

Skatteregler för delägare i fåmansföretag

– med deklarationsanvisningar

INKOMSTÅR 2010 – TAXERINGSÅR 2011

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

INNEHÅLL

Nyheter 2011	3	Kapitalvinst vid avyttring av aktier i fåmansföretag	18
Till vem vänder sig denna broschyr?	3	Beräkning av kapitalvinst	18
Definitioner	4	Beskattning av kapitalvinst	18
Fåmansföretag	4	Delavyttring	20
Huvudregel	4	Arv, gåva m.m.	20
Specialregel (oberoende av antal delägare)	4	Undantagsregler	21
Undantag	4	Undantagsregel 1 – utomståenderegeln (utdelning och kapitalvinst)	21
Utvidgad definition av fåmansföretag	4	Undantagsregel 2 – basbeloppsregeln (kapitalvinst)	21
Kvalificerad aktie	4	Kapitalförlust vid avyttring av aktier i fåmansföretag	22
Företagsledare	5	Konkurs och likvidation	23
Marknadsvärde	5	Andelsbyten och framskjuten beskattning ..	23
Inkomstbasbelopp	5	Villkor för framskjuten beskattning	25
Statslåneränta	5	Kvalificerade aktier	23
Aktieägartillskott	5	Marknadsnoterade aktier	24
Allmänna beskattningsregler/ Särskilda beskattningsregler	6	Sparat utdelningsutrymme	24
Vissa ersättningar och förmåner	6	Sparat lätttnadsutrymme	24
1. Upplåtelse av lokal till företaget	6	Gamla uppskov	24
2. Lån från företaget	7	Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till	25
3. Lån till företaget	7	Klyvningsregeln gäller inte längre	25
4. Avyttring av egendom till företaget	7	Sista året att utnyttja sparad lätttnadsutrymme	25
5. Förvärv av egendom från företaget	8	Särskild intäktspost i inkomstslaget tjänst ...	25
6. Disposition av företagets egendom för eget bruk	8	Ackumulerad inkomst	25
Tillgång av speciell karaktär (t.ex. båtar, fritidshus)	8	Särskild skatteberäkning inom familjen	25
Personlig egendom	8	Optioner, konvertibla skuldebrev m.m.	25
Värdebeständiga tillgångar	8	Företräder du ett fåmansföretag?	26
Lön och annan ersättning till företagsledarens make och barn	9	Har det skett en ägarförändring under året?	26
Utdelning på aktier i fåmansföretag	9	K10 vid gåva, arv m.m.	26
Gränsbelopp	9	Utdelning till någon som inte är delägare	26
Förenklingsregeln	10	Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10	26
Huvudregeln	10	Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10A	35
Sammanfattning – gränsbelopp enligt förenklingsregeln och huvudregeln	12	Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K13	39
Alternativ beräkning av omkostnadsbelopp	12	Exempel	41
Indexregeln	12		
Kapitalunderlagsregeln	12		
Hjälpblankett – Omkostnadsbelopp			
Index- och kapitalunderlagsregeln	14		
Sparat utdelningsutrymme	16		
Vem får använda sig av gränsbeloppet?	16		
Undantag	16		
Slopade lätttnadsregler	16		
Beräkning av skatt på utdelning	17		
Utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag – en sammanfattning	17		
Alternativ 1 – Förenklingsregeln	17		
Alternativ 2 – Huvudregeln	17		

Nyheter 2011

Klyvningsregeln gäller inte längre

Den 1 januari 2010 upphörde den s.k. klyvningsregeln, eller regeln om 50/50-fördelning som den också kallats, för delägare av kvalificerade aktier och andelar i fåmansföretag att gälla. Det betyder att om du säljer ditt fåmansföretag med vinst ska hela den vinst som överstiger det s.k. sparade utdelningsutrymmet beskattas i inkomstslaget tjänst. Liksom tidigare kan du dock aldrig beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp i inkomstslaget tjänst med anledning av försäljningen.

Klyvningsregeln slopades egentligen redan vid utgången av år 2005. Genom övergångsbestämmelser återinfördes den dock på avyttringar som skett under åren 2007-2009. Taxeringsåret 2010, var alltså sista gången du kunde tillämpa klyvningsregeln.

Observera att klyvningsregeln aldrig har gällt då det rör sig om en s.k. intern aktieöverlåtelse.

Sista chansen att utnyttja sparad lättnadsutrymme

Om du är delägare i ett fåmansföretag kan du ha ett så kallat sparad lättnadsutrymme. Lättnadsutrymmet innebär att du som delägare kan få utdelning från företaget skattefritt med lika stort belopp som ditt lättnadsutrymme. Har du gjort en vinst när du sålt aktier i företaget (eller andelar i en ekonomisk förening) kan du istället använda lättnadsutrymmet för att slippa betala skatt på en så stor del av kapitalvinsten.

Reglerna om lättnadsutrymme har upphört att gälla. I deklarationen 2011 är det därför sista

gången du kan använda ditt sparade lättnadsutrymme. För att kunna använda lättnadsutrymmet 2011 måste du ha fått utdelning under kalenderåret 2010. Om du vill använda ditt lättnadsutrymme för att slippa betala skatt på en del av en kapitalvinst, måste aktierna vara sålda under kalenderåret 2010.

Nya belopp och procentsatser

Liksom alla år är det också nya belopp och procentsatser som gäller. Här nämns några av de vanligast förekommande beloppen och procentsatserna som påverkar beskattningen av delägare i fåmansföretag:

- Vid utdelning uppgår gränsvärdet enligt förenklingsregeln till 127 250 kronor.
- Den ränta som det sparade utdelningsutrymmet ska räknas upp med uppgår taxeringsåret 2011 till 6,20 % vad gäller aktier och andelar.
- Då huvudregeln används vid beräkning av gränsvärdet ska omkostnadsbeloppet taxeringsåret 2011 multipliceras med 12,20 %.
- Då huvudregeln används vid beräkning av gränsvärdet beräknas det s.k. lönebaserade utrymmet till 25 % av det totala löneunderlaget och ytterligare 25 % av den del som överstiger 3 054 000 kronor.
- För att uppfylla det s.k. lönekravet måste löneuttaget av aktieägare och närstående under 2009 uppgå till det lägsta av 509 000 kronor eller 305 400 kronor plus 5 % av samtliga löner i företaget och dess dotterföretag.
- Du kan aldrig beskattas för mer än 5 110 000 kronor i inkomstslaget tjänst för kapitalvinster enligt den s.k. basbeloppsregeln taxeringsåret 2011 (se sidan 21).

Till vem vänder sig denna broschyr?

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

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

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

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

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

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

Definitioner

Fåmansföretag

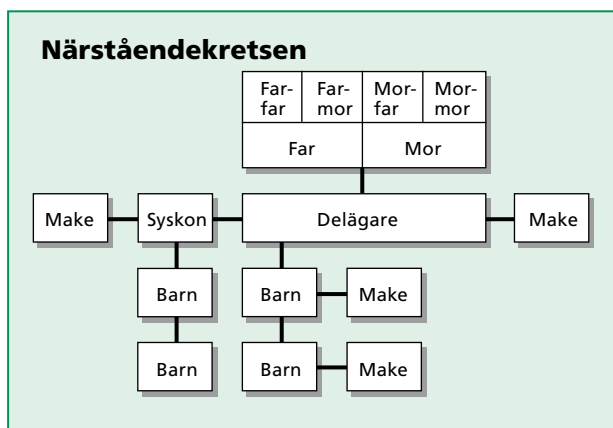
Det finns två sätt att bedöma om ett aktieföretag räknas som ett fåmansföretag. Det ena utgår från antalet ägare i företaget (huvudregeln) medan den andra är oberoende av antalet delägare (specialregel). Även utländska juridiska personer som kan jämföras med svenska aktieföretag kan vara fåmansföretag.

Huvudregel

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

I den s.k. närståendekretsen ingår följande personer (se figur): far- och morföräldrar, föräldrar, make, barn och barns make, syskon, syskons make och barn. Med barn menas även styvbarn och fosterbarn. Med makar jämställs även personer som ingått registrerat partnerskap. Vidare jämställs med makar även de som är sammanboende och som har eller har haft gemensamt barn eller tidigare varit gifta.

Eftersom en krets av närstående räknas som en person kan den faktiska ägarkretsen i ett fåmansföretag i praktiken vara mycket stor.



Specialregel (oberoende av antal delägare)

Med fåmansföretag avses även företag där näringsverksamheten är uppdelad på olika verksamheter som är oberoende av varandra. Det krävs då att en person genom sitt aktieinnehav, avtal eller på liknande sätt har den faktiska bestämmanderätten över en sådan verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över dess resultat.

Undantag

Aktieföretag vars aktier är upptagna till handel på en reglerad marknad (eller en motsvarande marknad utanför EES) räknas inte som fåmansföretag. Privat-

bostadsföretag omfattas inte heller av reglerna för fåmansföretag.

Utvidgad definition av fåmansföretag

När det gäller reglerna om utdelning och kapitalvinst gäller en utvidgad definition av begreppet fåmansföretag. Den definitionen innebär att delägare och närstående till delägare som är eller har varit verksamma i betydande omfattning i ett företag anses som en enda delägare. Syftet med denna bestämmelse är att ett företag som drivs gemensamt av flera delägare, som alla arbetar i företaget, ska behandlas som fåmansföretag.

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

Kvalificerad aktie

Syftet med reglerna om utdelning och kapitalvinst vid försäljning av aktier i fåmansföretag är att förhindra att inkomster som är arbetsinkomster behandlas som kapitalinkomster vid beskattningen. Mot denna bakgrund är det endast motiverat att tillämpa reglerna om en fysisk person eller någon som är närstående till denne varit verksam i företaget.

En aktie anses kvalificerad om delägaren eller närstående till delägaren varit "verksam i företaget i betydande omfattning" (vilket i princip innebär att personens arbetsinsatser ska ha varit av stor betydelse för resultatet) under inkomståret eller något av de fem föregående inkomståren. Dessutom kan en aktie vara kvalificerad om delägaren eller närstående till delägaren varit verksam i betydande omfattning under någon del av denna tidsperiod i ett annat ägt fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet.

En aktie anses också kvalificerad om fåmansföretaget äger aktier i ett annat fåmansföretag i vilket fåmansdelägaren eller närstående till delägaren varit verksam i betydande omfattning under inkomståret eller något av de fem föregående inkomståren. Detta gäller även om företaget ägt aktier i ett annat sådant fåmansföretag under något av de föregående fem inkomståren och oavsett om det finns ett koncernförhållande eller inte.

Reglerna gäller fem år efter det att företaget upphört att vara fåmansföretag. En förutsättning är att aktien var kvalificerad under den tid företaget var ett fåmansföretag. I detta fall omfattar reglerna endast inkomster på aktier som delägaren ägde då företaget upphörde att vara fåmansföretag eller aktier som

förvärvats med stöd av sådana aktier, t.ex. fondaktier.

Reglerna om utdelning och kapitalvinst på aktier i fåmansföretag tillämpas också för dödsbon efter delägare som ägt kvalificerade aktier. Aktierna anses kvalificerade även för dödsboet och reglerna tillämpas som om aktierna fortfarande ägs av delägaren. Delägare i dödsboet jämställs med närstående.

Företagsledare

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

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

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

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

Marknadsvärde

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

Inkomstbasbelopp

När vi i denna broschyr talar om inkomstbasbelopp menar vi, om inget annat nämns, det inkomstbasbelopp som gällde året innan inkomståret. För taxe-

ringsår 2011 innebär detta att det är 2009 års inkomstbasbelopp som ska användas, dvs. 50 900 kr. (Vid tillämpning av basbeloppsregeln används dock inkomstbasbeloppet för försäljningsåret. Läs mer om det på sidan 21.)

Statslåneränta

När vi i denna broschyr talar om statslåneränta menas den statslåneränta som gällde vid november månads utgång året innan inkomståret. För taxeringsåret 2011 innebär detta att det är statslåneräntan som gällde vid november månads utgång 2009 som ska användas, dvs. 3,20%.

Aktieägartillskott

Ett aktieägartillskott ökar företagets tillgångar utan att dess skulder ökar. Syftet är att förbättra företagets egna kapital. Tillskottet kan ske i form av pengar, eftergivande av fordran på företaget eller genom att du skjuter till sakegendom till företaget.

Det finns två olika former av aktieägartillskott, villkorade och ovillkorade.

Ett ovillkorat aktieägartillskott innebär att du gör ett bestående tillskott till företaget. Tillskottet höjer din anskaffningsutgift för aktierna och påverkar därför ditt gränsbelopp (vad ett gränsbelopp är beskriver vi på s. 9 och framåt). Eventuell återbetalning beskattas som kapitalvinst eller utdelning.

Ett villkorat aktieägartillskott innebär att du skjuter till medel med möjlighet till återbetalning någon gång i framtiden. Till skillnad mot ovillkorliga aktieägartillskott får du inte räkna dessa tillskott som anskaffningsutgift för aktierna. En eventuell återbetalning till den som gjort tillskottet utlöser å andra sidan ingen beskattning.

Allmänna beskattningsregler/ Särskilda beskattningsregler

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

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

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

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

Vissa ersättningar och förmåner

På sidorna 6–8 i denna broschyr beskrivs sex olika transaktioner som kan förekomma mellan företaget och dess delägare. Där beskriver vi även hur dessa ska behandlas skattemässigt. Du är skyldig att redogöra för om du eller närstående erhållit sådana ersättningar och förmåner. Du lämnar uppgift om sådana transaktioner under övriga upplysningar antingen i din Inkomstdeklaration 1 eller på separat blad som bifogas din deklaration. Tidigare fanns ett antal frågor på blankett K10 som skulle besvaras för att redogöra för transaktioner mellan företaget och dess delägare (eller närstående till delägare). Dessa frågor har numera tagits bort. Samma skyldighet att lämna dessa uppgifter föreligger dock även om de inte längre lämnas på blankett K10.

1. Upplåtelse av lokal till företaget

Hysesinkomster ska vid uthyrning av privatbostadsfastighet, privatbostad eller hyreslägenhet, beskattas som inkomst av kapital. Uthyrning av näringsfastighet beskattas enligt reglerna för näringsverksamhet och berörs inte här. För att hyresintäkten ska tas upp som inkomst av kapital hos delägaren måste företaget hyra ett avskilt och i ett hyresavtal definierat utrymme i delägarens bostad. I övriga fall beskattas hyresersättningen normalt som lön.

Har företaget inte något behov av att hyra utrymmet ska hyresintäkter tas upp som lön hos delägaren.

Ytterligare en förutsättning för beskattning av hyresinkomster som kapital är att hyran är marknadsmässig. Om överhyra tas ut, det vill säga hyra som överstiger marknadsmässig hyra, beskattas den överskjutande delen som lön för delägare som är verksam i företaget. För delägare som inte är verksam i företaget beskattas hela hyran i inkomstslaget kapital, men överhyran behandlas som utdelning hos såväl delägaren som företaget.

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

För en delägare som inte är verksam i företaget i betydande omfattning och som inte har företaget som arbetsgivare, gäller vanliga avdragsregler för den erhållna hyran. Det innebär att från hyresintäkten medges avdrag med 12 000 kr samt därutöver 20 % av hyresintäkten vid uthyrning av småhus och vid annan uthyrning avdrag för den del av hyran/avgiften som belöper på den uthyrda delen.

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

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

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

2. Lån från företaget

När delägare lånar pengar från sitt aktiebolag gäller särskilda regler.

I aktiebolagslagen finns det skyddsregler för företagets eget kapital. Det finns bl.a. förbud för aktiebolag att låna ut pengar till delägare, styrelseledamot eller verkställande direktör, s.k. förbjudet lån. Observera att ett lån också föreligger när delägaren har ett s.k. avräkningskonto som är negativt, dvs. företaget har en fordran på delägaren.

Förbudet gäller även närstående till företagets ägare samt lån till företag som någon av dessa personer kontrollerar. För lån tagna efter den 12 februari 2009 gäller ett undantag när låntagaren är ett aktiebolag.

Förbudet gäller inte lån till aktieägare med aktieinnehav på mindre än 1 % av aktierna i företaget. Om dessa två senare kriterier är uppfyllda utgör lånet ett s.k. småaktieägarlån och är undantaget från låneförbudet.

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

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

Lån som lämnas i strid med låneförbudet beskattas som inkomst av tjänst. (Ta upp beloppet i ruta 22 i din inkomstdeklaration.) Arbetsgivaravgifter ska inte betalas. Beskattning sker oavsett om delägaren är verksam i företaget eller inte. Undantag kan i vissa fall göras om det finns synnerliga skäl. Praxis är mycket restriktiv. Om marknadsmässig ränta inte betalats till företaget blir låntagaren dessutom

beskattad för ränteförmånen som inkomst av tjänst. Företaget ska betala arbetsgivaravgifter på ränteförmånen. Har låntagaren betalt ränta så saknas avdragsrätt för denna om den belöper på tid efter den 12 februari 2009.

Delägare i dödsbon och fysiska delägare i handelsbolag ska ta upp lånet under inkomst av tjänst. När ett företag är delägare i ett handelsbolag som tagit ett lån i strid med aktiebolagslagen ska företaget beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. Undantaget för aktiebolag gäller bara om aktiebolaget är direkt låntagare.

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

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

3. Lån till företaget

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

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

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

4. Avyttring av egendom till företaget

Om en delägare som är verksam i företaget säljer egendom till företaget till ett överpris, dvs. ett pris som överstiger marknadsvärdet, gäller de allmänna beskattningsreglerna. Delägaren blir då beskattad för skillnaden mellan det avtalade priset och mark-

nadspriset som lön. Den verksamme delägaren blir också beskattad om egendomen överlåts av någon närstående till honom. Om skillnaden mellan marknadsvärdet och det avtalade priset beskattas som löneförmån är motsvarande belopp avdragsgillt för företaget som lönekostnad. Företaget ska betala socialavgifter för löneförmånen.

Är överlåtaren delägare som inte är verksam i företaget beskattas skillnaden mellan det avtalade priset och marknadspriset som utdelning, dvs. som inkomst av kapital. Företaget medges inte avdrag för mellan-skillnaden. Detta innebär att om värdeminskningss-reglerna är tillämpliga för egendomen ska inte över-priset ingå i avskrivningsunderlaget.

5. Förvärv av egendom från företaget

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

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

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

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

6. Disposition av företagets egendom för eget bruk

Om företaget innehar egendom som kan användas för privat bruk gäller de allmänna reglerna för beskattning av förmåner. För den verksamme delägaren beskattas förmånen som lön. Företaget ska

betala arbetsgivaravgifter på förmånen. Företaget medges avdrag för anskaffningskostnaden, men blir samtidigt uttagsbeskattat för ett belopp som motsvarar förmånens värde. För delägare som inte är verksam beskattas förmånen som utdelning.

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

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

Förmånsvärdet för fritidsbostad ska beräknas med utgångspunkt från marknadsvärdet på orten, eller om hyresmarknad saknas, enligt Skatteverket allmänna råd SKV A 2007:37 (och SKV M 2009:28).

Personlig egendom

Om företaget köpt personlig egendom t.ex. kläder, sportutrustning, smycken och pälsar beskattas delägaren för egendomens inköpspris. Detsamma gäller om företaget köpt egendom av mindre värde och med kort livslängd, t.ex. en TV-apparat eller handverktyg.

Värdebeständiga tillgångar

För tillgångar med ett värde som inte minskar, t.ex. konst och antikviteter, kan det vara svårt att bestämma ett marknadsvärde. När egendomen disponeras av delägaren beskattas förmånen. För att värdera förmånen kan utgångspunkten vara delä-garens inbesparing i kapitalkostnad för tillgången. Kapitalkostnaden bestäms utifrån företagets anskaffningskostnad för tillgången multiplicerat med statslåneräntan vid anskaffningstillfället med tillägg av en procentenhet. Även eventuella försäkringspremier och liknande årliga kostnader ska tas med.

Lön och annan ersättning till företagsledarens make och barn

Tidigare fanns det särskilda regler, s.k. stoppregler, för delägare och fåmansägda företag. Syftet med dessa regler var att förhindra att delägarna i fåmansföretaget utnyttjade möjligheten att skaffa sig olika skatteförmåner. De flesta av stoppreglerna har numera slopats och i fortsättningen ska beskattningen av eventuella förmåner ske enligt allmänna regler.

Till de stoppregler som finns kvar hör bl.a. reglerna om inkomstuppdelning av lön mellan makar, lön till barn samt förbjudna lån. Om du är make eller barn till en företagsledare finns det därför särskilda regler som gäller för beskattning av ersättning från fåmansföretaget.

Maken till en företagsledare som arbetar i fåmansföretaget utan att vara företagsledare anses vara en medhjälpande make.

För att bedöma om båda makarna eller endast en av dem är företagsledare tittar man bl.a. på verksamhetens art och makarnas arbetsuppgifter i företaget. Man tar också hänsyn till om makarna har utbildning och tidigare arbetslivserfarenhet som kan ha betydelse med hänsyn till arbetsuppgifterna i företaget.

Om ersättningen för ett arbete motsvarar marknadsmässig ersättning beskattas den medhjälpande maken för sin ersättning från företaget. Överstiger ersättningen marknadsvärdet ska företagsledaren beskattas för skillnaden mellan den ersättning maken fått och vad som anses vara marknadsmässig ersättning.

Med ersättning avses samtliga förmåner som en anställd får från företaget, oavsett om den betalas ut i form av kontanter eller i annan form.

Med marknadsmässig ersättning menar man vad som normalt betalas för motsvarande arbetsprestation på orten. Vad som kan anses vara marknadsmässig ersättning bedöms med hänsyn till respektive yrkeskategori. Lönestatistik och kollektivavtal m.m. kan användas som underlag för bedömningen av marknadsmässig ersättning.

Ersättning för utfört arbete som betalas ut från fåmansföretaget till företagsledares eller dennes makes barn under 16 år, beskattas hos den av makarna som har den högsta inkomsten från företaget. Detta gäller även för barn som är över 16 år, till den del ersättningen överstiger marknadsmässig ersättning för barnets arbetsinsats. Barnets ålder den dag arbetet utförs är avgörande.

Utdelning på aktier i fåmansföretag

Gränsbelopp

När du får utdelning på dina aktier kan beskattningen ske på olika sätt bland annat beroende på storleken på utdelningen. Den del av utdelningen som motsvarar en schablonmässigt beräknad normalutdelning beskattas som inkomst av kapital. Hur stor denna del är beror på hur stort det s.k. gränsbeloppet är. Gränsbeloppet beräknas vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktien vid den tidpunkten. Gränsbeloppet räknas fram utifrån två olika metoder – förenklingsregeln och huvudregeln. Har ditt företag lämnat utdelning som överstiger gränsbeloppet ska du redovisa den överskjutande utdelningen som inkomst av tjänst. Om du däremot lyfter mindre

utdelning än vad som ryms inom gränsbeloppet sparas resterande utrymme och du kan utnyttja det mot utdelningar kommande år eller vid försäljning. Det sparade utdelningsutrymmet får du räkna upp med en viss procentsats nästa år. Se mer om detta under rubriken "Sparat utdelningsutrymme" på sidan 16.

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

Förenklingsregeln

Sammanfattning – förenklingsregeln

Gränsbeloppet enligt förenklingsregeln består av

- 2,5 x inkomstbasbeloppet (127 250 kr)
och
- kvarstående sparade utdelningsutrymme från tidigare år x 106,20 %.

När du använder dig av förenklingsregeln beräknar du inget löneutrymme och du gör inte heller någon uppräkningsav omkostnadsbeloppet. Taxeringsåret 2011 utgör årets gränsbelopp 2,5 gånger det inkomstbasbelopp som gällde året före beskattningsåret vilket innebär 127 250 kr för taxeringsåret 2011. Schablonbeloppet fördelar du med lika belopp på det totala antalet aktier i bolaget. Till schablonbeloppet lägger du sedan ditt eventuellt sparade utdelningsutrymme från förra året uppräknat med ränta. Vid 2011 års taxering är den räntan 6,20 % (statslåneräntan + 3 %). Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymme med 106,20 %.

Huvudregeln

Sammanfattning – huvudregeln

Gränsbeloppet enligt huvudregeln består av

- anskaffningsutgiften för aktierna inklusive ovillkorliga aktieägartillskott x 12,20 %,
- lönebaserat utrymme
och
- kvarstående sparade utdelningsutrymme från tidigare år x 106,20 %.

Om du köpt aktierna eller startat företaget år 1992 eller senare utgår du ifrån vad du har betalat för aktierna, dvs. anskaffningsutgiften för aktierna. Till det lägger du eventuella ovillkorliga aktieägartillskott som du har gjort. Ovillkorliga aktieägartillskott till företaget anses nämligen skattemässigt som en ytterligare anskaffningsutgift för aktierna (läs mer om detta under rubriken "Aktieägartillskott" på sidan 5). Du har nu ditt omkostnadsbelopp. Om du skaffat aktierna före 1992 finns alternativa sätt att beräkna omkostnadsbeloppet på. Hur du gör detta beskrivs under rubriken "Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet" (se sidan 12).

När du fått fram ditt omkostnadsbelopp, oavsett om detta beräknats utifrån vad du faktiskt betalat eller om det omräknats, har du underlaget för din beräkning av gränsbeloppet enligt huvudregeln.

När du använder dig av huvudregeln ska underlaget multipliceras med statslåneräntan vid november månads utgång året före beskattningsåret ökad med nio procentenheter. Vid november månads utgång 2009

var statslåneräntan 3,20 %. För taxeringsåret 2011 ska därför underlaget multipliceras med 12,20 % (3,20 + 9 %).

Till underlaget får du nu, under vissa förutsättningar, lägga till ett s.k. lönebaserat utrymme. Hur du beräknar detta ser du nedan. Precis som vid förenklingsregeln lägger du slutligen till ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta (106,20 %). Du har då ditt totala gränsbelopp enligt huvudregeln.

Beräkning av det lönebaserade utrymme. Det lönebaserade utrymme, som ska användas då du beräknar gränsbeloppet enligt huvudregeln, räknas fram på följande sätt:

Sammanfattning – lönebaserat utrymme

25 % av företagets totala löneunderlag + 25 % av det löneunderlag som överstiger 60 gånger inkomstbasbeloppet.

Med *löneunderlag* avses all kontant lön som betalats ut till ägaren och de anställda under året före beskattningsåret. Kostnadsersättningar som inte beskattas, skattepliktiga förmåner och ersättningar som täcks av statliga bidrag ska inte räknas med i löneunderlaget.

När du beräknar det lönebaserade utrymme ska du använda dig av inkomstbasbeloppet året före beskattningsåret. Vid årets taxering är det alltså inkomstbasbeloppet för 2009 (50 900 kr) som du ska använda.

Exempel: löneunderlag

Heidi är ensam ägare i Laxen AB. Under 2009 har bolaget betalat ut löner till anställda på totalt 3 200 000 kr, varav 650 000 kr är Heidis egen lön. Bolaget har också betalat ut kostnadsersättningar (som inte beskattats) på 100 000 kr. Bolagets löneunderlag, som senare ska användas då det lönebaserade utrymme beräknas, uppgår till 3 200 000 kr.

Då man räknat fram löneunderlaget kan man gå vidare med att beräkna det lönebaserade utrymme. Detta uppgår till 25 % av det totala löneunderlaget och ytterligare 25 % på den del som överstiger 60 inkomstbasbelopp (3 054 000 kr vid årets taxering).

Det lönebaserade utrymme ska sedan fördelas med lika belopp på aktierna i företaget. Ditt innehav vid ingången av året motsvarar den maximala del av det lönebaserade utrymme som du får tillgodogöra dig. Om du exempelvis äger 70 % av aktierna vid ingången av året får du tillgodogöra dig maximalt 70 % av det totala lönebaserade utrymme. Om du köpt ytter-

ligare aktier senare under året får alltså denna del inte räknas med i år.

Exempel: lönebaserat utrymme

För Heidis del blir det lönebaserade utrymmet 25 % av 3 200 000 kr + 25 % av 146 000 kr (3 200 000 kr - 3 054 000 kr), dvs. totalt 836 500 kr.

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

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

Exempel: lönebaserat utrymme i dotterföretag

Anders ska inför taxeringen 2011 räkna ut det lönebaserade utrymmet för sina andelar i Knuten AB. Lönerna i Knuten AB uppgick under 2009 till 1 300 000 kr varav Anders del var 650 000 kr. Den 1 april 2009 förvärvade Knuten AB 75 % av andelarna i Kalotten AB. Kalotten AB betalade under 2009 ut löner på 2 000 000 kr varav 400 000 kr avsåg perioden före den 1 april.

När Anders beräknar löneunderlaget får bara de löner som betalas ut efter förvärvet tas med vid beräkningen, dvs. 1 600 000 kr. Av detta får 1 200 000 kr (75 % x 1 600 000 kr) tas med i löneunderlaget. Anders totala löneunderlag blir 2 500 000 kr (1 300 000 kr + 1 200 000 kr). Av detta utgör 625 000 kr (2 500 000 kr x 25 %) det lönebaserade utrymmet.

Vem får beräkna lönebaserat utrymme? (Lönekrav) Om du äger kvalificerade aktier och vill använda dig av reglerna om lönebaserat utrymme är det ett krav att du som aktieägare eller närstående till dig under 2009 gjort egna löneuttag i företaget eller i dess dotterföretag. Löneuttagen måste uppgå till minst

- 509 000 kr (10 gånger inkomstbasbeloppet) eller
- 305 400 kr (6 gånger inkomstbasbeloppet) plus 5 % av samtliga löner i företaget och dess dotterföretag.

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

Exempel: Om företaget har betalat ut löner på totalt 1 000 000 kr måste du som kvalificerad delägare ta ut minst 355 400 kr i lön för att få beräkna lönebaserat utrymme (dvs. det lägsta av beloppen 509 000 kr eller 305 400 kr plus 5 % av samtliga löner, dvs. 305 400 kr + 50 000 kr = 355 400 kr).

Lathund – krav på löneuttag

Löner	Lönekrav ägare
1 000 000	355 400
2 000 000	405 400
3 000 000	455 400
4 072 000	509 000

Exempel: krav på löneuttag

Urban är ensam delägare och företagsledare i Lövet AB. Urban har under 2009 betalat ut löner på 1 200 000 kr varav 400 000 kr avser honom själv. Urban räknar ut att fem procent av samtliga löner är 60 000 kr. När Urban räknar på gränobeloppet enligt huvudregeln får han beräkna ett lönebaserat utrymme eftersom hans lön överstiger 365 400 kr (305 400 kr + 60 000 kr).

Sammanfattning – gränsbelopp enligt förenklingsregeln och huvudregeln

Exempel: gränsbelopp enligt förenklingsregeln eller huvudregeln?

José äger 100 % av aktierna i ett fåmansföretag. Hans anskaffningsutgift för aktierna är 100 000 kr. Några aktieägartillskott har han inte gjort. Han köpte aktierna 2001 och kan därför inte göra någon alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet. José har ett sparad utdelningsutrymme från förra året i bolaget på 10 000 kr. Han har tagit ut lön med 550 000 kr under året.

Gränsbelopp enligt förenklingsregeln

$127\,250\text{ kr} + (10\,000\text{ kr} \times 106,20\%) =$
 $127\,250\text{ kr} + 10\,620\text{ kr} = 137\,870\text{ kr}$

Gränsbelopp enligt huvudregeln

Josés omkostnadsbelopp gånger 12,20 % blir
12 200 kr ($100\,000\text{ kr} \times 12,20\%$).

José har tagit ut en lön på 550 000 kr och får därför beräkna lönebaserat utrymme. Hans löneunderlag uppgår till 550 000 kr. Josés lönebaserade utrymme blir därför 25 % av detta belopp dvs. 137 500 kr.

Josés sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta blir, precis som vid förenklingsregeln, 10 620 kr ($10\,000\text{ kr} \times 106,20\%$).

Josés gränsbelopp enligt huvudregeln uppgår till
 $12\,200\text{ kr} + 137\,870\text{ kr} + 10\,620\text{ kr} = 160\,320\text{ kr}$.

Huvudregeln ger José ett högre gränsbelopp (160 320 kr jämfört med 137 870 kr). Han ska därför använda den regeln i år när han räknar på hur mycket utdelning han ska beskatta i kapital.

José markerar med ett kryss på sidan 1 i blankett K10 att han vill använda huvudregeln (vid kod 405).

Alternativ beräkning av omkostnadsbeloppet

På blankett K10 ska du fylla i underlaget för beräkning av gränsbeloppet. Hur du beräknar gränsbeloppet kan du läsa om på sidan 10. Vi visade där två sätt att räkna fram gränsbeloppet på: förenklingsregeln och huvudregeln. När du räknar fram gränsbeloppet enligt förenklingsregeln behöver du inte ta med i beräkningen vad du en gång betalat för aktierna, dvs. anskaffningsutgiften. Det gör du däremot när du använder huvudregeln. Om du köpt aktierna eller startat företaget år 1992 eller senare utgår du ifrån vad du betalat för aktierna samt lägger till eventuella ovillkorade aktieägartillskott som du gjort. Du har då ditt omkostnadsbelopp för andelarna och kan fortsätta räkna ut ditt gränsbelopp genom att lägga till eventuellt lönebaserat utrymme samt eventuellt sparad utdelningsutrymme.

Det finns ytterligare två sätt att beräkna omkostnadsbeloppet på då du använder dig av huvudregeln.

Dessa kan tillämpas om du ägt andelarna under en längre tid. Reglerna beskrivs nedan.

Indexregeln

Om du köpt aktierna före år 1990 får du göra en indexuppräkningsutgift (indexregeln). Denna indexuppräkningsutgift får du också göra för eventuellt ovillkorade aktieägartillskott som du gjort före 1990. Läs mer om ovillkorade aktieägartillskott på sidan 5.

Indexuppräkningsutgiften får du göra från och med anskaffningstidpunkten. Det tidigaste omräkningstal du ska använda dig av är dock det från 1970. För ovillkorade aktieägartillskott gör du uppräkningsutgiften från och med året för tillskottet.

Indextabell

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

Genom att räkna upp anskaffningsutgiften respektive eventuella ovillkorade aktieägartillskott med index får du ett omräknat omkostnadsbelopp.

På sidan 14 finns en hjälpblankett för att räkna fram omkostnadsbeloppet enligt indexregeln. Hjälpblanketten (SKV 2110b) finns också att ladda ner på Skatteverkets webbplats, www.skatteverket.se.

Kapitalunderlagsregeln

Det finns även en alternativ regel för aktier som du har skaffat senast den 31 december 1991 (kapitalunderlagsregeln). Du får fram omkostnadsbeloppet genom att beräkna skillnaden mellan tillgångar och skulder. Som huvudregel gäller att du ska ta upp tillgångar och skulder till de skattemässiga värden som gällde vid 1993 års taxering. Det finns emellertid specialbestämmelser för vissa slag av egendom. Hur du ska göra beräkningen beskrivs närmare i "Handledning för beskattning av inkomst vid 2011 års taxering del 3" (SKV 336) under avsnittet om beskattning av fåmansföretag. Du hittar handledningen på www.skatteverket.se.

På sidan 15 finns en hjälpblankett för att räkna fram omkostnadsbeloppet enligt kapitalunderlagsregeln.

Hjälplibretten (SKV 2110b) finns också att ladda ner på Skatteverkets webbplats, www.skatteverket.se.

Efter att du har räknat fram det omräknade omkostnadsbeloppet enligt indexregeln eller kapitalunderlagsregeln beräknar du gränsbeloppet på samma

sätt som enligt huvudregeln, dvs. du tar det omräknade omkostnadsbeloppet gånger 12,20 %, lägger till eventuellt lönebaserat utrymme och eventuellt sparad utdelningsutrymme gånger 106,20 %.

Exempel: Indexregeln och kapitalunderlagsregeln

Hugo köpte samtliga 1 000 akter i ett bolag år 1980 för 400 kr/st. Han är verksam i betydande omfattning i bolaget. Hans sparade utdelningsutrymme från tidigare år är 25 000 kr. Hugos lön har varit så låg att han inte har rätt att beräkna något lönebaserat utrymme. Hugo har under 2010 fått utdelning med 200 000 kr.

Indexregeln

Enligt indexregeln får Hugos anskaffningsutgift räknas upp med 2,08 (index för 1980). Hans omräknade omkostnadsbelopp enligt indexregeln är därför 832 000 kr (400 000 kr x 2,08). Gränsbeloppet enligt huvudregeln räknar han fram genom att ta 12,20 % av det omräknade omkostnadsbeloppet, dvs. 101 504 kr. Till detta får han lägga det sparade utdelningsutrymme från föregående år på 25 000 uppräknat med 6,20 %, dvs. 26 550 kr. Hugos gränsbelopp enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av indexregeln, blir vid årets taxering 128 054 kr.

Kapitalunderlagsregeln

Kapitalunderlaget antas i exemplet vara 250 000 kr. Det utgör då det omräknade omkostnadsbeloppet och beloppet multipliceras med 12,20 % vilket blir 30 500 kr. Till detta lägger Hugo det uppräknade sparade utdelningsutrymme på 26 550 kr. Det

totala gränsbeloppet enligt huvudregeln, beräknad med hjälp av kapitalunderlagsregeln, blir då 57 050 kr.

Hugo har nu beräknat sitt gränsbelopp enligt huvudregeln på två alternativa sätt där anskaffningsutgiften räknats om enligt två olika metoder. Som ett sista steg beräknar Hugo sitt gränsbelopp enligt förenklingsregeln. Denna ger ett gränsbelopp på 127 250 kr + 26 550 kr, dvs. 153 800 kr.

Sammanfattningsvis kan Hugo konstatera att han får det högsta gränsbeloppet om han använder sig av förenklingsregeln. Av hans totala utdelning på 200 000 kr kan han på detta sätt beskatta 2/3 av 153 800 kr i kapital. Skatten blir i denna del 30 760 kr $[(153\,800\text{ kr} \times 2/3) \times 30\%]$. Resterande av utdelningen 46 200 kr (200 000 kr – 153 800 kr) beskattas i tjänst som s.k. överutdelning.

Om utdelningen varit endast 150 000 kr hade Hugo fått hela utdelningen kapitalbeskattad och dessutom haft ett sparad utdelningsutrymme på 3 800 kr till inkomstår 2011.

Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar* enligt indexregeln

1. Omräknad anskaffningsutgift för aktier anskaffade **före 1990** och lämnade ovillkorliga aktieägartillskott **före 1990**

År	Antal	Anskaffningsutgift/ ovillkorat aktieägartillskott	Index			Omräknad anskaffningsutgift
_____	_____	_____	X _____	=	+	_____
_____	_____	_____	X _____	=	+	_____
_____	_____	_____	X _____	=	+	_____

2. Anskaffningsutgift för aktier anskaffade **1990 eller senare** och lämnade ovillkorade aktieägarettillskott **1990 eller senare**

					+	_____
--	--	--	--	--	---	-------

3. Omräknat omkostnadsbelopp (Kan användas vid p. 2.1 eller 3.6 i blankett K10)

					=	_____
--	--	--	--	--	---	-------

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

Indextabell

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

Omräknat omkostnadsbelopp för aktier och andelar * enligt kapitalunderlagsregeln

A . Beräkning av kapitalunderlag vid 2011 års taxering för aktier anskaffade före 1992

1. Kapitalunderlag beräknat vid 2010 års taxering (förra årets hjälpblankett p. A3)

Kr
+

Justering

2. För utdelning under 2009 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten. (Om flera utdelningar erhållits under 2009 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinster)

Kr
-

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapitalet m.m. under 2009

-

3. Kapitalunderlag

=

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

=

Justering

5. För utdelning under 2010 till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten och aktierna avyttrats efter utdelningstidpunkten. (Om flera utdelningar erhållits under 2010 avseende två olika räkenskapsår, gör en jämförelse mot två olika nettovinster).

Kr
-

För utbetalning vid nedsättning av aktiekapital m.m. under 2010 och om aktierna har avyttrats därefter

-

6. Kapitalunderlag när aktier har avyttrats

=

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

=

B. Omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln vid UTDELNING

1. Kapitalunderlag per aktie som anskaffats före 1992
(belopp i p. A4) _____ x antal ägda aktier _____

Kr
=

2. Ovillkorade aktieägarettillskott före beskattningsårets ingång och efter utgången av det inkomstår som kapitalunderlaget avser

+

3. Anskaffningsutgift för aktier anskaffade 1992 - 2009

+

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

=

C. Omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln vid AVYTTRING

1. Kapitalunderlag per aktie som anskaffats före 1992
(belopp i p. A7) _____ x antal ägda aktier _____

Kr
=

2. Ovillkorade aktieägarettillskott före beskattningsårets ingång och efter utgången av det inkomstår som kapitalunderlaget avser

+

3. Anskaffningsutgift för aktier anskaffade 1992 - 2009

+

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

=

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

Sparat utdelningsutrymme

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

När du gör din beräkning nästa år får du dessutom räkna ränta på det sparade utdelningsutrymmet. Den s.k. uppräkningsräntan är densamma som statslåneräntan plus tre procentenheter, dvs. 6,20% (3,20 + 3) för taxeringsåret 2011.

Exempel: sparad utdelningsutrymme

Elsa hade taxeringsåret 2010 ett gränsbelopp på 75 000 kr. Elsa fick dock bara 10 000 kr i utdelning, vilket betyder att hon inför årets taxering har ett sparad utdelningsutrymme på 65 000 kr. Vid gränsbeloppsberäkningen i år får hon räkna upp det sparade utdelningsutrymmet med 6,20 %. Hon får alltså lägga till 69 030 kr (65 000 x 106,20 %) till årets gränsbelopp när hon räknar fram det totala gränsbeloppet för taxeringsår 2011.

Om din andel under något enstaka år inte skulle vara kvalificerad försvinner inte ditt sparade utdelningsutrymme utan det får ändå föras vidare och användas om andelen återigen blir kvalificerad.

Vem får använda sig av gränsbeloppet?

Gränsbeloppet beräknas alltid vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktierna vid detta tillfälle. Om inte företaget är nystartat under året, eller om någon förändring i ägandet inte sker under året, saknar det egentligen betydelse när gränsbeloppet beräknas. Om man däremot startar företaget under året, eller om det sker en ägarförändring, är det numera viktigt att komma ihåg att en ny aktieägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar numera även betydelse huruvida utdelning har skett före eller efter en eventuell försäljning vilket tidigare kunde ha mycket stor betydelse för beskattningen av såväl säljaren som köparen.

Exempel: Vem tillgodoräknas gränsbeloppet då ett ägarbyte sker under året?

Filip säljer den 1 februari hälften av aktierna i sitt fåmansföretag till Ida. I slutet av året tar de nya kompanjonerna utdelning med 50 000 kronor var.

Eftersom Filip ägde 100% av aktierna vid ingången av året är det han som får tillgodoräkna sig hela gränsbeloppet detta år. Om vi antar att förenklingsregeln ger bäst gränsbelopp i detta fall och att det inte finns något sparad utdelningsutrymme innebär det att Filip får ett gränsbelopp på 127 250 kronor. Hans utdelning på 50 000 kronor kommer därför att beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital med 20% beskattning (eller noggrannare uttryckt med 30% på 2/3 av utdelningen). Filip får dessutom 77 250 kr av gränsbeloppet över vilket kallas sparad utdelningsutrymme. Den delen kan han använda sig av då han räknar ut hur han ska beskattas för den kapitalvinst han eventuellt gör då han säljer hälften av aktierna till Ida (den beräkningen visar vi inte i detta exempel).

Ida kan inte beräkna något gränsbelopp det år hon köper aktierna och kommer därför behöva beskatta hela sin utdelning på 50 000 kronor i inkomstslaget tjänst.

Undantag

Om utomstående delägare äger aktier i betydande omfattning (normalt minst 30%) och har rätt till utdelning motsvarande detta innehav, ska de särskilda reglerna om tjänstebeskattnings vid utdelning och kapitalvinstberäkning sättas ur spel. Denna undantagsregel kan du läsa om på sidan 21 i denna broschyr.

Slopade lättnadsregler

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

Taxeringsåret 2011 är det sista chansen att utnyttja det sparade lättnadsutrymme som du eventuellt har i ditt fåmansföretag. För att kunna utnyttja ditt sparade lättnadsutrymme måste du dock ha lyft utdelning från företaget under kalenderåret 2010. Om du vill använda ditt sparade lättnadsutrymme för att slippa betala skatt på en del av en kapitalvinst måste aktierna i ditt fåmansföretag vara sålda under 2010.

Alla som haft ett sparad lättnadsutrymme i sitt fåmansföretag har informerats om detta i ett brev som skickats ut till dem under oktober 2010.

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

Beräkning av skatt på utdelning

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

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

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

Utdelning på kvalificerade aktier i fåmansföretag – en sammanfattning

Alternativ 1 – förenklingsregeln

$$\begin{aligned} & 2,5 \text{ gånger inkomstbasbeloppet (127 250 kr)} \\ & + \text{ Kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare år x 106,20 \%} \\ & \hline & = \text{ Gränsbelopp enligt förenklingsregeln} \end{aligned}$$

Alternativ 2 – huvudregeln

$$\begin{aligned} & \text{Anskaffningsutgiften för aktierna inkl. ovillkorade aktieägartillskott (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 12,20 \%} \\ & + \text{ Lönebaserat utrymme, dvs.} \\ & \quad \bullet \text{ Löneunderlag x 25 \%} \\ & \quad \bullet \text{ Löneunderlag x 25 \% till den del det överstiger 3 054 000 kr} \\ & \quad \text{(Löneunderlag = utbetalda löner året före inkomståret)} \\ & + \text{ Kvarstående sparad utdelningsutrymme från tidigare år x 106,20 \%} \\ & \hline & = \text{ Gränsbelopp enligt huvudregeln} \end{aligned}$$

Utdelning upp till gränsbeloppet: Beskattning i kapital med 30 % på 2/3 av utdelningsbeloppet (eller enklare uttryckt med 20 % på utdelningen).

Utdelning över gränsbeloppet: Beskattning i tjänst.

Exempel: Utdelning i fåmansföretag, sammanfattning

AB Fåmansföretag ägs av kompisarna Axel och Ida. Båda är verksamma i betydande omfattning. Av 250 aktier i bolaget äger de hälften var. Under 2009 uppgick Axels lön till 290 000 kr inklusive en bilförmån på 40 000 kr och Idas lön till 400 000 kr. Till övriga anställda betalade de ut löner på 1 000 000 kr under 2009.

Aktiernas anskaffningsutgift: 1 000 kr/aktie

Statslåneräntan 3,20 % + 9 % = 12,20 %

Inkomstbasbeloppet år 2009: 50 900 kr

Varken Axel eller Ida har något sparad utdelningsutrymme från tidigare år.

För att få använda regeln om löneunderlag krävs att Axels och Idas löner var för sig överstiger antingen 509 000 kr eller 305 400 kr + 5 % av samtliga anställdas löner.

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

huvudregeln 12,20 % av 125 000 kr, dvs. 15 250 kr. Axel har dock möjlighet att använda sig av förenklingsregeln som här är mer förmånlig. Eftersom han äger hälften av aktierna blir 63 625 kr hans gränsbelopp (127 250 x 50 %).

Idas lön överstiger dock 305 400 + 5 % av lönerna i bolaget (305 400 + (1 650 000 x 5 %) = 387 900 kr) vilket innebär att hon får beräkna ett lönebaserat utrymme. Det lönebaserade utrymmet beräknas till 25 % av 1 650 000, dvs. 412 500 kr. Av detta får Ida tillgodoräkna sig hälften i sin gränsbeloppsberäkning, dvs. 206 250 kr, eftersom hon äger hälften av aktierna. Idas gränsbelopp blir därmed 221 500 kr (12,20 % av omkostnadsbeloppet 125 000 kr + 206 250 kr).

Sammanfattningsvis innebär detta att Axel kommer att kunna beskatta utdelning upp till 63 625 kr i inkomstslaget kapital medan motsvarande belopp för Ida blir 221 500 kr.

Kapitalvinst vid avyttring av aktier i fåmansföretag

Det här avsnittet vänder sig till dig som under 2010 har sålt hela eller delar av ditt aktieinnehav.

Om du har sålt kvalificerade aktier i ett fåmansföretag beräknar du vinsten på ungefär samma sätt som vid andra aktieförsäljningar. Vad som skiljer kapitalvinstbeskattningen av aktier i fåmansföretag från andra aktieförsäljningar är att en viss del av vinsten kan beskattas i inkomstslaget tjänst på samma sätt som en s.k. överutdelning.

Beräkning av kapitalvinst

Vinsten på din försäljning får du fram genom att dra omkostnadsbeloppet från den ersättning du får vid försäljningen. Omkostnadsbeloppet är utgiften du hade för att skaffa aktierna med tillägg för eventuella ovillkorade aktieägartillskott. (Läs mer om vad ett ovillkorat aktieägartillskott är på sidan 5.)

Exempel: beräkning av kapitalvinst

Ola får 400 000 kr när han säljer sitt fåmansföretag. Han betalade 100 000 kr för det när han köpte det. Han har under tiden haft det gjort ett ovillkorat aktieägartillskott på 50 000 kr. Olas omkostnadsbelopp är alltså 150 000 kr och hans kapitalvinst uppgår till 250 000 kr.

När du räknar på omkostnadsbeloppet ska du ta ditt genomsnittliga omkostnadsbelopp för samtliga dina värdepapper som är av samma slag och sort. Läs mer om genomsnittsmetoden i broschyren "Försäljning av värdepapper" (SKV 332).

Avyttringstidpunkt och tilläggsersättning

En aktieförsäljning ska du deklarerat det taxeringsår som avser det inkomstår då du avyttrade aktierna. Om avyttring sker 2010 ska den alltså deklarerat taxeringsåret 2011. Med avyttring menas försäljning, byte och liknande överlåtelser. Avyttringstidpunkten är det datum då du skrev på ett bindande avtal. Avtalstidpunkten styr alltså när du ska redovisa och beskatta kapitalvinsten. Tidpunkten för betalning eller delbetalning har ingen betydelse i detta sammanhang.

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

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

Beskattning av kapitalvinst

Försäljning, byte m.m.*

Kapitalvinsten som uppstår då du säljer aktierna beskattas till viss del i inkomstslaget kapital och till viss del i inkomstslaget tjänst. Hur stor del av vinsten som hamnar var beror bl.a. på hur stort gränsbelopp och hur stort sparutdelningsutrymme du har.

Kapitalvinsten kan beskattas i inkomstslaget kapital med 20 % eller 30 % skatt. Den kan också komma att beskattas i inkomstslaget tjänst (ca 32–57 % skatt). Det finns även fortfarande en möjlighet att det kan bli aktuellt att en viss del inte beskattas alls (dvs. 0 % skatt).

Blankett K10 hjälper dig att fördela kapitalvinsten så att det blir rätt skattesats i de olika delarna. Vi ska nu lite utförligare beskriva hur de olika delarna räknas fram.

20 % skatt i inkomstslaget kapital

Om vi börjar med gränsbeloppet så beskrev vi på sidan 9–13 hur du räknar fram det. Det är viktigt att komma ihåg att gränsbeloppet alltid beräknas vid ingången av året. Gränsbeloppet tillgodoräknas också den som äger aktierna vid denna tidpunkt. Det saknar betydelse huruvida man tagit utdelning på aktierna före eller efter man säljer aktierna, något som tidigare kunde få mycket stor betydelse för beskattningen. Att det är den som äger aktierna vid ingången av året som får tillgodoräkna sig gränsbeloppet innebär att du som köper ett företag aldrig får beräkna något gränsbelopp för inköpsåret. Det betyder bland annat att om du tar utdelning från ditt nyförvärvade företag samma år som du köpt det, kommer du att beskattas för den utdelningen i inkomstslaget tjänst. Se exemplet "Vem tillgodoräknas gränsbeloppet då ett ägarbyte sker under året?" på sidan 16.

När den som ägde aktierna vid ingången av året räknat fram årets gränsbelopp lägger han/hon till sitt eventuellt sparade utdelningsutrymme från förra

* När vi här talar om försäljning så menar vi alla typer av onerösa fång, dvs. även byte eller liknande.

året uppräknat med en ränta som taxeringsåret 2011 uppgår till 6,20 %. De två beloppen bildar tillsammans gränsen för hur mycket av kapitalvinsten som kan beskattas med 20 % skatt (egentligen betalar man skatt med 30 % på 2/3 av kapitalvinsten men det är enklare, och lika riktigt, att uttrycka detta som att skatten är 20%). Har man tagit utdelning innan försäljningen gäller det dock att komma ihåg att en viss del av gränsbeloppet redan kan ha använts vid den beräkningen. Det är då den del av gränsbeloppet som eventuellt blivit över som får användas vid kapitalvinstberäkningen.

Exempel: Tar först utdelning och säljer sedan aktierna

Fanny tänker sälja sitt företag. Hon räknar vid ingången av året fram ett gränsbelopp på 120 000 kr. Hon har ett sparad utdelningsutrymme från förra året också. Det räknar hon upp med räntan på 6,20 % och kommer då fram till ett belopp på 30 000 kr.

Årets gränsbelopp, plus det ränteuppräknade sparade utdelningsutrymmet, uppgår alltså till 150 000 kr. Det betyder att Fanny kommer kunna beskatta upp till 150 000 kr med 20 % skatt (i inkomstslaget kapital).

Om hon bestämmer sig för att ta en utdelning innan hon säljer aktierna på 50 000 kr beskattar hon den med 20 % skatt. Hon kan sen dessutom beskatta 100 000 kr av sin kapitalvinst med 20 % skatt.

Exempel: Säljer utan att ta utdelning

Om Fanny istället säljer aktierna direkt kommer hon kunna beskatta 150 000 kr av kapitalvinsten med 20 % skatt.

Skatt i inkomstslaget tjänst

Den del av kapitalvinsten som överstiger 20 %-utrymmet (dvs. årets gränsbelopp plus ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme) beskattas i inkomstslaget tjänst.

Exempel: Skatt på kapitalvinst

Fanny har vid ingången av året ett gränsbelopp plus ett ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme som tillsammans uppgår till 150 000 kr. Hon säljer under året sina aktier och får vid denna försäljning en kapitalvinst på 200 000 kr.

Fanny beskattar 150 000 kr i inkomstslaget kapital med 20 % skatt. Resterande 50 000 kr beskattas i inkomstslaget tjänst.

Du kan aldrig beskattas för mer än 5 110 000 kronor (100 inkomstbasbelopp uppgår taxeringsåret 2011

till 5 110 000 kr) i inkomstslaget tjänst med anledning av den kapitalvinst du gör då du säljer ditt fåmansföretag. Denna regel kallas för basbeloppsregeln och beskrivs på sidan 21.

30 % skatt i inkomstslaget kapital

Det finns som nämndes ovan en gräns för hur mycket av kapitalvinsten som kan beskattas i inkomstslaget tjänst. Det maximala beloppet som kan beskattas i tjänst med anledning av kapitalvinsten är 5 110 000 kronor. Om du har en mycket stor kapitalvinst kommer därför den överstigande delen beskattas med 30 % i inkomstslaget kapital.

Sammanfattning

Man kan sammanfattningsvis säga att den första delen av kapitalvinsten beskattas med 20 % i inkomstslaget kapital (årets gränsbelopp plus ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme minus den del som utnyttjats vid en eventuell utdelning innan försäljningen). Nästa del av vinsten (upp till 5 110 000 kr taxeringsåret 2011) beskattas i tjänst (ca 32–57 % skatt). Om kapitalvinsten är större än 5 110 000 kr plus 20 %-utrymmet, beskattas den delen med 30 % i inkomstslaget kapital.

Lättnadsutrymme

Som nämnts på sidan 16 fanns tidigare s.k. lättnadsregler som är avskaffade fr.o.m. taxeringsåret 2007. För att du som har sparad lättnadsutrymme inte ska drabbas alltför hårt, har du dock rätt att utnyttja lättnadsbeloppet t.o.m. taxeringsåret 2011.

Om du har lättnadsutrymme sedan tidigare år (det framgår i så fall av din Inkomstdeklaration 1 som skickas till dig under april 2011) kommer kapitalvinst eller utdelning motsvarande den delen inte att beskattas.

Exempel: Lättnadsutrymme

Fanny ser på specifikationen till Inkomstdeklaration 1 att hon har ett sparad lättnadsutrymme på 10 000 kr. Hon har dessutom vid ingången av året ett gränsbelopp plus ett ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme på 150 000 kr.

Fanny sålde under 2010 sitt fåmansföretag och gjorde då en vinst på 30 000 kr. 10 000 kronor av vinsten behöver Fanny inte beskatta eftersom hon har ett lättnadsutrymme att utnyttja. Resterande 20 000 kr av vinsten beskattar hon i inkomstslaget kapital med 20 % skatt.

Aktier köpta före 1992

Om du köpt dina aktier före 1992 finns en eventuell möjlighet att beskatta ytterligare en del av kapitalvinsten i inkomstslaget kapital. Skillnaden mellan den faktiska anskaffningsutgiften (plus ovillkorade

aktieägartillskott) och det omräknade omkostnadsbeloppet du får när du räknar om enligt indexregeln (för andelar köpta före 1990) eller kapitalunderlagsregeln (för andelar köpta före 1992)** får nämligen beskattas i inkomstslaget kapital med 30 % skatt. Observera att du inte ska kvotera den delen till 2/3.

Exempel: Beskattning av vinst då Index- eller kapitalunderlagsregeln kan användas

Fanny säljer sina aktier för 400 000 kr och har betalt 100 000 kr för dessa då hon köpte dem 1991. Hon får alltså en kapitalvinst på 300 000 kr. Fanny kan vid beräkningen av skatten använda sig av ett omräknat omkostnadsbelopp på 150 000 kr. Fannys gränsbelopp tillsammans med det ränteuppräknade sparade utdelningsutrymmet uppgår till 150 000 kr.

Fannys vinst på 300 000 kr kommer beskattas enligt följande:

150 000 kr: 20 % i inkomstslaget kapital (gränsbeloppet plus ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme)

50 000 kr: 30 % i inkomstslaget kapital (mellan skillnaden mellan omräknat omkostnadsbelopp och verklig anskaffningsutgift)

100 000 kr: i inkomstslaget tjänst

Delavyttring

Om du endast säljer en del av dina aktier ska gränsbeloppet (plus det ränteuppräknade sparade utdelningsutrymmet) proportioneras med hänsyn till hur stor del av dina aktier du säljer. Du ska dock inte göra någon proportionering med hänsyn till när under året du säljer aktierna.

Exempel: Delavyttring

Fanny ska sälja hälften av sina aktier i sitt fåmansföretag. Fanny har vid ingången av året ett gränsbelopp plus ett ränteuppräknat sparad utdelningsutrymme som tillsammans uppgår till 150 000 kr.

När hon säljer hälften av aktierna räknar hon fram att hon gör en kapitalvinst på 100 000 kr. Hon kan vid beräkningen av hur den vinsten ska beskattas använda hälften av gränsbeloppet, dvs. 75 000 kr. 75 000 kr kommer att beskattas med 20 % skatt. Resterande 25 000 kr beskattas i inkomstslaget tjänst.

Arv, gåva m.m.

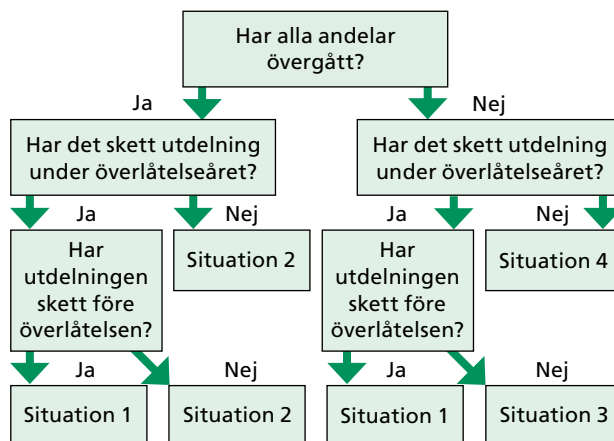
Om aktierna har bytt ägare genom ett benefikt fång, t.ex. arv, gåva eller bodelning, sker ingen kapitalvinstberäkning hos den tidigare ägaren. Den nya ägaren tar istället över den tidigare ägarens skatte-

** Indexregeln och kapitalunderlagsregeln har vi beskrivit på sidan 12 och framåt.

mässiga situation vad gäller de mottagna aktierna. Detta gäller även vid beräkning av gränsbelopp.

Vem ska lämna blankett K10 vid arv, gåva m.m.?

Det kan vara svårt att avgöra vem som ska lämna blankett K10 det år aktierna överläts via arv, gåva m.m. Det är nämligen beroende av om samtliga aktier överläts samt om, och i så fall när, utdelning skett under året. För att få svar på vem som förväntas lämna blankett K10 i dessa fall kan man använda sig av följande flödesschema*.



Situation 1:

Överlåtaren lämnar K10 avseende utdelningen. Vid 1.10/2.18 fyller överlåtaren i det sparade utdelningsutrymme som övergår på mottagaren. Överlåtaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att överlåtelse skett och till vem.

Mottagaren lämnar K10 avseende överlåtelseåret trots att utdelning inte erhållits. Anledningen är att Skatteverket måste kunna registrera hur stort sparad utdelningsutrymme mottagaren övertar. Vid punkt 1.9/2.17 fyller mottagaren i det övertagna sparade utdelningsutrymmet (dvs. motsvarande belopp som överlåtaren fyllt i vid punkt 1.10/2.18). Mottagaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att man övertagit sina andelar genom gåva, arv eller dylikt och därför övertagit det sparade utdelningsutrymmet.

Situation 2:

Överlåtaren lämnar inte K10. Lämnar en övrig upplysning om att företaget överlåtits och till vem.

Mottagaren deklarerar på blankett K10 som om man ägt andelarna vid årets ingång. Lämnar också en övrig upplysning om att man övertagit företaget genom gåva, arv eller dylikt.

Situation 3:

Överlåtaren lämnar en K10 där dennes utdelning deklarerar. Vid punkt 1.4/2.5 tas den av gränsbeloppet.

* Flödesschemat går inte att använda då det skett flera utdelningar under året.

pet som övergår på mottagaren bort. Överlåtaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att delar av företaget överlåtits och till vem.

Mottagaren lämnar blankett K10 för att redovisa sin del av utdelningen men får starta vid punkt 1.5/2.6 genom att fylla i den del av gränsbeloppet som övertas. Lämnar också en övrig upplysning om att man övertagit sina andelar genom gåva, arv eller dylikt och därför övertagit gränsbeloppet.

Situation 4:

Överlåtaren lämnar en K10 (även om utdelning inte skett för att uppdatera sparade utdelningsutrymme). Vid punkt 1.4/2.5 tas den del som övergår på mot-

tagaren bort. Lämnar dessutom övrig upplysning om att delar av företaget överlåtits och till vem.

Mottagaren lämnar K10 avseende överlåtelseåret trots att utdelning inte erhållits. Anledningen är att Skatteverket måste kunna registrera hur stort sparade utdelningsutrymme mottagaren övertar. Vid punkt 1.9/2.17 fyller mottagaren i det övertagna sparade utdelningsutrymmet (dvs. motsvarande belopp som överlåtaren fyllt i vid punkt 1.4/2.5). Mottagaren lämnar dessutom en övrig upplysning om att man övertagit sina andelar genom gåva, arv eller dylikt och därför övertagit det sparade utdelningsutrymmet.

Undantagsregler

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

Undantagsregel 1 – utomståenderegeln (utdelning och kapitalvinst)

Denna undantagsregel ska du använda om utomstående äger aktier i företaget i betydande omfattning – normalt minst 30% – och har rätt till utdelning som motsvarar innehavet. Om du ska använda utomståenderegeln anses inte dina aktier kvalificerade och de särskilda reglerna för beskattning av utdelning och kapitalvinst gäller inte. När regeln infördes ansåg man att risken för omvandling av arbetsinkomster är mindre i de fall en utomstående äger minst 30% av aktierna i företaget, eftersom utdelning och vinst då också tillfaller de utomstående delägarna.

Med utomstående ägare avses, något förenklat, en aktieägare som äger en betydande del i fåmansföretaget och som har rätt till utdelning. Den utomstående ägarens aktieinnehav får inte vara kvalificerat. När man bedömer hur stor del av företagets aktier som ägs av utomstående ska man ta hänsyn till förhållandena under inkomståret och under den närmast föregående femårsperioden. Detta innebär normalt att utomstående delägare ska ha ägt minst 30% av aktierna i företaget under hela femårsperioden. Enligt praxis kan det ibland finnas skäl att tillämpa undantagsregeln trots att detta ägande inte bestått under hela den föregående femårsperioden.

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

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

Exempel: utomståenderegeln

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

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

Undantagsregel 2 – basbeloppsregeln (kapitalvinst)

Det finns en begränsningsregel som innebär att du inte ska beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp (5 110 000 kr för taxeringsåret 2011) i inkomstslaget

tjänst för kapitalvinster. Basbeloppsregeln gäller per bolag. Begränsningen gäller inte för utdelningar. Vid beräkningen tar man hänsyn till kapitalvinster som beskattats i inkomstslaget tjänst under de senaste fem åren. Även närståendes kapitalvinster på aktier i samma bolag som beskattats i inkomstslaget tjänst beaktas. Om du exempelvis har sålt andelar i ett fåmansföretag för två år sedan och har beskattats för det i inkomstslaget tjänst med 1 000 000 kr kan du alltså beskattas i inkomstslaget tjänst med maximalt

4 110 000 kr om du skulle sälja fler andelar i företaget under 2010. För den del som överstiger takbeloppet beskattas du i inkomstslaget kapital med 30 %.

När vi talar om basbeloppsregeln menar vi det inkomstbasbelopp som gällde avyttringsåret, dvs. 51 100 kr för taxeringsåret 2011. Observera att det alltså är ett annat års inkomstbasbelopp än vad som gäller vid beräkningen av gränslöpp vid utdelning.

Exempel: takbeloppsregeln

Sylvia har räknat fram en kapitalvinst på 10 000 000 kr. Hennes gränslöpp plus ränteuppräknat sparutrymme är 2 000 000 kr vilket innebär att 2 000 000 kr beskattas med 20 % i kapital. Den del av vinsten som överstiger det sparade utrymmet (8 000 000 kr) beskattas i tjänst. Enligt basbeloppsregeln beskattas hon dock bara upp till 5 110 000 kr i tjänst. Resterande 2 890 000 kr (10 000 000 kr - 2 000 000 kr - 5 110 000 kr) beskattas med 30 % i kapital. I det här exemplet beskattas alltså vinsten med tre olika skattesatser.

2 890 000 kr

Beskattning i kapital 30 %

5 110 000 kr

Beskattning i tjänst (max 5 110 000 kr)

2 000 000 kr

Beskattning i kapital 20 % (eller noggrannare uttryckt 30 % på 2/3 av vinsten)

Kapitalförlust vid avyttring av aktier i fåmansföretag

Om omkostnadsbeloppet överstiger ersättningen för dina avyttrade aktier uppstår en kapitalförlust. Den förlust får du bara dra av till 2/3 mot andra kapitalvinster på aktier. Om du efter kvittning mot vinster fortfarande har en förlust kvar så gäller samma sak som för övriga kapitalförluster, nämligen att 70 % av förlusten får dras av mot andra inkomster i inkomstslaget kapital.

Exempel: kapitalförlust

Edit har under 2010 sålt andelarna i sitt fåmansföretag för 125 000 kr. Hennes anskaffningsutgift på aktierna var 100 000 kr. Eftersom rörelsen inte har gått så bra gjorde hon 2009 ett ovillkorat aktieägartillskott på ytterligare 100 000 kr. Edits omkostnadsbelopp är alltså 200 000 kr vilket innebär att försäljningen slutar i en förlust på 75 000 kr. Av denna förlust får 2/3, dvs. 50 000 kr dras av och kvittas mot andra kapitalvinster. Edit har under året även sålt aktier i Ericsson vilket har gett en vinst på 20 000 kr. Efter att ha kvittat förlusten mot denna vinst kvarstår en förlust på 30 000 kr. Denna förlust får dras av till 70 % mot andra inkomster i kapital, t.ex. utdelningar eller ränteinkomster. Edit kommer att kunna utnyttja 21 000 kr av förlusten som ett avdrag i inkomstslaget kapital.

Skatteverket medger endast avdrag för verkliga förluster. Kapitalförluster som beror på att aktier avyttrats mot en ersättning som understiger deras marknadsvärde är normalt sett inte avdragsgilla.

För att du ska ha rätt till avdrag för kapitalförlust krävs också att förlusten är definitiv. Är ersättningen beroende av en framtida händelse får avdraget för kapitalförlusten ske först när ersättningen blivit slutligt fastställt, om det även då föreligger en förlust.

Kapitalvinst- och kapitalförlustberäkningen sker utifrån de regler som gällde under försäljningsåret.

Konkurs och likvidation

Aktier anses vara avyttrade om företaget som gett ut dem försätts i konkurs eller träder i likvidation. Vid konkurs i ett svenskt företag eller ett företag inom EU/EES anses avyttringsdagen vara dagen för konkursutbrottet. För andra utländska företag är avyttringsdagen tidpunkten för konkursens avslutande.

Vid frivillig likvidation anses avyttringsdagen vara den dag beslutet om likvidation fattas på bolagsstämman och vid tvångslikvidation dagen för tingsrättens beslut. Kapitalförlusten deklarerar på blankett K10.

Andelsbyten och framskjuten beskattning

När en delägare i fåmansföretag avyttrat aktier eller andelar i företaget genom ett s.k. andelsbyte har man tidigare kunnat få uppskov om det har uppstått en kapitalvinst. Vid en senare avyttring av de mottagna aktierna togs uppskovsbeloppet fram till beskattning.

Från inkomståret 2003 gäller i stället reglerna om framskjuten beskattning vid andelsbyten.

Enligt dessa regler bortser man i princip från andelsbytet. Beräkning och beskattning av kapitalvinst eller kapitalförlust sker i stället vid slutlig avyttring. De mottagna aktierna övertar de ursprungliga aktiernas omkostnadsbelopp.

Har du vid bytet även fått ersättning i pengar ska du däremot ta upp denna del till beskattning samma år bytet sker. Till den del den kontanta delen ryms inom det sparade utdelningsutrymmet ska den kvoterats till 2/3.

Trots att andelsbytet inte utlöser någon beskattning (förutom eventuellt kontantbelopp) ska det redovisas det år bytet sker (på blanketterna K10 och K13, se deklaraionsanvisningarna på sidan 39). Anledningen till detta är framför allt de särskilda regler som gäller om de mottagna aktierna är marknadsnoterade.

Även du som tidigare fått uppskov med kapitalvinst enligt de gamla reglerna kan använda dig av bestämmelserna om framskjuten beskattning.

Villkor för framskjuten beskattning

Följande förutsättningar ska vara uppfyllda för att det ska anses vara ett andelsbyte och för att reglerna om framskjuten beskattning ska gälla:

- Köparen av aktierna ska vara ett svenskt aktieföretag, ett utländskt företag eller, i vissa fall, ett annat utländskt företag inom EU.

- Köparen ska lämna ersättning i form av aktier i sitt företag.
- En viss del av ersättningen kan lämnas i form av pengar.
- Vid utgången av det år bytet sker ska det köpande företaget äga aktier med mer än 50 % av rösterna i det avyttrade företaget.

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

Kvalificerade aktier

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

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

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

Marknadsnoterade aktier

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

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

Sparat utdelningsutrymme

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

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

Sparat lättbudsutrymme

Även sparad lättbudsutrymme övertas av de mottagna aktierna. Det kommer därmed att reducera skattepliktig del av utdelningen. Om det finns ett kvarvarande sparad lättbudsutrymme den dag de mottagna aktierna säljs minskar det den skattepliktiga kapitalvinsten. Om de mottagna andelarna inte är kvalificerade och hänför sig till ett företag som är marknadsnoterat, ska det sparade lättbudsutrymmet i stället läggas till anskaffningsutgiften vid beräkning av omkostnadsbeloppet för de mottagna andelarna. Som beskrivits tidigare har möjligheten att beräkna nytt lättbudsutrymme tagits bort från och med 2007 års taxering. Du har dock möjlighet att utnyttja sparad lättbudsutrymme till och med taxeringsåret 2011. För att kunna utnyttja det sparade lättbudsutrymmet vid taxeringen 2011 krävs dock att utdelningen, alternativt kapitalvinsten, erhållits under kalenderåret 2010.

Gamla uppskov

För dig som har fått uppskov enligt de gamla reglerna om andelsbyten gäller fortfarande de äldre reglerna för själva uppskovsbeloppet. Enligt de gamla reglerna ska du ta fram uppskovsbeloppet till beskattning när du avyttrar de aktier som du har bytt till dig.

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

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

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

Exempel: framskjuten beskattning vid byte till marknadsnoterade andelar

År 1: Herman byter sina kvalificerade aktier i IT AB till aktier i marknadsnoterade STOR AB.

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

Enligt Hermans redovisning på blankett K10/K13 fördelas vinsten med 150 000 kr i inkomstlagen tjänst och 250 000 kr i inkomstlagen kapital. Fördelningen grundar sig bl.a. på att Herman hade ett sparad utdelningsutrymme på 130 000 kr (efter att uppräknat med ränta skatt). Aktierna i STOR AB övertar de avyttrade aktiernas omkostnadsbelopp, 100 000 kr. Herman beskattas ingenting nu utan gör bara denna beräkning som en grund för framtida kapitalvinstberäkning.

År 2: Herman får utdelning med 50 000 kr från STOR AB. Han utnyttjar då det sparade utdelningsutrymmet av vilket det därefter återstår 80 000 kr plus de gränobelopp som det sparade utdelningsutrymmet ökats på med under år 1 och 2.

År 3: Herman säljer aktierna i STOR AB för 750 000 kr.

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

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

Annat du som delägare i ett fåmansföretag bör känna till

Klyvningsregeln gäller inte längre

Den 1 januari 2010 upphörde den s.k. klyvningsregeln, eller regeln om 50/50-fördelning som den också kallats, för delägare av kvalificerade aktier och andelar i fåmansföretag att gälla. Det betyder att om du säljer ditt fåmansföretag med vinst ska hela den vinst som överstiger det s.k. sparade utdelningsutrymmet beskattas i inkomstslaget tjänst. Liksom tidigare kan du dock aldrig beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp i inkomstslaget tjänst med anledning av försäljningen.

Klyvningsregeln slopades egentligen redan vid utgången av år 2005. Genom övergångsbestämmelser återinfördes den dock på avyttringar som skett under åren 2007-2009. Taxeringsåret 2010, var alltså sista gången du kunde tillämpa klyvningsregeln.

Observera att klyvningsregeln aldrig har gällt då det rör sig om en s.k. intern aktieöverlåtelse.

Sista året att utnyttja sparad lättnadsutrymme

Tidigare fanns regler som innebar att en viss del av utdelningen och kapitalvinsten undantogs från beskattning. Från och med taxeringen 2007 är det inte längre möjligt att beräkna något lättnadsbelopp. För att den förändringen inte ska påverka dig som har sparade lättnadsutrymmen alltför negativt får du utnyttja sparad lättnadsutrymme t.o.m. taxeringsåret 2011. Det innebär att inkomståret 2010 var det sista tillfället att ta ut en utdelning som man kan utnyttja sitt eventuella lättnadsutrymme emot. Du kan även utnyttja ditt eventuellt sparade lättnadsutrymme mot en kapitalvinst vid försäljning av fåmansföretaget under 2010 som du redovisar i deklarationen 2011. Huruvida du har ett sparad lättnadsutrymme eller ej framgår av specifikationen till Inkomstdeklaration 1 (vilken är baserad på de uppgifter du själv lämnat i tidigare års deklarationer).

Särskild intäktspost i inkomstslaget tjänst

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

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

Ackumulerad inkomst

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

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

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

Särskild skatteberäkning inom familjen

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

Reglerna innebär att delägarens skatt på den under inkomst av tjänst deklarerade utdelningen eller kapitalvinsten, ska beräknas enligt den skattesats som skulle ha gällt om inkomsten tillfallit den make eller när det gäller barn under 18 år, förälder som är eller har varit verksam i företaget i betydande omfattning och har den högsta beskattningsbara förvärvsinkomsten.

Optioner, konvertibla skuldebrev m.m.

Fåmansföretaget som du eller närstående äger kvalificerade aktier/andelar i kan även ha gett ut

andra typer av finansiella instrument än just aktier/andelar. Det kan t.ex. röra sig om optioner, konvertibla skuldebrev, vinstandelsbevis eller kapitalandelsbevis. De särskilda regler som gäller för utdelning och kapitalvinst på kvalificerade aktier och andelar i fåmansföretag gäller i princip även för avkastning och kapitalvinst på sådana delägarätter.

Vad gäller avkastningen får du på denna typ av delägarätter inte använda någon förenklingsregel. Du kan således bara beräkna ditt gränsbelopp enligt huvudregeln. När du beräknar gränsbeloppet enligt huvudregeln finns dock viktiga skillnader mot hur du beräknar gränsbeloppet för aktierna. En av dessa skillnader är att du inte får räkna på något lönebaserat utrymme. Dessutom är normalavkastningen begränsad till 1 % plus statslåneräntan, dvs. 4,20 %. Har du sparat utdelningsutrymme som du ska lägga till årets gränsbelopp ska detta räknas upp med statslåneräntan plus 1 %. Du multiplicerar således det sparade utdelningsutrymmet med 104,20 % när det gäller denna typ av delägarätter.

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

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

Avkastning och kapitalvinst på andra typer av kvalificerade delägarätter än aktier och andelar, redovisar du på blankett K10A. Instruktioner om hur du fyller i blanketten finner du på sidan 35 i denna broschyr.

Företräder du ett fåmansföretag?

Tänk på att du i egenskap av företrädare för företaget i vissa fall kan bli solidariskt betalningsansvarig om företaget inte betalar skatter och avgifter.

Har det skett en ägarförändring under året?

När det sker en förändring av ägarförhållandena i ett fåmansaktiebolag ska du anmäla detta till Skatteverket. Det gör du genom att fylla i blanketten Ändring av basuppgifter (SKV 2005) och lämna den till Skatteverket. Blanketten finns bland annat att ladda ner på www.skatteverket.se. Till blanketten finns bifogat ett informationsblad där det finns beskrivet

hur du fyller i blanketten och hur du går tillväga för att lämna in den.

Det är viktigt att Skatteverket har rätt uppgifter om vem som är delägare i ett fåmansföretag. De uppgifter som Skatteverket har avgör t.ex. vem som förväntas deklarerera som delägare av ett fåmansföretag (t.ex. lämna blankett K10). Är du osäker på vilka ägaruppgifter Skatteverket har på ditt företag ska du kontakta ditt skattekontor.

K10 vid gåva, arv m.m.

Det kan vara svårt att avgöra vem som ska lämna blankett K10 det år aktierna överläts via arv, gåva m.m. Det är nämligen beroende av om samtliga aktier överläts samt om, och i så fall när, utdelning skett under året. För att få svar på vem som förväntas lämna blankett K10 i dessa fall kan man använda sig av ett flödesschema som Skatteverket tagit fram. Läs mer på sidan 20.

Utdelning till någon som inte är delägare

Den som äger aktierna kan skänka en utdelningsrätt t.ex. till en närstående. Då är det den som har utdelningsrätten som ska beskattas för utdelningen och inte den som äger aktierna. Om den som får utdelningsrätten sedan tidigare också äger ett antal egna aktier kan utdelningen vara större än vad som motsvarar den del man äger. Om utdelningen avser aktier som är kvalificerade ska utdelningen på aktierna beskattas enligt de speciella regler som gäller för utdelning på kvalificerade andelar i fåmansföretag. Det gäller oavsett om man äger aktier eller ej.

Enligt två förhandsbesked som meddelats av Skatterättsnämnden under sommaren 2010 gäller att det bara är den som äger aktierna som har rätt att beräkna gränsbelopp och tillgodoräkna sig sparade utdelningsutrymme. Det innebär följaktligen att den som fått utdelning från ett fåmansföretag, utan att äga aktier, inte kan tillgodoräkna sig vare sig gränsbelopp eller sparade utdelningsutrymme. Han eller hon kommer således inte kunna beskatta någon del av utdelningen i inkomstslaget kapital, utan hela utdelningen kommer att beskattas i inkomstslaget tjänst.

Om utdelningsmottagaren äger aktier och utöver det har extra utdelningsrätter får han eller hon givetvis beskatta den utdelning som motsvaras av den ägda andelen på vanligt sätt, dvs. med gränsbeloppsberäkning och beskattning till viss del i inkomstslaget kapital. Den del av utdelningen som erhållits pga. utdelningsrätter, som inte har sin grund i motsvarande ägande, ska dock tas upp i sin helhet i inkomstslaget tjänst.

Den som fått utdelning som avser kvalificerade andelar i ett fåmansföretag, trots att man inte äger aktierna som berättigar till utdelning, behöver inte lämna blankett K10. Det räcker att man fyller i hela utdelningsbeloppet i ruta 22 i Inkomstdeklaration 1. Däremot ska man lämna en övrig upplysning om att

utdelningen kommer från ett fåmansföretag i vilket man inte äger aktier. (Om utdelningsmottagaren fått aktier utöver sitt ägande så lämnar han eller hon givetvis K10 vad gäller den ägda andelen på vanligt sätt.)

Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10

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

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

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

Uppgifter om dig och företaget m.m.

Längst upp på blanketten fyller du i ditt namn och ditt personnummer samt företagets namn och organisationsnummer. Fyll också i vilket datum du fyller i blanketten i rutan ”39 Datum då blanketten fylls i”. Om du behöver rätta en tidigare lämnad blankett K10 fyller du i det datum då ändringsblanketten fylls i. Skatteverket kan då avgöra vilken blankett som ska gälla genom att titta på datumet. Kom ihåg att du måste fylla i hela blanketten på nytt. Det räcker inte att du fyller i de rättade uppgifterna.

A Utdelning på kvalificerade aktier/andelar

Alternativ 1 – Förenklingsregeln. Beräkning av gränsbelopp

Vid punkterna 1.1–1.5 beräknar du ditt gränsbelopp enligt förenklingsregeln (se avsnitt ”Förenklingsregeln” på sidan 10). Du räknar vid punkterna 1.6–1.16 fram hur stor del av din utdelning som ska beskattas i inkomstslaget kapital och hur stor del

som beskattas i inkomstslaget tjänst. Du får också fram hur stort ditt sparade utdelningsutrymme är.

Du kan också beräkna ditt gränsbelopp enligt huvudregeln på sidan 2 i blanketten. När du kommit fram till vilken regel (förenklingsregeln på sidan 1 eller huvudregeln på sidan 2) som ger bäst resultat för dig markerar du ditt val i en av kryssrutorna på sidan 1 (kod 404 eller 405).

Kom ihåg att det är viktigt att du räknar fram ditt gränsbelopp även om du inte fått någon utdelning under året. Du räknar i så fall fram årets gränsbelopp och lägger till det uppräknade sparade utdelningsutrymmet från förra året och för summan vidare till nästa år som ett nytt sparad utdelningsutrymme. På så sätt uppdaterar du gränsbeloppet varje år inför kommande års utdelningar eller försäljning.

Gränsbeloppet beräknas alltid vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktierna vid detta tillfälle. Om inte företaget är nystartat, eller om någon förändring i ägandet inte sker under året, saknar det egentligen betydelse när gränsbeloppet beräknas. Om man däremot startar företaget under året, eller om det sker en ägarförändring, är det viktigt att komma ihåg att en ny aktieägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar även betydelse huruvida utdelning har skett före eller efter en eventuell försäljning vilket tidigare kunde ha mycket stor betydelse för beskattningen av såväl säljaren som köparen.

Punkt 1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln är vid 2011 års taxering 127 250 kr. Det är den som äger aktierna vid ingången av året som har rätt att beräkna och tillgodoräkna sig gränsbeloppet.

Du ska bara ta med så stor del av gränsbeloppet som motsvarar din ägda andel vid årets ingång. Ägde du t.ex. 50 % av aktierna vid årets ingång fyller du i 63 625 kr (50 % av 127 250 kr) vid punkt 1.1.

Punkt 1.2 Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 106,20%. Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta. Hade du ett sparad utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 620 kr (10 000 kr x 106,20 %) vid punkt 1.2.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2010. Beloppet framgår vid punkt 1.9, 1.11, 2.17 eller 2.19. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

Punkt 1.3 Här summerar du de två belopp du har fått fram i punkt 1.1 och 1.2. Du får då fram ditt gränobelopp enligt förenklingsregeln.

Om du vill kan du nu gå vidare till sidan 2 för att räkna ut om huvudregeln ger dig ett fördelaktigare gränobelopp.

Punkt 1.4 Vid punkt 1.4 ska du ställa dig frågan: Har jag avyttrat (eller gett bort) några aktier under året? Om svaret är ja ska du fortsätta att ställa dig frågan: Har jag gjort denna avyttring (eller gåva) före jag tog utdelning eller har det inte skett någon utdelning avyttringsåret?

Om svaret är ja även på den andra frågan (dvs. om det skett en avyttring innan det skett en utdelning, eller om det skett en avyttring under ett år då någon utdelning inte skett) ska du nämligen flytta bort motsvarande del av gränobeloppet från den fortsatta beräkningen på sidan 1 i blanketten redan nu. Den del som plockas bort vid punkt 1.4 kommer senare att tas upp i punkt 3.7b i kapitalvinstberäkningen.

Exempel:

Caroline äger vid ingången av året alla aktier. Hon kommer vid punkt 1.3 fram till ett gränobelopp på 150 000 kr. Caroline har under året sålt hälften av aktierna och senare under året har hon fått utdelning.

Eftersom hon först sålt och sedan fått utdelning fyller hon vid punkt 1.4 i 75 000 kr. Av sitt totala gränobelopp på 150 000 kr kommer hon då använda 75 000 kr vid sin kapitalvinstberäkning (punkt 3.7b) och 75 000 kr vid beräkningen av hur utdelningen ska beskattas (punkt 1.7).

Punkt 1.5 Vid punkt 1.5 får du fram det gränobelopp som du kan använda när du ska räkna fram hur din utdelning ska fördelas mellan inkomstlagen tjänst och kapital. (Om du inte tar utdelning i år bär du med dig gränobeloppet som ett sparad utdelningsutrymme till nästa år, se punkt 1.9).

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

I punkterna 1.6 till 1.11 ska du nu räkna ut om någon del av den utdelning du fått ska beskattas i inkomstslaget tjänst och i så fall hur mycket. Här räknar du också fram om du får något sparad utdelningsutrymme att ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av aktierna efter att utdelning skett.

Punkt 1.6 Här fyller du i den utdelning som du har fått på dina aktier.

Punkt 1.7 Här fyller du i gränobeloppet som du har fått fram vid punkt 1.5.

Punkt 1.7* Om du har ett sparad lättnadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt utdelningen i punkt 1.6 överstiger gränobeloppet i punkt 1.5 ska du vid punkt 1.7 i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i ett belopp som är högre än årets utdelning (beloppet i punkt 1.6).

Exempel: lättnadsutrymme och utdelning större än gränobeloppet

Tina har räknat fram ett gränobelopp vid punkt 1.5 på 120 000 kr. Hon har fått utdelning med 130 000 kr som hon fyller i vid punkt 1.6. Hon har ett sparad lättnadsutrymme på 140 000 kr.

Eftersom såväl Tinas lättnadsutrymme som utdelningen överstiger gränobeloppet ska Tina inte fylla i gränobeloppet i punkt 1.7. Hon ska i stället fylla i det sparade lättnadsutrymmet, men beloppet hon fyller i ska inte vara högre än utdelningen i punkt 1.6. För Tinas del innebär detta att hon fyller i 130 000 kr vid punkt 1.7.

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

Du tar nu beloppet i punkt 1.6, dvs. utdelningen, minus punkt 1.7, dvs. gränobeloppet. (När vi på följande sidor skriver gränobeloppet menar vi lättnadsutrymmet i de fall du har fyllt i det vid punkt 1.7.) Blir resultatet positivt ska du fylla i beloppet vid punkt 1.8. Blir det lägre än 0 kr ska du i stället fylla i resultatet vid punkt 1.9.

Punkt 1.8 Om utdelningen är högre än gränobeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 1.8. Denna del av utdelningen ska beskattas i tjänst.

Kom ihåg att föra över detta belopp till ruta 22 i din Inkomstdeklaration 1. För också ner beloppet till punkt 1.13.

Punkt 1.9 Om utdelningen är mindre än gränobeloppet kommer du inte att behöva beskatta någon del i tjänst. Du får dock spara den del av gränobeloppet som du inte utnyttjar nu till utdelningar kommande år eller till en eventuell försäljning av aktierna efter

en utdelning. Om vi t.ex. antar att du vid punkt 1.5 räknat fram ditt gränsbelopp till 150 000 kr och du har fått utdelning med 100 000 kr så blir ditt sparade utdelningsutrymme 50 000 kr vid punkt 1.9.

Om du inte har sålt några aktier efter utdelningstillfället går du nu vidare till punkt 1.12.

Punkt 1.10 Om du efter utdelningstillfället har sålt delar av ditt aktieinnehav måste det sparade utdelningsutrymmet justeras. Du ska minska ditt sparade utdelningsutrymme med lika stor andel som du sålt aktier. Om du t.ex. sålt 40 % av dina aktier ska också ditt utdelningsutrymme minskas med 40 %. Det är alltså den del av ditt sparade utdelningsutrymme som du använder vid punkt 3.7a som här måste justeras bort inför kommande år. Den delen är ju förbrukad i och med att du använt den vid kapitalvinstberäkningen.

Punkt 1.11 Den här rutan ska du bara fylla i om du sålt delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstillfället. Beloppet i punkt 1.9 minus 1.10 blir det sparade utdelningsutrymmet som ska föras vidare till nästa år.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL

I punkterna 1.12 till 1.16 räknar du ut hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital.

Punkt 1.12 Här fyller du i den utdelning du fått på dina aktier precis som du gjorde vid punkt 1.6.

Punkt 1.13 Här drar du bort den del av utdelningen som ska beskattas i tjänst, dvs. det belopp du eventuellt fick fram i punkt 1.8. Om du fått utdelning som är mindre än eller lika stor som gränsbeloppet kommer dock ingen del att beskattas i tjänst och i så fall har du heller inget att ta upp här.

Punkt 1.14 Om du har ett sparat lättadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lättadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparat lättadsutrymme på 100 000 kr och får utdelning med 10 000 kr i år och ingen del av utdelningen ska beskattas i tjänst, fyller du i 10 000 kr vid punkten 1.14. Eftersom årets deklaration är sista gången du har möjlighet att utnyttja ditt sparade lättadsutrymme kommer de 90 000 kronorna aldrig kunna utnyttjas (förutsatt att de inte kan användas vid en kapitalvinstberäkning).

Observera att inkomståret 2010 var det sista tillfället att ta utdelning som man kan utnyttja sitt eventuella lättadsbelopp emot. Läs mer på sidan 25.

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

Punkt 1.15 Du tar nu beloppet i punkt 1.12 och drar bort de belopp du eventuellt fyllt i vid punkterna 1.13 och 1.14. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Observera att beloppet inte kan bli lägre än 0 kr. Är beloppet vid punkt 1.15 lägre än 0 kr beror det sannolikt på att du fyllt i mer lättadsutrymme än du utnyttjar i år. Läs om detta vid anvisningarna till punkt 1.14.

Punkt 1.16 Utdelningen som hamnar i inkomstslaget kapital (beloppet i punkt 1.15) ska kvoterats ner till 2/3. Det gör du vid denna punkt. **Kom ihåg att föra över beloppet till ruta 50 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 50.

Alternativ 2 – huvudregeln. Beräkning av gränsbelopp

På sidan 2 i blankett K10 beräknar du ditt gränsbelopp enligt huvudregeln (se avsnittet "Huvudregeln" på sidan 10). Du räknar också fram hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital och hur stor del som ska beskattas i tjänst. Du får också fram hur stort ditt sparade utdelningsutrymme är.

Du kan också beräkna ditt gränsbelopp enligt förenklingsregeln på sidan 1. För att Skatteverket med säkerhet ska veta vilken regel du vill använda är det viktigt att du på sidan 1 av blanketten markerar med ett kryss vilken regel du valt (kod 404 eller 405).

Kom ihåg att det är viktigt att du räknar fram ditt gränsbelopp även om du inte fått någon utdelning under året. Du räknar i så fall fram årets gränsbelopp och lägger till det uppräknade sparade utdelningsutrymmet från förra året och för summan vidare till nästa år som ett nytt sparat utdelningsutrymme. På så sätt uppdaterar du gränsbeloppet varje år inför kommande års utdelningar eller försäljning.

Gränsbeloppet beräknas alltid vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger aktierna vid detta tillfälle. Om inte företaget är nystartat, eller om någon förändring i ägandet inte sker under året saknar det egentligen betydelse när gränsbeloppet beräknas. Om man däremot startar företaget under året, eller om det sker en ägarförändring, är det viktigt att komma ihåg att en ny aktieägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar även betydelse huruvida utdelning har skett före eller efter en eventuell försäljning vilket tidigare kunde ha mycket stor betydelse för beskattningen av såväl säljaren som köparen.

Punkt 2.1 Ta ditt omkostnadsbelopp och multiplicera det med 12,20 %. Fyll i summan vid punkt 2.1. Har du t.ex. ett omkostnadsbelopp på 100 000 kr fyller du vid punkt 2.1 i 12 200 kr. Begreppet omkostnadsbelopp förklaras under rubriken "Huvudregeln" på sidan 10.

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

Punkt 2.2 Här fyller du i ditt lönebaserade utrymme som du får fram vid punkterna 2.7–2.13. Hur du räknar fram detta belopp kan du läsa om på sidan 10 under rubriken "Beräkning av det lönebaserade utrymme". Se också anvisningarna till punkt 2.7–2.13.

Punkt 2.3 Här multiplicerar du ditt sparade utdelningsutrymme från förra året med 106,20 %. Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta. Hade du ett sparade utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 620 kr vid punkt 2.3.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10 för taxeringsåret 2010. Beloppet framgår vid punkt 1.9, 1.11, 2.17 eller 2.19. Beloppet finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

Punkt 2.4 Summera punkterna 2.1–2.3 så får du fram ditt gränsbelopp enligt huvudregeln. Fyll i summan vid punkt 2.4.

Jämför ditt gränsbelopp enligt huvudregeln med det gränsbelopp du fick fram enligt förenklingsregeln (punkt 1.3). Vid kod 404 eller 405 på sidan 1 markerar du med ett kryss vilken regel du vill använda dig av.

Punkt 2.5 Vid punkt 2.5 ska du ställa dig frågan: Har jag avyttrat (eller gett bort) några aktier under året? Om svaret är ja ska du fortsätta att ställa dig frågan: Har jag gjort denna avyttring (eller gåva) före jag tog utdelning eller har det inte skett någon utdelning avyttringsåret?

Om svaret är ja även på den andra frågan (dvs. om det skett en avyttring innan det skett en utdelning, eller om det skett en avyttring under ett år då någon utdelning inte skett) ska du nämligen flytta bort motsvarande del av gränsbeloppet från den fortsatta beräkningen på sidan 2 i blanketten redan nu. Den del som plockas bort vid punkt 2.5 kommer senare att tas upp i punkt 3.7b i kapitalvinstberäkningen.

Exempel:

Caroline äger vid ingången av året alla aktier. Hon kommer vid punkt 2.4 fram till ett gränsbelopp på 150 000 kr. Caroline har under året sålt hälften av aktierna och senare under året har hon fått utdelning.

Eftersom hon först sålt och sedan fått utdelning fyller hon vid punkt 2.5 i 75 000 kr. Av sitt totala gränsbelopp på 150 000 kr kommer hon då använda 75 000 kr vid sin kapitalvinstberäkning (punkt 3.7b) och 75 000 kr vid beräkningen av hur utdelningen ska beskattas (punkt 2.15).

Punkt 2.6 Vid punkt 2.6 får du fram det gränsbelopp som du kan använda när du ska räkna fram hur din utdelning ska fördelas mellan inkomstlagen tjänst och kapital. (Om du inte tar utdelning i år bär du med dig gränsbeloppet som ett sparade utdelningsutrymme till nästa år, se punkt 2.17.)

Beräkning lönebaserat utrymme

I punkterna 2.7–2.13 räknar du ut ditt lönebaserade utrymme som du sedan använder i gränsbeloppsberäkningen enligt huvudregeln (punkt 2.2). För att överhuvudtaget få ta med ett lönebaserat utrymme i den beräkningen krävs att du ägt aktierna vid årets ingång och att du uppfyller det s.k. lönekravet. På sidan 4 i blankett K10 finns ett stöd för att se om du uppfyller kravet. Gå därför till punkt 4.1 innan du beräknar ditt lönebaserade utrymme.

Punkt 2.7 Om du har kunnat konstatera att du uppfyller det s.k. lönekravet (se punkterna 4.1–4.4) kan du nu gå vidare och beräkna ditt lönebaserade utrymme. I punkt 2.7 fyller du i kontant ersättning till arbetstagare under 2009. Din egen ersättning ska också med i denna beräkning. Du ska dock inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller ersättningar som beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och kapitalvinst. Ersättningar som täcks av statliga lönebidrag ska inte räknas med.

Punkt 2.8 Här tar du med samma typ av ersättningar (och med samma begränsningar) som beskrivs i punkt 2.7 men som har betalats ut till arbetstagare i dotterföretag under 2009. Om ditt företag inte äger hela dotterföretaget eller endast har ägt dotterföretaget en del av löneåret måste du ta hänsyn till detta i din beräkning. Du ska i dessa fall bara ta med så stor del av ersättningen som motsvarar ditt företags andel i dotterföretaget. Du ska också bara ta hänsyn till ersättning som betalats ut under den tid ditt företag varit ägare.

Exempel: kontant ersättning i dotterföretag

Den 1 juli 2009 förvärvar AB ETT 60 % av aktierna i AB TVÅ. Under 2009 har det betalats ut totalt 1 000 000 kr i kontanta löner i AB TVÅ. Under första halvan av året betalade företaget ut 400 000 kr och under andra halvan 600 000 kr.

När delägaren i AB ETT fyller i sin blankett K10 för taxeringsåret 2011 fyller han vid punkt 2.8 i 360 000 kr (600 000 kr x 60 %).

Punkt 2.9 Summera punkterna 2.7 och 2.8 så har du ditt löneunderlag vid punkt 2.9. Utifrån detta ska du nu beräkna ditt lönebaserade utrymme.

Punkt 2.10 Ditt löneunderlag i punkt 2.9 fyller du i på den streckade raden. Multiplicera detta belopp med 25 % och fyll i summan i rutan.

Punkt 2.11 Ditt löneunderlag i punkt 2.9 fyller du i på den streckade raden. Dra sedan ifrån beloppet 3 054 000 kr. Om beloppet då blir lägre än 0 kr fyller du i 0 kr i rutan. Blir beloppet däremot mer än 0 kr multiplicerar du beloppet med 25 % och fyller i summan i rutan.

Punkt 2.12 Summera punkterna 2.10 och 2.11 och fyll i summan i punkt 2.12. Du har nu företagets lönebaserade utrymme. Ditt eget lönebaserade utrymme får du fram vid punkt 2.13.

Punkt 2.13 Beloppet du fick fram vid punkt 2.12 fyller du i på den streckade raden. Du multiplicerar detta belopp med så stor andel av företaget som du ägde vid årets ingång (läs mer om detta på sidan 10). Den summa du får fram fyller du även i vid punkt 2.2.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparade utdelningsutrymme

När du är klar med gränsbeloppsberäkningen enligt huvudregeln fortsätter du vid punkt 2.14. I punkterna 2.14 till 2.24 ska du nu räkna ut om någon del av den utdelning du fått ska beskattas i tjänst och i så fall hur mycket. Här räknar du också fram hur mycket sparade utdelningsutrymme du får ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av aktierna efter att utdelning skett.

Punkt 2.14 Här fyller du i den utdelning som du fått på dina aktier.

Punkt 2.15 Här fyller du i gränsbeloppet som du fått fram vid punkt 2.6.

Punkt 2.15* Om du har ett sparade lätttnadsutrymme från tidigare år och detta belopp samt utdelningen i punkt 2.14 överstiger gränsbeloppet i punkt 2.6 ska du vid punkt 2.15 i stället fylla i det sparade lätttnadsutrymmet. Du ska dock inte fylla i mer än årets utdelning (beloppet i punkt 2.14).

Exempel: lätttnadsutrymme och utdelning större än gränsbeloppet

Tina har räknat fram ett gränsbelopp vid punkt 2.6 på 120 000 kr. Hon har fått utdelning med 130 000 kr som hon fyller i vid punkt 2.14. Hon har dessutom ett sparade lätttnadsutrymme på 140 000 kr.

Eftersom såväl Tinas lätttnadsutrymme som utdelningen överstiger gränsbeloppet ska Tina inte fylla i gränsbeloppet i punkt 2.15. Hon ska i stället fylla i det sparade lätttnadsutrymmet, dock högst ett belopp motsvarande utdelningen i punkt 2.14. För Tinas del innebär detta att hon fyller i 130 000 kr i punkt 2.15.

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

Du tar nu beloppet i punkt 2.14, dvs. utdelningen, minus punkt 2.15, dvs. gränsbeloppet. (När vi på följande sidor skriver gränsbeloppet menar vi lätttnadsutrymmet om du har kommit fram till att det i stället är det beloppet som du ska fylla i vid punkt 2.15.) Blir resultatet högre än 0 kr ska du fylla i beloppet vid punkt 2.16. Blir det lägre än 0 kr ska du i stället fylla i resultatet i punkt 2.17.

Punkt 2.16 Om utdelningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen i punkt 2.16. Denna del av utdelningen ska beskattas i tjänst.

Kom ihåg att föra över detta belopp till ruta 22 i din Inkomstdeklaration 1. Du ska också föra ner beloppet till punkt 2.21.

Punkt 2.17 Om utdelningen är mindre än gränsbeloppet kommer du inte att behöva beskatta någon del i tjänst. Du får däremot spara den del av gränsbeloppet som du inte utnyttjar nu till utdelningar kommande år eller till en eventuell försäljning av aktierna efter utdelningstillfället. Om vi t.ex. antar att du vid punkt 2.6 räknat fram ditt gränsbelopp till 150 000 kr och du har fått utdelning med 100 000 kr, blir ditt sparade utdelningsutrymme 50 000 kr vid punkt 2.17.

Om du inte har sålt några aktier efter utdelningstillfället går du nu vidare till punkt 2.20.

Punkt 2.18 Om du efter utdelningstillfället har sålt eller gett bort delar av ditt aktieinnehav måste det sparade utdelningsutrymmet justeras. Du ska minska ditt sparade utdelningsutrymme med lika stor andel som du sålt aktier. Om du t.ex. sålt 40 % av dina aktier ska också ditt utdelningsutrymme minskas med 40 %. Det är alltså den del av ditt sparade utdelningsutrymme som du använder vid punkt 3.7a som här måste justeras bort inför kommande år. Den delen är ju förbrukad i och med att du använt den vid kapitalvinstberäkningen.

Punkt 2.19 Den här rutan ska du bara fylla i om du sålt eller gett bort delar av ditt aktieinnehav efter utdelningstillfället. Beloppet i punkt 2.17 minus 2.18 blir det sparade utdelningsutrymmet som ska fyllas i här och föras vidare till nästa år.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL

I punkterna 2.20–2.24 räknar du ut hur stor del av din utdelning som ska beskattas i kapital.

Punkt 2.20 Här fyller du i den utdelning du fått på dina aktier precis som du gjorde vid punkt 2.14.

Punkt 2.21 Här drar du bort den del av utdelningen som ska beskattas i tjänst, dvs. det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 2.16. Om du fått en utdelning som är mindre än eller lika stor som gränobeloppet kommer dock ingen del att beskattas i tjänst och i så fall har du heller inget att ta upp här.

Punkt 2.22 Om du har sparat lättnadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se vidare på sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lättnadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparad lättnadsutrymme på 100 000 kr och får utdelning med 10 000 kr i år, och ingen del av utdelningen ska beskattas i tjänst, fyller du i 10 000 kr vid punkten 2.22. Efter som årets deklaration är sista gången du har möjlighet att utnyttja ditt sparade lättnadsutrymme kommer de 90 000 kronorna aldrig kunna utnyttjas (förutsatt att de inte kan användas vid en kapitalvinstberäkning).

Observera att inkomståret 2010 var det sista tillfället att ta utdelning som man kan utnyttja sitt eventuella lättnadsbelopp emot. Läs mer på sidan 25.

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

Punkt 2.23 Du tar nu beloppet i punkt 2.20 och drar bort de belopp du eventuellt fyllt i vid punkterna 2.21 och 2.22. Du får då fram den utdelning som ska beskattas i kapital.

Observera att beloppet inte kan bli lägre än 0 kr. Har du fått ett belopp som är lägre än 0 kr vid punkt 2.23 beror det sannolikt på att du fyllt i mer lättnadsutrymme än du utnyttjar i år. Läs om detta vid anvisningarna till punkt 2.22.

Punkt 2.24 Utdelningen som hamnar i inkomstslaget kapital (beloppet i punkt 2.23) ska kvoterats ner till 2/3. Det gör du vid denna punkt. **Kom ihåg att föra över beloppet till ruta 50 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 50.

B Försäljning av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av kapitalvinst/förlust

På sidan 3 i blanketten redovisar du din avyttring av aktier som skett under året. Med avyttring avses försäljning, byte och liknande överlåtelse. När vi nedan skriver försäljning avser vi alla typer av avyttringar.

När du redovisar försäljning av aktier i fåmansföretag ska, precis som vid andra aktieförsäljningar, genomsnittsmetoden användas. (Läs mer om genomsnittsmetoden i broschyren "Försäljning av värdepapper", SKV 332.) Den innebär att du beräknar ditt omkostnadsbelopp enligt denna metod för varje aktie av samma slag och sort. Det i sin tur innebär att du måste lämna en separat K10-blankett för varje aktieslag. Om du t.ex. sålt både A- och B-aktier i ditt fåmansföretag lämnar du två separata K10-blanketter.

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

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

Punkt 3.2 Med ditt verkliga omkostnadsbelopp avses vad du faktiskt betalat för aktierna plus ovillkorade aktieägartillskott (se under rubriken "Huvudregel" på sidan 10). Du ska beräkna omkostnadsbeloppet enligt den s.k. genomsnittsmetoden, se broschyren "Försäljning av värdepapper" (SKV 332).

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

Du drar nu bort beloppet vid punkt 3.2 från beloppet vid punkt 3.1. Är resultatet högre än 0 kr har du en kapitalvinst som du ska fylla i vid punkt 3.3. Är beloppet lägre än 0 kr har du en kapitalförlust som du ska fylla i vid punkt 3.4a.

Punkt 3.3 Här fyller du i om din försäljning resulterat i en kapitalvinst. Du går sedan vidare till punkt 3.5 och fortsätter din beräkning där.

Punkt 3.4 a Om din försäljning resulterat i en kapitalförlust fyller du i denna här.

Punkt 3.4 b Kapitalförlusten vid 3.4 a ska kvoterats till 2/3 vilket sker vid denna punkt. **Den kvoterade kapitalförlusten för du sedan in på Inkomstdeklaration 1 ruta 81.** Om det finns ett förtryckt

belopp i den gula rutan i din inkomstdeklaration stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 81.

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

Om din försäljning av kvalificerade fåmansaktier resulterat i en kapitalförlust är du nu klar med din redovisning av försäljningen. Det enda som återstår vad gäller försäljningen är att gå vidare till rubriken "Försäljning av mottagna (tillbytt) andelar" längst ner på sidan 3 och sätta kryss om överlåtelsen avser andelar som förvärvats genom andelsbyte. (Läs mer om andelsbyten på sidan 23.) Är det fråga om en del-försäljning kan det även bli aktuellt att justera det sparade utdelningsutrymme som finns kvar på de aktier som återstår.

Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST

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

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

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

Punkt 3.7a Denna punkt ska du bara fylla i om du fått utdelning under året och innan försäljningen. I så fall har du redovisat denna utdelning på sidan 1 eller 2. Du kan därför hämta ditt sparade utdelningsutrymme vid punkten 1.9 eller 2.17 och föra över det till denna punkt.

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

Exempel: separat utdelningsutrymme vid kapitalvinstberäkning

Anders har sålt hälften av sina aktier. Tidigare under året har han fått utdelning på aktierna vilken han redovisat på K10:ans första sida. Hans sparade utdelningsutrymme efter utdelningen uppgår till 50 000 kr (punkt 1.9). Vid kapitalvinstberäkningen ska han därför utnyttja 25 000 kr av det sparade utdelningsutrymmet vid punkt 3.7a.

Punkt 3.7a* Om du har ett separat lätttnadsutrymme hänförligt till de sålda aktierna från tidigare år och detta belopp samt kapitalvinsten i 3.3 överstiger det sparade utdelningsutrymmet hänförligt till de sålda aktierna vid 1.9 eller 2.17 ska du vid punkt 3.7a i stället fylla i det sparade lätttnadsutrymmet. Om du endast har sålt en del av ditt innehav fyller du bara i motsvarande del av ditt sparade lätttnadsutrymme.

Exempel: lätttnadsutrymme och kapitalvinst större än separat utdelningsutrymme

Christer har räknat fram en kapitalvinst på 50 000 kr vid punkt 3.3. Han har ett separat utdelningsutrymme vid punkt 1.9 på 20 000 kr. Han har dessutom ett separat lätttnadsutrymme från tidigare år på 100 000 kr.

Eftersom såväl Christers sparade lätttnadsutrymme som kapitalvinst är större än det sparade utdelningsutrymmet ska han fylla i det sparade lätttnadsutrymmet vid punkt 3.7a i stället för det sparade utdelningsutrymmet. Han fyller därför i 100 000 kr vid punkt 3.7a.

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

Punkt 3.7b I denna punkt fyller du i det belopp du eventuellt kom fram till i punkt 1.4 eller 2.5. Vid de punkterna justerade du nämligen bort en del av gränsbeloppet om du gjort en försäljning innan du tog utdelning (eller om en försäljning av aktierna skett utan att det skett någon utdelning under året). Läs mer vid punkt 1.4 och 2.5.

Punkt 3.7b* Om du har ett separat lätttnadsutrymme hänförligt till de sålda aktierna från tidigare år, och detta belopp samt kapitalvinsten vid 3.3 överstiger gränsbeloppet (i punkt 1.3 eller 2.4) hänförligt till de sålda aktierna ska du vid punkt 3.7b i stället fylla i det sparade lätttnadsutrymmet. Om du endast har sålt en del av ditt innehav fyller du bara i motsvarande del av ditt sparade lätttnadsutrymme.

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

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

Punkt 3.8 Dra av beloppen vid 3.6 och 3.7 a eller 3.7 b från 3.5. Du fyller i summan vid punkt 3.8.

Beloppet vid punkt 3.8 för du vidare till ruta 22 i Inkomstdeklaration 1. Om beloppet är större än 5 110 000 kr ska du bara fylla i 5 110 000 kr vid punkt 3.8. Du ska aldrig för vidare ett belopp som är större än 5 110 000 kr från blankett K10 till Inkomstdeklaration 1. Om beloppet skulle vara lägre än 0 kr fyller du i 0 kr vid punkt 3.8. Du behöver då inte föra vidare beloppet 0 kr till Inkomstdeklaration 1.

Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL

Vid punkterna 3.9 till 3.11 beräknar du hur stor del av den totala kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital.

Punkt 3.9 Här fyller du i beloppet du fick fram vid punkt 3.3.

Punkt 3.10 Här fyller du i det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 3.8. Kom ihåg att beloppet inte kan vara större än 5 110 000 kr.

Punkt 3.11 Om du har en beskattningsbar vinst som ska beskattas i inkomstslaget tjänst, dvs. ett belopp vid punkt 3.10, drar du nu bort det från den totala kapitalvinsten (beloppet vid punkt 3.9). Du fyller i summan vid 3.11. Om du inte har något belopp som ska beskattas i inkomstslaget tjänst ska det stå samma belopp vid punkt 3.11 som i 3.9.

Vid punkterna 3.12 till 3.14 räknar du fram hur stor del av den beskattningsbara vinsten i kapital som ska kvoterar.

Punkt 3.12 Här fyller du i beloppet från 3.7a eller 3.7b beroende på vilken av dessa punkter du fyllt i.

Om det sparade utdelningsutrymme som finns vid 3.7a eller 3.7b är större än den kapitalvinst du ska beskattas för i kapital, dvs. beloppet vid punkt 3.11, ska du i stället fylla i kapitalvinsten i ruta 3.12. I annat fall beskattas du för mer än kapitalvinsten.

Punkt 3.12* Om du vid 3.7a eller 3.7b fyllde i hela eller delar av ditt sparade lätttnadsutrymme i stället för sparad utdelningsutrymme (se punkt 3.7a* och punkt 3.7b*) fyller du i det beloppet även här.

Punkt 3.13 Om du har ett sparad lätttnadsutrymme från tidigare år har du rätt att utnyttja detta t.o.m. taxeringsåret 2011 (se vidare på sidan 16). Du fyller här i så stor del av ditt sparade lätttnadsutrymme som du utnyttjar. Om du t.ex. har ett sparad lätttnadsutrymme på 100 000 kr och har en kapitalvinst som ska beskattas i kapital med 10 000 kr i år, fyller du i 10 000 kr vid punkten 3.13.

Observera att inkomståret 2010 var det sista tillfället att ta utdelning som man kunde utnyttja sitt eventuella lätttnadsbelopp emot. Läs mer på sidan 25.

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

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

Punkt 3.14 Dra bort det lätttnadsbelopp du eventuellt fyllt i vid punkt 3.13 från beloppet i 3.12 och fyll i summan vid 3.14.

Observera att beloppet inte kan bli lägre än 0 kr. Kommer du fram till ett negativt belopp ska du därför fylla i 0 kr.

I punkterna 3.15 till 3.17 får du fram den totala summa som ska tas upp i inkomstslaget kapital.

Punkt 3.15 Beloppet vid 3.14 motsvarar så stor del av kapitalvinsten som ska beskattas till 2/3. Du tar därför 2/3 av beloppet i 3.14 och fyller i summan i punkt 3.15.

Punkt 3.16 Minska kapitalvinsten som ska beskattas i kapital (beloppet vid 3.11) med beloppet i punkt 3.12 och fyll i summan vid punkt 3.16. Om beloppet blir lägre än 0 kr fyller du i 0 kr.

Punkt 3.17 Summan av beloppen vid 3.15 och 3.16 ska du nu fylla i vid punkten 3.17 och sedan föra över till Inkomstdeklaration 1 ruta 54. Observera att du inte behöver tänka på om vinsten kan kvittas mot några förluster eller ej. Detta sköter Skatteverket med automatik. **Du behöver alltså bara se till så att du för över beloppet vid punkt 3.17 till ruta 54 på Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 54.

Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar

Du är nu klar med din redovisning av försäljningen. Det enda som återstår vad gäller försäljningen är att gå vidare till rubriken "Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar" längst ner på sidan 3 och sätta kryss om överlåtelsen avser andelar som förvärvats genom andelsbyte. (Läs mer om andelsbyten under rubriken "Andelsbyten och framskjuten beskattning" på sidan 23.)

C Lönekrav – lönebaserat utrymme

Vid punkterna 4.1 till 4.4 kontrollerar du att du uppfyller kravet som ställs för att du ska få beräkna lönebaserat utrymme och ta med detta i din gränsbeloppsberäkning enligt huvudregeln.

Lönebaserat utrymme får beräknas om du eller någon närstående under 2009 fått kontant ersättning från företaget eller dess dotterföretag i en viss omfattning. Läs mer om detta på sidan 11.

1. Lönekravet uppfylls av närstående

Om det inte är du själv, utan en närstående som uppfyller lönekravet räcker det att du fyller i den personens personnummer vid avsnitt C punkt 1. Skatteverket kan sedan kontrollera hos denna person att kravet uppfylls. Du går efter detta tillbaka till punkt 2.7 och beräknar ditt lönebaserade utrymme.

2. Lönekravet uppfylls genom eget löneuttag

Punkt 4.1 Här fyller du i din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag under 2009. Du ska inte ta med obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller belopp som har beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna om beskattning av utdelning och kapitalvinst i inkomstslaget tjänst. Om din ersättning täcks av statliga lönebidrag ska den räknas med.

Om löneuttagen helt eller till viss del skett i dotterföretag anger du det i rutorna under punkt 4.4 (kod 717, 719, 732).

Punkt 4.2 Vid denna punkt fyller du i den totala kontanta ersättning som betalats ut av företaget och dess dotterföretag under 2009. Inte heller här ska obeskattade kostnadsersättningar, skattepliktiga förmåner eller belopp som beskattats i tjänst pga. fåmansreglerna tas med. Ersättningar som täcks av statliga lönebidrag ska räknas med. Din egen kontanta ersättning som du fyllde i vid punkt 4.1 ska också med vid punkt 4.2.

Om löneuttagen helt eller till viss del skett i dotterföretag anger du det i rutorna under punkt 4.4 (kod 717, 719, 732).

Punkt 4.3 Den totala kontanta ersättningen som du fyllde i vid punkt 4.2 multiplicerar du här med 5% och lägger sedan till beloppet 305 400 kr.

Punkt 4.4 Här framgår lönekravet. Din kontanta ersättning (punkt 4.1) måste vara lika med eller större än summan du fick fram i punkt 4.3 eller beloppet 509 000 kr.

Om du uppfyller kravet kan du nu gå tillbaka till punkt 2.7 och börja beräkna ditt lönebaserade utrymme.

Exempel: lönekrav

Ida tog under 2009 ut lön från sitt företag med 400 000 kr. Hon hade utöver det deltidsanställda i företaget. Totalt uppgick deras kontanta löner under 2009 till 300 000 kr.

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

C. Lönekrav - lönebaserat utrymme		Delägarens personnummer
<small>Lönebaserat utrymme får beräknas om du eller någon närstående, under 2009 erhållit kontant ersättning från företaget och dess dotterföretag som uppgår till minst 509 000 kr. Lönebaserat utrymme får också beräknas om du eller någon närstående, under 2009 fått kontant ersättning som uppgår till minst 305 400 kr med tillägg för fem procent av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och dess dotterföretag.</small>		
1. Lönekravet uppfylls av närstående		
<small>Om lönekravet uppfylls av närstående ange personnummer 700</small>		
2. Lönekravet uppfylls genom eget löneuttag		
4.1 Din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag under 2009	400 000	701
4.2 Sammanlagt kontant ersättning i företaget och dess dotterföretag under 2009	700 000	702
4.3 (5% x $\frac{700\,000}{100}$) + 305 400 kr =	340 400	704
4.4 Lönekrav $\frac{400\,000}{100}$ måste vara lika med eller större än $\frac{340\,400}{100}$ eller 509 000 kr		718
Om löneuttag enligt ovan görs i dotterföretag	717	719
Organisationsnummer	717	719
Organisationsnummer	719	732

D Omräknat omkostnadsbelopp

Om du skaffat aktierna före 1992 har du vid punkterna 2.1 och 3.6 möjlighet att använda dig av ett omräknat omkostnadsbelopp. Omkostnadsbeloppet kan räknas om enligt två olika regler, indexregeln och kapitalunderlagsregeln. Läs mer om detta på sidan 12.

Punkt 5.1 Här sätter du ett kryss om du har använt dig av indexregeln för att räkna om ditt omkostnadsbelopp.

Punkt 5.2 Här sätter du ett kryss om du har använt dig av kapitalunderlagsregeln för att räkna om ditt omkostnadsbelopp.

Deklarationsanvisningar – så här fyller du i blankett K10A

Du ska lämna blankett K10A om du äger andra kvalificerade delägaraktier i ett fåmansföretag än aktier och andelar. Det kan t.ex. röra sig om optioner, konvertibla skuldebrev, vinstandelsbevis eller kapitalandelsbevis. Läs mer under rubriken "Optioner, konvertibla skuldebrev m.m." på sidan 25.

Blanketten består av två sidor. På första sidan redovisar du den avkastning du fått på delägaraktierna. Även de år du inte får någon avkastning på delägaraktierna bör du fylla i blankett K10A. Du räknar dessa år fram årets gränsvärde och lägger till det uppräknade sparade utdelningsutrymmet från förra året och för detta vidare till nästa år. På så sätt upp-

daterar du gränsbeloppet varje år inför kommande års avkastning eller försäljning.

Om du under året avyttrat alla eller delar av denna typ av delägarrätter redovisar du det på sidan 2.

Uppgifter om dig och företaget m.m.

Längst upp på blanketten fyller du i ditt namn och ditt personnummer samt företagets namn och organisationsnummer. Fyll också i vilket datum du fyller i blanketten i rutan ”39 Datum då blanketten fylls i”. Om du behöver rätta en tidigare lämnad blankett K10A fyller du i det datum ändringsblanketten fylls i. Skatteverket kan då avgöra vilken blankett som ska gälla genom att titta på datumet. Kom ihåg att du måste fylla i hela blanketten på nytt. Det räcker inte att du fyller i de rättade uppgifterna.

A Ränta och annan inkomst

Beräkning av gränsbelopp

Vid punkterna 1.1 till 1.5 räknar du ut ditt gränsbelopp. Gränsbeloppet beräknas alltid vid årets ingång och tillgodoräknas den som äger delägarrätterna vid detta tillfälle. Om inte företaget är nystartat, eller om någon förändring i ägandet inte sker under året saknar det egentligen betydelse när gränsbeloppet beräknas. Om man däremot startar företaget under året, eller om det sker en ägarförändring, är det viktigt att komma ihåg att en ny ägare aldrig kommer att tillgodoräknas något gränsbelopp avseende start- eller inköpsåret. Det saknar även betydelse huruvida avkastning har skett före eller efter en eventuell försäljning vilket tidigare kunde ha mycket stor betydelse för beskattningen av såväl säljaren som köparen.

Kom ihåg att det är viktigt att du fyller i blankett K10A även om du inte fått någon avkastning under året.

Punkt 1.1 Här räknar du ut normalavkastningen på ditt innehav. Du tar ditt omkostnadsbelopp för delägarrätterna och multiplicerar detta med 4,20%. Om ditt omkostnadsbelopp för aktierna exempelvis är 100 000 kr ska du alltså fylla i 4 200 kr vid punkt 1.1.

Punkt 1.2 Det sparade utdelningsutrymme från förra året, som hör till den typ av delägarrätter som redovisas på K10A, ska du vid denna punkt multiplicera med 104,20%. Du får på så sätt fram ditt sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta. Hade du ett sparade utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr ska du alltså fylla i 10 420 kr vid punkt 1.2.

Hur stort ditt sparade utdelningsutrymme var förra året får du reda på genom att titta i blankett K10A för taxeringsåret 2010 vid punkt 1.9 eller 1.11. Beloppet

finns även förtryckt på specifikationen till din Inkomstdeklaration 1.

Punkt 1.3 Här summerar du de två belopp du har fått fram vid punkt 1.1 och 1.2. Du får då fram ditt gränsbelopp.

Punkt 1.4 Vid punkt 1.4 ska du ställa dig frågan: Har jag avyttrat (eller gett bort) några delägarrätter under året? Om svaret är ja ska du fortsätta att ställa dig frågan: Har jag gjort denna avyttring (eller gåva) före jag fick avkastning eller skedde det ingen avkastning avyttringsåret?

Om svaret är ja även på den andra frågan (dvs. om det skett en avyttring innan du fått ränta eller liknande, eller om det skett en avyttring under ett år då någon avkastning inte skett) ska du nämligen flytta bort motsvarande del av gränsbeloppet från den fortsatta beräkningen på sidan 1 i blanketten redan nu. Den del som plockas bort vid punkt 1.4 kommer senare att tas upp i punkt 2.7b i kapitalvinstberäkningen.

Punkt 1.5 Vid punkt 1.5 får du fram det gränsbelopp som du kan använda när du ska räkna fram hur din avkastning ska fördelas mellan inkomstslagen tjänst och kapital. (Om du inte får någon avkastning i år bär du med dig gränsbeloppet som ett sparade utdelningsutrymme till nästa år, se punkt 1.9).

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

Vid punkterna 1.6–1.15 ska du nu räkna ut om någon del av den avkastning du fått ska beskattas i tjänst och i så fall hur mycket. Här räknar du också fram hur mycket sparade utdelningsutrymme du får ta med dig till nästa år eller till en eventuell försäljning av delägarrätterna (efter det att avkastning skett).

Punkt 1.6 Här fyller du i den avkastning (ränta eller liknande) som du fått på dina delägarrätter.

Punkt 1.7 Här fyller du i gränsbeloppet som du fått fram vid punkt 1.5.

Du tar nu beloppet vid punkt 1.6 (avkastningen eller räntan) minus beloppet vid punkt 1.7 (gränsbeloppet). Blir resultatet högre än 0 kr ska du fylla i punkt 1.8. Blir det lägre än 0 kr ska du i stället fylla i punkt 1.9.

Punkt 1.8 Om avkastningen är högre än gränsbeloppet hamnar den överstigande delen vid punkt 1.8. Denna del av avkastningen ska beskattas i inkomstslaget tjänst. **Kom ihåg att föra över detta belopp till ruta 22 i din Inkomstdeklaration 1.**

Punkt 1.9 Om avkastningen är lägre än gränsbeloppet kommer du inte att behöva beskatta någon del i inkomstslaget tjänst. Du får dock spara den del av gränsbeloppet som du inte utnyttjar nu till avkastningar kommande år eller till en eventuell försälj-

ning av delägarrikterna efter avkastningstillfället. Om du t.ex. vid punkt 1.5 räknat fram ditt gränsbelopp till 150 000 kr och du har fått avkastning på dina delägarrikt med 100 000 kr, blir ditt sparade utdelningsutrymme 50 000 kr vid punkt 1.9.

Om du inte har sålt några delägarrikt efter avkastningstillfället går du nu vidare till punkt 1.12.

Punkt 1.10 Om du efter avkastningstillfället har sålt *delar* av ditt innehav måste det sparade utdelningsutrymme justeras. Du ska minska ditt sparade utdelningsutrymme med lika stor del som du sålt andelar. Om du t.ex. sålt 40 % av dina andelar ska du även minska det sparade utdelningsutrymme med 40 %. Det är alltså den del av ditt sparade utdelningsutrymme som du använder vid punkt 2.7a som här måste justeras bort inför kommande år. Den delen är ju förbrukad i och med att du använt den vid kapitalvinstberäkningen.

Punkt 1.11 Den här rutan ska de bara fylla i om du sålt eller gett bort *delar* av ditt innehav efter avkastningstillfället. Du ska fylla i summan av beloppet vid punkt 1.9 minus beloppet vid punkt 1.10, vilket blir det sparade utdelningsutrymme som ska föras vidare till nästa år.

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

Vid punkterna 1.12–1.15 räknar du ut hur stor del av din avkastning som ska beskattas i kapital.

Punkt 1.12 Här fyller du i den avkastning som du fått på dina delägarrikt precis som du gjorde vid punkt 1.6.

Punkt 1.13 Här drar du bort den del av avkastningen som ska beskattas i tjänst, dvs. det belopp du eventuellt fick fram vid punkt 1.8. Om du fått avkastning som är mindre än eller lika stor som gränsbeloppet kommer dock ingen del att beskattas i tjänst och i så fall har du heller inget att ta upp här.

Punkt 1.14 När du dragit bort den eventuella del som ska tjänstebeskaas från avkastningen får du kvar vad som ska beskattas i inkomstslaget kapital.

Om du t.ex. har fått 10 000 i ränta och hade ett gränsbelopp på 15 000 kr så kommer ingen del att beskattas i tjänst. I det fallet kommer det alltså att stå 10 000 kr vid punkten 1.14.

Punkt 1.15 Avkastningen som ska tas upp i inkomstslaget kapital är skattepliktig till 2/3. I punkten 1.15 kvoterar du därför ner beloppet du fått fram i 1.14 till 2/3. **Kom sedan ihåg att föra över detta belopp till ruta 50 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 50.

Om du t.ex. har en avkastning på 10 000 kr som ska tas upp i inkomstslaget kapital är 2/3 av detta belopp skattepliktigt, dvs. 6 667 kr. Det fyller du i vid punkt 1.15 och för också vidare summan till Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

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

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

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

Beräkning av kapitalvinst/förlust

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

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

Punkt 2.2 Här fyller du i vad du betalat för delägarrikterna. Om du förvärvat delägarrikterna i omgångar ska du beräkna omkostnadsbeloppet enligt den s.k. genomsnittsmetoden, se "Försäljning av värdepapper" (SKV 332).

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

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

Punkt 2.4 Om du gjort en kapitalförlust fyller du i den vid punkt 2.4. **Kom sedan ihåg att föra över detta belopp till ruta 83 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 83.

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

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

Beräkning av vinst som beskattas i inkomstslaget tjänst

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

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

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

Observera att när du räknar på omkostnadsbeloppet vid försäljning av andra delägaraktier än aktier och andelar, ska du räkna på det verkliga omkostnadsbeloppet. Du kan alltså inte räkna om det enligt den s.k. indexregeln eller kapitalunderlagsregeln som du kan då du redovisar en försäljning av aktier på blankett K10.

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

Om du sålt samtliga dina delägaraktier hämtar du det sparade utdelningsutrymme som du räknade fram vid punkt 1.9 och fyller i det här.

Om du inte sålt hela ditt innehav nu tar du bara så mycket av det sparade utdelningsutrymme i punkt 1.9 som hör till de avyttrade delägaraktierna. Om ditt sparade utdelningsutrymme vid punkt 1.9 t.ex. är 10 000 kr och du nu säljer 50 % av ditt innehav ska du vid punkt 2.7a bara fylla i hälften, dvs. 5 000 kr.

Punkt 2.7b I denna punkt fyller du i det belopp du eventuellt kom fram till i punkt 1.4. Vid den punkten justerade du nämligen bort en del av gränsbeloppet om du gjort en försäljning innan du fick avkastning på delägaraktierna (eller om en försäljning av delägaraktierna skett utan att det skett någon avkastning under året). Läs mer vid punkt 1.4.

Punkt 2.8 När du drar bort ditt omkostnadsbelopp (punkt 2.6) och beloppet i punkterna 2.7a eller 2.7b från vad du fått betalt (punkt 2.5) får du fram hur mycket som ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

Det beloppet ska du föra över till din Inkomstdeklaration 1 ruta 22. Observera att om det belopp du kommer fram till är större än 5 110 000 kr ska du fylla i 5 110 000 kr vid punkt 2.8. Om beloppet skulle vara lägre än 0 kr fyller du i 0 kr vid punkt 2.8. Du behöver då inte föra vidare beloppet 0 kr till Inkomstdeklaration 1.

Beräkning av vinst som ska beskattas i inkomstslaget kapital

Vid punkterna 2.9 till 2.14 räknar du ut hur stor del av kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital. Den del som ryms inom det sparade utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i kapital. Resterande del, om den inte ska tjänstebeskaas, beskattas i sin helhet i kapital.

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

Punkt 2.10 Om du fått fram ett belopp vid punkt 2.8 som ska beskattas i tjänst fyller du i detta belopp här. Precis som vid punkt 2.8 ska du maximalt fylla i 5 110 000 kr.

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

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

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

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

Punkt 2.14 Beloppen vid 2.12 och 2.13, dvs. den kvoterade och den okvoterade delen av kapitalvinsten, slås samman och blir tillsammans den totala vinst som ska beskattas i inkomstslaget kapital. **Kom ihåg att föra över detta belopp ruta 54 i din Inkomstdeklaration 1.** Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 54.

Deklarationsanvisningar

– så här fyller du i blankett K13

Om du avyttrat kvalificerade aktier genom ett s.k. andelsbyte ska du lämna blankett K13 (avsnitt A). Blanketten ska i vissa fall även lämnas av den som mottagit andelar vid partiell fission (avsnitt B). Om du tidigare (t.o.m. inkomståret 2002) avyttrat aktier genom andelsbyte enligt de gamla reglerna då man fick uppskov istället för att skjuta fram beskattningen och nu ska återföra ett sådant uppskov ska du också fylla i K13 (avsnitt C). Du kan läsa mer om reglerna kring andelsbyten på sidorna 23 och 24.

Uppgifter om dig m.m.

Längst upp på blanketten fyller du i ditt namn och ditt personnummer. Fyll också i vilket datum du fyller i blanketten i rutan ”39 Datum då blanketten fylls i”. Om du behöver rätta en tidigare lämnad blankett K13 fyller du i det datum ändringsblanketten fylls i. Skatteverket kan då avgöra vilken blankett som ska gälla genom att titta på datumet. Kom ihåg att du måste fylla i hela blanketten på nytt. Det räcker inte med att du fyller i de ändrade uppgifterna. Om du lämnar in flera blankett K13 numrerar du dem vid ”98 Numrering vid fler K13”. Lämnar du bara in en blankett K13 behöver du dock inte skriva något i denna ruta.

Avsnitt A - Framskjuten beskattning

Avsnitt A fyller du i om du avyttrat aktier genom ett s.k. andelsbyte och uppfyller kraven för att få tillämpa reglerna om framskjuten beskattning. Du börjar med att fylla i blankett K10 sidan 3 för att få fram hur stor del av din vinst som skulle tagits upp i kapital och hur stor del som skulle tagits upp i tjänst om beskattning skulle ske direkt vid bytet. (Hur du fyller i blankett K10 kan du läsa om under rubriken ”Deklarationsanvisningar - så här fyller du i blankett K10” i denna broschyr.) Därefter ska du fylla i blankett K13.

A1. Här fyller du i hur många aktier du avyttrat och beteckningen på dem.

A1a. Här räknar du fram hur stor del av den kontanta ersättning du fått som ska beskattas i tjänst direkt vid bytet. Du räknar även fram hur stort ditt tjänstebelopp för kapitalvinst är därefter.

Punkt 1.1 Här fyller du i hur stor ersättning du fått i pengar.

Punkt 1.2 Från blankett K10 p. 3.11 hämtar du kapitalbeloppet, dvs. den del av kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital.

Punkt 1.3 Om den ersättning du fått i pengar (p. 1.1) ryms inom kapitalbeloppet (p. 1.2) kommer inte någon del av den kontanta ersättningen att behöva beskattas i tjänst. (Fyll inte i ett negativt belopp vid punkt 1.3 utan fyll i 0 kr om kapitalbeloppet är större än den kontanta ersättningen.) Om den kontanta ersättningen däremot är större än kapitalbeloppet kommer den överskjutande delen att beskattas i tjänst direkt vid andelsbytet. **Beloppet ska då flyttas över till din Inkomstdeklaration, ruta 22.** Enligt den s.k. takbeloppsregeln ska du aldrig beskattas för mer än 100 inkomstbasbelopp (5 110 000 kr taxeringsåret 2011) i inkomstslaget tjänst för kapitalvinster. Du kan läsa mer om basbeloppsregeln på sidan 21 i denna broschyr.

Punkt 1.4 Från blankett K10 p. 3.8 hämtar du tjänstebeloppet, dvs. den del av kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

Punkt 1.5 Från tjänstebeloppet drar du av den eventuella del av den kontanta ersättningen som beskattas i tjänst direkt i samband med andelsbytet.

Punkt 1.6 Här får du fram ditt kvarvarande tjänstebelopp för kapitalvinst. Detta belopp registreras av Skatteverket för att underlätta en korrekt beskattning vid en senare försäljning av de tillbytt aktierna.

A1b. Här räknar du fram hur stor del av den kontanta ersättningen du fått som beskattas i kapital direkt vid bytet.

Punkt 1.7 Här fyller du i hur stor ersättning du fått i pengar. Om du vid punkt 1.3 kom fram till att en del av den kontanta ersättningen måste beskattas i tjänst drar du bort den delen innan du fyller i punkt 1.7.

Punkt 1.8 Hämta det sparade utdelningsutrymme som du fick fram på blankett K10 p. 3.12 och fyll i det här. Fyll dock inte i ett större belopp än vad du fyllt i vid punkt 1.7.

Punkt 1.9 Den del av den kontanta ersättningen (punkt 1.7) som överstiger det sparade utdelningsutrymmet (punkt 1.8) ska beskattas i kapital utan kvotering. Om den kontanta ersättningen du fått (minus den del som eventuellt ska beskattas i tjänst) är mindre än ditt sparade utdelningsutrymme ska det däremot stå 0 kr vid punkt 1.9.

Punkt 1.10 Ta det belopp du fick fram vid punkt 1.8. Dra bort sparad lättnadsutrymme om du har ett sådant kvar sedan de reglerna gällde. Multiplicera beloppet med 2/3 och fyll i summan vid punkt 1.10.

Punkt 1.11 Ta det belopp du fick fram i punkt 1.9 och fyll i vid punkt 1.11.

Punkt 1.12 Beloppet i 1.10 och beloppet i 1.11 utgör tillsammans den totala del av den kontanta ersättningen som ska beskattas i kapital direkt vid bytet.

Du ska därför nu fylla i detta belopp på din Inkomstdeklaration 1, ruta 54. Om det finns ett förtryckt belopp i den gula rutan i Inkomstdeklaration 1 stryker du det beloppet och fyller i det rätta totalbeloppet i ruta 54.

A1c. Det finns ett tak för hur mycket du ska beskattas för i inkomstslaget tjänst avseende mottagna (tillbytta) aktier som är kvalificerade enbart på grund av andelsbytet. Det belopp som du högst ska ta upp är lika med vad du skulle tagit upp i inkomstslaget tjänst om värdet av de mottagna aktierna skulle ha beskattats som en utdelning vid bytestillfället.

Exempel - tjänstebelopp för utdelning

Erik byter sina aktier i AB A mot aktier i AB B. Värdet på aktierna i AB B är 1,5 miljoner kr. Utdelning har gjorts på AB A-aktierna före andelsbytet med 20 000 kr. I blankett K10 vid utdelningen på aktierna i AB A beräknas gränobeloppet (punkt 2.6) till 80 000 kr. Sparat utdelningsutrymme till kommande "försäljning" (punkt 2.17) beräknas därefter till 60 000 kr (80 000 kr-20 000 kr).

Erik får vid bytet aktier till ett värde av 1,5 miljoner kr. Om det beloppet hade varit en utdelning skulle 1 440 000 kr beskattats i inkomstslaget tjänst. 1 440 000 kr är då det maximala utdelningsbelopp som Erik ska beskattas för i inkomstslaget tjänst. Erik fyller i beloppet 1 440 000 kr i blankett K13 avsnitt A1c. "Uppgift om tjänstebelopp för utdelning".

När Erik beskattats i inkomstslaget tjänst med sammanlagt 1 440 000 kr avseende utdelningar från AB B ska ytterligare beskattning i tjänst inte ske utan resterande beskattning sker i inkomstslaget kapital.

A2. Under A2 ska du ange vilka aktier du tagit emot vid bytet.

A3. Om det fanns ett gammalt uppskovsbelopp knutet till de överlåtna aktierna ska du dessutom fylla i avsnitt A3. Detta uppskov ska föras över till de mottagna aktierna.

Avsnitt B – Partiell fission

Vid partiell fission överläts tillgångarna i en eller flera verksamhetsgrenar från ett *säljande (överlåtande) företag* till ett *köpande (övertagande) företag*. Det köpande företaget betalar ersättning till ägarna i det säljande företaget. Ersättning betalas i form av andelar i det köpande företaget eller i pengar. Ersättningen ses som en utdelning men ska inte beskattas till den del den avser mottagna andelar. De genom utdelning mottagna andelarna anses kvalificerade om andelarna i det säljande företaget är kvalificerade.

På samma sätt som vid andelsbyte ska tjänstebelopp för utdelning och tjänstebelopp för kapitalvinst beräknas för andelar som erhållits genom partiell fission. "Tjänstebeloppet för utdelning" ska motsvara det belopp som skulle tagits upp i inkomstslaget tjänst om utdelningen som nu tagits emot i form av andelar i det köpande företaget hade varit en skattepliktig utdelning i pengar. "Tjänstebeloppet för kapitalvinst" ska motsvara det belopp som skulle tagits upp i inkomstslaget tjänst om de mottagna andelarna hade avyttrats vid fissionstidpunkten. I båda fallen ska tjänstebeloppet reduceras med eventuell del av kontantlikviden som beskattas i tjänst.

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

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

Avsnitt C – Återföring av uppskov

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

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

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

Exempel

Exempel 1: K10 utdelning

Anna äger 100 % av aktierna i Anna Konsult AB. Hon startade bolaget 2001 och har ett omkostnadsbelopp för aktierna på 100 000 kr. Hon har ett s.k. sparutdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr. Några löner har inte betalats ut 2009. Hon har under 2010 fått utdelning från bolaget med 90 000 kr.

Så här gör Anna

Anna har fått utdelning under året och ska därför räkna ut hur hon ska beskattas för denna antingen enligt förenklingsregeln (sidan 1) eller huvudregeln (sidan 2). Hon börjar med förenklingsregeln på sidan 1.

Vid punkt 1.5 får hon fram ett gränobelopp på 137 870 kr.

Skatteverket **Kvalificerade andelar K10 2011**
Famansforetag
 Du som har kvalificerade andelar i ett famansforetag ska lämna den här blanketten. Om dina andelar är omkostnade och inte är kvalificerade ska du i stället fylla i blankett K12. Här du konvertera till kvalificerade andelar, optioner m.m. som är kvalificerade ska fylla i blankett K10A.
 För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i famansforetag, SKV 292. Belopp anges i hela kronor.

Delägarens namn: **Anna**
 Personnummer: **XXXXXX-XXXX**
 Företagsnamn: **Anna Konsult AB**
 Företagsorganisationsnummer: **XXXXXX-XXXX**

A. Utdelning på kvalificerade aktier/andelar
 Vid beskattning av skatt på utdelning och sparutdelningsutrymme ska du välja om du vill använda dig av Förenklingsregeln (på sidan 1) eller Huvudregeln (på sidan 2). Sätt kryss för vilken regel du vill använda dig av.
 Jag väljer att tillämpa Alternativ 1 - Förenklingsregeln (sid. 1) Jag väljer att tillämpa Alternativ 2 - Huvudregeln (sid. 2)

1. Alternativ 1 - Förenklingsregeln
Beräkning av gränobelopp
 1.1 Årets gränobelopp enligt förenklingsregeln
 127 250 kr X Antal angda andelar vid årets ingång
 Totala andelar vid årets ingång
 + 127 250 410
 + 10 620 420
 = 137 870 420
 1.2 Sparutdelningsutrymme från föregående år x 106,20 %
 = 10 620 420
 = 137 870 420
 1.3 Gränobelopp enligt förenklingsregeln
 1.4 Vid avyttring eller gäva innan utdelningstillfället (eller då utdelning till sker avyttringsåret): gränobelopp som är hänförligt till de övervärda andelarna
 = 137 870 420
 1.5 Gränobelopp att utnyttja vid p. 1.7

Förenklingsregeln ger bättre gränobelopp!

Anna kontrollerar även vad hon får för gränobelopp enligt huvudregeln på sidan 2 för att se om den kan ge ett fördelaktigare resultat för henne. Där får hon dock fram ett lägre gränobelopp vid punkt 2.6: 22 820 kr. Huvudregel är därför inte ett alternativ för Anna. Hon går tillbaka till sidan 1.

2. Alternativ 2 - Huvudregeln
Beräkning av gränobelopp
 2.1 Omkostnadsbelopp vid årets ingång (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 12,20 %
 + 12 200 430
 = 10 620 420
 2.2 Lönebaserat utrymme enligt p. 2.13 nedan
 + 10 620 420
 = 22 820 430
 2.3 Sparutdelningsutrymme från föregående år x 106,20 %
 = 10 620 420
 = 22 820 430
 2.4 Gränobelopp enligt huvudregeln
 2.5 Vid avyttring eller gäva innan utdelningstillfället (eller då utdelning till sker avyttringsåret): gränobelopp som är hänförligt till de övervärda andelarna
 = 22 820 430
 2.6 Gränobelopp att utnyttja vid p. 2.15

Eftersom utdelningen är mindre än gränobeloppet kommer hela utdelningen att beskattas i kapital. Punkt 1.8 ska därför vara tom.

Vid punkt 1.9 framgår årets sparade utdelningsutrymme på 47 870 kr. Den del av gränobeloppet som hon inte utnyttjat i år får hon ju spara till kommande år.

I punkt 1.12 till 1.16 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.16 stå 60 000 kr eftersom utdelning på kvalificerade famansaktier ska kvoterats till 2/3.

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparutdelningsutrymme
 1.6 Utdelning + 90 000 410
 1.7 Gränobelopp enligt p. 1.5 ovan* - 137 870 410
 = 47 870 410
 1.8 Utdelning som beskattas i tjänst (+)
 = 47 870 410
 1.9 Sparutdelningsutrymme (-)
 = 47 870 410
 1.10 Vid delavyttring eller gäva efter utdelningstillfället: sparutdelningsutrymme som är hänförligt till de övervärda andelarna vid utdelningstillfället
 = 47 870 410
 1.11 Sparutdelningsutrymme till nästa år
 = 47 870 410

Beräkning av den utdelning som ska beskattas i KAPITAL
 1.12 Utdelning + 90 000 410
 1.13 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 1.8 ovan
 = 0 420
 1.14 I år utnyttjat sparutdelningsutrymme
 = 0 420
 1.15 Utdelning i kapital (beloppet i punkt 1.11 minus an 1.12 till 1.14)
 = 90 000 420
 1.16 Utdelning som ska tas upp i kapital: beloppet i p. 1.15 x 2/3
 = 60 000 420
 * Om sparutdelningsutrymme är högre än gränobeloppet se broschyren Skatteregler för delägare i famansforetag (SKV 292).

På sidan 1 i blankett K10 måste Anna markera att hon har valt att använda sig av förenklingsregeln. Hon gör det genom att sätta ett kryss i ruta 404.

Skatteverket **Kvalificerade andelar K10 2011**
Famansforetag
 Du som har kvalificerade andelar i ett famansforetag ska lämna den här blanketten. Om dina andelar är omkostnade och inte är kvalificerade ska du i stället fylla i blankett K12. Här du konvertera till kvalificerade andelar, optioner m.m. som är kvalificerade ska fylla i blankett K10A.
 För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i famansforetag, SKV 292. Belopp anges i hela kronor.

Delägarens namn: **Anna**
 Personnummer: **XXXXXX-XXXX**
 Företagsnamn: **Anna Konsult AB**
 Företagsorganisationsnummer: **XXXXXX-XXXX**

A. Utdelning på kvalificerade aktier/andelar
 Vid beskattning av skatt på utdelning och sparutdelningsutrymme ska du välja om du vill använda dig av Förenklingsregeln (på sidan 1) eller Huvudregeln (på sidan 2). Sätt kryss för vilken regel du vill använda dig av.
 Jag väljer att tillämpa Alternativ 1 - Förenklingsregeln (sid. 1) Jag väljer att tillämpa Alternativ 2 - Huvudregeln (sid. 2)

Anna fyller slutligen i beloppet 60 000 kr som ska beskattas i inkomstslaget kapital i Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

Vid ruta 50 finns redan ett förtryckt belopp på 123 kr som Anna stryker och lägger ihop med sin skattepliktiga utdelning på 60 000 kr. Hon fyller alltså i 60 123 kr i ruta 50.

Skatteverket **Inkomstdeklaration 1 2011**
Inkomståret 2010
 Deklarera senast den 2 maj helst på internet, sms eller telefon
 Skattverket 0771-567 567

I "Dags att deklarera" får du svar på de flesta av dina frågor.
 Kontrollera beloppen som Skatteverket fyllt i. Om ett belopp är fel, stryk det och fyll i rätt belopp i den vita rutan. Fyll i totalbeloppet, dvs. summan av det flydda beloppet och din ändring.

1 Inkomster - Tjänst		7 Inkomster - Kapital	
Belopp i kronor		Belopp i kronor	
Lön, förmåner, spårbörning m.m.	03	Ränter, inkomster, utdelningar m.m. Vinst enligt blankett K4 avseende C och K4 avseende B.	50
Kostnadsersättningar	05	Belopp som inte är skattepliktiga vid utdelning	51
Allmän pension och kostnader	14		
			60 123

Exempel 2: K10 Utdelning och försäljning

Ida har den 1 oktober 2010 fått utdelning från sitt fåmansföretag Mandarin AB med 30 000 kr. Den 1 december 2010 sålde hon 50 av totalt 100 aktier, dvs. 50 %, för 500 000 kr. Hon betalade 100 000 kr för aktierna då hon startade bolaget 1988. Hon har även räknat ut ett omräknat omkostnadsbelopp enligt kapitalunderlagsregeln. Det uppgår till 300 000 kr. Ida har ett sparad utdelningsutrymme från förra året på 10 000 kr. Inga löner har betalats ut under 2009.

Utdelningen

Ida börjar med att redovisa sin utdelning. Hon beräknar först sitt gränsvärde enligt förenklingsregeln. Eftersom hon vid ingången av året äger samtliga aktier får hon utnyttja hela schablonbeloppet på 127 250 kr. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 620 kr (10 000 kr x 106,20 %). Hon kommer fram till ett gränsvärde på 137 870 kr vid punkt 1.3.

Skatteverket **K10 2011**
Kvalificerade andelar
 Fåmansföretag
 Inkomstår 2010 Datum då blanketten fylls i 11-04-01

Du som har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag ska lämna den här blanketten. Om dina andelar är onoterade och inte är kvalificerade ska du i stället fylla i blankett K12. Har du konverterat värdepappersandelar, optioner m.m. som är kvalificerade ska du fylla i blankett K10A.
 För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag, SKV 252. Belopp anges i hela kronor.

Delägarans namn Ida Personnummer XXXXXX-XXXX
 Företags namn Mandarin AB 488 Organisationsnummer XXXXXX-XXXX

A. Utdelning på kvalificerade aktier/andelar
 Vid beräkning av skatt på utdelning och sparad utdelningsutrymme ska du välja om du vill använda dig av Förenklingsregeln (på sidan 1) eller Huvudregeln (på sidan 2). Sätt kryss för vilken regel du vill använda dig av.
 404 Jag väljer att tillämpa Alternativ 1 - Förenklingsregeln (sid. 1) Jag väljer att tillämpa Alternativ 2 - Huvudregeln (sid. 2)

1. Alternativ 1 - Förenklingsregeln
Beräkning av gränsvärde

1.1 Årets gränsvärde enligt förenklingsregeln	127 250 kr x	Antal ägda andelar vid årets ingång	410
Totals antalet andelar vid årets ingång			410
1.2 Sparad utdelningsutrymme från föregående år x 106,20 %			10 620
1.3 Gränsvärde enligt förenklingsregeln			137 870
1.4 Vid avyttring eller gåva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränsvärde som är hänförligt till de överlåtna andelarna			911
1.5 Gränsvärde att utnyttja vid p. 1.7			912

Beräkning av utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

Förenklingsregeln ger bättre gränsvärde!

Ida går sedan över till sidan 2 för att se om hon med hjälp av huvudregeln kan få ett bättre gränsvärde. Hon kan här vid punkt 2.1 använda sig av hela sitt omräknade omkostnadsbelopp eftersom hon vid utdelningstillfället fortfarande äger alla aktier (300 000 kr x 12,20 % = 36 600 kr). Inga löner har betalats ut under 2009 varför hon hoppar över punkt 2.2. Hennes sparade utdelningsutrymme uppräknat med ränta uppgår till 10 620 kr (10 000 kr x 106,20 %). Totalt får hon ett gränsvärde enligt huvudregeln på 47 220 kr. Ida kommer fram till att förenklingsregeln ger henne ett bättre gränsvärde så hon går tillbaka till sidan 1.

2. Alternativ 2 - Huvudregeln

Beräkning av gränsvärde

2.1 Omkostnadsbelopp vid årets ingång (alternativt omräknat omkostnadsbelopp) x 12,20 %			430
+ 36 600			431
2.2 Lönebaserat utrymme enligt p. 2.13 nedan			432
+ 10 620			433
2.3 Sparad utdelningsutrymme från föregående år x 106,20 %			434
+ 47 220			435
2.4 Gränsvärde enligt huvudregeln			436
2.4.4 Vid avyttring eller gåva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränsvärde som är hänförligt till de överlåtna andelarna			437
2.6 Gränsvärde att utnyttja vid p. 2.15			438

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

2.7 Kontant ersättning till beräkningsåret 2009 (ersättningar som läcks av statliga lönebidrag ska inte räknas med)			439
2.8 Kontant ersättning under 2009 till aktieägare i dotterföretag (ersättning)			440

På sidan 1 i blankett K10 måste Ida markera att hon valt att använda sig av förenklingsregeln. Hon gör det genom att sätta ett kryss i ruta 404.

Ida har i och för sig sålt aktier i år men inte innan utdelningstillfället och därför hoppar hon över punkt 1.4 och fyller i 137 870 kr även vid 1.5

Skatteverket **K10 2011**
Kvalificerade andelar
 Fåmansföretag
 Inkomstår 2010 Datum då blanketten fylls i 11-04-01

Du som har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag ska lämna den här blanketten. Om dina andelar är onoterade och inte är kvalificerade ska du i stället fylla i blankett K12. Har du konverterat värdepappersandelar, optioner m.m. som är kvalificerade ska du fylla i blankett K10A.
 För en närmare beskrivning, se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag, SKV 252. Belopp anges i hela kronor.

Delägarans namn Ida Personnummer XXXXXX-XXXX
 Företags namn Mandarin AB 488 Organisationsnummer XXXXXX-XXXX

A. Utdelning på kvalificerade aktier/andelar
 Vid beräkning av skatt på utdelning och sparad utdelningsutrymme ska du välja om du vill använda dig av Förenklingsregeln (på sidan 1) eller Huvudregeln (på sidan 2). Sätt kryss för vilken regel du vill använda dig av.
 404 Jag väljer att tillämpa Alternativ 1 - Förenklingsregeln (sid. 1) Jag väljer att tillämpa Alternativ 2 - Huvudregeln (sid. 2)

1. Alternativ 1 - Förenklingsregeln
Beräkning av gränsvärde

1.1 Årets gränsvärde enligt förenklingsregeln	127 250 kr x	Antal ägda andelar vid årets ingång	410
Totals antalet andelar vid årets ingång			410
1.2 Sparad utdelningsutrymme från föregående år x 106,20 %			10 620
1.3 Gränsvärde enligt förenklingsregeln			137 870
1.4 Vid avyttring eller gåva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränsvärde som är hänförligt till de överlåtna andelarna			911
1.5 Gränsvärde att utnyttja vid p. 1.7			912

Beräkning av utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme

Eftersom utdelningen är mindre än gränslöppet kommer hela utdelningen att beskattas i inkomstslaget kapital. Punkt 1.8 ska därför vara tom.

Vid punkt 1.9 framgår det sparade utdelningsutrymmet på 107 870 kr. Den del hon inte utnyttjar nu kommer hon kunna använda vid den senare försäljningen (se punkt 3.7a).

I punkt 1.12–1.16 räknar hon ut hur utdelningen ska beskattas i kapital. Har hon räknat rätt ska det i punkt 1.16 stå 20 000 kr eftersom utdelning på kvalificerade fåmansaktier ska kvoterats till 2/3 (2/3 x 30 000 kr).

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

Försäljningen

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

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

Eftersom Ida har fått utdelning innan försäljningen fyller hon i sitt sparade utdelningsutrymme från punkt 1.9 vid punkt 3.7a. Hon får dock bara utnyttja så stor del av det sparade utdelningsutrymmet som hänförs till de sålda aktierna. Eftersom hon säljer hälften av aktierna får hon utnyttja halva det sparade utdelningsutrymmet, dvs. 53 935 kr.

Ida kan nu konstatera att hon kommer beskattas för 296 065 kr i tjänst. Hon kan redan nu föra över det beloppet till sin Inkomstdeklaration 1 ruta 22.

Ida fortsätter sin beräkning för att se hur stor del av resten av vinsten som ska tas upp i inkomstslaget kapital. Ida har inget sparat lätttnadsutrymme att ta upp. Hon fortsätter att fylla i sin blankett vid punkt 3.9 och framåt.

Hon kommer till slut fram till att 135956 kr ska tas upp i inkomstslaget kapital. Hon för över det beloppet till ruta 54 i sin Inkomstdeklaration 1.

Skatteverket Inkomstdeklaration 1 2011
Inkomståret 2010

Deklarera senast den 2 maj
helst på internet, sms eller telefon

Spara den minsta som kapital

Inkomster - Tjänst		Inkomster - Kapital	
Linje	Beskrivning	Linje	Beskrivning
03	Lön, förmåner, sjukpenning m.m.	63	Räntekomster, utdelningar m.m.
05	Kostnadsersättningar	64	Vinst enligt blankett K4 avsnitt C och K8 avsnitt B
14	Månlig pension och års pension	65	Överskott vid utflyttning från bostad
15	Privat pension och arvutdel	66	Vinst enligt blankett K4 avsnitt D, K9 avsnitt A, K12 avsnitt E och K15A-D
16	Sparade inkomster från tidigare tjänstgöring	67	Vinst enligt blankett K5 och K6, Återfört uppskov från blankett K2
19	Arbetslöshetsförsäkring, hobby, som du själv ska betala medlemsavgifter för	68	Vinst enligt blankett K7 och K8
22	Inkomst enligt blankett K10, K10A och K13	69	

2 Avdrag - Tjänst

01	Skatt och tryck
08	Övrigt

22 296 065

69 135 956

B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av vinstförlost
Antal sålda andelar: 649 Försäljningsdatum: 10-12-01

3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring: 500 000

3.2 Verkligt omkostnadsbelopp: 50 000

3.3 Vinst: 450 000

3.4a Förlust: (-)

3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3: (-)

Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST

3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring (samma som p. 3.1 ovan): 500 000

3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp): 150 000

3.7a Om utdelning erhållits under året och innan avyttring: sparad utdelningsutrymme enligt p. 1.8 eller 2.17 ovan, till den del det hör till de överlätna andelarna: 53 935

3.7b Om utdelning erhållits efter delavyttring eller utdelning inte erhållits under året: gränsbelopp enligt p. 1.4 eller 2.7: (-)

3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 5 110 000 kr): 296 065

Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL

3.9 Vinst enligt p. 3.3 ovan: 450 000

3.10 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.8 (max 5 110 000 kr): 296 065

3.11 Vinst i inkomstslaget kapital: 153 935

3.12 Beloppet i p. 3.14 x 2/3: 100 000

3.13 Resterande vinst (p. 3.11 minus p. 3.12): 53 935

3.14 Belopp efter utnyttjat sparat lätttnadsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr): 53 935

3.15 Beloppet i p. 3.14 x 2/3: 35 956

3.16 Resterande vinst (p. 3.11 minus p. 3.12): 100 000

3.17 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital: 135 956

Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar

Ida har nu bara 50 % av aktierna kvar. Hon måste därför justera det sparade utdelningsutrymme som hon ska föra med sig till nästa år. Hon går därför tillbaka till sidan 1 och justerar det sparade utdelningsutrymmet med hänsyn till hur mycket hon har utnyttjat vid försäljningen. Ida har alltså ett sparad utdelningsutrymme till nästa år på 53 935 kr (punkt 1.11).

Skatteverket Kvalificerade andelar K10 2011
Fåmansföretag

Du som har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag ska lämna den här blanketten. Om dina andelar är onoterade och inte är kvalificerade ska du fylla i blankett K12. Har du korv, läsk, vinstandbevis, optioner m.m. som är kvalificerade ska du fylla i blankett K10A.

Delägarens namn: Ida
Företagets namn: Mandarin AB

A. Utdelning på kvalificerade aktier/andelar

1. Alternativ 1 - Förenklingsregeln

Beräkning av gränsbelopp

1.1 Årets gränsbelopp enligt förenklingsregeln: 127 250 kr x Antal sålda andelar vid årets ingång: 123 250

1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 100,2%: 10 620

1.3 Gränsbelopp enligt förenklingsregeln: 137 870

1.4 Vid avyttring eller gäva innan utdelningsstället (eller då utdelning inte sker avyttringsdatum): gränsbelopp som är hänförligt till de överlätna andelarna: 137 870

1.5 Gränsbelopp att utnyttja vid p. 1.7: 137 870

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

1.6 Utdelning: 30 000

1.7 Gränsbeloppet enligt p. 1.5 ovan: 137 870

1.8 Utdelning som beskattas i tjänst: 107 870

1.9 Sparat utdelningsutrymme: 107 870

1.10 Vid delavyttring eller gäva efter utdelningsstället: sparad utdelningsutrymme som är hänförligt till de överlätna andelarna enligt p. 3.7a: 53 935

1.11 Sparat utdelningsutrymme till nästa år: 53 935

B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av vinstförlost
Antal sålda andelar: 649 Försäljningsdatum: 10-12-01

3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring: 500 000

3.2 Verkligt omkostnadsbelopp: 50 000

3.3 Vinst: 450 000

3.4a Förlust: (-)

3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3: (-)

Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST

3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring (samma som p. 3.1 ovan): 500 000

3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp): 150 000

3.7a Om utdelning erhållits under året och innan avyttring: sparad utdelningsutrymme enligt p. 1.8 eller 2.17 ovan, till den del det hör till de överlätna andelarna: 53 935

3.7b Om utdelning erhållits efter delavyttring eller utdelning inte erhållits under året: gränsbelopp enligt p. 1.4 eller 2.7: (-)

3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 5 110 000 kr): 296 065

Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL

3.9 Vinst enligt p. 3.3 ovan: 450 000

3.10 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.8 (max 5 110 000 kr): 296 065

3.11 Vinst i inkomstslaget kapital: 153 935

3.12 Beloppet i p. 3.14 x 2/3: 100 000

3.13 Resterande vinst (p. 3.11 minus p. 3.12): 53 935

3.14 Belopp efter utnyttjat sparat lätttnadsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr): 53 935

3.15 Beloppet i p. 3.14 x 2/3: 35 956

3.16 Resterande vinst (p. 3.11 minus p. 3.12): 100 000

3.17 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital: 135 956

Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar

Exempel 3: K10A

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

Maryam har ett omkostnadsbelopp på dessa konvertibler på 100 000 kr. Under året har hon fått ränta på konvertiblerna med 7 000 kr. Hon har ett sparat utdelningsutrymme vad avser konvertiblerna på 1 000 kr.

Så här fylls Maryams deklaration i:

Skatteverket Kvalificerade övriga delägarätter **K10A** 2011

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

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

Inkomstår: 2010 Datum på blanketten fyls: 11-04-25

Delägarens namn: **Maryam** Personnummer: **XXXXXX-XXXX**
 Företags namn: **Boutique AB** 488: **XXXXXX-XXXX**

A. Ränta och annan inkomst

Beräkning av gränsvärd

1.1 Omkostnadsbelopp vid årets ingång x 4,20 % **4 200**

1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 104,20 % **1 042**

1.3 Gränsvärd **5 242**

1.4 Vid avyttring eller gäva innan löpdunkten för ränta m.m. (eller då ränta inte emottas av rättsvärdet) gränsvärdet som är hänförligt till de överlåtna andelarna

1.5 Gränsvärdet att utnyttja vid p. 1.7 **5 242**

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

1.6 Ränta m.m. **7 000**

1.7 Gränsvärd enligt p. 1.5 ovan **5 242**

1.8 Belopp som ska beskattas i tjänst **1 758**

1.9 Sparat utdelningsutrymme

1.10 Vid delavyttring eller gäva efter löpdunkten för ränta m.m., sparat utdelningsutrymme som är hänförligt till de överlåtna delägarna enligt p. 2.7a

1.11 Sparat utdelningsutrymme till nästa år

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

1.12 Ränta m.m. **7 000**

1.13 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 1.8 ovan **1 758**

1.14 Ränta m.m. i kapital **5 242**

1.15 Ränta i p. 1.14 x 2/3 **3 494**

Om beloppet är positivt ska det beskattas i inkomstlaget tjänst och förs till inkomstdeklaration 1 ruta 22 samt p. 1.13 ovan.
 Om beloppet är negativt sparas det och kan användas vid beräkning av gränsvärdet nästa år (eller vid omvärdering) så som ränta m.m. emottas innan avyttringen.

SKV 210A 05 01 10-10 K10A-1 www.skatteverket.se

Skatteverket Inkomstdeklaration 1 2011 Inkomståret 2010

Skatteverket 0771-567 567

Deklarera senast den 2 maj helst på Internet, sms eller telefon

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

Person-Organisationsnummer: **XXXXXX-XXXX** Kontrollera beloppet som Skatteverket fyllt i. Om ett belopp är fel, stryk det och fyll i rätt belopp i den vita rutan. Fyll i totalbeloppet, dvs. summan av det flytda beloppet och din ändring.

1 Inkomster - Tjänst Belopp i kronor

03	Lön, förmåner, slutpenning m.m.	05	Ränteräkningar, utdelningar m.m.
04	Kostnadsersättningar	06	Vinst enligt blankett K4 avsnitt C och K9 avsnitt B
05	Allmän pension och tjänstepension	07	Översatt vid utrymning av privatbostad
06	Privat pension och livränta	08	Vinst fondandelar
07	Andra förmåner som inte är pensionsgrundande	09	Vinst enligt blankett K4 avsnitt A och B, K10, K10A, K12 avsnitt B och K13
08	Förskott, t.ex. hobby, som du själv ska betala egenavgifter för	10	Vinst ej marknadnoterade fondandelar
09	Inkomst enligt blankett K10, K10A och K13	11	Vinst enligt blankett K4 avsnitt D, K9 avsnitt E och K10A
10		12	Vinst enligt blankett K5 och K6, Avkastningsavskov från blankett K2
11		13	Vinst enligt blankett K7 och K8

2 Avdrag - Tjänst

01	Resor till och från arbetet för den del som överstiger 500 kr. Fyll i totalbeloppet
02	Tjänstresor
03	Tillfällig arbete, dubbel bostadning och hemresor
04	Övriga avdrag Du får avdrag endast för den del som överstiger 500 kr. Fyll i totalbeloppet.

3 Allmänna avdrag

43	Pensionsavdrag m.m.
----	---------------------

4 Skattereduktion - Husarbete

Skattereduktion

5 Underlag för fastighetsavgift

51	Senhåhus helt ingift 0,75 %
52	Senhåhus halv avgift 0,375 %

6 Underlag för fastighetskatt

61	Senhåhus (kapitalbeskatt) Jordbruks, byggnad eller upplagsfärd 1,0 %
----	--

7 Inkomster - Kapital Belopp i kronor

14	Ränteräkningar, utdelningar m.m.	15	Belopp i kronor
16	Vinst enligt blankett K4 avsnitt C och K9 avsnitt B	17	3 494
18	Översatt vid utrymning av privatbostad		
19	Vinst fondandelar		
20	Vinst enligt blankett K4 avsnitt A och B, K10, K10A, K12 avsnitt B och K13		
21	Vinst ej marknadnoterade fondandelar		
22	Vinst enligt blankett K4 avsnitt D, K9 avsnitt E och K10A		
23	Vinst enligt blankett K5 och K6, Avkastningsavskov från blankett K2		
24	Vinst enligt blankett K7 och K8		

8 Avdrag - Kapital

53	Räntefördrag m.m.
54	Förlust enligt blankett K4 avsnitt C och K9 avsnitt B
55	Förlust enligt blankett K4 avsnitt A, K10, K12 avsnitt B och K13
56	Förlust fondandelar
57	Förlust enligt blankett K4 avsnitt B och K10A
58	Förlust ej marknadnoterade fondandelar
59	Förlust enligt blankett K4 avsnitt D, K10A, K12 avsnitt E och K10A
60	Förlust enligt blankett K5 och K6
61	Förlust enligt blankett K7 och K8

9 Utländsk försäkring - Avkastningsskatt

62	Skatteunderlag för kapitalförsäkring
63	Skatteunderlag för pensionsförsäkring

SKV 2000 20 01 K 10-10 www.skatteverket.se

SKV 2011 05 01 10-10 Inkomstår: 2011 Skriv under på baksidan!

Maryam beräknar sitt gränsvärd till 5 242 kr (punkt 1.3). Därför kommer 1 758 kr av räntan att beskattas i inkomstlaget tjänst (punkt 1.8).

5 242 kr beskattas i inkomstlaget kapital (punkt 1.14), men bara 2/3 är skattepliktig varför 3 494 kr (punkt 1.15) ska tas upp på Inkomstdeklaration 1, ruta 50.

Exempel 4: K13 andelsbyte

Viktor har under några år drivit sitt fåmansägda företag Small IT AB. Under 2010 lade det stora börsnoterade BIG IT AB ett bud på Viktors bolag som han accepterade. Han fick 50 000 kr kontant samt 2 000 aktier, värda 950 000 kr, i BIG IT AB.

Viktor har tagit reda på att han uppfyller kraven för att få beskattas enligt reglerna om framskjuten beskattning. Detta innebär att bara den kontanta delen beskattas nu. Viktor måste redovisa bytet genom att lämna blankett K10 och där räkna ut hur mycket av vinsten som hamnar i tjänst och hur mycket som hamnar i kapital. Han lämnar också blankett K13 där han redovisar hur mycket av vinsten som ska skjutas fram och beskattas senare. På blankett K13 räknar han också fram sitt tjänstebelopp för utdelning som avgör hur stor del som framöver ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

Aktierna i BIG IT AB kommer under innehavstiden att behandlas som kvalificerade aktier trots att de är marknadsnoterade. Viktor kommer alltså att

behöva lämna en K10 varje år avseende BIG IT-aktierna. När han i framtiden får utdelning på eller säljer BIG IT-aktierna kommer också denna utdelning/försäljning att redovisas som en utdelning på eller försäljning av kvalificerade aktier på blankett K10. Han kommer dock inte att beskattas för mer i tjänst än det belopp han räknade fram vid bytet från Small IT-aktier till BIG IT-aktier. Förutsatt att Viktor lämnar blankett K13 vid bytet, finns det belopp som maximalt ska beskattas i tjänst registrerat hos Skatteverket.

Viktor har betalt 100 000 kr för sitt bolag Small IT AB. Eftersom han fått 50 000 kr kontant och 950 000 kr i BIG IT-aktier har han alltså gjort en vinst på 900 000 kr. Viktor har räknat ut ett gränobelopp på 300 000 kr. Så här redovisar han bytet på sidan 3 i blankett K10.

B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag		Delägarens registreringsnummer
Beräkning av vinst/förlust		XXXXXX-XXXX
Antal sålda andelar 649	Försäljningsdatum 650	
100	2010-12-01	
3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring	+	1 000 000 ⁶⁹²
3.2 Verkligt omkostnadsbelopp	-	100 000 ⁶⁹⁶
3.3 Vinst	(+) =	900 000 ⁶⁵¹
3.4a Förlust	(-) =	
3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3	=	654
		655
		Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 81.
Beräkning av vinst som beskattas i TJÄNST		
3.5 Ersättning minus utgifter för avyttring (samma som p. 3.1 ovan)	+	1 000 000 ⁶⁵⁷
3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)	-	100 000 ⁶⁵⁸
3.7a Om utdelning erhållits under året och innan avyttring; sparad utdelningsutrymme enligt p. 1.9 eller 2.17 ovan, till den del det hör till de överlåtna andelarna *	-	300 000 ⁶⁵⁹
3.7b Om utdelning erhållits efter delavyttring eller utdelning inte erhållits under året: gränobelopp enligt p. 1.4 eller 2.5 *	-	
3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 5 110 000 kr)	=	600 000 ⁶⁶⁴
		665
		Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 22.
Beräkning av vinst som beskattas i KAPITAL		
3.9 Vinst enligt p. 3.3 ovan	+	900 000 ⁶⁶⁶
3.10 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.8 (max 5 110 000 kr)	-	600 000 ⁶⁶⁷
3.11 Vinst i inkomstslaget kapital	=	300 000 ⁶⁶⁸
Vinst i p. 3.11 som ryms inom sparad utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital.		
3.12 Belopp enligt p. 3.7a eller 3.7b. Om beloppet är större än vinsten i p. 3.11 tas istället vinsten i p. 3.11 upp *	+	300 000 ⁶⁶⁹
3.13 I år utnyttjat sparad låtnadsutrymme, till den del det hör till de överlåtna andelarna	-	
3.14 Belopp efter utnyttjat sparad låtnadsutrymme (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr)	=	300 000 ⁶⁸⁸
3.15 Beloppet i p. 3.14 x 2/3	+	200 000 ⁶⁹⁰
3.16 Resterande vinst (p. 3.11 minus p. 3.12)	+	0 ⁷³⁶
3.17 Vinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital	=	200 000 ⁷³⁷
		Förs till Inkomstdeklaration 1 ruta 54.
* Om sparad låtnadsutrymme är högre än det uppräknade sparade utdelningsutrymmet se broschyren Skatteregler för delägare i fåmansföretag (SKV 292).		
Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar		
691	Den i avsnitt B redovisade överlåtelser avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärvat genom andelsbyte	

K10-3

Viktors vinst på 900 000 kronor ska alltså fördelas med 200 000 kr i kapital (punkt 3.17 i blankett K10) och 600 000 kr i tjänst (punkt 3.8 i blankett K10). Vi vet att den kontanta delen måste beskattas nu vid bytet. Den ska i första hand tas upp i kapital och i andra hand i tjänst. Viktor fyller i avsnitt 1a och 1b i blankett K13. När han gjort detta kommer han fram till att 33 333 kr av den kontanta ersättningen ska beskattas i kapital. Han för över beloppet i punkt 1.12 på blankett K13 till sin Inkomstdeklaration 1, ruta 54.

Gränsbeloppet på 300 000 kr minskas till 250 000 kr (300 000 kr - 50 000 kr) i och med att den kontanta delen beskattas nu vid bytet (50 000 kr utnyttjas ju vid punkt 1.8).

Viktor måste också beräkna sitt "tjänstebelopp för utdelning", vilket är det maximala belopp i inkomstslaget tjänst som hans utdelningar/kapitalvinster på BIG IT-aktierna kommer att beskattas med. Utdelningar/kapitalvinster över det beloppet kommer att beskattas i inkomstslaget kapital. Hans tjänstebelopp för utdelning är värdet på de mottagna andelarna, minus det sparade utdelningsutrymmet som ska fördelas på de mottagna andelarna. Det betyder att tjänstebeloppet för utdelning blir 950 000 kr - 250 000 kr = 700 000 kr. Viktor fyller i 700 000 kr på blankett K13 avsnitt 1 c, kod 42.

Skatteverket **Andelsbyte** **K13**
Kvalificerade andelar m.m. **2011**

Du som har använt kvalificerade aktierandelar genom andelsbyte m.m. ska lämna den här blanketten. Blanketten ska i vissa fall även lämnas av den som mottagit andelar vid portföljfission. Information om hur du fyller i blanketten finns i broschyren Skatteregler för delägare i färdansföretag SKV 292. Belopp anges i hela kronor.

Personer: 2010
38 Datum på blanketten Yr 1
98 Nummering vid försäkring
11-04-05

Den skattskyldiges namn: Viktor Person-organisationsnummer: XXXXXX-XXXX

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

1. Beräkning av tjänstebelopp för kapitalvinst och utdelning

Antal	Beteckning avyttrade andelar	
100	Smäll IT AB	

1a. Ersättning i pengar som ska tas upp i tjänst och tjänstebelopp för kapitalvinst

1.1	Ersättning i pengar	+	50 000
1.2	Kapitalvinst som beskattas i inkomstslaget kapital, K10 p. 3.11	+	300 000
1.3	Ersättning i pengar som ska tas upp i inkomstslaget tjänst. Inkomstdeklaration 1 ruta 22 (beloppet kan inte bli lägre än 0 kr och inte högre än 100 inkomstbelopp)	=	0
1.4	Kapitalvinst som beskattas i inkomstslaget tjänst, K10 p. 3.8	+	600 000
1.5	Positivt belopp enligt p. 1.3 ovan		
1.6	Framskjutet beskattning, tjänstebelopp för kapitalvinst	=	600 000

1b. Ersättning i pengar som ska tas upp i kapital

1.7	Ersättning i pengar minus ersättning som tas upp i inkomstslaget tjänst enligt p. 1.3	+	50 000
1.8	Sparat utdelningsutrymme, K10 p. 3.12 (dock högst belopp i p. 1.7)	-	50 000
1.9	Kapitalvinst som inte ska kvoteras	=	0
1.10	Beloppet i p. 1.8, minus sparat lämningsutrymme, multiplicera resultatet med 2/3	+	33 333
1.11	Beloppet i p. 1.9	=	0
1.12	Ersättning i pengar som ska tas upp i inkomstslaget kapital. Inkomstdeklaration 1 ruta 54	=	33 333

1c. Uppgift om tjänstebelopp för utdelning

Tjänstebelopp för utdelning	42	700 000
-----------------------------	----	---------

2. Mottagna andelar

Antal	Beteckning mottagna andelar	Organisationsnummer
2000	BIG IT AB	XXXXXX-XXXX

3. Efterföljande byte och tidigare uppskov

Antal	Beteckning avyttrade andelar	Uppskov kapital	Uppskov tjänst
		38	38

K13 www.skatteverket.se K13-1

Skatteverket **Inkomstdeklaration 1** **2011**
Inkomståret 2010

Statteverket 0771-567 567

Delägare senast den 2 maj hellet på Internet, sms eller telefon

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

Person-Organisationsnummer: Kontrollera beloppet som Skatteverket fyllt i. Om ett belopp är fel, stänk det och fyll i rätt belopp i den vita rutan. Fyll i totalbeloppet, dvs. summan av det ifyllda beloppet och din inkomst.

1 Inkomster - Tjänst	Belopp i kronor	2 Inkomster - Kapital	Belopp i kronor
Lön, förmåner, skadestånd m.m.	03	Räntekomster, utdelningar m.m.	
Kostnadsersättningar	05	Vinst enligt blankett K4 avsnitt C och K0	50
Allmän pension och ärendepension	14	Överskott vid utnyttning av privatbostad	61
Privat pension och andra inkomster som ska rapporteras	16	Vinst fondandelar: Vinst enligt blankett K4 avsnitt A och B, K10, K10A, K12 avsnitt B och K13.	54 33 333
Inkomst Tax hobby som du själv ska betala skatt på	19	Vinst ej marknadsnoterade fondandelar: Vinst enligt blankett K4 avsnitt D, K0 avsnitt A, K12 avsnitt E och K15A/B.	64
Inkomst enligt blankett K10, K10A och K13	22	Vinst enligt blankett K5 och K6. Återfört uppskov från blankett K2.	66
		Vinst enligt blankett K7 och K8	75
2 Avdrag - Tjänst		3 Avdrag - Kapital	
Skatt på lön och tillägg	01	Ränteutgifter m.m.	
Skatt på tjänst	02	Förut enligt blankett K4 avsnitt C och K0 avsnitt B	53
Tjänstresor	08	Förut enligt blankett K4 avsnitt A, K10, K12 avsnitt B och K13.	61
Fällning arbete, dubbel beskattning och brensor	09	Förut enligt blankett K4 avsnitt A, K10, K12 avsnitt B och K13.	81
Övriga utgifter	06	Förut ej marknadsnoterade fondandelar: Förut enligt blankett K4 avsnitt C, K10A, K12 avsnitt E och K15A/B.	83
3 Allmänna avdrag		Förut enligt blankett K7 och K8	88
Pensionssparande m.m.	43	4 Utländsk försäkring - Avkastningsskatt	
4 Skattereduktion - Husarbete		Skatteunderlag för kapitalförsäkring	62
Skattereduktion		Skatteunderlag för pensionsförsäkring	63
5 Underlag för fastighetsavgift			
Småhus hel avgift 0.75 %			
Småhus halv avgift 0.375 %			
6 Underlag för fastighetsskatt			
Småhus/parbetsbostad skattmarkn. trygghet under upplåtelse 1.0 %			

SKV 2000 20 01 K1010

Person-Organisationsnummer: Företagsnamn: Taxår: 2011

www.skatteverket.se **Skriv under på baksidan!**

Skaffa e-legitimation. Då kan du bland annat

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

Om du vill veta mer om hur du gör för att skaffa en e-legitimation kan du gå in på www.skatteverket.se och klicka på e-tjänster.

Självbetjäning dygnet runt

Webbplats: skatteverket.se

Servicetelefon: 020-567 000

Personlig service

Ring Skatteupplysningen,

inom Sverige: 0771-567 567

från utlandet: +46 8 564 851 60