12 Vid försäljning av en näringsfastighet ska som intäkt tas upp medgivna avdrag för värdeminskning 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 substansminskningavdrag 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 beskriver vi på **www.skatteverket.se/underskottaktiebolag**

Punkt 4.14 a Vid punkt 4.14 a tar man upp hela det underskott som finns kvar från året innan. I det underskottet ska även ingå underskott som inte dragits av tidigare på grund av tillfälliga spärrar, till exempel koncernbidrags- och fusionsspärren. Efter att underskottet rullats in i sin helhet sker en prövning av om det kan utnyttjas. Kommer man fram till att underskottet **kan** utnyttjas i sin helhet fyller man inte i något i 4.14 b eller 4.14 c. Kommer man däremot fram till att underskottet **inte kan** utnyttjas, helt eller delvis, sker det en justering i 4.14 b eller 4.14c beroende på vad anledningen till att underskottet inte kan utnyttjas är. Läs mer vid punkterna 4.14 b och 4.14 c.

Om du ett år glömmer att ta upp det outnyttjade underskottet måste du begära omprövning av det årets deklaration. Även efterföljande års deklarationer måste omprövas om även de berörs. Om företaget till exempel fått ett underskott i deklarationen för beskattningsåret 2023 och sedan glömt att redovisa det underskottet i deklarationerna för beskattningsåren 2024 och 2025 går det inte att bara ta upp underskottet i deklarationen för beskattningsåret 2026. I stället måste företaget begära omprövning av både 2024 och 2025 års deklarationer. Det gäller även om resultatet i slutändan skulle bli detsamma som om man tagit upp det bortglömda underskottet direkt i deklarationen för beskattningsåret 2026.

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 helt eller delvis falla bort p.g.a. beloppsspärren. Beloppsspärren kan också träda in p.g.a. kvalificerad fusion och fission. Begränsningar p.g.a. av beloppsspärren gör du i ruta 4.14b.

Om en ägarförändring skett efter den 10 juni 2021 och underskottet är det övervägande skälet till att ägarförändringen skett gäller en särskild begränsningsregel. Den innebär att rätten att dra av för

underskottet helt faller bort. Bedömningen av om underskotten har utgjort det övervägande skälet till ägarförändringen ska göras med hänsyn till omständigheterna. Om ditt företags underskott drabbas av denna spärr ska du ta upp beloppet vid punkt 4.14 b.

Om ett underskott ska reduceras p.g.a. ackord, konkurs eller skuldsanering i en under företagsrekonstruktion fastställd rekonstruktionsplan (läs mer på **www.skatteverket.se/underskottaktiebolag**) är det vid punkt 4.14 b du gör denna reduktion.

4.14 c Reduktion p.g.a. koncernbidragsspärren Om det vid prövningen av om underskottet som rullats in i 4.14a kan utnyttjas framkommer att det inte kan det p.g.a. koncernbidragsspärren ska den del som inte kan utnyttjas i år mot mottaget koncernbidrag tas upp vid punkt 4.14c. Beloppet man fyller i vid 4.14c ska dessutom tas upp vid punkt 1.2 (underskott) på deklarationens första sida. Där kan det beloppet dessutom behöva slås ihop med underskott i företaget som kommer fram vid punkt 4.16. Vid punkt 1.2 i Inkomstdeklaration 2 ska alltså **hela** underskottet redovisas, d.v.s. även den koncernbidragsspärrade delen. Vill ni hålla koll på hur stor del av underskottet är koncernbidragsspärrat kan ni fylla i det beloppet vid punkt 4.22.

Reduktion på grund av andra tillfälliga spärrar Om det vid prövningen av om underskottet som rullats in i 4.14 a kan utnyttjas framkommer att det helt eller delvis är spärrat enligt någon annan tillfällig spärr ska även den reduktionen göras vid 4.14 c. Det gäller spärrar enligt bestämmelserna om verksamhetsavyttring, om partiella fissioner samt om kvalificerade fusioner och fissioner. Om det finns en sådan tillfällig spärr ska du alltid reducera underskottet vid 4.14 c under spärrtiden med den del av underskottet som omfattas av spärren. Orsaken till det är att du under spärrtiden inte kan kvitta underskott som omfattas av en sådan spärr mot ett överskott. Precis som vid koncernbidragsspärren så ska beloppet man fyller i vid 4.14 c dessutom tas upp vid punkt 1.2 (underskott) på deklarationens första sida. Vill ni hålla koll på hur stor del av underskottet som är spärrat enligt någon av dessa regler kan ni även fylla i beloppet vid punkt 4.22.

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 i stället i punkt 4.16 och för över underskottet till punkt 1.2 på huvudblanketten. Till beloppet i 4.16 ska du lägga till det eventuella belopp som finns i 4.14 c.

Övriga uppgifter

Punkt 4.17 Om företaget har byggnader kan man göra värdeminskningsavdrag 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 värdeminskningsavdrag som skett fram till beskattningsårets utgång och som ska återföras när byggnaden säljs.

Punkt 4.18 Om företaget har markanläggningar kan man göra värdeminskningsavdrag på dessa med 5 eller 10 %. När anläggningen säljs ska företaget ta upp avdragen till beskattning. Vid punkt 4.18 fyller du i företagets sammanlagda värdeminskningsavdrag 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 till exempel ha gjort avdrag i bokföringen för av- och nedskrivning av inventarier, en förlust vid en försäljning eller kostnadsfört en utrangering. I de fallen ska hela den bokförda kostnaden återföras vid punkt 4.9. Företaget yrkar sedan avdrag med så stort belopp som regeln om restvärdesavskrivning medger (också vid 4.9). Dessutom ska företaget vid punkt 4.19 upplysa om hur stort beloppet som man återfört vid punkt 4.9 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 4.9. 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 4.20. Skulder som är hänförliga till inköpstransaktioner, till exempel 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”.

Punkt 4.21 Vid punkt 3.8 i resultaträkningen har företaget tagit upp sina personalkostnader. I den posten ska också ingå pensionskostnader om företaget har sådana. Vid punkt 4.21 ska du ange företagets samtliga pensionskostnader. Du ska dock inte ta med den särskilda löneskatten.

Exempel: Pensionskostnader

FACTORY AB har vid punkt 3.8 i resultaträkningen tagit upp personalkostnader med 220 000 kr. I dessa personalkostnader ingår en överföring till pensionsstiftelse på 10 000 kr. På den överföringen ska företaget betala särskild löneskatt med 24,26 %, d.v.s. 2 460 kr. De 2 460 kr har företaget bokfört som en personalkostnad och den finns därför med i de 220 000 kronorna vid punkt 3.8. Totalt finns alltså kostnader för pensioner på 12 460 kr vid punkt 3.8. När företaget fyller i punkt 4.21 ska den särskilda löneskatten inte tas med. Företaget fyller därför i 10 000 kronor vid punkt 4.21.

Om företaget till exempel gjort en avsättning för direktpension ska även det beloppet tas med vid punkt 4.21. Om avsättningen avseende direkt-pensionen gjorts enligt tryggandelagen ska det tas upp som underlag för SLP (punkt 1.4). I annat fall ska det inte tas upp som underlag för SLP.

Punkt 4.22 Eftersom företagets underskott i punkt 1.2 avser hela det fastställda underskottet kan det vara bra att hålla reda på om någon del är spärrad av koncernbidragsspärren, fusionsspärren eller någon annan tillfällig spärr. Här i punkt 4.22 kan ni fylla i hur stor del av underskottet som är spärrat. Uppgiften är frivillig.

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 till exempel 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

Inom BAS har man tagit fram ett kopplingsschema som visar var i räkenskapsschemat ett visst konto ska föras. Varje B- och R-post i räkenskapsschemat har en s.k. Fältkod. Genom denna koppling mellan varje BAS-konto och Fältkod (R- och B-poster) är det möjligt att föra över uppgifterna från bokslutet till räkenskapsschemat. Dessa kopplingsscheman finns på BAS webbplats **www.bas.se**

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 räkenskapsschemat 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.

Förifylld deklaration

Bolaget ska ha fått en förifylld Inkomstdeklaration 4 skickad till sig. Där finns bl.a. uppgifter om organisationsnummer, namn, adress, räkenskapsår, underlag för fastighetsavgift och fastighetsskatt förifyllda. Uppgifterna har Skatteverket hämtat från sina register.

Om bolaget av någon anledning inte fått en förifylld deklaration eller om den har kommit bort finns den förifyllda deklarationen att ladda ner som en pdf-fil på bolagets Mina sidor. Det går också bra att fylla i en icke förifylld Inkomstdeklaration 4.

Huvudblankett med huvudbilagor

Inkomstdeklaration 4 består av en huvudblankett (sidan 1) och tre huvudbilagor bestående av särskilda uppgifter (sidan 2-5). Till inkomstdeklarationen kan också ett antal underbilagor bifogas.

Huvudblanketten (sidan 1) behöver bara lämnas till Skatteverket om handelsbolaget är deklarationsskyldigt. Bolaget är deklarationsskyldigt om det ska betala fastighetsskatt, fastighetsavgift, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader. Huvudblanketten som lämnas in ska vara underskriven av behörig firmatecknare.

Om handelsbolaget inte är deklarationsskyldigt lämnar ni endast bilagorna (särskilda uppgifter).

Huvudbilagorna INK4R, INK4S och INK4DU (sidan 2–5) ska alltid lämnas till Skatteverket av alla handelsbolag. Det gäller även vilande handelsbolag och oavsett om du lämnar huvudblanketten eller inte.

- På räkenskapsschemat (INK4R) lämnar du uppgift om handelsbolagets tillgångar, skulder, intäkter och kostnader.
- På bilagan Skattemässiga justeringar (INK4S) justerar du det bokförda resultatet från räkenskapsschemat 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.

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
- N8, om bolaget gjort skogs- eller substansminskningsavdrag
- N9, bl.a. om bolaget ägs av åtminstone en juridisk person och har ett negativt räntenetto som överstiger fem miljoner kronor.

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.

Så här kan ni lämna deklarationen

Du kan lämna deklarationen:

- med deklarationsprogram.
- i e-tjänsten Inkomstdeklaration 2, 3 och 4.
- i e-tjänsten Filöverföring.
- på papper.

All information om när deklarationen ska vara inlämnad till Skatteverket hittar du på **www.skatteverket.se**

Inkomstdeklarationens uppbyggnad

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 granskningen av deklarationen 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 Räkenskapsschema (INK4R), Skattemässiga justeringar (INK4S) och Delägaruppgifter (INK4DU).

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

När du har fyllt i räkenskapsschemat 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 värdeminskningsavdrag på byggnader och markanläggningar.

Hur det skattemässiga resultatet från huvudbilagan Skattemässiga justeringar ska fördelas mellan

delägarna redovisar du på huvudbilagan Delägaruppgifter. Där redovisar du också varje delägares uttag ur och tillskott till handelsbolaget samt uppgifter för Andel avdrag arbetsgivaravgift. Uppgifterna ligger till grund för delägarnas beskattning och ska därför tas upp i delägarnas N3-bilagor.

Fyll i Inkomstdeklaration 4

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 till exempel 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.

I rutan ”Räkenskapsår” är datumen för räkenskapsåret förifyllda. Det gäller oavsett om du använder den förifyllda deklaration som bolaget fått skickad till sig eller om du själv skrivit ut blanketten. Observera att du alltid ska ha en blankett med rätt räkenskapsår tryckt i rutorna. I annat fall stämmer inte den streckkod som finns längst ner på blanketten.

Underlag för särskild löneskatt

Punkt 1.1 Uppgift om underlag för särskild löneskatt på pensionskostnader lämnar du om företaget tryggat pension genom premie för tjänstepensionsförsäkring, överföring till pensionsstiftelse eller avsättning enligt tryggandelagen. I underlaget för särskild löneskatt på pensionskostnader ingår också utbetalda pensioner som inte betalas ut enligt lag eller p.g.a. tjänstepensionsförsäkring, till exempel direktpension. Skatt ska betalas med 24,26 % av det beskattningsunderlag som du fyller i vid punkt 1.1. Observera att det är underlaget, inte skatten, som ska redovisas. Om beskattningsunderlaget är negativt ska det fyllas i vid punkt 1.2 i stället. Läs mer om pensionskostnader och särskild löneskatt på sidorna 18–20.

Punkt 1.2 Om företagets beskattningsunderlag för särskild löneskatt är negativt fyller du i det negativa underlaget vid punkt 1.2 istället för punkt 1.1.

Underlag för avkastningsskatt

Punkt 1.3 a Vid den här punkten ska underlag som ska beskattas med 15 % avkastningsskatt tas upp. Det gäller till exempel arbetsgivare som med avdragsrätt gjort en avsättning enligt tryggandelagen. Underlaget avseende utländska pensionsförsäkringar ska dock tas upp vid punkt 1.3 b.

Punkt 1.3 b Här deklarerar du företagets underlag för avkastningsskatt på utländska pensionsförsäkringar. Här ska även den som innehar ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftsställe i Sverige redovisa underlag för avkastningsskatt avseende avtalet, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en pensionsförsäkring. Skatt ska betalas med 15 % av det skatteunderlag du fyller i vid punkt 1.3 b.

Punkt 1.4 a Vid den här punkten ska underlag som ska beskattas med 30 % avkastningsskatt tas upp. Det gäller bl.a. livförsäkringsföretagens underlag avseende kapitalförsäkringar.

Punkt 1.4 b Här deklarerar du företagets underlag för avkastningsskatt på utländska kapitalförsäkringar. Här ska även den som under beskattningsåret innehaft ett avtal om tjänstepension med ett utländskt tjänstepensionsinstitut i en verksamhet som inte bedrivs från fast driftsställe i Sverige redovisa underlag för avkastningsskatt avseende avtalet, under förutsättning att avtalet är jämförbart med en kapitalförsäkring. Skatt ska betalas med 30 % av det skatteunderlag du fyller i vid punkt 1.4 b.

Underlag för fastighetsavgift och fastighetsskatt

För bostäder i småhus och hyreshus ska det betalas en fastighetsavgift i stället för fastighetsskatt. För småhus är avgiften 10 425 kr för varje småhus med tillhörande tomtmark, eller 0,75 % av taxeringsvärdet om det ger ett lägre värde. För hyreshus är avgiften 1 784 kr för varje bostadslägenhet, eller 0,3 % 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 industrienheter och elproduktionsenheter.

Den som var ägare av en fastighet den 1 januari 2026 ska betala fastighetsavgiften och fastighetsskatten för hela kalenderåret 2026. Beskattning ska alltid ske för kalenderår och inte för räkenskapsåret, om räkenskapsåret är brutet.

Exempel: Brutet räkenskapsår

Ett företag, som tillämpar ett räkenskapsår som omfattar perioden 1 juli 2025 – 30 juni 2026, äger ett småhus. I deklarationen för beskattningsåret 1 juli 2025 – 30 juni 2026 ska företaget betala fastighetsavgift med 10 425 kr. Den avgiften avser hela kalenderåret 2026. Fastighetsavgiften avseende kalenderåret 2025 togs upp i deklarationen året innan.

Enligt ett uttalande från Bokföringsnämnden ska fastighetsavgiften inte periodiseras. I detta exempel innebär det att hela beloppet 10 425 kr ska redovisas som kostnad i bokslutet den 30 juni 2026.

På **www.skatteverket.se** kan du läsa mer om fastighetsavgift och fastighetsskatt.

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 2026. Hänsyn har tagits till hur stor andel av fastigheten bolaget äger.

På baksidan av huvudblanketten finns specificerat vilka fastigheter som bolaget ägde per den 1 januari 2026. Där framgår underlaget för varje fastighet. I underlaget har hänsyn tagits till hur stor andel av fastigheten som bolaget äger.

Punkt 1.13 Ditt företag kan ha rätt till skattereduktion om företaget framställer förnybar el samt matar in förnybar el och tar ut el i en och samma anslutningspunkt.

Anläggningen ska uppfylla vissa villkor och ett avtal ska ha ingåtts med elnätsleverantören

Reglerna om skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el har upphört för el som matats in efter den 31 december 2025. Skattereduktion kan däremot fortfarande vara aktuell för el som matats in under kalenderåret 2025.

För företag med brutet räkenskapsår kan detta innebära att skattereduktion fortfarande kan begäras även om deklarationen avser ett beskattningsår som avslutas under 2026.

För räkenskapsår som avslutas under perioden september till december 2026 har rutan tagits bort. Om företaget fortfarande har rätt till skattereduktion ska uppgift om underlaget därför lämnas som en övrig upplysning.

Om alla villkor uppfylls är underlaget för skattereduktionen det antal kilowattimmar som matats in i anslutningspunkten men underlaget kan aldrig bli större än det antal kilowattimmar som tagits ut ur anslutningspunkten. Underlaget kan dock vara högst 30 000 kilowattimmar och skattereduktionen uppgår till underlaget multiplicerat med 60 öre. Skattereduktionen kan alltså högst uppgå till 18 000 kronor per år (30 000 kilowattimmar x 60 öre). Vid punkt 1.13 ska du fylla i underlaget för skattereduktionen. Det är antalet kilowattimmar som du ska ange som underlag. Du ska aldrig fylla i mer än 30 000 i punkt 1.13.

Underskrift

Om du ska lämna underlag på sidan 1 avseende skatt och avgifter är du skyldig att skriva under deklarationen.

Huvudbilagan Räkenskapsschema (INK4R)

Räkenskapsschemat innehåller balans- och resultaträkning.

Datum när blanketten fylls i

Ange vilket datum du fyller i blanketten. Om du behöver rätta en tidigare lämnad deklaration så fyller du i det datum när 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, till exempel beroende på om bolaget upprättar årsbokslut eller årsredovisning. Balans- och resultaträkningen ligger till grund för att fylla i räkenskapsschemat i inkomstdeklarationen. Räkenskapsschemat 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.

Förebilden för räkenskapsschemat är den uppställningsform som gäller för den som tillämpar Bokföringsnämndens s.k. K2-regler för aktiebolag. Uppgiftslämnandet är dock mindre omfattande.

Räkenskapsschemat har en direkt koppling till BAS-kontoplanen. För varje enskilt BAS-konto kan du se till vilken punkt i räkenskapsschemat som du ska föra saldot på BAS-kontot. Kopplingsschemat finns i sin helhet på BAS webbplats (**www.bas.se**).

Kronor och avrundning

Samtliga belopp i räkenskapsschemats 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)

I denna bilaga justeras intäkter och kostnader för att få fram det skattemässiga resultatet.

Datum när 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 3.15, som inte får dras av vid beskattningen, tar du upp nedskrivningen som en intäktspost vid denna punkt. Det kan till exempel vara aktier i ett dotterbolag eller en värdepappersportfölj som har sjunkit i värde vilket gjort att du har skrivit ner värdet i bokföringen.

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.

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.

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 deklarationsanvisningar för 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). I deklarationen 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 minuspost. Det gör du vid punkt 4.5.

Punkt 4.5 a En ackordsvinst bokförs som intäkt i räkenskaperna. Om den uppfyller kraven för att vara skattefri drar du av den bokförda intäkten som en minuspost vid punkt 4.5a. Om delägaren har ett underskott ska detta reduceras med ackordsvinsten, se exempel ”Ackordsvinst”.

Punkt 4.5 b Har bolaget andra bokförda intäkter (än ackordsvinster) som är skattefria drar du av dem här. Det kan till exempel 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 minuspost vid punkt 4.5 a.

Handelsbolaget ägs av två aktiebolag. Resultatet delas lika mellan aktiebolagen. Ett av aktiebolagen har, det år 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 förlust ska värde-

minskningsavdragen inte återföras till beskattning. Då ska i stället omkostnadsbeloppet minskas, se **www.skatteverket.se**

Det belopp som ska återläggas tar du upp vid punkt 4.6 a. Observera att om delägaren är till exempel ett aktiebolag så finns det avdragsbegränsningar för förluster på fastigheter, se exempel ”Fastighetsförsäljning” nedan.

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

Punkt 4.6 b Om handelsbolaget vid ingången av kalenderåret äger fondandelar ska en schablonintäkt tas upp vid punkt 4.6 b. Schablonintäkten beräknas till 0,4 % av fondandelarnas värde vid ingången av kalenderåret. Någon justering för de fall då handelsbolaget har ett förkortat eller förlängt räkenskapsår ska inte göras. (Om fondandelarna utgör lager av finansiella instrument hos handelsbolaget och tas upp till beskattning till det verkliga värdet ska fondandelarna 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 till exempel göras här när beskattningstidpunkten infaller ett senare år än när intäkten redovisas i räkenskaperna. Det gäller till exempel när ersättning för avverkningsrätt 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 beskattning och det har inte skett någon korrigering av 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 värdeminskningsavdrag m.m. vid punkt 4.6 a samt tar upp bokförd förlust vid punkt 4.10 b.

Den fysiska personen redovisar sin del av förlusten i sin inkomstdeklaration och på bilaga K7. Aktiebolaget ska inte dra av förlusten (på N3B-blanketten). Om förlusten kan utnyttjas ett senare år mot vinst på fastighet (som redovisats vid punkt 3a på N3B-blanketten) 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 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 5a 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. Varornas inköpspris är 6 000 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 momsskuld. 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/vinster och kostnader/förluster. I bokföringen redovisad (finansiell) intäkt/vinst av handelsbolagsandel drar du av som en kostnadspost i p. 4.8 a. Redovisad (finansiell) kostnad/förlust tar du upp som en intäktspost i p. 4.8 c.

Nästa steg är att justera för det skattemässiga resultatet för handelsbolagsandelen. Överskott enligt blankett N3B redovisar du som en intäktspost i p. 4.8 b. 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.

Justering av bokförda avskrivningar

Punkt 4.9 Utgifterna för att anskaffa en byggnad dras av genom årliga värdeminskningsavdrag. 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 värdeminskningsavdrag. Om det begärda värdeminskningsavdraget avviker från den bokförda avskrivningen ska du ta upp bokförd avskrivning som en intäktspost (pluspost). Begärda värdeminskningsavdrag 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 vinsten/förlusten vid punkt 3 på blankett N3B. Fysisk person beskattas i inkomstslaget kapital. Avyttringen ska därför redovisas på blankett K7 (näringsfastighet) eller K8 (näringsbostadsrätt) som lämnas tillsammans med delägarens Inkomstdeklaration 1.

Bokfört resultat avyttrade värdepapper

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

Vid punkt 4.11 a ska du dra av i bokföringen redovisade vinster på värdepapper 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. Delägaren redovisar skattepliktiga vinster och avdragsgilla förluster på blankett N3A eller N3B. För ytterligare information se avsnittet ”Aktier och andelar”.

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 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 delägares tillskott och uttag redovisas.

Övriga uppgifter

Värdeminskningsavdrag

Punkt 4.14 Om bolaget har byggnader kan man göra värdeminskningsavdrag 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 värdeminskningsavdrag 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 värdeminskningsavdrag som har gjorts för respektive byggnad.

Punkt 4.15 Om bolaget har markanläggningar kan man göra värdeminskningsavdrag på dessa med 5 eller 10 %. När anläggningen säljs ska bolaget ta upp avdragen till beskattning. Vid punkt 4.15 fyller du i bolagets sammanlagda värdeminskningsavdrag 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 värdeminskningsavdrag som har gjorts för respektive markanläggning.

Punkt 4.16 Vid punkt 3.8 i resultaträkningen har bolaget tagit upp sina personalkostnader. I den posten ska också ingå pensionskostnader om bolaget har sådana. Vid punkt 4.16 ska du ange bolagets samtliga pensionskostnader. Du ska dock inte ta med den särskilda löneskatten.

Om bolaget till exempel gjort en avsättning för direktpension ska även det beloppet tas med vid punkt 4.16. Om avsättningen avseende direktpensionen gjorts enligt tryggandelagen ska det tas upp som underlag för SLP (punkt 1.1). I annat fall ska det inte tas upp som underlag för SLP.

Upplysningar

Övriga upplysningar

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

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 till exempel vara en redovisningskonsult eller revisor. Om bolaget har rådfrågat eller fått

hjälp i någon enstaka 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

Inom BAS har man tagit fram ett kopplingsschema som visar var i räkenskapsschemat ett visst konto ska föras. Varje B- och R-post i räkenskapsschemat har en s.k. Fältkod. Genom denna koppling mellan varje BAS-konto och Fältkod (R- och B-poster) är det möjligt att föra över uppgifterna från bokslutet till räkenskapsschemat. Dessa kopplingsscheman finns på BAS webbplats **www.bas.se**

Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett N3B

Blanketten ska lämnas av juridiska personer, till exempel 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 1–10. I punkterna 11–17 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 vilket datum du fyller i blanketten. Om du behöver rätta en tidigare inlämnad N3B anger du 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.

Räkenskapsår Här ska du ange delägarens 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 INK2 eller INK4.

I Inkomstdeklaration 3 för du in överskottet eller underskottet från blankett N3B till punkt 2.1 om du redovisar på bilaga INK3K. Om du redovisar på räkenskapsschema och skattemässiga justeringar redovisar du i punkt 6.11.

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 i delägaruppgifterna 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 (till exempel aktiebolag) får med vissa undantag förlusten på fastigheter endast dras av mot vinster på fastigheter, se avsnittet Förlust på fastighet. För juridiska personer ska beskattning ske i inkomstslaget näringsverksamhet, till skillnad mot fysiska personer där beskattning sker i inkomstslaget kapital.

I punkt 3 ska du ta upp vinst som ska beskattas och dra av förlust 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 värdeminskningsavdrag 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 vinst och förlust på värdepapper och andelar handelsbolag.

Din del av den vinst som ska tas upp redovisar du i punkt 4a och din del av den förlust som ska dras av redovisar du i punkt 4b. Om du ska ta upp både vinst och förlust är det lämpligt att redovisa resultatet efter kvittning i en enda ruta. Se vidare avsnittet ”Aktier och andelar” om vilka regler som gäller.

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. Delägande 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 vinst eller återfört uppskov av vinst 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 föregående år. 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 18 ska lämna uppgift om till vilket belopp delägaren har begränsat ansvar.

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.

3. Beräkning av andelens anskaffningsutgift

Punkt 11–17 Ett aktiebolag som avyttrar en andel i ett handelsbolag ska inte beskattas för vinst eller dra av förlust. Om det i stället är ett handelsbolag som avyttrar en andel i ett annat handelsbolag ska vinsten 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 11–17.

4. Begränsat ansvar

Om den juridiska personen är kommanditdelägare ska du i punkt 18 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.

Exempel: Begränsat underskott

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

I deklarationen för beskattningsår 10 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.

I nästa deklaration, den för beskattningsåret 11, 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. Det uppkommer således inte något resultat för aktiebolaget att föra in i sin inkomstdeklaration.

I deklarationen för beskattningsåret 12 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. Det uppkommer inte något resultat för aktiebolaget att föra in i sin inkomstdeklaration.

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 (koncernöverlåtelser). 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 koncernöverlåtelser 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 kapitalplaceringsandelar.

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 (tillbytta) 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

Uppgifter om överlåtare och övertagare m.m. (Avsnitt A)

Fyll i företagets (övertagarens) namn och organisationsnummer. Den som överlåter 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.

Övertagna Periodiseringsfonder (Avsnitt B punkt 1)

En periodiseringsfond kan övertas av en juridisk person (till exempel 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.

Övertagen expansionsfond (Avsnitt B punkt 2)

Expansionsfond kan inte överlåtas till en juridisk person. Däremot kan den upphöra utan beskattningseffekt hos den enskilda näringsidkaren om samtliga realtillgångar förs över från näringsverksamheten till den juridiska personen. I punkt 2 ska övertagaren i dessa fall ange den expansionsfond som upphört hos den enskilda näringsidkaren i samband med övertagandet av realtillgångarna.

Övertaget sparat fördelningsbelopp, skogskonto, skogsskadekonto och naturvårdskonto (Avsnitt B punkt 3 och 4)

På blankett N7 kan man också redovisa om man övertagit sparat fördelningsbelopp, skogskonto, skogsskadekonto samt naturvårdskonto. Det kan aldrig bli aktuellt för en juridisk person att överta sådana poster.



SKV 294 utgåva 25. Utgiven i november 2026.
Denna utgåva finns endast som pdf på www.skatteverket.se.