



SFS 1999:1229

Utkom från trycket
den 27 december 1999

Inkomstskattelag;

utfärdad den 16 december 1999.

Enligt riksdagens beslut¹ föreskrivs följande.

AVD. I INNEHÅLL OCH DEFINITIONER

1 kap. Grundläggande bestämmelser om kommunal och statlig inkomstskatt

Innehåll

1 § I denna lag finns bestämmelser om kommunal och statlig inkomstskatt. I detta kapitel finns grundläggande bestämmelser samt hänvisningar. I 2 kap. finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i denna lag.

Skattskyldighet

2 § Bestämmelser om skattskyldighet finns i 3–7 kap.

Skatter

3 § Fysiska personer skall betala

1. kommunal inkomstskatt och statlig inkomstskatt på inkomster i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet (skatt på förvärvsinkomster),
2. statlig inkomstskatt på inkomster i inkomstslaget kapital (skatt på kapitalinkomster), och
3. statlig inkomstskatt på avsättning till expansionsfond (expansionsfondsskatt).

Juridiska personer skall betala statlig inkomstskatt på inkomster i inkomstslaget näringsverksamhet.

4 § Fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret skall betala kommunal inkomstskatt i form av kommunal-skatt till hemortskommunen och, om hemortskommunen ingår i ett landsting, landstingsskatt till det landstinget. Vad som avses med hemortskommun framgår av 65 kap. 3 §.

¹ Prop. 1999/2000:2, 9 och 15, bet. 1999/2000:SkU2, 5 och 8, rskr. 1999/2000:117.

Fysiska personer som är begränsat skattskyldiga under hela beskattningsåret skall betala kommunal inkomstskatt för gemensamt kommunalt ändamål.

För sådana begränsat skattskyldiga fysiska personer med anknytning till utländsk stats beskickning eller karriärkonsulat som avses i 3 kap. 17 § 2–4 tillämpas dock bestämmelserna i första stycket.

Underlaget för skatten

Fysiska personers skatt på förvärvsinkomster

5 § Fysiska personers skatt på förvärvsinkomster skall beräknas på den beskattningsbara förvärvsinkomsten. Denna skall beräknas på följande sätt.

Summan av överskott i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet minskas med allmänna avdrag. Det återstående beloppet avrundas nedåt till helt hundratal kronor och är den taxerade förvärvsinkomsten.

Från den taxerade förvärvsinkomsten dras 75 procent av sådana avgifter enligt lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift som avser beskattningsåret, avrundat uppåt till helt hundratal kronor, samt grundavdrag eller särskilt grundavdrag och sjöinkomstavdrag. Avdragen skall göras i nu nämnd ordning. Det återstående beloppet är den beskattningsbara förvärvsinkomsten.

Fysiska personers skatt på kapitalinkomster

6 § Fysiska personers skatt på kapitalinkomster skall beräknas på överskottet i inkomstslaget kapital.

Juridiska personers skatt

7 § Juridiska personers skatt skall beräknas på den beskattningsbara inkomsten. Denna skall beräknas på följande sätt.

Överskottet i inkomstslaget näringsverksamhet minskas med allmänna avdrag. Det återstående beloppet avrundas nedåt till helt tiotal kronor och är den taxerade och den beskattningsbara inkomsten.

För sådana ideella föreningar och registrerade trossamfund som uppfyller kraven i 7 kap. 7 § första stycket minskas den taxerade inkomsten med grundavdrag. Det belopp som återstår är den beskattningsbara inkomsten.

Bestämmelser för olika inkomstslag

8 § Bestämmelser om beräkning av resultatet i de olika inkomstlagen finns för

- inkomstslaget tjänst i 10–12 kap.,
- inkomstslaget näringsverksamhet i 13–40 kap., och
- inkomstslaget kapital i 41–43 kap.

9 § Bestämmelser om allmänna avdrag finns i 62 kap., om grundavdrag och särskilt grundavdrag i 63 kap. och om sjöinkomstavdrag i 64 kap.

10 § Bestämmelser finns om

- vissa inkomster som är skattefria i 8 kap.,
- vissa utgifter som inte skall dras av i 9 kap.,
- kapitalvinster och kapitalförluster i 44–54 kap.,
- insättningsgaranti och investerarskydd i 55 kap.,
- fåmansföretag och fåmanshandelsbolag i 56 och 57 kap.,
- pensionsförsäkringar och pensionssparkonton i 58 kap.,
- pensionssparavdrag i 59 kap.,
- familjebeskattning i 60 kap., och
- värdering av inkomster i annat än pengar i 61 kap.

Skattens beräkning

11 § Bestämmelser om hur skatten skall beräknas samt om skattereduktion för underskott av kapital, allmän pensionsavgift och sjöinkomst finns i 65 kap. Bestämmelser om beräkningen av skatt på ackumulerad inkomst finns i 66 kap.

Taxeringsår

12 § Taxeringsåret är det kalenderår då taxeringsbeslut om den årliga taxeringen för ett beskattningsår skall meddelas enligt 4 kap. 2 § taxeringslagen (1990:324).

Beskattningsår

Fysiska personer

13 § Beskattningsåret är för fysiska personer kalenderåret före taxeringsåret.

Om en enskild näringsidkare som är bokföringsskyldig enligt bokföringslagen (1999:1078) har ett räkenskapsår som inte sammanfaller med kalenderåret och har följt bestämmelserna i 3 kap. bokföringslagen, är beskattningsåret för näringsverksamheten i stället det räkenskapsår som slutat närmast före taxeringsåret.

Inkomster i handelsbolag

14 § Inkomster i ett svenskt handelsbolag skall tas upp vid den taxering då handelsbolaget skulle ha taxerats om det hade varit skattskyldigt. För delägare som är fysiska personer gäller detta dock bara sådana inkomster som inte skall tas upp i inkomstslaget kapital.

15 § Beskattningsåret är för juridiska personer det räkenskapsår som slutat närmast före taxeringsåret. För näringsverksamhet som bokföringslagen (1999:1078) inte tillämpas på är dock kalenderåret före taxeringsåret alltid beskattningsår.

I 37 kap. 19 § finns bestämmelser om beskattningsåret vid kvalificerade fusioner och fissioner.

Hänvisning till andra lagar

16 § Bestämmelser om

- skyldighet att lämna uppgifter till skattemyndigheten till ledning för taxeringen finns i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,
- förfarandet för att fastställa underlaget för skatten finns i taxeringslagen (1990:324), och
- hur skatten bestäms, debiteras, redovisas och betalas finns i skattebetalningslagen (1997:483).

17 § Bestämmelser om inkomstskatt till staten finns också i

- lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta,
- lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl.,
- lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel, och
- kupongskattelagen (1970:624).

2 kap. Definitioner och förklaringar

Var det finns definitioner och förklaringar

1 § I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i denna lag. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används finns i nedan angivna paragrafer:

- aktiebolag i 4 §
- andelsbyte i 49 kap. 2 §
- aktiv näringsverksamhet i 23 §
- andelshus i 16 §
- barn i 21 §
- begränsat skattskyldig fysisk person i 3 kap. 17 §
- begränsat skattskyldig juridisk person i 6 kap. 7 §
- beskattningsår i 1 kap. 13–15 §§ och 37 kap. 19 §
- byggnadsinventarier i 19 kap. 19–21 §§
- delägare i fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag i 56 kap. 6 §
- delägarrätt i 48 kap. 2 §
- dödsbo i 4 kap., se också 3 §
- egenavgifter i 26 §
- europisk ekonomisk intressegruppering (EEIG) i 5 kap. 2 §
- fast driftställe i 29 §

fastighet i 6 §
 fastighetsägare i 7 §
 fission i 37 kap. 5 §
 fordringsrätt i 48 kap. 3 och 4 §§
 fusion i 37 kap. 3 §
 fysisk person i 4 kap. 1 och 2 §§
 fåmansföretag i 56 kap. 2, 3 och 5 §§
 fåmanshandelsbolag i 56 kap. 4 och 5 §§
 företagsledare i 56 kap. 6 §
 försäkringsaktiebolag i 4 §
 förvaltningsföretag i 24 kap. 14 §
 förvärvsinkomst i 1 kap. 5 §
 handelsbolag i 5 kap., se också 3 §
 hyreshusenhet i 15 §
 industrienhet i 15 §
 inventarier i 18 kap. 1 §
 investmentföretag i 39 kap. 15 §
 juridisk person i 3 §
 kapitalförsäkring i 58 kap. 2 §
 kapitaltillgång i 25 kap. 3 §
 kapitalvinst och kapitalförlust i inkomstslaget kapital i 41 kap. 2 §
 kapitalvinst och kapitalförlust i inkomstslaget näringsverksamhet i
 25 kap. 3–5 §§
 koncern (svensk) i 5 §
 koncernintern andelsavyttring i 25 kap. 6 §
 kooperativ förening i 39 kap. 21 §
 kvalificerad andel i 57 kap. 4–6 §§
 kvalificerad fission i 37 kap. 6 §,
 kvalificerad fusion i 37 kap. 4 §
 lagertillgång i 17 kap. 3 §
 lantbruksenhet i 15 §
 livförsäkringsföretag i 39 kap. 2 §
 makar i 20 §
 markanläggning i 20 kap. 2 §
 markinventarier i 20 kap. 15 och 16 §§
 marknadsvärdet i 61 kap. 2 §
 marknadsnoterad delägar rätt eller fordringsrätt i 48 kap. 5 §
 näringsbidrag i 29 kap. 2 och 3 §§
 näringsbostadsrätt i 19 §
 näringsfastighet i 14 §
 närstående i 22 §
 obegränsat skattskyldig fysisk person i 3 kap. 3–5 §§
 obegränsat skattskyldig juridisk person i 6 kap. 3 §
 omkostnadsbelopp i 44 kap. 14 §
 option i 44 kap. 12 §
 passiv näringsverksamhet i 23 §
 pension i 10 kap. 5 §
 pensionsförsäkring i 58 kap. 2 §
 pensionsparkonto i 58 kap. 21 §
 prisbasbelopp i 27 §

privatbostad i 8–12 §§
privatbostadsfastighet i 13 §
privatbostadsföretag i 17 §
privatbostadsrätt i 18 §
rörelse i 24 §
sambor i 20 §
sjuk- eller olycksfallsförsäkring tecknad i samband med tjänst
i 10 kap. 7 §
sjöinkomst i 64 kap. 3 och 4 §§
skadeförsäkringsföretag i 39 kap. 2 §
skattemässigt värde i 31–33 §§
småhus i 15 §
småhusenhet i 15 §
statslåneräntan i 28 §
svensk fordringsrätt i 48 kap. 3 §
svensk koncern i 5 §
Sverige i 30 §
taxeringsenhet i 15 §
taxeringsvärde i 15 §
taxeringsår i 1 kap. 12 §
termin i 44 kap. 11 §
underprisöverlåtelse i 23 kap. 3 §
utländsk fordringsrätt i 48 kap. 4 §
utländsk juridisk person i 6 kap. 8 §
utländskt bolag i 6 kap. 9 och 10 §§
uttagsbeskattning i 22 kap. 7 §
verksamhetsavyttring i 38 kap. 2 §
verksamhetsgren i 25 §
vinstandelslån i 24 kap. 5 §
återföring av avdrag i 34 §.

Utländska motsvarigheter

2 § De termer och uttryck som används omfattar också motsvarande utländska företeelser om det inte anges eller framgår av sammanhanget att bara svenska företeelser avses.

Första stycket gäller inte bestämmelser som avser staten, regeringen, landsting, kommuner och kommunalförbund.

Juridisk person

3 § Bestämmelserna om juridiska personer skall inte tillämpas på
– dödsbon,
– svenska handelsbolag, eller
– juridiska personer som förvaltar samfälligheter och som avses i 6 kap. 6 § andra stycket.

Bestämmelserna om juridiska personer skall tillämpas också på svenska värdepappersfonder.

Särskilda bestämmelser om dödsbon efter dem som var begränsat skattskyldiga vid dödsfallet finns i 4 kap. 3 §.

Att bestämmelserna om svenska handelsbolag gäller också för europeiska ekonomiska intressegrupperingar framgår av 5 kap. 2 §.

I vilka fall utländska associationer anses som juridiska personer framgår av 6 kap. 8 §.

Aktiebolag

4 § Försäkringsaktiebolag räknas som aktiebolag.

Svensk koncern

5 § Med svensk koncern avses en sådan grupp av företag eller andra näringsidkare som enligt någon svensk lag bildar en koncern.

Fastighet

6 § Byggnad räknas som fastighet även om den är lös egendom. Detsamma gäller tillbehör till byggnad av det slag som avses i 2 kap. 2 och 3 §§ jordabalken, om de tillhör byggnadens ägare.

Vad som sägs om fastighet gäller också tomträtt.

Fastighetsägare

7 § Den som innehar, förvaltar eller nyttjar en fastighet på det sätt som anges i 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) räknas som fastighetsägare.

Privatbostad

8 § Med privatbostad avses ett småhus som till övervägande del används eller är avsett att användas av ägaren eller någon närstående till honom för permanent boende eller som fritidsbostad. Ett småhus som är inrättat till bostad åt två familjer räknas som privatbostad om det till väsentlig del används eller är avsett att användas av ägaren eller någon närstående till honom för permanent boende eller som fritidsbostad.

Med privatbostad avses också en bostad som innehas av en delägare i ett privatbostadsföretag och som till övervägande del används eller är avsedd att användas av ägaren eller någon närstående till honom för permanent boende eller som fritidsbostad. Med privatbostadsföretag likställs vid tillämpning av detta stycke en motsvarande utländsk juridisk person.

9 § Ett sådant småhus i utlandet som motsvarar ett småhus på en lantbruksenhet räknas inte som privatbostad.

Ett sådant småhus på en lantbruksenhet som är inrättat till bostad åt fler än två familjer räknas inte som privatbostad.

Om ägaren begär det räknas ett småhus på en lantbruksenhet inte som privatbostad, om småhuset har en storlek om minst 400 kvadratmeter och nybyggnadsår före år 1930. Med storlek avses detsamma som i 8 kap. 3 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

10 § Frågan om en bostad skall räknas som privatbostad under ett visst kalenderår skall bestämmas på grundval av förhållandena vid årets utgång. Om bostaden överlåts under året, skall i stället förhållandena på överlåtelsedagen vara avgörande.

11 § Om det inträffar något som gör att en bostad hos samma ägare inte längre skall räknas som privatbostad, skall den ändå räknas som privatbostad under det kalenderår då ändringen sker och det följande året, om inte ägaren begär annat. Om bostaden övergår till en ny ägare under kalenderåret därefter, skall den räknas som privatbostad för den gamle ägaren under det året också, om han inte begär annat.

Första stycket tillämpas också om det, i samband med att en bostad övergår till en fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning, inträffar något som gör att bostaden inte längre skall räknas som privatbostad.

12 § Ingår en bostad i ett dödsbo och var den vid dödsfallet en privatbostad, skall den räknas som privatbostad till och med det tredje kalenderåret efter det kalenderår då dödsfallet inträffade, om bostaden fortfarande är av sådant slag att den kan vara en privatbostad.

Privatbostadsfastighet

13 § Med privatbostadsfastighet avses, under förutsättning att småhuset är en privatbostad,

1. småhus med mark som utgör småhusenhet,
2. småhus på annans mark, och
3. småhus med tillhörande tomtmark på lantbruksenhet.

Med privatbostadsfastighet avses också tomtmark, om avsikten är att bygga en privatbostad på den. I fråga om tomtmarken gäller vad som sägs om privatbostad i 10–12 §§.

Näringsfastighet

14 § Med näringsfastighet avses en fastighet som inte är en privatbostadsfastighet.

Småhus, småhusenhet, hyreshusenhet, industrienhet, lantbruksenhet, taxeringsenhet och taxeringsvärde

15 § Med småhus, småhusenhet, hyreshusenhet, industrienhet, lantbruksenhet och taxeringsenhet avses hus, fastigheter och enheter av de slag som avses i fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

Med taxeringsvärde avses det värde som fastställs enligt fastighetstaxeringslagen.

Andelshus

16 § Med andelshus avses en fastighet som ägs av tre eller flera, antingen direkt eller genom ett svenskt handelsbolag, och som inrymmer eller är avsedd att inrymma bostad i skilda lägenheter åt minst tre delägare.

17 § Med privatbostadsföretag avses en svensk ekonomisk förening eller ett svenskt aktiebolag vars verksamhet

1. till klart övervägande del består i att åt sina medlemmar eller delägare tillhandahålla bostäder i byggnader som ägs av föreningen eller bolaget, eller

2. uteslutande eller så gott som uteslutande består i att åt sina medlemmar eller delägare tillhandahålla garage eller någon annan för deras personliga räkning avsedd anordning i byggnader som ägs av föreningen eller bolaget.

Privatbostadsrätt

18 § Med privatbostadsrätt avses en andel i ett privatbostadsföretag, om den till andelen knutna bostaden är en privatbostad.

Näringsbostadsrätt

19 § Med näringsbostadsrätt avses en sådan andel i ett privatbostadsföretag som inte är en privatbostadsrätt.

Makar och sambor

20 § Bestämmelser om makar skall tillämpas också på sambor som tidigare har varit gifta med varandra eller som har eller har haft gemensamma barn.

Barn

21 § Styvbarn och fosterbarn räknas som barn.

Närstående

22 § Med närstående avses

– make,

– förälder,

– mor- och farförälder,

– avkomling och avkomlings make,

– syskon, syskons make och avkomling, och

– dödsbo som den skattskyldige eller någon av de tidigare nämnda personerna är delägare i.

Styvbarn och fosterbarn räknas som avkomling.

Aktiv och passiv näringsverksamhet

23 § Med aktiv näringsverksamhet avses en näringsverksamhet i vilken den som är skattskyldig för verksamheten har arbetat i inte oväsentlig omfattning.

Annan näringsverksamhet anses som passiv näringsverksamhet. Självständig näringsverksamhet som bedrivs utomlands anses alltid som passiv näringsverksamhet.

Rörelse

24 § Med rörelse avses annan näringsverksamhet än innehav av kontanta medel, värdepapper eller liknande tillgångar. Om kontanta medel, värdepapper eller liknande tillgångar innehas som ett led i rörelsen, räknas innehavet dock till rörelsen.

Verksamhetsgren

25 § Med verksamhetsgren avses sådan del av en rörelse som lämpar sig för att avskiljas till en självständig rörelse.

Egenavgifter

26 § Bestämmelserna om egenavgifter skall tillämpas inte bara på egenavgift enligt 3 kap. lagen (1981:691) om socialavgifter utan också på

- särskild löneskatt enligt 2 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster, och
- allmän löneavgift enligt 2 § lagen (1994:1920) om allmän löneavgift.

Prisbasbelopp

27 § Med prisbasbelopp avses det prisbasbelopp som enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring gällde för året före taxeringsåret.

Statslåneräntan

28 § Med statslåneräntan vid en viss tidpunkt avses den statslåneränta som Riksgäldskontoret fastställt att gälla för den period under vilken tidpunkten infaller.

Fast driftställe

29 § Med fast driftställe för näringsverksamhet avses en stadigvarande plats för affärsverksamhet varifrån verksamheten helt eller delvis bedrivs.

Uttrycket fast driftställe innefattar särskilt

- plats för företagsledning,
- filial,
- kontor,
- fabrik,
- verkstad,
- gruva, olje- eller gaskälla, stenbrott eller annan plats för utvinning av naturtillgångar,
- plats för byggnads-, anläggnings- eller installationsverksamhet, och
- fastighet som är en lagertillgång i näringsverksamhet.

Om någon är verksam för en näringsverksamhet här i Sverige och har fått och regelmässigt använder fullmakt att ingå avtal för verksamhetens innehavare, anses fast driftställe också finnas här.

Fast driftställe anses däremot inte finnas i Sverige bara därför att någon bedriver affärsverksamhet här genom förmedling av mäklare, kommissionär eller någon annan oberoende representant, om detta ingår i representantens vanliga näringsverksamhet.

Sverige

30 § Med Sverige avses Sveriges land- och sjöterritorium och varje annat område utanför Sveriges territorialvatten inom vilket Sverige, i överensstämmelse med folkrättens allmänna regler och avtal med utländska stater, har rätt att utforska kontinentalsockeln och utvinna dess naturtillgångar.

Skattemässigt värde

31 § Med skattemässigt värde på lagertillgångar, pågående arbeten, kundfordringar och liknande tillgångar avses det värde som tillgången tas upp till vid beräkningen av resultatet av en näringsverksamhet.

I fråga om fastigheter skall hänsyn tas till värdeminskingsavdrag som har gjorts vid beskattningen men inte i räkenskaperna.

32 § Med skattemässigt värde på kapitaltillgångar avses det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om tillgången hade avyttrats.

I fråga om näringsfastigheter gäller följande avvikelser vid beräkning av omkostnadsbeloppet. Förbättrande reparationer och underhåll som avses i 45 kap. 13 § första stycket 1 skall inte räknas som förbättringsutgift. Sådana gjorda värdeminskingsavdrag m.m. som avses i 26 kap. 2 § första stycket 1–4 och som enligt bestämmelserna i 26 kap. skall återföras vid en avyttring av fastigheten skall minska anskaffningsutgiften. Bestämmelsen i 26 kap. 5 § och 45 kap. 16 § skall inte tillämpas.

I fråga om näringsbostadsrätter gäller följande avvikelser vid beräkning av omkostnadsbeloppet. Förbättrande reparationer och underhåll som avses i 46 kap. 11 § första stycket 1 skall inte räknas som förbättringsutgift.

33 § Med skattemässigt värde på inventarier avses anskaffningsvärdet minskat med gjorda värdeminskingsavdrag och liknande avdrag.

Första stycket skall tillämpas på patent och andra sådana rättigheter som räknas upp i 18 kap. 1 § andra stycket 1 även om de inte förvärvats från någon annan.

Återföring

34 § Med återföring av ett avdrag avses att ett belopp som motsvarar ett gjort avdrag tas upp som intäkt.

3 kap. Fysiska personer**Innehåll**

1 § Detta kapitel gäller för fysiska personer.

Det finns bestämmelser om

– obegränsat skattskyldiga i 3–16 §§,

– begränsat skattskyldiga i 17–21 §§, och

– skattskyldighet för överlåtna pensioner eller andra periodiska inkomster i 22 och 23 §§.

För dödsbon finns särskilda bestämmelser i 4 kap.

I 7 kap. 21 § finns bestämmelser om att ägare av vissa fastigheter inte är skattskyldiga för inkomst av fastigheten.

2 § Bestämmelser om skattskyldighet finns för

– delägare i svenska handelsbolag i 5 kap.,

– delägare i vissa samfälligheter i 6 kap. 6 § andra stycket, och

– delägare i andra utländska juridiska personer än utländska bolag i 6 kap. 13–16 §§.

Obegränsat skattskyldiga

Vilka som är obegränsat skattskyldiga

3 § Följande personer är obegränsat skattskyldiga:

1. Den som är bosatt i Sverige.

2. Den som stadigvarande vistas i Sverige.

3. Den som har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här.

Första stycket gäller inte sådana personer med anknytning till utländsk stats beskickning eller konsulat som enligt 17 § 2–4 är begränsat skattskyldiga.

4 § Svensk medborgare som tillhör svensk beskickning hos utländsk stat, svensk permanent delegation hos mellanstatlig organisation eller svenskt karriärkonsulat eller i övrigt ingår i beskickningens, delegationens eller konsulatets personal och som på grund av sin tjänst vistas utomlands är obegränsat skattskyldig.

Första stycket gäller på motsvarande sätt en sådan persons make och barn under 18 år, om maken eller barnet bor hos denne och är svensk medborgare.

5 § Rektorn, generalsekreteraren, medlem av lärarkåren eller någon annan som ingår i personalen vid Europeiska universitetsinstitutet är obegränsat skattskyldig om

– artikel 12 i protokollet om Europeiska universitetsinstitutets immunitet och privilegier till konventionen den 19 april 1972 om grundandet av ett Europeiskt universitetsinstitut skall tillämpas på honom,

– han vid tidpunkten för tjänstetillträdet var obegränsat skattskyldig, och

– han bara på grund av sin verksamhet i institutets tjänst vistas i en annan stat inom Europeiska unionen.

Första stycket gäller på motsvarande sätt en sådan persons make som inte utövar egen yrkesverksamhet och barn som personen har vårdnaden om och underhåller.

En sådan person som avses i första eller andra stycket skall vid tillämpning av ett skatteavtal mellan den stat där personen vistas och Sverige anses ha hemvist i Sverige.

6 § I artikel 14 i protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier till fördraget den 8 april 1965 om upprättandet av ett gemensamt råd och en gemensam kommission för Europeiska gemenskaperna finns bestämmelser om var gemenskapernas tjänstemän och de andra personer som artikeln enligt protokollet skall tillämpas på, skall anses bosatta.

7 § För att avgöra om en person som tidigare har varit bosatt i Sverige har väsentlig anknytning hit skall följande beaktas:

- om han är svensk medborgare,
- hur länge han var bosatt här,
- om han inte varaktigt är bosatt på en viss utländsk ort,
- om han vistas utomlands för studier eller av hälsoskäl,
- om han har en bostad här som är inrättad för åretruntbruk,
- om han har sin familj här,
- om han bedriver näringsverksamhet här,
- om han är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som, direkt eller indirekt, ger honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här,
- om han har en fastighet här, och
- liknande förhållanden.

Under fem år från den dag då en person har rest från Sverige anses han ha väsentlig anknytning hit, om han inte visar att han inte har en sådan anknytning. Detta gäller dock bara den som är svensk medborgare eller som under minst tio år har varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här.

Innebörden av obegränsad skattskyldighet

8 § Den som är obegränsat skattskyldig är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet.

Undantag från skattskyldighet vid vistelse utomlands

9 § En obegränsat skattskyldig person som har anställning som innebär att han vistas utomlands i minst sex månader, är inte skattskyldig för inkomst av sådan anställning till den del inkomsten beskattas i verksamhetslandet (sexmånadersregeln).

Om vistelsen utomlands under anställningen varar i minst ett år i samma land, är den skattskyldige inte skattskyldig för inkomsten även om denna inte beskattas i verksamhetslandet, om detta beror på lagstiftning eller administrativ praxis i det landet eller annat avtal än skatteavtal (ettårsregeln). Ettårsregeln gäller dock inte för anställningar hos staten, landsting, kommuner eller församlingar inom Svenska kyrkan annat än vid tjänsteexport.

10 § Kortare avbrott för semester, tjänsteuppdrag eller liknande som inte infaller i början eller slutet av anställningen utomlands räknas in i den tid för vistelse som anges i 9 §. Uppehåll i Sverige för sådana ändamål får inte vara längre än att de motsvarar sex dagar för varje hel månad som anställningen varar eller 72 dagar under ett och samma anställningsår.

11 § Sexmånadersregeln och ettårsregeln gäller inte för anställning ombord på svenskt, danskt eller norskt luftfartyg.

12 § Sexmånadersregeln och ettårsregeln gäller inte heller för anställning ombord på fartyg.

Den som har anställning ombord på ett utländskt fartyg som huvudsakligen går i oceanfart är inte skattskyldig för inkomst av anställningen om

- vistelsen utomlands varar i minst 183 dagar sammanlagt under en tolv-månadersperiod, och
- arbetsgivaren är obegränsat skattskyldig.

Med oceanfart avses fart i utomeuropeiska farvatten med undantag för fart på orter vid Medelhavet och Svarta havet, på Nordafrikas västkust norr om 22 grader nordlig bredd, på Kanarieöarna och på ön Madeira.

13 § Om den skattskyldige när han började anställningen utomlands på goda grunder kunde anta att han på grund av bestämmelserna i 9 § eller 12 § andra stycket inte skulle vara skattskyldig för inkomsten av anställningen men det under anställningstiden inträffar sådana ändrade förhållanden som medför att förutsättningar för undantag från skattskyldighet inte finns, skall han ändå inte vara skattskyldig om de ändrade förhållandena beror på omständigheter som han inte kunnat råda över och en beskattning skulle framstå som uppenbart oskälig.

Undantag från skattskyldighet för anställda vid utländsk stats beskickning eller konsulat

14 § En obegränsat skattskyldig person som tillhör en utländsk stats beskickning eller karriärkonsulat i Sverige eller i övrigt ingår i beskickningens eller konsulatets personal, är inte skattskyldig för inkomst av sin tjänst hos den utländska staten.

15 § En utländsk honorärkonsul är inte skattskyldig för inkomst av sin tjänst hos den utländska staten. Detta gäller oavsett om han är svensk eller utländsk medborgare.

Undantag från skattskyldighet för medlemmar av kungahuset

16 § Medlemmar av kungahuset är inte skattskyldiga för anslag som anvisas av staten.

Vilka som är begränsat skattskyldiga

17 § Följande personer är begränsat skattskyldiga:

1. Den som inte är obegränsat skattskyldig.
2. Den som tillhör en utländsk stats beskickning eller karriärkonsulat i Sverige eller i övrigt ingår i beskickningens eller konsulatets personal. Detta gäller dock bara den som inte är svensk medborgare och var begränsat skattskyldig när han kom att tillhöra beskickningen eller konsulatet eller dess personal.
3. Make och barn under 18 år till en sådan person som avses i 2, om make eller barnet bor hos denne och inte är svensk medborgare.
4. Den som är personlig tjänare hos en sådan person som avses i 2, om han bor hos denne och inte är svensk medborgare.

Innebörden av begränsad skattskyldighet

18 § Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig i

1. inkomstslaget näringsverksamhet för inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige,
2. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag på grund av att en näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige avyttras eller blir privatbostadsrätt,
3. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag för egenavgifter,
4. inkomstslaget kapital för ett positivt räntefördelningsbelopp som avser ett fast driftställe eller en näringsfastighet i Sverige,
5. inkomstslaget kapital för löpande inkomster av en privatbostadsfastighet eller en privatbostadsrätt i Sverige,
6. inkomstslaget kapital för kapitalvinst på en fastighet i Sverige eller på en privat- eller näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige, och
7. inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital för utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar.

Ersättning i form av sådan royalty eller periodvis utgående avgift för att materiella eller immateriella tillgångar utnyttjas som skall räknas till inkomstslaget näringsverksamhet skall anses som inkomst från ett fast driftställe i Sverige, om ersättningen kommer från en näringsverksamhet med ett fast driftställe här.

Skattskyldighet för inkomster som avses i första stycket 7 gäller inte för sådana begränsat skattskyldiga personer som avses i 17 § 2–4.

19 § Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för kapitalvinst på sådana tillgångar och förpliktelser som avses i andra stycket, om han vid något tillfälle under det kalenderår då avyttringen sker eller under de föregående tio kalenderåren har varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här. Skattskyldigheten gäller oavsett i vilket inkomstslag kapitalvinsten skall tas upp. Skattskyldigheten gäller också belopp som motsvarar en kapitalvinst och som enligt 51 kap. 3 och 4 §§ skall tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet.

Skattskyldigheten enligt första stycket omfattar

1. andelar i svenska aktiebolag, svenska handelsbolag och svenska ekonomiska föreningar med undantag för andelar i privatbostadsföretag,
2. konvertibla skuldebrev och konvertibla vinstandelsbevis som getts ut av svenska aktiebolag,
3. köp- och teckningsoptioner som utfärdats i förening med skuldebrev av svenska aktiebolag, och
4. terminer och optioner som avser sådana tillgångar som anges i 1–3.

20 § En kapitalförlust och ett negativt räntefördelningsbelopp skall dras av, om den som är begränsat skattskyldig skulle ha varit skattskyldig för en motsvarande kapitalvinst respektive ett positivt räntefördelningsbelopp.

Skattskyldighet enligt andra lagar

- 21 §** Bestämmelser om ytterligare skattskyldighet finns i
- lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta,
 - lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., och
 - kupongskattelagen (1970:624).

Skattskyldighet för överlåtna pensioner och periodiska inkomster

22 § Om en make överlåter en pensionsförsäkring eller en rätt enligt pensionsparavtal genom bodelning under äktenskapet utan att det pågår något mål om äktenskapsskillnad, är han – i stället för förvärvaren – skattskyldig under hela sin livstid för de pensionsbelopp som faller ut. Detta gäller dock inte om överlåtaren skulle ha haft rätt till avdrag för periodiskt understöd till förvärvaren om han hade lämnat sådant.

23 § Om någon överlåter sin rätt till periodiskt understöd eller liknande periodisk inkomst, är överlåtaren – i stället för förvärvaren – skattskyldig för utfallande belopp. Detta gäller dock inte till den del överlåtaren skulle ha haft rätt till avdrag för beloppet antingen såsom utgift för att förvärva och bibehålla inkomster eller såsom periodiskt understöd, om han hade betalat ut det.

Om överlåtaren är ett svenskt handelsbolag gäller första stycket för delägarna i handelsbolaget.

4 kap. Dödsbon

Dödsåret

- 1 §** Ett dödsbo är skattskyldigt för den dödes och dödsboets inkomster.
- Det som skulle ha gällt för den döde enligt denna lag tillämpas under dödsåret för dödsboet, om det inte finns särskilda bestämmelser för dödsbon.

Senare beskattningsår

- 2 §** För ett dödsbo efter en person som vid sin död var obegränsat skattskyldig tillämpas för senare beskattningsår än dödsåret de bestämmelser

som gäller för obegränsat skattskyldiga fysiska personer, om det inte finns särskilda bestämmelser för dödsbon.

3 § För ett dödsbo efter en person som vid sin död var begränsat skattskyldig tillämpas för senare beskattningsår än dödsåret de bestämmelser som gäller för utländska bolag.

5 kap. Svenska handelsbolag

1 § Svenska handelsbolag är inte själva skattskyldiga för sina inkomster. Inkomsterna skall i stället beskattas hos delägarna.

2 § Att det som sägs i 1 § gäller också i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar framgår av artikel 40 i rådets förordning (EEG) nr 2137/85 av den 25 juli 1985 om europeiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG).

Vad som i övrigt sägs i denna lag om svenska handelsbolag samt om delägare och andelar i dem, gäller vid beskattningen också i fråga om europeiska ekonomiska intressegrupperingar samt för delägare respektive andelar i dem.

3 § Varje delägare skall beskattas för så stort belopp som motsvarar hans andel av handelsbolagets inkomst, oavsett om beloppet tas ut ur bolaget eller ej.

När det gäller delägarnas skattskyldighet tillämpas

- 3 kap. för fysiska personer,
- 4 kap. för dödsbon, och
- 6 kap. för juridiska personer.

6 kap. Juridiska personer

Innehåll

1 § Detta kapitel gäller för juridiska personer. Bestämmelserna i 6 § andra stycket och 13–16 §§ gäller också för fysiska personer.

Det finns bestämmelser om

- obegränsat skattskyldiga i 3–6 §§,
- begränsat skattskyldiga i 7–18 §§, och
- skattskyldighet för överlåtna periodiska inkomster i 19 §.

I 7 kap. finns bestämmelser om undantag från skattskyldighet för vissa stiftelser, ideella föreningar, registrerade trossamfund och andra juridiska personer.

2 § Bestämmelser om skattskyldighet finns för

- delägare i svenska handelsbolag i 5 kap.,
- delägare i vissa samfälligheter i 6 § andra stycket, och
- delägare i andra utländska juridiska personer än utländska bolag i 13–16 §§.

Obegränsat skattskyldiga

Vilka som är obegränsat skattskyldiga

3 § Juridiska personer är obegränsat skattskyldiga om de på grund av sin registrering eller, om registrering inte har skett, platsen för styrelsens säte eller någon annan sådan omständighet är att anse som svenska juridiska personer.

Innebörden av obegränsad skattskyldighet

4 § Den som är obegränsat skattskyldig är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet.

Svenska värdepappersfonder

5 § Svenska värdepappersfonder är skattskyldiga för inkomst av tillgångar som ingår i fonden.

Samfälligheter

6 § Svenska juridiska personer som har bildats enligt en författning eller på liknande sätt för att förvalta en sådan marksamfällighet eller reglerings-samfällighet som är en särskild taxeringsenhet, är skattskyldiga för samfällighetens inkomster enligt 4 §.

Svenska juridiska personer som har bildats för att förvalta andra samfälligheter än sådana som avses i första stycket, är inte själva skattskyldiga. Intäktsposterna och kostnadsposterna fördelas i stället på delägarna i samfälligheten med belopp som för varje delägare motsvarar hans andel.

Begränsat skattskyldiga

Vilka som är begränsat skattskyldiga

7 § Utländska juridiska personer är begränsat skattskyldiga.

8 § Med *utländsk juridisk person* avses en utländsk association om, enligt lagstiftningen i den stat där associationen hör hemma,

1. den kan förvärva rättigheter och åta sig skyldigheter,
2. den kan föra talan inför domstolar och andra myndigheter, och
3. de enskilda delägarna inte fritt kan förfoga över associationens förmögenhetsmassa.

Utländska juridiska personer delas in i utländska bolag och andra utländska juridiska personer än utländska bolag.

9 § Med *utländskt bolag* avses en utländsk juridisk person som beskattas i den stat där den hör hemma, om beskattningen är likartad med den som gäller för svenska aktiebolag.

Bestämmelserna om utländska bolag skall tillämpas också på utländska stater och utländska menigheter.

I 4 kap. 3 § finns bestämmelser om att de bestämmelser som gäller för utländska bolag skall tillämpas på vissa dödsbon.

10 § Som utländskt bolag anses alltid en utländsk juridisk person som hör hemma och är skattskyldig till inkomstskatt i någon av följande stater med vilka Sverige har ingått skatteavtal, om personen omfattas av avtalets regler om begränsning av beskattningsrätten och har hemvist i denna stat enligt avtalet:

- Albanien,
- Amerikas förenta stater,
- Argentina,
- Bangladesh,
- Barbados,
- Belgien,
- Bolivia,
- Botswana,
- Brasilien,
- Bulgarien,
- Danmark,
- Egypten,
- Estland,
- Filippinerna,
- Finland,
- Frankrike,
- Gambia,
- Grekland,
- Indien,
- Indonesien,
- Irland,
- Island,
- Israel,
- Italien,
- Jamaica,
- Japan,
- Kanada,
- Kazakstan,
- Kenya,
- Folkrepubliken Kina,
- Republiken Korea,
- Kroatien,
- Lettland,
- Litauen,
- Luxemburg,
- Makedonien,
- Malta,
- Marocko,
- Mauritius,
- Mexiko,
- Namibia,
- Nederländerna,

- Norge,
- Nya Zeeland,
- Pakistan,
- Peru,
- Polen,
- Rumänien,
- Ryska federationen,
- Schweiz,
- Singapore,
- Slovakiska republiken,
- Slovenien,
- Sri Lanka,
- Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland,
- Sydafrika,
- Förenade republiken Tanzania,
- Tjeckiska republiken,
- Trinidad och Tobago,
- Tunisien,
- Turkiet,
- Tyskland,
- Ukraina,
- Ungern,
- Venezuela,
- Vietnam,
- Vitryssland,
- Zambia,
- Zimbabwe, och
- Österrike.

Innebörden av begränsad skattskyldighet

11 § Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för

1. inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige,
2. inkomst på grund av att en näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige avyttras, och
3. inkomst i form av utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar.

Ersättning i form av royalty eller periodvis utgående avgift för att materiella eller immateriella tillgångar utnyttjas skall anses som inkomst från ett fast driftställe i Sverige, om ersättningen kommer från en näringsverksamhet med ett fast driftställe här.

En kapitalförlust skall dras av, om den som är begränsat skattskyldig skulle ha varit skattskyldig för en motsvarande kapitalvinst.

Andra utländska juridiska personer än utländska bolag

12 § Andra utländska juridiska personer än utländska bolag skall från sina inkomster enligt 11 § dra av sådan del av inkomsterna som delägarna beskattas för enligt 13–16 §§.

13 § En obegränsat skattskyldig fysisk eller juridisk person som är delägare i en annan utländsk juridisk person än ett utländskt bolag är skattskyldig i den utsträckning som framgår av 16 § för den utländska juridiska personens inkomster under de förutsättningar som anges i 14 eller 15 §.

Innehav genom ett svenskt handelsbolag likställs med direkt innehav vid tillämpning av 14–16 §§.

14 § Delägaren är skattskyldig, om delägaren beskattas för sin del av inkomsterna i den stat där den juridiska personen hör hemma.

15 § Delägaren är skattskyldig, om vid utgången av året före taxeringsåret

1. minst 10 procent av den juridiska personens kapital eller av röstetalet för samtliga andelar i den juridiska personen innehades av delägaren själv eller av en krets av personer som förutom delägaren består av

- närstående till delägaren om denne är en fysisk person, och
- juridiska personer som, direkt eller indirekt, innehades av delägaren och av närstående till delägaren om denne är en fysisk person, samt

2. minst 50 procent av kapitalet eller röstetalet innehades eller kontrollerades, direkt eller indirekt, av obegränsat skattskyldiga personer.

Om en delägare är skattskyldig enligt första stycket, är också övriga delägare som ingår i den krets som anges i första stycket 1 skattskyldiga.

16 § Varje delägare som är skattskyldig enligt 13–15 §§ beskattas för så stort belopp som motsvarar hans andel av den juridiska personens inkomst, oavsett om beloppet tas ut ur den juridiska personen eller ej.

När det gäller delägarnas skattskyldighet tillämpas

- 3 kap. för fysiska personer,
- 4 kap. för dödsbon, och
- 3–6 §§ för juridiska personer.

Dispens för utländsk stats fastighetsinkomst

17 § Regeringen får befria en utländsk stat från skattskyldighet för inkomst av en fastighet som är avsedd för den utländska statens beskickning eller konsulat i Sverige. Detta gäller dock bara om den utländska staten åtar sig att medge motsvarande befrielse.

Skattskyldighet enligt andra lagar

18 § Bestämmelser om ytterligare skattskyldighet finns i

- lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., och
- kupongskattelagen (1970:624).

Skattskyldighet för överlåtna periodiska inkomster

19 § Bestämmelserna i 3 kap. 23 § om skattskyldighet vid överlåtelse av rätt till periodiskt understöd eller liknande periodisk inkomst gäller också för juridiska personer.

7 kap. Vissa stiftelser, ideella föreningar, registrerade trossamfund och andra juridiska personer

Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om undantag från skattskyldighet för
- staten, kommuner och pensionsstiftelser i 2 §,
 - stiftelser i 3–6 §§,
 - ideella föreningar i 7–13 §§,
 - registrerade trossamfund i 14 §,
 - vissa andra juridiska personer i 15–20 §§, och
 - ägare av vissa fastigheter i 21 §.

I fråga om begränsat skattskyldiga gäller bestämmelserna de inkomster som de är skattskyldiga för enligt 3 eller 6 kap.

Helt undantagna juridiska personer

- 2 §** Helt undantagna från skattskyldighet är
1. staten,
 2. landsting, kommuner och kommunalförbund, och
 3. pensionsstiftelser enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.

I lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel finns bestämmelser om avkastningsskatt för pensionsstiftelser.

Stiftelser

Skattskyldighet

- 3 §** En stiftelse är skattskyldig bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §, om stiftelsen uppfyller

- ändamålskravet i 4 §,
- verksamhetskravet i 5 §, och
- fullföljdskravet i 6 §.

En stiftelse som uppfyller kraven i första stycket är dock inte skattskyldig för kapitalvinster och kapitalförluster.

Särskilda bestämmelser om pensionsstiftelser finns i 2 § och om vissa andra stiftelser i 15–18 §§.

Ändamålskravet

- 4 §** Stiftelsen skall ha till huvudsakligt ändamål att

1. främja vård och uppfostran av barn,
2. lämna bidrag för undervisning eller utbildning,
3. bedriva hjälpverksamhet bland behövande,
4. främja vetenskaplig forskning,
5. främja nordiskt samarbete, eller
6. stärka Sveriges försvar under samverkan med militär eller annan myndighet.

Ändamålen får inte vara begränsade till vissa familjer eller bestämda personer.

Verksamhetskravet

5 § Stiftelsen skall i den verksamhet som bedrivs uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodose sådant ändamål som anges i 4 §.

Fullföljdskravet

6 § Stiftelsen skall, sett över en period av flera år, bedriva en verksamhet som skäligen motsvarar avkastningen av stiftelsens tillgångar.

Ideella föreningar*Skattskyldighet*

7 § En ideell förening är skattskyldig bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §, om föreningen uppfyller

- ändamålskravet i 8 §,
- verksamhetskravet i 9 §,
- fullföljdskravet i 10–12 §§, och
- öppenhetskravet i 13 §.

En förening som uppfyller kraven i första stycket är dock inte skattskyldig för

1. kapitalvinster och kapitalförluster,
2. sådan inkomst som kommer från en självständig näringsverksamhet eller en särskild förvaltningsenhet som avser fastighet, om inkomsten till huvudsaklig del kommer från
 - verksamhet som är ett direkt led i främjandet av sådana ändamål som avses i 8 § eller som har annan naturlig anknytning till sådana ändamål, eller
 - verksamhet som av hävd utnyttjats som finansieringskälla för ideellt arbete, eller
3. inkomst från innehav av en fastighet som tillhör föreningen och som används i föreningens verksamhet på sådant sätt som anges i 3 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

Särskilda bestämmelser om vissa ideella föreningar finns i 15–17 §§.

Ändamålskravet

8 § Föreningen skall ha till huvudsakligt syfte att främja sådana ändamål som anges i 4 § eller andra allmännyttiga ändamål, såsom religiösa, välgörande, sociala, politiska, idrottsliga, konstnärliga eller liknande kulturella ändamål.

Ändamålen får inte vara begränsade till vissa familjers, föreningens medlemmars eller andra bestämda personers ekonomiska intressen.

Verksamhetskravet

9 § Föreningen skall i den verksamhet som bedrivs uteslutande eller så gott som uteslutande tillgodose sådana ändamål som anges i 8 §.

10 § Föreningen skall, sett över en period av flera år, bedriva en verksamhet som skäligen motsvarar avkastningen av föreningens tillgångar.

11 § Skattemyndigheten får medge undantag från fullföljdskravet i 10 § för en förening som avser att förvärva en fastighet eller annan anläggning som är avsedd för den ideella verksamheten. Detsamma gäller om en förening avser att genomföra omfattande byggnads-, reparations- eller anläggningsarbeten på en fastighet som används av föreningen.

Beslutet får avse högst fem beskattningsår i följd. Det får förenas med villkor att föreningen skall ställa säkerhet eller liknande för den inkomstskatt eller förmögenhetsskatt som föreningen kan bli skyldig att betala på grund av omprövning av taxeringarna för de år som beslutet avser, om det upphör att gälla enligt 12 §.

Skattemyndighetens beslut får överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

12 § Om föreningen inte inom föreskriven tid har genomfört den avsedda investeringen eller inte har iakttagit något annat villkor i beslutet, är föreningen skattskyldig som om undantaget inte hade medgetts.

Öppenhetskravet

13 § Föreningen får inte vägra någon inträde som medlem, om det inte finns särskilda skäl för det med hänsyn till arten eller omfattningen av föreningens verksamhet eller föreningens syfte eller annat.

Registrerade trossamfund

14 § Bestämmelserna om ideella föreningar i 7–13 §§ tillämpas också i fråga om registrerade trossamfund.

Vissa andra juridiska personer

15 § Följande juridiska personer är skattskyldiga bara för inkomst av sådan näringsverksamhet som avses i 13 kap. 1 §:

- sådana domkyrkor, lokalkyrkor eller dylikt som hör till Svenska kyrkan, i deras egenskap av ägare till vissa tillgångar som är avsedda för Svenska kyrkans verksamhet,
- sjukvårdsinrättningar som inte bedrivs i vinstsyfte,
- barmhärtighetsinrättningar, och
- hushållningssällskap med stadgar som har fastställts av regeringen eller den myndighet som regeringen bestämt.

En juridisk person som uppfyller kraven i första stycket är dock inte skattskyldig för kapitalvinster och kapitalförluster.

16 § Följande juridiska personer är skattskyldiga bara för inkomst på grund av innehav av fastigheter:

- akademier,

- allmänna undervisningsverk,
- sådana sammanslutningar av studerande vid svenska universitet och högskolor som de studerande enligt lag eller annan författning är skyldiga att vara medlemmar i, samt samarbetsorgan för sådana sammanslutningar med ändamål att sköta de uppgifter som sammanslutningarna enligt författningen ansvarar för,
- regionala utvecklingsbolag som med stöd av 1 § lagen (1994:77) om beslutanderätt för regionala utvecklingsbolag fått rätt att pröva frågor om stöd till näringsidkare samt moderbolag till sådana utvecklingsbolag,
- allmänna försäkringskassor,
- arbetslöshetskassor,
- personalstiftelser som avses i lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. och vars ändamål uteslutande är att lämna understöd vid arbetslöshet, sjukdom eller olycksfall,
- stiftelser som bildats enligt avtal mellan organisationer av arbetsgivare och arbetstagare med ändamål att lämna avgångsersättning till friställda arbetstagare eller främja åtgärder till förmån för arbetstagare som blivit uppsagda eller löper risk att bli uppsagda till följd av driftsinskränkning, företagsnedläggning eller rationalisering av företags verksamhet eller med ändamål att lämna permitteringslönersättning, och
- bolag eller annan juridisk person som uteslutande har till uppgift att lämna permitteringslönersättning.

17 § Följande juridiska personer är också skattskyldiga bara för inkomst på grund av innehav av fastigheter:

- Aktiebolaget Svenska Spel,
- Aktiebolaget Trav och Galopp,
- Alva och Gunnar Myrdals stiftelse,
- Apotekarsocietetens stiftelse för främjande av farmacins utveckling m.m.,
- Bokbranschens Finansieringsinstitut Aktiebolag,
- Dag Hammarskjölds minnesfond,
- Fonden för industriellt samarbete med u-länder,
- Fonden för svenskt-norskt industriellt samarbete,
- Handelsprocedurrådet,
- Industri- och nyföretagarfonden,
- Jernkontoret, så länge kontorets vinstmedel används till allmänt nyttiga ändamål och utdelning inte lämnas till delägarna,
- Konung Carl XVI Gustafs 50-årsfond för vetenskap, teknik och miljö,
- Nobelstiftelsen,
- Norrlandsfonden,
- Olof Palmes minnesfond för internationell förståelse och gemensam säkerhet,
- SIS – Standardiseringen i Sverige, så länge dess vinstmedel används till allmänt nyttiga ändamål och utdelning inte lämnas till medlemmarna,
- Stiftelsen Industricentra,
- Stiftelsen industriellt utvecklingscentrum i övre Norrland,
- Stiftelsen Landstingens fond för teknikupphandling och produktutveckling,

- Stiftelsen Produktionstekniskt centrum i Borås för tekoindustrin – PRO-TEKO,
- Stiftelsen Samverkan universitet/högskola och näringsliv i Stockholm och de sex motsvarande stiftelserna med säte i Luleå, Umeå, Uppsala, Linköping, Göteborg och Lund,
- Stiftelsen Svenska Filminstitutet,
- Stiftelsen Sveriges Nationaldag,
- Stiftelsen Sveriges teknisk-vetenskapliga attachéverksamhet,
- Stiftelsen UV-huset,
- Stiftelsen ÖV-huset,
- Svenska bibelsällskapets bibelfond,
- Svenska kyrkans stiftelse för rikskyrklig verksamhet,
- Svenska skeppshypotekskassan,
- Svenska UNICEF-kommittén,
- Sveriges exportråd, och
- TCO:s internationella stipendiefond till statsminister Olof Palmes minne.

18 § Bestämmelserna om begränsning i skattskyldigheten i 15–17 §§ tillämpas för stiftelser bara om fullföljdskravet i 6 § är uppfyllt. Om det finns särskilda krav när det gäller verksamheten eller liknande, tillämpas bestämmelserna om begränsning i skattskyldigheten bara om stiftelserna i sin verksamhet uteslutande eller så gott som uteslutande uppfyller dessa krav. När det anges att stiftelserna uteslutande skall bedriva viss verksamhet gäller dock det.

19 § Understödsföreningar är skattskyldiga bara för inkomst på grund av innehav av sådan fastighet som inte förvaltas i livförsäkringsverksamhet.

I lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel finns bestämmelser om avkastningsskatt för understödsföreningar.

20 § Producentorganisationer är undantagna från skattskyldighet för inkomst som avser marknadsreglering enligt lagen (1994:1709) om EG:s förordningar om den gemensamma fiskeripolitiken.

Ägare av vissa fastigheter

21 § Ägare av en sådan fastighet som avses i 3 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) är inte skattskyldig för inkomst från sådan användning av fastigheten som gör att byggnaden enligt 2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen skall anses som annan specialbyggnad än kommunikationsbyggnad, distributionsbyggnad eller reningsanläggning.

Ägare av en sådan fastighet som avses i 3 kap. 3 § fastighetstaxeringslagen är inte skattskyldig för inkomst från sådan användning av fastigheten som avses i den paragrafen.

Annan ägare av en sådan fastighet som avses i 3 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen än en sådan ideell förening eller ett sådant registrerat trossamfund som uppfyller kraven i 7 § första stycket är inte skattskyldig för inkomst av fastigheten i den utsträckning den används för ändamål som avses i den paragrafen.

8 kap. Inkomster som är skattefria

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om att vissa inkomster är skattefria vid inkomstbeskattningen.

Arv, gåva m.m.

2 § Förvärv genom arv, testamente, gåva eller bodelning är skattefria.

Lotterivinster och tävlingsvinster

3 § Vinster i svenska lotterier eller vid vinstdragning på svenska premieobligationer är skattefria.

4 § Tävlingsvinster är skattefria om de

- inte hänför sig till anställning eller uppdrag,
- inte består av kontanter eller liknande, och
- avser minnesföremål eller har ett värde som inte överstiger tre procent av prisbasbeloppet avrundat till närmaste hundratal kronor.

Stipendier

5 § Stipendier som är avsedda för mottagarens utbildning är skattefria. Stipendier som är avsedda för andra ändamål är skattefria, om de

- inte är ersättning för arbete som har utförts eller skall utföras för utbetalarens räkning, och
- inte betalas ut periodiskt.

Av 11 kap. 46 § framgår att Marie Curie-stipendier inte är skattefria.

Bestämmelser om vissa periodiska understöd som inte skall tas upp som inkomst finns i 11 kap. 47 §.

Räntor

6 § Räntor enligt 22 § tredje stycket lagen (1993:737) om bostadsbidrag är skattefria.

7 § Räntor på återbetald skatt, tull eller avgift enligt följande bestämmelser är skattefria:

- 61 § lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
- 5 kap. 13 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
- 40 och 42 §§ lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
- 33 § tullagen (1994:1550), och
- 19 kap. 2 och 12–14 §§ skattebetalningslagen (1997:483).

8 § Räkningar som enligt bestämmelserna i 3 kap. 23 § 3 och 4 lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter inte redovisas i kontrolluppgifter är skattefria om de för den skattskyldige under beskattningsåret sammanlagt inte uppgår till 500 kronor.

Barnbidrag

9 § Följande bidrag är skattefria:

- allmänt barnbidrag enligt lagen (1947:529) om allmänt barnbidrag,
- förlängt barnbidrag enligt lagen (1986:378) om förlängt barnbidrag,
- bidrag enligt lagen (1988:1463) om bidrag vid adoption av utländska barn, och
- underhållsstöd enligt lagen (1996:1030) om underhållsstöd.

Bostadsbidrag

10 § Följande bidrag är skattefria:

- bostadsbidrag enligt lagen (1993:737) om bostadsbidrag,
- bostadstillägg enligt lagen (1994:308) om bostadstillägg till pensionärer, och
- kommunalt bostadstillägg till handikappade.

Bistånd

11 § Bistånd enligt socialtjänstlagen (1980:620) och liknande ersättningar är skattefria.

12 § Bistånd enligt lagen (1994:137) om mottagande av asylsökande m.fl. är skattefria.

Introduktionsersättningar för flyktingar

13 § Introduktionsersättningar enligt lagen (1992:1068) om introduktionsersättning för flyktingar och vissa andra utlänningar är skattefria.

Ersättningar på grund av kapitalförsäkring

14 § Ersättningar som betalas ut på grund av kapitalförsäkring är skattefria.

Ersättningar vid sjukdom och olycksfall m.m.

Försäkringsersättningar

15 § Ersättningar vid sjukdom eller olycksfall som betalas ut på grund av en försäkring som inte tecknats i samband med tjänst är skattefria. Detta gäller dock inte ersättningar

1. i form av pension,
2. i form av livränta, om inte annat följer av 11 kap. 37 §, eller

3. på grund av trafikförsäkring, ansvarsförsäkring eller skadeståndsförsäkring om ersättningen avser förlorad inkomst som skulle ha tagits upp som inäkt.

Med skadeståndsförsäkring avses en försäkring som ersätter den försäkrade det skadestånd som han har rätt till för personskada vid överfall och liknande.

Bestämmelser om sådana ersättningar i samband med sjukdom m.m. som grundar sig på förvärvsinkomst finns i 11 kap. 30 §. Bestämmelser om ersättningar som betalas ut på grund av avtalsgruppsjukförsäkring finns i 11 kap. 20 § och 15 kap. 9 §.

Offentliga ersättningar

16 § Handikappersättning enligt 9 kap. 2 och 3 §§ lagen (1962:381) om allmän försäkring och ersättning för merutgifter för resor enligt 3 kap. 7 a § samma lag är skattefria.

17 § Bidrag från en allmän försäkringskassa till handikappade eller till föräldrar till handikappade barn för att skaffa eller anpassa motorfordon är skattefria. Om bidraget betalas ut till en näringsidkare för näringsverksamheten, tillämpas bestämmelserna om näringsbidrag i 29 kap.

18 § Hemsjukvårdsbidrag och hemvårdsbidrag som betalas ut av kommunala eller landstingskommunala medel till en vårdbehövande är skattefria.

19 § Assistansersättningar enligt lagen (1993:389) om assistansersättning och ekonomiskt stöd till utgifter för personlig assistans enligt lagen (1993:387) om stöd och service till vissa funktionshindrade är skattefria.

20 § Ersättningar vid dödsfall eller invaliditet genom statens riskgarantier för anställda i utlandsstyrkan inom försvarsmakten är skattefria.

Ersättningar till arbetsgivare

21 § Ersättningar från en allmän försäkringskassa till arbetsgivare som enligt 3 kap. 16 § andra eller tredje stycket lagen (1962:381) om allmän försäkring har rätt att få arbetstagares sjukpenning från försäkringskassan är skattefria, om lönen till arbetstagaren och andra utgifter för denne inte skall dras av.

Ersättningar vid saksador

22 § Försäkringsersättningar och andra ersättningar för skada eller liknande på tillgångar är skattefria. Detta gäller dock inte till den del

- ersättningen avser tillgångar i näringsverksamhet eller på något annat sätt avser en inkomst eller en utgift i näringsverksamhet, eller
- ersättningen betalas ut på grund av insättningsgaranti, investerarskydd eller försäkring enligt 55 kap. och avser ersättning för ränta eller för finansiella instrument.

I 45 kap. 26 § finns bestämmelser om att sådana belopp som avses i första stycket i vissa fall beaktas vid beräkning av kapitalvinst på fastighet.

23 § Ersättningar för förlust av eller skada på tillgångar när ett fartyg förolyckats är skattefria, om ersättningarna lämnas från redare till arbetstagare som har sjöinkomst.

Återbäring på grund av försäkring

24 § Återbäringar och andra utbetalningar av överskott på grund av en försäkring är skattefria, om premien för försäkringen inte får dras av. Detta gäller dock inte utbetalningar på grund av pensionsförsäkringar eller sådana sjuk- eller olycksfallsförsäkringar som tecknats i samband med tjänst.

Underhåll till patient eller till intagen

25 § Underhåll till patienter på sjukhus eller till intagna på kriminalvårdsanstalt och liknande ersättningar är skattefria.

Begravningshjälp

26 § Begravningshjälp är skattefri. Som begravningshjälp behandlas inte tjänstepension som avser tid efter den pensionsberättigades död.

Ersättningar vid inställelse i domstol

27 § Ersättningar som fastställs av domstol eller betalas av allmänna medel till den som inställt sig inför domstol eller annan myndighet är skattefria till den del ersättningen utgör reseersättning, traktamente eller ersättning för tidsspillan. Detta gäller inte om inställelsen har skett yrkesmässigt.

Bär-, svamp- och kottplockning

28 § Inkomster vid försäljning av vilt växande bär, svamp och kottar som den skattskyldige har plockat själv är skattefria till den del de under ett beskattningsår inte överstiger 5 000 kronor. Detta gäller inte om plockningsverksamheten i sig utgör näringsverksamhet eller ersättningen utgör lön eller liknande förmån i inkomstslaget tjänst.

Blodgivning m.m.

29 § Sedvanliga ersättningar till den som lämnat blod, modersmjölk eller organ är skattefria.

Hittelön m.m.

30 § Följande ersättningar är skattefria:

- hittelön,
- ersättning till den som har räddat personer eller tillgångar i fara, och

– ersättning till den som har bidragit till att personer som har begått brott avslöjas eller grips.

Ersättningar vid självförvaltning

31 § Ersättningar i form av avdrag på ordinarie hyra som en hyresgäst får för att utföra enklare förvaltningsuppgifter på en hyresfastighet inom ett öppet system för självförvaltning är skattefria, om de bestämts i en förhandlingsöverenskommelse enligt hyresförhandlingslagen (1978:304) eller i ett annat avtal mellan en hyresvärd och en eller flera hyresgäster. Detta gäller dock bara till den del avdraget inte överstiger den egna bostadens andel av den totala utgiften för dessa förvaltningsuppgifter och under förutsättning att samtliga hyresgäster som deltar i självförvaltningen får avdrag med samma belopp.

Vad som sägs i första stycket gäller i motsvarande utsträckning för avdrag på avgifter i bostadsrättsföreningar, bostadsföreningar, bostadsaktiebolag och liknande sammanslutningar.

9 kap. Utgifter som inte får dras av

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om vissa utgifter som inte får dras av.

Levnadskostnader m.m.

2 § Den skattskyldiges levnadskostnader och liknande utgifter får inte dras av.

Utgifter för gåvor, premier för egna personliga försäkringar samt avgifter till kassor, föreningar och andra sammanslutningar som den skattskyldige är medlem i räknas som utgifter enligt första stycket.

3 § Periodiska understöd och liknande periodiska utbetalningar till personer i den skattskyldiges hushåll får inte dras av.

Svenska allmänna skatter

4 § Svenska allmänna skatter får inte dras av. Som sådana skatter räknas bland annat kommunal och statlig inkomstskatt, förmögenhetsskatt och kupongskatt.

Utgifter för vissa skattefria inkomster

5 § Om en inkomst inte skall beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal eller sådan dispens som avses i 6 kap. 17 §, får inte heller utgifter för förvärv av inkomsten dras av.

Första stycket gäller dock inte utgifter som avser utdelning från utländska bolag till svenska juridiska personer, om utdelningen skulle ha varit skattefria om också det utdelande bolaget varit svenskt.

Bär-, svamp- och kottplockning

6 § Utgifter i samband med plockning av vilt växande bär, svamp och kottar får dras av bara till den del utgifterna överstiger sådana inkomster som inte är skattefria enligt 8 kap. 28 §.

Räntor och avgifter

7 § Följande räntor och avgifter får inte dras av:

- räntor enligt 8 kap. 1 § studiestödslagen (1973:349),
- avgifter enligt 22 § tredje stycket lagen (1993:737) om bostadsbidrag, och
- räntor enligt 36 § lagen (1996:1030) om underhållsstöd.

8 § Räntor på skatt, tull eller avgift enligt följande bestämmelser får inte dras av:

- 52, 52 a och 55 §§ lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt,
 - 5 kap. 12 § lagen (1984:151) om punktskatter och prisregleringsavgifter,
 - 60 § fordonsskattelagen (1988:327),
 - 31 § tullagen (1994:1550), och
 - 19 kap. 2 och 4–9 §§ skattebetalningslagen (1997:483).
- Dröjningsavgifter beräknade enligt lagen (1997:484) om dröjningsavgift får inte dras av.

Sanktionsavgifter

9 § Böter och offentlighetsrättsliga sanktionsavgifter får inte dras av.

Mutor

10 § Utgifter för mutor eller andra otillbörliga belöningar får inte dras av.

Arbetsgivaransvar

11 § Belopp som en arbetsgivare är skyldig att betala enligt 12 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483) får inte dras av.

AVD. IV INKOMSTSLAGET TJÄNST

10 kap. Grundläggande bestämmelser för inkomstslaget tjänst

Avgränsningen av inkomstslaget

1 § Till inkomstslaget tjänst räknas inkomster och utgifter på grund av tjänst till den del de inte skall räknas till inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital.

Med tjänst avses

1. anställning,
2. uppdrag, och
3. annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur.

Till inkomstslaget tjänst räknas alltid inkomster och utgifter vid avyttring av sådana tillgångar som avses i 52 kap. om de inte skall räknas till inkomstslaget näringsverksamhet och om

- tillgången eller materialet till denna förvärvats i huvudsak för att bearbetas av den skattskyldige, eller
- det uppkommit en vinst som till övervägande del beror på att den skattskyldige tillverkat eller bearbetat tillgången.

2 § Som tjänst behandlas rätt till

1. pension,
2. livränta, periodiska understöd eller liknande periodiska inkomster som inte är ersättning för avyttrade tillgångar,
3. ersättning på grund av sådana sjuk- eller olycksfallsförsäkringar som tecknats i samband med tjänst,
4. engångsbelopp på grund av personskada,
5. undantagsförmåner, och
6. sådana förmåner som avses i 11 kap. 31, 32, 34, 35 och 46 §§.

3 § Till inkomstslaget tjänst räknas

1. utdelningar och kapitalvinster på aktier m.m., i den utsträckning som anges i 57 kap., i företag som är eller har varit fåmansföretag,
2. kapitalvinster på andelar i ett svenskt handelsbolag i den utsträckning som anges i 50 kap. 7 §,
3. penninglån i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.,
4. avskattning av pensionsförsäkring enligt bestämmelserna i 58 kap. 19 §, och
5. avskattning av pensionssparkonto enligt bestämmelserna i 59 kap. 33 §.

4 § Till inkomstslaget tjänst räknas inte

1. räntor på skulder för utbildning eller på andra skulder för tjänsten, och
2. vad delägare i ett svenskt handelsbolag fått i lön från detta.

Till inkomstslaget tjänst räknas inte heller inkomster och utgifter på grund av sådant fastighetsinnehav som enligt 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) likställs med ägande vid beskattningen, även om fastigheten innehas som en löneförmån.

Definitioner

Pension

5 § Med pension avses ersättningar som betalas ut

1. som inkomstpension, tilläggspension, premiepension och premiepension till efterlevande enligt lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension,
2. som garantipension enligt lagen (1998:702) om garantipension,
3. på grund av lagen (1962:381) om allmän försäkring i form av folkpension och tilläggspension,
4. på grund av tidigare tjänst på annat sätt än genom försäkring, eller
5. på grund av pensionsförsäkring eller återköp av sådan försäkring.

Med pension avses också ersättningar som betalas ut från pensionsspar-konto

1. till pensionsspararen,
 2. till förmånstagare på grund av förmånstagarförordnande,
 3. till den som fått rätten till pension genom bodelning,
 4. till make eller bröstarvinge på grund av att ett förmånstagarförordnande jämkats, eller
 5. vid återbetalning enligt 13 kap. 4 § äktenskapsbalken.
- I 58 kap. finns ytterligare bestämmelser om pensionsförsäkringar och pensionssparkonton.

Periodiskt understöd

6 § Som periodiskt understöd behandlas varje utbetalning eller förmån från stiftelser vars stadgar föreskriver att stiftelsens inkomster för all framtid eller viss tid skall betalas ut till en viss familj, vissa familjer eller till bestämda personer.

Försäkring tecknad i samband med tjänst

7 § En sjuk- eller olycksfallsförsäkring anses ha tecknats i samband med tjänst om arbetsgivaren skall betala premierna för försäkringen och anmälan görs till försäkringsbolaget om att försäkringen tecknats i samband med tjänst.

Beskattningstidpunkten

Intäkter

8 § Inkomster skall tas upp som intäkt det beskattningsår då de kan disponeras eller på något annat sätt kommer den skattskyldige till del.

9 § Förmån av inrikes tågresor som värderas enligt 61 kap. 14 § skall tas upp som intäkt det beskattningsår då den skattskyldige disponerar över årskortet.

10 § Förmån av drivmedel skall räknas till månaden efter den då förmånen kommit den skattskyldige till del.

11 § Om den skattskyldige på grund av sin tjänst förvärvar värdepapper på förmånliga villkor, skall förmånen tas upp som intäkt det beskattningsår då förvärvet sker.

Om det som förvärvas inte är ett värdepapper utan innebär en rätt att i framtiden förvärva värdepapper till ett i förväg bestämt pris eller i övrigt på förmånliga villkor, tas förmånen upp som intäkt det beskattningsår då rätten utnyttjas eller överläts. Upphör den skattskyldige att vara obegränsat skattskyldig skall förmånen tas upp det beskattningsår då detta sker och till den del förmånen då kunnat utnyttjas. Blir den skattskyldige åter obegränsat skattskyldig skall en förmån som beskattats inte tas upp i den delen om förmånen därefter utnyttjas eller överläts.

- 12 §** Ytterligare bestämmelser om beskattningstidpunkt finns för
- avskattning av pensionsförsäkring i 58 kap. 19 §, och
 - avskattning av pensionssparkonto i 59 kap. 33 §.

Kostnader

13 § Utgifter skall dras av som kostnad det beskattningsår då den skattskyldige betalar dem eller på något annat sätt har kostnaderna.

Ytterligare bestämmelser om beskattningstidpunkten för verksamhet som bedrivs självständigt finns i 12 kap. 37 §.

14 § Sådan särskild skatt eller avgift som ingår i slutlig skatt enligt skattebetalningslagen (1997:483) skall dras av som kostnad det beskattningsår då skatten debiteras.

15 § Om en skattskyldig som på grund av sin tjänst fått en sådan rätt som avses i 11 § andra stycket, har betalat en ersättning för förmånen, skall utgiften dras av som kostnad det beskattningsår då förmånen skall tas upp som intäkt. Avdraget får dock inte överstiga förmånens värde. Om rätten inte utnyttjas, skall utgiften dras av som kostnad det första beskattningsår då rätten att förvärva värdepapper inte längre kan göras gällande.

Resultatet

16 § Överskott eller underskott skall beräknas genom att intäktsposterna minskas med kostnadsposterna.

Underskott som uppkommer vid beräkningen skall dras av som kostnad det följande beskattningsåret.

11 kap. Vad som skall tas upp i inkomstslaget tjänst

Huvudregel

1 § Löner, arvoden, kostnadsersättningar, pensioner, förmåner och alla andra inkomster som erhålls på grund av tjänst skall tas upp som intäkt, om inte något annat anges i detta kapitel eller i 8 kap.

I inkomstslaget tjänst tillämpas bestämmelserna i inkomstslaget näringsverksamhet om

- mervärdesskatt i 15 kap. 6 §,
- återföring av avdrag för utländsk skatt i 16 kap. 18 §, och
- förvärv av tillgångar till underpris i 23 kap. 11 §.

Bestämmelser om värdering av inkomster i annat än pengar finns i 61 kap.

Förmåner vid tjänsteresa och vid representation

2 § Förmån av kost på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och frukost på hotell eller liknande i samband med övernattning där under tjänsteresa skall inte tas upp, om kosten obligatoriskt ingår i priset för transporten eller övernattningen. Förmån av kost vid representation skall inte heller tas upp.

För intern representation gäller detta bara vid sammankomster som är tillfälliga och kortvariga.

Förmån av försäkring som avser reseskydd under tjänsteresa skall inte tas upp.

Förmåner i samband med fredsbevarande tjänst

3 § Förmån av kost och av hemresa för sådan personal som tjänstgör i väpnad tjänst för fredsbevarande verksamhet utomlands skall inte tas upp.

Förmåner till skattskyldiga med sjöinkomst

4 § Förmån av resa till eller från fartyg eller kostnadsersättning för sådan resa skall inte tas upp hos skattskyldiga som har sjöinkomst och som har fartyget som tjänsteställe. Detta gäller inte om fartyget är ett passagerarfartyg som går i närfart med fastställd tidtabell. Vad som avses med närfart framgår av 64 kap. 6 §.

5 § Förmån av logi ombord på fartyg skall inte tas upp hos skattskyldiga som har sjöinkomst.

Tryggande av tjänstepension

6 § Arbetsgivarens utgifter enligt 28 kap. 3 § för att trygga pension skall inte tas upp hos arbetstagaren.

Dator

7 § Förmån av att för privat bruk använda en datorutrustning som arbetsgivaren tillhandahåller skall inte tas upp. Detta gäller dock bara om förmånen väsentligen riktar sig till hela den stadigvarande personalen på arbetsplatsen.

Varor och tjänster av begränsat värde

8 § Förmån av en vara eller tjänst som en anställd får av arbetsgivaren skall inte tas upp om

- varan eller tjänsten är av väsentlig betydelse för att den skattskyldige skall kunna utföra sina arbetsuppgifter,
- förmånen är av begränsat värde för den anställde, och
- förmånen för den anställde inte utan svårighet kan särskiljas från nyttan i anställningen.

Kläder

9 § Förmån av uniform och andra arbetskläder skall inte tas upp, om förmånen avser kläder som är avpassade för tjänsten och inte lämpligen kan användas privat.

10 § Statsministerns förmån av tjänstebostad skall inte tas upp, om statsministern till sin privata disposition har en annan bostad som är inrättad för permanentboende.

Personalvårdsförmåner

11 § Personalvårdsförmåner skall inte tas upp. Med personalvårdsförmåner avses förmåner av mindre värde som inte är en direkt ersättning för utfört arbete utan består av enklare åtgärder för att skapa trivsel i arbetet eller liknande eller lämnas på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet som det är fråga om.

Som personalvårdsförmåner räknas inte

1. rabatter,
2. förmåner som den anställde får byta ut mot kontant ersättning,
3. förmåner som inte riktar sig till hela personalen, eller
4. andra förmåner som den anställde får utanför arbetsgivarens arbetsplatser genom kuponger eller något motsvarande betalningssystem.

12 § Som personalvårdsförmåner räknas bland annat sådana förfriskningar och annan enklare förtäring i samband med arbetet som inte kan anses som måltid. Hit räknas också möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård som

- utövas inom en anläggning som regelbundet disponeras av arbetsgivaren eller av en personalstiftelse som är knuten till arbetsgivaren,
- utövas enligt abonnemang som tecknats av arbetsgivaren och betalas direkt av denne till anläggningens innehavare,
- är av kollektiv natur, eller
- i andra fall i ringa omfattning utövas av den anställde.

Rabatter

13 § Personalrabatt vid köp av en vara eller tjänst från arbetsgivaren eller något annat företag i samma koncern skall inte tas upp, om varan eller tjänsten ingår i säljarens ordinarie utbud. Detta gäller dock inte om rabatten

- är en direkt ersättning för utfört arbete,
- överstiger den största rabatt som en konsument kan få på affärsmässiga grunder,
- uppenbart överstiger den personalrabatt som är sedvanlig i branschen, eller
- lämnas på sådant sätt som anges i 11 § 2–4.

Gåvor till anställda

14 § Följande förmåner skall inte tas upp:

1. julgåvor av mindre värde till anställda,
2. sedvanliga jubileumsgåvor till anställda, eller
3. minnesgåvor till varaktigt anställda, om gåvans värde inte överstiger 6 000 kronor och den ges i samband med att den anställde uppnår en viss ål-

der eller efter viss anställningstid eller när en anställning upphör, dock vid högst ett tillfälle förutom när anställningen upphör.

Första stycket gäller inte om en gåva lämnas i pengar.

Förvärv av aktier

15 § Förmånen för en anställd i ett aktiebolag att till ett lägre pris än marknadsvärdet förvärva aktier i bolaget eller i ett annat bolag i samma koncern skall inte tas upp, om

1. aktier enligt ett samtidigt erbjudande förvärvas på samma villkor som för den anställde av andra än dels bolagets anställda och aktieägare, dels anställda och aktieägare i andra bolag i samma koncern,

2. bolagets anställda och aktieägare samt anställda och aktieägare i andra bolag i samma koncern inte sammanlagt förvärvat mer än 20 procent av det totala antalet utbudna aktier, och

3. den anställde på grund av anställningen inte förvärvat aktier för ett belopp som överstiger 30 000 kronor.

Beräkningen enligt första stycket 2 skall även omfatta sådana aktier för vilka en aktieägare avyttrar sin företrädesrätt att förvärva aktier till andra än de anställda och aktieägarna. Vad som sägs om aktier gäller också konvertibla skuldebrev, vinstandelsbevis, skuldebrev förenade med option och liknande värdepapper som ger innehavaren en rätt att förvärva aktier.

Med anställda likställs styrelseledamöter och styrelsesuppleanter.

Rätt att förvärva värdepapper

16 § Har en sådan förmån i form av en rätt att i framtiden förvärva värdepapper som avses i 10 kap. 11 § andra stycket helt eller delvis tjänats in genom verksamhet utomlands, skall förmånen inte tas upp till den del som den hade kunnat utnyttjas innan den skattskyldige blev obegränsat skattskyldig. En förmån som utnyttjas här skall i första hand anses ha tjänats in genom verksamhet utomlands.

Utbildning vid omstrukturering m.m.

17 § Förmån i form av utbildning eller annan åtgärd som är av väsentlig betydelse för att den skattskyldige skall kunna fortsätta att förvärvsarbeta skall inte tas upp hos den som riskerar att bli arbetslös på grund av omstrukturering, personalavveckling eller liknande i arbetsgivarens verksamhet.

Första stycket gäller inte förmån från fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag, om den anställde är företagsledare eller delägare i företaget eller närstående till en sådan person. Om arbetsgivaren är en enskild näringsidkare, gäller första stycket inte förmån till sådana anställda som är närstående till arbetsgivaren.

Hälso- och sjukvård

18 § Förmån av hälso- och sjukvård eller tandvård skall inte tas upp om förmånen avser

– vård i Sverige som inte är offentligt finansierad, och

- vård utomlands.
- Följande förmåner skall inte heller tas upp
 - läkemedel vid vård utomlands,
 - företagshälsovård, förebyggande behandling eller rehabilitering,
 - vaccination som betingas av tjänsten, och
 - tandbehandling som har bedömts som nödvändig med hänsyn till tjänstens krav för försvarsmaktens submarina eller flygande personal och för andra med i huvudsak liknande arbetsförhållanden.

Grupplivförsäkringar m.m.

19 § Förmån av grupplivförsäkring skall inte tas upp.

Om en sådan förmån på grund av enskild tjänst är väsentligt förmånligare än vad som gäller för statligt anställda, skall den dock tas upp till den del den lämnas enligt förmånligare grunder än vad som gäller för statligt anställda.

Ersättningar som en arbetsgivare betalar ut utan att försäkring har tecknats för anställdas räkning och som motsvarar ersättning på grund av grupplivförsäkring skall bara tas upp till den del beloppet väsentligt överstiger vad som betalas ut för statligt anställda.

Gruppsjukförsäkringar

20 § Förmån av gruppsjukförsäkring enligt grunder som fastställts i kollektivavtal mellan arbetsmarknadens huvudorganisationer skall inte tas upp. Ersättning som betalas ut på grund av en sådan försäkring skall däremot tas upp.

Ersättningar till UD- och SIPRI-anställda

21 § Utlandstillägg och liknande ersättningar och förmåner, såsom bostadskostnadsersättning och förmån av bostad, till sådan personal vid den svenska utrikesförvaltningen eller i svensk biståndsverksamhet som är stationerad utomlands skall inte tas upp.

Ersättningar för ökade levnadskostnader eller för skolavgifter för barn och förmån av bostad från Styrelsen för Stockholms internationella fredsforskningsinstitut (SIPRI) skall inte tas upp av sådana forskare vid SIPRI som

- är utländska medborgare,
- är kontraktsanställda på bestämd tid, och
- vid tidpunkten för anställningen hos SIPRI inte är bosatta i Sverige.

Ersättningar till utländska forskare

22 § Sådana ersättningar och förmåner som avses i 23 § och som lämnas på grund av en tillfällig anställning eller ett tillfälligt uppdrag i Sverige till en forskare som inte är svensk medborgare skall inte tas upp, om

- anställningen eller uppdraget avser kvalificerat forsknings- eller utvecklingsarbete med sådan inriktning eller på sådan kompetensnivå att det innebär betydande svårigheter att rekrytera inom landet, och

– forskaren omedelbart innan han började arbeta i Sverige var bosatt och verksam utomlands eller vistades här en kortare tid för uppdrag inom sitt verksamhetsområde utan att vara att anse som bosatt här.

Bestämmelserna i första stycket tillämpas bara under en tid av högst två år eller, om det finns särskilda skäl, högst fyra år under en tioårsperiod.

Frågan om förutsättningarna enligt första stycket att inte ta upp sådana ersättningar och förmåner är uppfyllda prövas av Forskarskattenämnden enligt lagen (1999:1305) om Forskarskattenämnden.

23 § Bestämmelserna i 22 § gäller

1. ersättning för utgifter som forskaren på grund av vistelsen i Sverige har haft

– för bostad i Sverige,

– för flyttning till eller från Sverige,

– för egna och familjemedlemmars resor mellan Sverige och hemlandet, och

– i form av avgifter för barns skolgång i Sverige, samt

2. förmån av bostad i Sverige.

Ersättningar för tjänstgöring hos det svenska totalförsvaret

24 § Dagpenning vid utbildning och tjänstgöring inom det svenska totalförsvaret skall tas upp.

25 § Totalförsvarspliktigas dagersättningar och tillägg till sådana ersättningar, naturaförmåner, fälttraktamenten, befattningspenningar, utbildningspremier, utryckningsbidrag samt avgångsvederlag skall inte tas upp.

Familjebidrag till totalförsvarspliktiga skall tas upp bara om bidraget betalas ut i form av näringsbidrag. Familjebidrag anses tillfalla den totalförsvarspliktige, även om bidraget betalas ut till någon annan. Familjebidrag i form av näringsbidrag skall tas upp i inkomstslaget tjänst, om näringen bedrivs av en juridisk person eller av ett svenskt handelsbolag som den värnpliktige inte är delägare i, och i annat fall i inkomstslaget näringsverksamhet.

Första och andra styckena tillämpas också för annan personal vid det svenska totalförsvaret som avlönas enligt de grunder som gäller för totalförsvarspliktiga.

Resa vid anställningsintervju

26 § Förmån av resa inom eller mellan Europeiska unionens medlemsländer eller EES-länderna till eller från anställningsintervju skall inte tas upp. Detta gäller också ersättning för sådan resa till den del ersättningen inte överstiger utgifterna för resan och, när det gäller resa med egen bil, inte överstiger avdragsbeloppet enligt 12 kap. 27 §.

Flyttningersättningar

27 § Ersättning för utgifter för flyttning när en skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttar till en ny bostadsort skall inte tas upp, om ersättningen betalas av allmänna medel eller av arbetsgivaren. Om ersätt-

ningen för utgifter för flyttning också omfattar ersättning för körning med egen bil, skall denna ersättning dock tas upp som intäkt till den del den överstiger avdragsbeloppet enligt 12 kap. 27 §.

Som utgift för flyttning räknas utgifter för emballering, packning, transport och uppackning av den skattskyldiges och hans familjs bohag och övriga lösa saker, transport av den skattskyldige och hans familj från den gamla till den nya bostadsorten samt liknande utgifter. Som utgift för flyttning räknas däremot inte andra utgifter i samband med flyttningen såsom utgifter för resor till och från arbetsplatsen, hemresor, dubbel bosättning och förlust vid försäljning av bostad eller andra tillgångar.

Flyttningsbidrag som lämnas av arbetsmarknadsmyndigheter skall inte tas upp.

Ersättningar till företrädare i Europaparlamentet

28 § De fasta resekostnads- och traktamentsersättningar som Europaparlamentet betalar till sina företrädare där skall tas upp bara till den del ersättningen kan antas väsentligt överstiga de utgifter som den är avsedd att täcka.

Ersättningar vid arbetskonflikt

29 § Ersättningar vid arbetskonflikt till en arbetstagare från den organisation som han tillhör skall inte tas upp.

Sjukpenning

30 § Följande ersättningar i samband med sjukdom m.m. skall tas upp om de grundar sig på förvärvsinkomst på grund av tjänst:

1. sjukpenning och rehabiliteringspenning enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring,
2. sjukpenning enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring, lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring, lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd och lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän,
3. ersättning enligt 20 § lagen (1991:1047) om sjuklön,
4. smittbärrpenning enligt lagen (1989:225) om ersättning till smittbärrare, och
5. ersättningar enligt andra lagar eller författningar vid sjukdom eller olycksfall i arbete eller i samband med militärtjänstgöring.

Föräldrapenning och vårdbidrag

31 § Följande ersättningar i samband med vård av närstående skall tas upp:

1. föräldrapenningförmåner och vårdbidrag enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring, och
2. ersättningar enligt lagen (1988:1465) om ersättning och ledighet för närståendevård.

Vårdbidrag skall dock inte tas upp till den del det utgör ersättning för merutgifter.

32 § Särskilt pensionstillägg enligt lagen (1990:773) om särskilt pensions- tillägg till ålderspension för långvarig vård av sjukt och handikappat barn skall inte tas upp.

Ersättningar vid utbildning och arbetslöshet

Utvecklingsersättningar till ungdomar

33 § Utvecklingsersättningar enligt lagen (1997:1268) om kommuners ansvar för ungdomar mellan 20 och 24 år skall inte tas upp.

Studiestöd

34 § Följande ersättningar i samband med studier skall tas upp:

1. korttidsstudiestöd och vuxenstudiebidrag enligt studiestödslagen (1973:349),

2. sådant utbildningsbidrag för doktorander som avses i 4 kap. 3 § studie- stödslagen,

3. vuxenstudiebidrag enligt lagen (1983:1030) om särskilt vuxenstudie- stöd för arbetslösa,

4. särskilt utbildningsbidrag och timersättning vid vuxenutbildning för psykiskt utvecklingsstörda (särvux) enligt 1 kap. 3 a § vuxenutbildnings- lagen (1984:1118), och

5. ersättning till deltagare i teckenspråksutbildning för vissa föräldrar (TUFF).

Studiestöd enligt 3, 4 och 6 kap. studiestödslagen samt studielån enligt 7 kap. samma lag skall inte tas upp.

Bidrag till deltagare i arbetsmarknadsutbildning m.fl.

35 § Särskilda bidrag till deltagare i yrkesinriktad rehabilitering och i arbetsmarknadsutbildning eller till andra som är likställda med dem när det gäller rätt till sådana bidrag skall inte tas upp, om bidragen avser ersättning för utgifter för nattlogi eller resor m.m.

Statliga bidrag för resor, kost eller logi eller merutgifter på grund av funk- tionshinder som lämnas till elever i utbildning för döva eller hörselskadade eller i utbildning som är speciellt anpassad för svårt rörelsehindrade ungdo- mar (Rh-anpassad utbildning) skall inte tas upp.

Ersättningar vid arbetslöshet

36 § Följande ersättningar i samband med arbetslöshet skall tas upp:

1. dagpenning från svensk arbetslöshetskassa,

2. statsbidrag som motsvarar dagpenning vid arbetsmarknadsutbildning och som lämnas till den som startar egen näringsverksamhet för att han som startar verksamheten skall kunna försörja sig under inledningsskedet,

3. ersättning vid generationsväxling, och

4. dagpenning som betalas ut enligt bestämmelser som meddelats av re- geringen eller av statlig myndighet till deltagare i arbetsmarknadsutbildning

och till andra som är likställda med dem när det gäller rätt till sådan dagpenning.

Livräntor

37 § Följande gäller för livräntor vid sjukdom eller olycksfall på grund av försäkringar som inte har tecknats i samband med tjänst och inte heller är trafikförsäkring, ansvarsförsäkring, obligatorisk försäkring enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller försäkring enligt lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring. Som intäkt skall den del av livräntans belopp tas upp som framgår av följande tabell, nämligen om livräntetagaren under beskattningsåret fyllt:

högst 35 år		80 %
36 till och med	47 år	70 %
48 " " "	56 år	60 %
57 " " "	63 år	50 %
64 " " "	69 år	40 %
70 " " "	76 år	30 %
77 " " "	86 år	20 %
minst 87 år		10 %

Andra livräntor på grund av personskada än sådana som avses i första stycket skall tas upp till den del de avser ersättning för förlorad inkomst som skulle ha tagits upp som intäkt eller för förlorat underhåll.

Engångsbelopp

38 § Om engångsbelopp på grund av personskada avser ersättning för framtida förlust av inkomst som skulle ha tagits upp som intäkt, skall 60 procent av beloppet tas upp. Om någon får två eller flera sådana belopp till följd av samma personskada, gäller detta för varje belopp. För samma personskada får dock den del som inte tas upp som intäkt inte överstiga 15 prisbasbelopp för det år som engångsbeloppet kunde disponeras.

39 § Om en livränta eller del av en livränta som betalas till följd av personskada och som skall tas upp som intäkt byts ut mot ett engångsbelopp, tillämpas bestämmelserna i 38 §. Vid utbyte av annan livränta eller del av en livränta som skall tas upp som intäkt skall hela engångsbeloppet tas upp.

Engångsbelopp vid andra utbyten av en livränta eller del av en livränta än sådana som avses i första stycket skall inte tas upp. Detta gäller också engångsbelopp vid utbyte av sådan livränta som avses i 37 § första stycket.

Barnpension

40 § Barnpension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring skall bara tas upp till den del pensionen för varje månad överstiger en tolfedel av 40 procent av prisbasbeloppet eller, vid pension efter båda föräldrarna, 80 procent av prisbasbeloppet. Detta gäller också efterlevandelivränta enligt annan författning till den del livräntan enligt 17 kap. 2 § lagen om allmän försäkring medfört minskning av en sådan del av barnpensionen som inte skall tas upp.

Ersättningar från arbetsgivare som står självrisk

41 § Ersättning som betalas ut på annat sätt än i form av pension eller livränta från arbetsgivare när denne står självrisk enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring eller lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring behandlas på samma sätt som försäkringsersättningar enligt sistnämnda lag.

Ersättningar för sjukvårdsutgifter

42 § Ersättning för utgifter för sjukvård utomlands eller inom den icke offentligt finansierade vården i Sverige skall tas upp bara om ersättningen betalas i form av livränta på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkringar som tecknats i samband med tjänst.

Utländska pensionsförsäkringar

43 § Pension från en sådan försäkring som enligt 58 kap. 5 § anses som pensionsförsäkring skall inte tas upp till den del den skattskyldige

1. inte fått göra avdrag för premier som han betalat för försäkringen, eller
2. förmånsbeskattats för försäkringen utan att ha fått göra ett motsvarande avdrag.

Första stycket gäller inte till den del avdrag inte fått göras på grund av bestämmelserna i 59 kap. 3–11 och 17 §§.

Vid tillämpning av denna paragraf beaktas avdrag och beskattning både i Sverige och utomlands. Med avdrag likställs skattereduktion eller liknande skattelättnad utomlands.

Egenavgifter

44 § I 12 kap. 36 § och 62 kap. 5 § finns bestämmelser om ändrad debitering och återföring av avdrag för egenavgifter och i 62 kap. 6 § bestämmelser om ändrad debitering av utländska socialförsäkringsavgifter.

Förbjudna lån

45 § Om penninglån har lämnats i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

Marie Curie-stipendier

46 § Forskarstipendium (Marie Curie-stipendium) som ges ut direkt eller indirekt av Europeiska gemenskaperna skall tas upp.

47 § Periodiska understöd eller liknande periodiska inkomster skall inte tas upp till den del givaren enligt 9 kap. 3 § eller 62 kap. 7 § inte får dra av det utbetalade beloppet.

Som inkomst skall inte heller tas upp sådana periodiska understöd som betalas ut från en stiftelse som är undantagen från skattskyldighet enligt 7 kap. 3–6 §§ eller från en ideell förening som har till uppgift att främja de ändamål som anges i 7 kap. 4 §, om föreningen uppfyller övriga villkor i 7 kap. 7–13 §§ för undantag helt eller delvis från skattskyldighet. Detta gäller dock bara om utbetalningen görs för att fullfölja något av de ändamål som anges i 7 kap. 4 §.

12 kap. Vad som skall dras av i inkomstlaget tjänst

Huvudregel

1 § Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster skall dras av som kostnad om inte något annat anges i detta kapitel eller i 9 eller 60 kap.

I detta kapitel finns bestämmelser om att också vissa andra utgifter som har samband med tjänsten skall dras av.

I inkomstlaget tjänst tillämpas bestämmelserna i inkomstlaget näringsverksamhet om

- avdrag för utgifter för representation i 16 kap. 2 §,
- mervärdesskatt i 16 kap. 16 §, och
- avdrag för utländsk skatt i 16 kap. 18 och 19 §§.

Inskränkningar i avdragsrätten

Beloppsgränser

2 § Utgifter som avses i följande paragrafer skall dras av utan någon beloppsmässig begränsning, nämligen utgifter

- vid tjänsteresor enligt 5–17 §§,
- vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning enligt 18–22 och 31 §§,
- för hemresor enligt 24 och 31 §§,
- för egenavgifter enligt 36 §, och
- i hobbyverksamhet enligt 37 §.

Första stycket gäller också i fråga om utgifter för resor i tjänsten som företas med annat transportmedel än egen bil eller förmånsbil.

Utgifter för inställesesor enligt 25 § och för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen enligt 26–31 §§ skall dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 7 000 kronor. Övriga utgifter skall dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 1 000 kronor.

3 § Om den skattskyldige får sådan ersättning som enligt 11 kap. 21 eller 28 § inte skall tas upp, får de utgifter som ersättningen är avsedd att täcka inte dras av.

Om den skattskyldige får sådant skattefritt bidrag vid utbildning eller arbetslöshet som avses i 11 kap. 27 § tredje stycket, 34 § andra stycket och 35 §, får de utgifter som bidraget är avsett att täcka inte dras av.

Utgifter som täcks av sådana ersättningar till utländska forskare som enligt 11 kap. 22 och 23 §§ inte skall tas upp, får inte heller dras av.

Skattskyldiga med sjöinkomst

4 § Skattskyldiga som har sjöinkomst har inte rätt till avdrag som avses i 6–24 §§ vid tjänstgöring ombord. Sådana skattskyldiga anses ha sitt tjänsteställe på det fartyg där de arbetar.

Tjänsteresor med egen bil eller förmånsbil

5 § Utgifter för tjänsteresor med egen bil skall dras av med 1 krona och 50 öre för varje kilometer.

Om en skattskyldig använder sin förmånsbil för tjänsteresor och betalar samtliga utgifter för drivmedel som är förenade med resorna, skall utgifter för dieselolja dras av med 50 öre för varje kilometer och utgifter för annat drivmedel med 80 öre för varje kilometer.

Ökade levnadskostnader vid tjänsteresor

Övernattning utanför den vanliga verksamhetsorten

6 § Ökade levnadskostnader som den skattskyldige har på grund av att han i tjänsten vistas utanför sin vanliga verksamhetsort, skall dras av i den utsträckning som följer av 7–17 §§. Avdrag skall göras bara vid resor som är förenade med övernattning utanför den vanliga verksamhetsorten. Som ökade levnadskostnader räknas utgifter för logi, ökade utgifter för måltider samt diverse småutgifter.

När arbetet utanför den vanliga verksamhetsorten varit förlagt till samma ort under mer än tre månader i en följd, gäller inte längre bestämmelserna i första stycket. I stället bedöms rätten till avdrag för ökade levnadskostnader enligt bestämmelserna om tillfälligt arbete i 18–22 §§. En tjänsteresa anses pågå i en följd om den inte bryts av uppehåll som beror på att arbetet förläggs till en annan ort under minst fyra veckor.

Med arbetsgivare likställs annan som betalar ut traktamente, om den huvudsakliga delen av arbetet utförs för honom.

Vanlig verksamhetsort och tjänsteställe

7 § Med *vanlig verksamhetsort* avses ett område inom 50 kilometer från den skattskyldiges tjänsteställe.

Som vanlig verksamhetsort behandlas också ett område inom 50 kilometer från den skattskyldiges bostad.

8 § *Tjänstestället* är den plats där den skattskyldige utför huvuddelen av sitt arbete. Utförs detta under förflyttning eller på arbetsplatser som hela tiden växlar, anses i regel den plats där den skattskyldige hämtar och lämnar arbetsmaterial eller förbereder och avslutar sina arbetsuppgifter som tjänsteställe.

Om arbetet pågår en begränsad tid på varje plats enligt vad som gäller för vissa arbeten inom byggnads- och anläggningsbranschen och liknande branscher, anses bostaden som tjänsteställe.

För reservofficerare anses bostaden som tjänsteställe. Detsamma gäller för nämndemän, jurymän och andra liknande uppdragstagare i allmän domstol, allmän förvaltningsdomstol, hyresnämnd, skattenämnd eller arrendenämnd.

9 § En skattskyldig som under en begränsad tid arbetar vid någon av Europeiska unionens institutioner eller organ eller vid Europaskolorna men som får den huvudsakliga lönen för arbetet från en annan arbetsgivare anses – om han begär det – under längst tre år ha sitt tjänsteställe hos sistnämnda arbetsgivare.

I fall som avses i första stycket tillämpas inte bestämmelsen i 7 § andra stycket för en bostad på arbetsorten om

- denna bostad är tillfällig och beror enbart på tjänsteutövningen, och
- den skattskyldige har en annan stadigvarande bostad.

Maximibelopp och normalbelopp

10 § Vid beräkningen av avdraget används för tjänsteresa i Sverige ett maximibelopp och för tjänsteresa utomlands ett normalbelopp. Avdraget beräknas för hel eller halv dag.

Som hel dag behandlas också avresedagen om resan påbörjas före kl. 12.00 och hemresedagen om resan avslutas efter kl. 19.00. Som halv dag behandlas avresedagen om resan påbörjas kl. 12.00 eller senare och hemkomstdagen om resan avslutas kl. 19.00 eller tidigare.

11 § *Maximibeloppet* är 0,5 procent av prisbasbeloppet, avrundat till närmaste tiotal kronor.

Normalbeloppet för varje land motsvarar den normala ökningen av levnadskostnaderna under en hel dag för frukost, lunch och middag som består av en rätt på restaurang av normal standard samt för småutgifter. Om det finns särskilda skäl, får normalbeloppet avse ökade utgifter för måltider på en restaurang av bättre standard.

Vistelse i mer än ett land

12 § Om den anställda under en tjänsteresa samma dag uppehåller sig i mer än ett land bestäms avdraget efter vad som gäller för vistelse i det land där han uppehållit sig den längsta delen av dagen (06.00–24.00).

13 § Utgift för logi skall dras av. Kan den skattskyldige inte visa vilken utgift han har haft, skall ett halvt maximibelopp per natt dras av vid tjänsteresa i Sverige och ett halvt normalbelopp vid tjänsteresa utomlands.

Avdrag för måltider och småutgifter

14 § Om den skattskyldige fått ersättning för ökade utgifter för måltider och småutgifter (dagtraktamente) för en tjänsteresa i Sverige, skall ett belopp som motsvarar ersättningen dras av. För varje hel dag som tagits i anspråk för resan skall avdraget dock uppgå till högst ett maximibelopp och för varje halv dag till högst ett halvt maximibelopp.

Visar den skattskyldige att den sammanlagda utgiftsökningen under samtliga tjänsteresor under beskattningsåret i en och samma tjänst varit större än det sammanlagda avdraget, beräknat enligt första stycket, skall i stället ett belopp som motsvarar den faktiska utgiftsökningen dras av.

15 § Om den skattskyldige fått dagtraktamente för tjänsteresa utomlands, skall ett belopp som motsvarar ersättningen dras av. För varje hel dag som tagits i anspråk för resan får avdraget dock uppgå till högst ett normalbelopp och för varje halv dag till högst ett halvt normalbelopp.

Visar den skattskyldige att utgiftsökningen under en tjänsteresa varit större än avdraget, beräknat enligt första stycket, skall i stället ett belopp som motsvarar den faktiska utgiftsökningen dras av.

16 § Om den skattskyldige inte fått dagtraktamente men gör sannolikt att han haft ökade utgifter för måltider och småutgifter, skall avdrag göras för varje hel dag med ett halvt maximibelopp vid tjänsteresa i Sverige och med ett halvt normalbelopp vid tjänsteresa utomlands.

Minskat avdrag på grund av kostförmåner

17 § Avdrag för ökade levnadskostnader enligt 6–16 §§ skall minskas med värdet av kostförmåner som den skattskyldige fått. Detta gäller dock inte sådana kostförmåner på allmänna transportmedel som enligt 11 kap. 2 § inte skall tas upp.

Ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete på annan ort eller vid dubbel bosättning m.m.*Tillfälligt arbete på annan ort*

18 § Ökade levnadskostnader på grund av att den skattskyldige har sitt arbete på en annan ort än den där han har sin bostad skall dras av bara om

1. arbetet avser en kortare tid,
2. arbetet inte är kortvarigt men ändå är tidsbegränsat till sin natur eller sådant att det kräver en fast anknötning till bostadsorten,
3. arbetet skall bedrivas på flera olika platser, eller
4. det av någon annan anledning inte skäligen kan ifrågasättas att den skattskyldige bör flytta till arbetsorten.

19 § Ökade levnadskostnader skall dras av om den skattskyldige på grund av sitt arbete flyttat till en ny bostadsort, om en bostad för den skattskyldige, dennes make, sambo eller familj behållits på den tidigare bostadsorten och sådan dubbel bosättning är skäligen på grund av

1. makens eller sambons förvärvsverksamhet,
2. svårigheter att skaffa en fast bostad på arbetsorten, eller
3. någon annan särskild omständighet.

Ytterligare förutsättningar för avdrag

20 § Ökade levnadskostnader enligt 18 och 19 §§ skall dras av bara om den skattskyldige övernattar på arbetsorten och avståndet mellan bostadsorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer.

Ökade levnadskostnader enligt 19 § får dras av under längst tre år för gifta och sambor och längst ett år för övriga skattskyldiga. Ökade levnadskostnader skall dock dras av för längre tid om anställningens natur eller andra särskilda skäl talar för det.

Beräkningen av avdragen

21 § Ökade utgifter för logi skall dras av med ett belopp som motsvarar den faktiska utgiften. För tjänsteresor som har pågått under längre tid än tre månader gäller dock bestämmelserna i 13 §, om logiutgiften inte kan visas.

Ökade utgifter för måltider och småutgifter på arbetsorten skall dras av antingen med den faktiska utgiftsökningen eller med ett belopp som beräknas enligt schablon. Den schablonmässiga utgiftsökningen beräknas för

1. skattskyldiga som under de tre första månaderna av vistelsen gjort avdrag enligt 6–17 §§ och som fortfarande får ersättning från arbetsgivaren, till ett belopp som motsvarar denna ersättning,

– för tiden fram till två års bortovaro, dock högst 70 procent av maximibeloppet per hel dag om arbetsorten ligger i Sverige och 70 procent av normalbeloppet per hel dag om arbetsorten ligger utomlands, och

– för tiden därefter, dock högst 50 procent av helt maximibeloppet per hel dag om arbetsorten ligger i Sverige och 50 procent av normalbeloppet per hel dag om arbetsorten ligger utomlands,

2. skattskyldiga med arbetsorten i Sverige som gör avdrag enligt 18 §, till 50 procent av maximibeloppet per hel dag under de tre första månaderna av vistelsen och till 30 procent av maximibeloppet per hel dag för tiden därefter,

3. skattskyldiga med arbetsorten utomlands som gör avdrag enligt 18 §, till 50 procent av normalbeloppet per hel dag under de tre första månaderna av vistelsen och till 30 procent av normalbeloppet per hel dag för tiden därefter, och

4. skattskyldiga som gör avdrag enligt 19 §, till 30 procent av maximibeloppet per hel dag om arbetsorten ligger i Sverige och till 30 procent av normalbeloppet per hel dag om arbetsorten ligger utomlands.

Vid tillämpning av bestämmelserna i andra stycket 1–3 skall i den angivna tiden räknas in sådan tid under vilken ökade levnadskostnader dragits av enligt bestämmelserna i 6–17 §§.

Minskat avdrag på grund av kostförmåner

22 § Avdrag för ökade levnadskostnader enligt 18–21 §§ skall minskas med värdet av kostförmåner som den skattskyldige fått. Detta gäller dock inte sådana kostförmåner på allmänna transportmedel som enligt 11 kap. 2 § inte skall tas upp.

Utgifter för barns skolgång

23 § Om en skattskyldig vid vistelse utomlands har rätt till avdrag för ökade levnadskostnader under en viss tid enligt 6–17 §§, skall utgifter för medföljande barns grundläggande skolgång under samma tid dras av.

Hemresor

24 § När en skattskyldig på grund av sitt arbete vistas på en annan ort än den där han eller hans familj bor, skall utgifter för hemresor dras av, om avståndet mellan hemorten och arbetsorten är längre än 50 kilometer. Avdrag skall göras för högst en hemresa per vecka och bara för utgifter för resor inom eller mellan Europeiska unionens medlemsländer eller EES-länderna.

Avdraget skall beräknas efter utgiften för det billigaste färdsatset. Skäliga utgifter för flygresor och utgifter för tågresa skall dock dras av.

Om det saknas godtagbara allmänna kommunikationer, skall utgifter för resa med egen bil eller med den skattskyldiges förmånsbil dras av med det belopp som gäller för resor mellan bostaden och arbetsplatsen enligt 27 och 29 §§. Detta gäller också den som använt en förmånsbil som en närstående till honom eller hans sambo men inte han själv är skattskyldig för.

Inställeleresor

25 § Utgifter för särskilda resor inom eller mellan Europeiska unionens medlemsländer eller EES-länderna i samband med att den skattskyldige börjar eller slutar en tjänst skall dras av. Bestämmelserna i 24 § andra och tredje styckena tillämpas också för sådana avdrag.

Arbetsresor

26 § Skäliga utgifter för resor mellan bostaden och arbetsplatsen (arbetsresor) skall dras av, om arbetsplatsen ligger på ett sådant avstånd från den skattskyldiges bostad att han behöver använda något transportmedel.

27 § Utgifter för arbetsresor med egen bil skall dras av om avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen är minst fem kilometer och det klart framgår att den skattskyldige genom att använda egen bil i stället för allmänna transportmedel regelmässigt gör en tidsvinst på sammanlagt minst två timmar.

Utgifter för arbetsresor med egen bil skall också dras av om bilen används i tjänsten minst 160 dagar under året. Om den används i tjänsten minst 60 dagar under året, skall utgifterna dras av för alla de dagar som bilen använts i tjänsten. Att bilen används i tjänsten beaktas dock bara om körsträckan är minst 300 mil per år.

Avdrag skall göras med 1 krona och 50 öre för varje kilometer.

Utgifter för väg-, bro- och färjeavgifter skall också dras av.

28 § Bestämmelserna i 27 § första stycket tillämpas inte om allmänna transportmedel saknas.

29 § För skattskyldiga som gör arbetsresor med sin förmånsbil skall utgifter för arbetsresor dras av enligt bestämmelserna i 26–28 §§. I stället för vad som sägs i 27 § tredje stycket skall utgifter för dieselolja dras av med 50 öre för varje kilometer och utgifter för annat drivmedel med 80 öre för varje kilometer. Detta gäller också den som gör resorna med en förmånsbil som en närstående till honom eller hans sambo men inte han själv är skattskyldig för.

30 § Bestämmelserna i 27 § första–tredje styckena tillämpas inte för skattskyldiga som på grund av ålder, sjukdom eller handikapp tvingas använda egen bil eller sin förmånsbil. De tillämpas inte heller för skattskyldiga som tvingas använda en större bil på grund av skrymmande last.

Utgifter för utbildning vid omstrukturering m.m.

31 § Skattskyldiga som har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 § skall göra avdrag enligt 26–30 §§ för utgifter för resor mellan bostaden och platsen för utbildningen eller åtgärden.

Om skattskyldiga som avses i första stycket får ersättning för ökade levnadskostnader och för utgifter för hemresor, skall avdrag göras för ökade levnadskostnader enligt de regler som gäller för tillfälligt arbete på annan ort enligt 18 § och för utgifter för hemresor enligt 24 §. Avdraget för ökade levnadskostnader får dock inte överstiga vare sig uppbumen ersättning eller de schablonbelopp som anges i 21 §.

Har den skattskyldiges anställning upphört på grund av uppsägning får avdrag inte göras för tid efter första året efter uppsägningstidens utgång.

Skyddsutrustning och skyddskläder

32 § Utgifter för skyddsutrustning och skyddskläder som behövs för tjänsten skall dras av. Till skyddsutrustning hör hjälmar, skyddsglasögon, hörselskydd och skor med stålhätta. Med skyddskläder avses sådana kläder som har särskilda skyddsegenskaper mot frätande ämnen eller mekaniska skador eller mot väta, värme eller kyla som huvudsakligen beror på annat än klimatförhållanden.

Förluster på grund av redovisningsskyldighet

33 § Förluster på grund av ersättnings- eller återbetalningsskyldighet för medel som den skattskyldige är redovisningsskyldig för i sin tjänst skall dras av. Detta gäller dock inte om ersättnings- eller återbetalningsskyldigheten beror på att den skattskyldige har förskingrat medel eller begått något annat brott.

Pensionsutgifter

34 § Avgifter som den skattskyldige betalar i samband med tjänsten för sin egen eller efterlevandes pension på annat sätt än genom försäkring, skall dras av bara om pensionen är utformad så att den överensstämmer med villkoren i 58 kap. 4–16 §§ för en pensionsförsäkring.

Avgifter till arbetslöshetskassa

35 § Avgifter till svensk arbetslöshetskassa skall dras av. Om avdrag kan komma i fråga i flera inkomstslag, skall de dras av i det inkomstslag där intäkterna är störst.

Avdrag skall göras även för avgifter till en utländsk arbetslöshetskassa eller motsvarande avgifter enligt en utländsk stats system för förmåner vid arbetslöshet, om inkomst av arbete i det landet skall tas upp i inkomstslaget tjänst under beskattningsåret och utgiften inte skall dras av enligt 62 kap. 6 §. Avdrag skall göras bara av dem som är obegränsat skattskyldiga under beskattningsåret. Om de är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret, skall avdrag göras för avgifter som avser den tiden.

Egenavgifter

36 § Debiterade egenavgifter skall dras av till den del de avser inkomster i inkomstslaget tjänst. Om avgifterna sätts ned, skall motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget det beskattningsår då debiteringen ändras.

Vidare skall ett avdrag göras för egenavgifterna för beskattningsåret med högst 25 procent av ett underlag som beräknas enligt tredje stycket. Avdraget skall dock vara högst 20 procent om den skattskyldige antingen vid beskattningsårets ingång fyllt 65 år eller då inte fyllt 65 år men under hela året fått hel ålderspension eller dött under året. Avdraget skall återföras till beskattning det följande beskattningsåret.

Underlaget utgörs av sådana intäkter i inkomstslaget tjänst som enligt 2 kap. 6 § lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension är inkomst av annat förvärsarbete, minskade med andra kostnader som skall dras av från dessa intäkter än sådant avdrag som avses i andra stycket och med sjuk- och rehabiliteringspenning och liknade ersättningar som avses i 2 kap. 6 § första stycket 4 i den nämnda lagen.

Hobbyverksamhet

37 § I fråga om varje verksamhet som bedrivs självständigt men som inte skall räknas till inkomstslaget näringsverksamhet får avdrag för beskatt-

ningsårets kostnader inte göras med större belopp än som motsvarar beskattningsårets intäkter.

I sådan verksamhet skall avdrag göras även för något av de fem föregående beskattningsårens kostnader till den del dessa överstigit det årets intäkter och inte kunnat dras av tidigare. Avdrag får dock inte göras med högre belopp än vad som återstår av intäkterna efter avdrag för beskattningsårets kostnader.

AVD. V INKOMSTSLAGET NÄRINGSVERKSAMHET

13 kap. Avgränsningen av inkomstslaget näringsverksamhet

Huvudregler

1 § Till inkomstslaget näringsverksamhet räknas inkomster och utgifter på grund av näringsverksamhet. Med näringsverksamhet avses förvärvsverksamhet som bedrivs yrkesmässigt och självständigt.

Innehav av näringsfastigheter och näringsbostadsrätter samt av avverkningsrätt till skog räknas alltid som näringsverksamhet. Privatbostadsfastigheter, privatbostadsrätter och andra privatbostäder kan inte ingå i en näringsverksamhet.

I 27 kap. finns bestämmelser om att den som innehar vissa tillgångar anses bedriva näringsverksamhet i form av byggnadsrörelse eller handel med fastigheter. Där finns också bestämmelser om vad som räknas som tomtrörelse.

Juridiska personer

2 § För juridiska personer räknas inkomster och utgifter på grund av innehav av tillgångar och skulder eller i form av kapitalvinster och kapitalförluster till inkomstslaget näringsverksamhet, även om inkomsterna eller utgifterna inte ingår i en näringsverksamhet enligt 1 §.

3 § Penninglån som lämnas till en juridisk person i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., räknas till inkomstslaget näringsverksamhet.

Handelsbolag

4 § Bestämmelserna i 2 och 3 §§ gäller också inkomster och utgifter hos svenska handelsbolag.

För delägare som är fysiska personer räknas handelsbolagets kapitalvinster och kapitalförluster på näringsfastigheter och näringsbostadsrätter inte till inkomstslaget näringsverksamhet utan till inkomstslaget kapital samt handelsbolagets penninglån som avses i 3 § till inkomstslaget tjänst.

5 § Till inkomstslaget näringsverksamhet räknas också ett belopp som motsvarar kapitalvinsten när en fysisk person avyttrar en andel i ett svenskt handelsbolag i de särskilda fall som anges i 51 kap.

Kapitalvinster och kapitalförluster på näringsfastigheter och näringsbostadsrätter

6 § För enskilda näringsidkare räknas kapitalvinster och kapitalförluster på näringsfastigheter och näringsbostadsrätter inte till inkomstslaget näringsverksamhet utan till inkomstslaget kapital.

Om näringsidkaren begär det, skall dock kapitalvinster på näringsfastigheter vid sådana avyttringar som enligt 31 kap. 5 § medför rätt till avdrag för avsättning till ersättningsfond räknas till inkomstslaget näringsverksamhet.

Vissa tillgångar och skulder

7 § Delägarätter, fordringsrätter, andelar i svenska handelsbolag och sådana tillgångar som avses i 52 kap. räknas inte som tillgångar i näringsverksamheten för enskilda näringsidkare.

De skall dock räknas som tillgångar i näringsverksamheten om de är

– lagertillgångar, pågående arbeten, kundfordringar eller liknande tillgångar,

– inventarier eller fordringar på grund av avyttring av inventarier,

– banktillgodohavanden som hör till näringsverksamheten,

– fordringar på sådana försäkringsersättningar eller skadestånd som skall tas upp i näringsverksamheten,

– andelar i kooperativa föreningar förutsatt att innehavet av andelarna betingas av näringsverksamheten eller fordringar på grund av avyttring av sådana andelar, eller

– fordringar som medlemmar i kooperativa föreningar har på föreningen förutsatt att medlemskapet i föreningen betingas av näringsverksamheten.

Vid tillämpning av denna paragraf anses patent och andra sådana rättigheter som räknas upp i 18 kap. 1 § andra stycket 1 som inventarier även om de inte förvärvats från någon annan.

8 § För enskilda näringsidkare skall en skuld inte räknas till näringsverksamheten, om skulden hänför sig till tillgångar som enligt 7 § inte skall räknas som tillgångar i näringsverksamheten.

Rabatt och pristillägg

9 § Även om en andel i ett aktiebolag eller i en ekonomisk förening enligt 7 § inte räknas som en tillgång i näringsverksamheten, skall utdelning från aktiebolaget eller den ekonomiska föreningen räknas till inkomstslaget näringsverksamhet, om utdelningen lämnas i förhållande till köp (rabatt) eller försäljningar (pristillägg) som gjorts i näringsverksamheten.

Samfälligheter

10 § Om en näringsfastighet har del i en sådan samfällighet som avses i 6 kap. 6 § första stycket, räknas utdelning från samfälligheten för enskilda näringsidkare till inkomstslaget näringsverksamhet.

Om en näringsfastighet har del i en annan samfällighet än en sådan som avses i 6 kap. 6 § första stycket, tillämpas för enskilda näringsidkare bestämmelserna i 4 § i stället för bestämmelserna i 6–8 §§. Samfällighetens kapitalvinster och kapitalförluster på näringsfastigheter och näringsbostadsrätter räknas dock till inkomstslaget näringsverksamhet, om den fastighet som har del i samfälligheten är en lagertillgång.

Royalty m.m.

11 § Den som får ersättning i form av royalty eller periodiskt utgående avgift för att materiella eller immateriella tillgångar utnyttjas, anses bedriva näringsverksamhet. Om royaltyn eller avgiften grundar sig på anställning eller på uppdrag eller tillfällig verksamhet som inte ingår i en näringsverksamhet, räknas den dock inte till inkomstslaget näringsverksamhet utan till inkomstslaget tjänst.

14 kap. Beräkning av resultatet av näringsverksamhet

Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- beskattningstidpunkten i 2–9 §§,
 - gemensam eller särskild beräkning i 10–15 §§,
 - anskaffningsvärde efter karaktärsbyte i 16 §,
 - överlåtelse av verksamhet till staten, kommuner m.fl. i 17 och 18 §§,
 - oriktig prissättning m.m. i 19 och 20 §§, och
 - hur man beräknar resultatet i 21 och 22 §§.

Beskattningstidpunkten

Bokföringsmässiga grunder

2 § Resultatet skall beräknas enligt bokföringsmässiga grunder.

Vid beräkningen av resultatet skall inkomster tas upp som intäkt och utgifter dras av som kostnad det beskattningsår som de hänför sig till enligt god redovisningssed, om inte något annat är särskilt föreskrivet i lag. Detta gäller även skattskyldiga som inte är bokföringsskyldiga.

Balansposter

3 § Värdet av utgående lager, pågående arbeten, fordringar, skulder och avsättningar skall bedömas med hänsyn till förhållandena vid beskattningsårets utgång.

Värdet av ingående lager och andra balansposter skall tas upp till samma belopp som värdet vid det föregående beskattningsårets utgång.

Räkenskaperna

4 § Om räkenskaper förs för näringsverksamheten, skall dessa läggas till grund för beräkningen av resultatet när det gäller beskattningstidpunkten.

Reserv i lager och liknande skall beaktas bara vid tillämpning av 17 kap. 4 och 5 §§ samt 27 § andra stycket.

Justeringar

5 § Det redovisade resultatet skall justeras om en intäkts- eller kostnads-post hänförs till ett visst beskattningsår i strid med bestämmelserna i 2 §. Motsvarande justering skall göras ett tidigare eller senare beskattningsår, om det behövs för att undvika att någon intäkts- eller kostnads-post utelämnas eller räknas dubbelt.

6 § Även om lager, pågående arbeten, kundfordringar eller liknande tas upp till ett för lågt belopp eller avsättningar, leverantörsskulder eller liknande till ett för högt belopp, skall resultatet inte justeras till den del mellanskillnaden motsvaras av sådana ytterligare värdeminskningssavdrag på andra tillgångar än lagertillgångar som den skattskyldige skulle ha kunnat göra enligt denna lag. Detta gäller dock bara om den skattskyldige begär det.

Karaktärsbyte

7 § Om en tillgång som innehas av den skattskyldige och som hör till inkomstslaget kapital blir tillgång i den skattskyldiges näringsverksamhet, skall de justeringar göras som behövs för att inte någon intäkt eller kostnad skall utelämnas eller dubbelräknas.

Fordringar och skulder i utländsk valuta

8 § Fordringar, skulder, avsättningar och kontanter i utländsk valuta skall värderas till kursen vid beskattningsårets utgång. Om det finns ett terminskontrakt eller någon annan liknande valutasäkringsåtgärd för en sådan post, får posten tas upp till det värde som motiveras av valutasäkringen under förutsättning att

- samma värde används i räkenskaperna, och
- värderingen står i överensstämmelse med god redovisningssed.

Kapitalvinster och kapitalförluster

9 § Bestämmelser om beskattningstidpunkten för kapitalvinster och kapitalförluster finns i 44 kap. 26–32 §§.

Gemensam eller särskild beräkning

Juridiska personer

10 § All näringsverksamhet som bedrivs av en juridisk person räknas som en enda näringsverksamhet. Om den juridiska personen är delägare i ett svenskt handelsbolag, skall även handelsbolagets verksamhet räknas in i den juridiska personens näringsverksamhet.

I 11 § finns bestämmelser om underskott från vissa utländska juridiska personer. I 14 och 15 §§ finns bestämmelser om underskott från kommanditbolag och vissa andra handelsbolag.

11 § Underskott från en utländsk juridisk person vars inkomster enligt 6 kap. 15 § skall beskattas hos delägarna får inte dras av.

Underskott som inte får dras av på grund av bestämmelsen i första stycket, skall dras av vid beräkning av den utländska juridiska personens resultat det följande beskattningsåret.

Fysiska personer

12 § All näringsverksamhet som bedrivs av en enskild näringsidkare räknas som en enda näringsverksamhet. Om han bedriver självständig näringsverksamhet utomlands, räknas dock all sådan verksamhet som en egen näringsverksamhet.

13 § För en fysisk person som är delägare i ett eller flera svenska handelsbolag räknas verksamheten i varje handelsbolag som en egen näringsverksamhet. Om ett handelsbolag bedriver självständig näringsverksamhet utomlands, räknas dock all sådan verksamhet som en egen näringsverksamhet.

Om ett svenskt handelsbolag är delägare i ett annat svenskt handelsbolag, skall verksamheten i det handelsbolaget räknas in i det ägande bolagets näringsverksamhet. I 14 och 15 §§ finns bestämmelser om underskott från kommanditbolag och vissa andra handelsbolag.

Underskott för kommanditdelägare och vissa andra handelsbolagsdelägare

14 § En kommanditdelägare i ett svenskt kommanditbolag får inte dra av underskott från kommanditbolaget till den del summan av avdraget och de avdrag som gjorts tidigare beskattningsår skulle överstiga ett belopp som motsvarar vad delägaren satt in eller åtagit sig att sätta in i bolaget.

En delägare i ett svenskt handelsbolag som i förhållande till övriga delägare har förbehållit sig ett begränsat ansvar för bolagets förbindelser skall dra av sammanlagt högst ett belopp som motsvarar hans ansvar.

15 § Underskott som inte skall dras av på grund av bestämmelserna i 14 §, skall dras av vid beräkning av resultatet från bolaget det följande beskattningsåret.

Anskaffningsvärde efter karaktärsbyte

16 § Om en tillgång avskattats enligt bestämmelserna i 41 kap. 6 §, skall den anses ha återanskaffats mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet. Vid karaktärsbyte i annat fall skall som anskaffningsvärde anses anskaffningsutgiften ökad med utgifter för förbättring och minskad med sådana avdrag som har gjorts för anskaffning, värdeminskning och liknande.

I 18 kap. 10 §, 19 kap. 16 § och 20 kap. 14 § finns bestämmelser om värdeminskningsskatt för byggnads- och markinventarier, byggnader och markanläggningar i sådana fall.

Överlåtelse av verksamhet till staten, kommuner m.fl.

17 § Om ett aktiebolag eller en ekonomisk förening överlåter den huvudsakliga delen av sin näringsverksamhet eller sina tillgångar till staten, ett landsting eller en kommun, skall bestämmelserna i 18 § tillämpas. Det samma gäller om överlåtelsen sker till ett bolag som till övervägande del innehas, direkt eller indirekt, av staten, ett landsting eller en kommun.

Bestämmelserna i 18 § tillämpas dock inte vid överlåtelse inom en svensk koncern. De tillämpas inte heller om överlåtelsen framstår som ett normalt led i företagets verksamhet.

Vid bedömningen av om det är en huvudsaklig del som överlåts, skall hänsyn tas till hela den näringsverksamhet som bolaget eller föreningen bedrivit vid beskattningsårets ingång, förhållandena efter överlåtelsen samt verksamhetens allmänna art och inriktning.

18 § En beräkning av resultatet görs som om ett beskattningsår hade avslutats i och med överlåtelsen. Vid beräkningen får de tillgångar som finns kvar efter överlåtelsen inte tas upp till ett högre värde än marknadsvärdet.

Om denna beräkning resulterar i ett underskott, anses resultatet vara noll, och den återstående delen av beskattningsåret behandlas då som ett särskilt beskattningsår. I annat fall beräknas resultatet för hela beskattningsåret efter vanliga regler.

Sådana underskott för ett tidigare beskattningsår än överlåtelseåret som inte har kunnat dras av det följande beskattningsåret på grund av bestämmelserna i 40 kap., får inte dras av ett senare beskattningsår än det då överlåtelsen sker.

Oriktig prissättning m.m.

19 § Om resultatet av en näringsverksamhet blir lägre till följd av att villkor avtalats som avviker från vad som skulle ha avtalats mellan sinsemellan oberoende näringsidkare, skall resultatet beräknas till det belopp som det skulle ha uppgått till om sådana villkor inte funnits. Detta gäller dock bara om

1. den som på grund av avtalsvillkoren får ett högre resultat inte skall beskattas för detta i Sverige enligt bestämmelserna i denna lag eller på grund av ett skatteavtal,

2. det finns sannolika skäl att anta att det finns en ekonomisk intressegemenskap mellan parterna, och

3. det inte av omständigheterna framgår att villkoren kommit till av andra skäl än ekonomisk intressegemenskap.

I 25 kap. 8 § finns bestämmelser om att det belopp som resultatet skall ökas med i vissa fall skall behandlas som en kapitalvinst.

20 § Ekonomisk intressegemenskap som avses i 19 § anses föreligga om

- en näringsidkare, direkt eller indirekt, deltar i ledningen eller övervakningen av en annan näringsidkares företag eller äger del i detta företags kapital, eller

- samma personer, direkt eller indirekt, deltar i ledningen eller övervakningen av de båda företagen eller äger del i dessa företags kapital.

Resultatet

21 § Överskott och underskott i en näringsverksamhet skall beräknas genom att intäktsposterna minskas med kostnadsposterna.

Särskilda bestämmelser om makar som tillsammans deltar i näringsverksamhet finns i 60 kap.

22 § Bestämmelser om att underskott skall dras av samma beskattningsår finns i fråga om

- kapitalvinst vid försäljning av näringsfastighet i 45 kap. 32 §, och
- kapitalvinst vid försäljning av näringsbostadsrätt i 46 kap. 17 §.

Bestämmelser om att underskott får dras av samma beskattningsår finns i fråga om

- delägare i andelshus i 42 kap. 33 §,
- nystartad verksamhet i 62 kap. 3 §, och
- litterär eller konstnärlig verksamhet m.m. i 62 kap. 4 §.

Bestämmelser om att underskott skall dras av ett senare beskattningsår finns i fråga om

- avdrag i näringsverksamheten följande år i 37 och 40 kap., och
- avdrag för kvarstående underskott av avslutad näringsverksamhet i 42 kap. 34 §.

15 kap. Vad som skall tas upp i inkomstlaget näringsverksamhet**Huvudregel**

1 § Ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av tillgångar, kapitalvinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten skall tas upp som intäkt.

Utöver bestämmelserna i detta kapitel finns bestämmelser om inkomster i 8, 17–39, 44–46, 48–52, 55 och 60 kap.

Bestämmelser om värdering av inkomster i annat än pengar finns i 61 kap.

Medlemsavgifter

2 § Föreningar skall inte ta upp medlemsavgifter som intäkt.

Förbjudna lån

3 § Om penninglån har lämnats i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en juridisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

Förmåner för delägare i privatbostadsföretag

4 § Sådan förmån av att få utnyttja en fastighet som den skattskyldige har i egenskap av delägare i ett privatbostadsföretag skall inte tas upp. Utgifter i näringsverksamheten som hänförs till utnyttjandet skall ändå dras av.

Ersättningar från personalstiftelser

5 § Ersättning som en arbetsgivare får från en personalstiftelse skall tas upp. Detta gäller dock inte ersättning som hänför sig till en sådan överföring till stiftelsen som arbetsgivaren inte fått dra av. Om en sådan överföring gjorts, skall mottagen ersättning i första hand anses avse denna.

Mervärdesskatt

6 § Vad som motsvarar utgående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) skall inte tas upp. I 16 kap. 16 § finns bestämmelser om avdrag för det fall att skatten ändå har tagits upp och om återföring av avdrag för mervärdesskatt.

Återföring av vissa avdrag

7 § I 16 kap. 3 § finns bestämmelser om återföring av avdrag för framtida garantiutgifter.

I 16 kap. 17, 18 och 29 §§ finns bestämmelser om återföring av avdrag för avsättning för egenavgifter och vid nedsättning av skatter och avgifter.

Sjukpenning m.m.

8 § Följande ersättningar i samband med sjukdom m.m. skall tas upp, om de grundar sig på förvärvsinkomst på grund av näringsverksamhet:

1. sjukpenning och rehabiliteringspenning enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring,
2. sjukpenning enligt lagen (1954:243) om yrkesskadeförsäkring, lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring, lagen (1977:265) om statligt personskadeskydd och lagen (1977:267) om krigsskadeersättning till sjömän, och
3. smittbärrpenning enligt lagen (1989:225) om ersättning till smittbärrare.

Grupplivförsäkringar m.m.

9 § Förmån av grupplivförsäkring, avtalsgruppsjukförsäkring och trygghetsförsäkring vid arbetsskada skall inte tas upp, om försäkringen grundar sig på avtal som träffats mellan försäkringsföretag och Lantbrukarnas riksförbund åren 1978 och 1986, Sveriges skogsägareföreningars riksförbund år 1986, Sveriges fiskares riksförbund år 1983 respektive Svenska samernas riksförbund år 1986. Ersättningar som betalas ut på grund av sådana avtalsgruppsjukförsäkringar och trygghetsförsäkringar skall däremot tas upp.

Inkomster i samfällighet

10 § Har en näringsfastighet del i en annan svensk samfällighet än sådan som avses i 6 kap. 6 § första stycket, behöver fastighetens andel av samfällighetens intäkter och kostnader inte tas upp, om intäkterna med mindre än 300 kronor överstiger de utgifter som omedelbart skall dras av som kostnad.

Första stycket gäller inte kapitalvinster och kapitalförluster.

Huvudregel

1 § Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster skall dras av som kostnad. Ränteutgifter och kapitalförluster skall dras av även om de inte är sådana utgifter.

Utöver bestämmelserna i detta kapitel finns bestämmelser om avdrag i 9, 17–25, 28–40, 44–46, 48–52, 55 och 60 kap.

Representation

2 § Utgifter för representation och liknande ändamål skall dras av bara om de har omedelbart samband med näringsverksamheten, såsom då det uteslutande är fråga om att inleda eller upprätthålla affärsförbindelser eller liknande eller då utgifterna avser jubileum eller personalvård. Avdraget får inte överstiga vad som kan anses skäligt. För utgifter för lunch, middag eller supé får avdraget inte överstiga 90 kronor per person och måltid med tillägg för mervärdesskatt till den del denna inte skall dras av enligt 8 kap. eller återbetalas enligt 10 kap. mervärdesskattelagen (1994:200).

Framtida garantiutgifter

Avdrag

3 § Framtida garantiutgifter skall dras av enligt bestämmelserna i 4 eller 5 § med belopp som sätts av i räkenskaperna för att täcka risker med anledning av garantiåtagandena vid beskattningsårets utgång. Avdraget skall återföras det följande beskattningsåret.

Schablonregeln

4 § Avdraget för framtida garantiutgifter får inte överstiga kostnaderna under beskattningsåret på grund av garantiåtaganden bortsett från förändringen av avsättningen för framtida garantiutgifter. Om garantitiden är kortare än två år, får avdraget inte överstiga så många tjugofjärdedelar av det sammanlagda beloppet av kostnader som garantitiden utgör i månader. Brutet månadstal bortfaller.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, skall avdraget justeras i motsvarande mån.

Utredningsregeln

5 § Avdrag skall göras med ett högre belopp än som följer av 4 §, om ett betydligt större avdrag är motiverat med hänsyn till att

- näringsverksamheten är nystartad,
- garantiåtagandena avser ett eller ett fåtal mycket stora tillverkningsobjekt eller arbeten,
- en betydande ökning av garantiåtagandenas omfattning skett under beskattningsåret,

- produktsammansättningen avsevärt ändrats under året,
- en väsentlig del av garantiåtagandena avser en tid som betydligt överstiger två år, eller
- någon annan liknande omständighet finns.

Utbränt kärnbränsle

6 § Företag som driver en kärnkraftsanläggning skall dra av belopp som sätts av i räkenskaperna för att täcka sådana utgifter för framtida hantering av utbränt kärnbränsle, radioaktivt avfall och liknande som avser verksamheten före beskattningsårets utgång. Detsamma gäller företag som mot förskottsbetalning åtar sig att svara för framtida utgifter för sådan hantering. Avdraget skall återföras det följande beskattningsåret.

Avdrag enligt första stycket får inte göras för hanteringsutgifter som företaget kan räkna med att få ersättning för enligt 8 § lagen (1992:1537) om finansiering av framtida utgifter för använt kärnbränsle m.m.

Utgifter för fusion eller fission

7 § Utgifter som överlåtande och övertagande företag har i samband med fusion eller fission skall dras av.

Organisationsutgifter

8 § Utgifter som ett aktiebolag har i samband med aktieutdelning och förändring av aktiekapitalet samt andra utgifter för bolagets förvaltning skall dras av. Utgifter som en ekonomisk förening har i samband med förändring av föreningens medlems- och förlagsinsatser samt andra utgifter för föreningens förvaltning skall dras av.

Forskning och utveckling

9 § Utgifter för forskning och utveckling som har eller kan antas få betydelse för näringsverksamheten skall dras av. Detta gäller även utgifter för att få information om sådan forskning och utveckling.

Bestämmelserna i denna lag om att utgifter för anskaffning av vissa tillgångar skall dras av genom årliga värdeminskningsskattavdrag tillämpas också på utgifter som avses i första stycket.

Bidrag till Tekniska museet

10 § Bidrag till Stiftelsen Tekniska museet skall dras av.

Avgifter och bidrag till Svenska Filminstitutet

11 § Avdrag skall göras för sådana avgifter och bidrag till Stiftelsen Svenska Filminstitutet som avses i ett avtal som träffats den 3 september 1992 mellan å ena sidan staten och å andra sidan Sveriges Biografägareförbund, Folkets Husföreningarnas Riksorganisation, Riksföreningen Våra Gårdar, Sveriges Filmthyrareförening u.p.a., Föreningen Sveriges Filmprodu-

Bidrag till utvecklingsbolag

12 § Bidrag som lämnas utan villkor till ett regionalt utvecklingsbolag eller dess moderbolag skall dras av, om utvecklingsbolaget med stöd av 1 § lagen (1994:77) om beslutanderätt för regionala utvecklingsbolag har fått rätt att pröva frågor om stöd till näringsidkare.

Avgifter till arbetsgivarorganisationer

13 § Avgifter till arbetsgivarorganisationer skall dras av till den del de avser medel för konfliktändamål. Bedömningen av vad avgifterna avser får grundas på uppgifter i organisationens budget, om inte särskilda skäl talar mot det. Vid denna bedömning skall avgifterna i första hand anses bli använda för annat än konfliktändamål.

Avsättning till personalstiftelser

14 § Belopp som förs över till en personalstiftelse enligt lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. skall dras av.

Arbetsrättsliga skadestånd

15 § Skadestånd får inte dras av, om de grundas på lagen (1976:580) om medbestämmande i arbetslivet eller någon annan lag som gäller förhållandet mellan arbetsgivare och arbetstagare och avser annat än ekonomisk skada.

Mervärdesskatt

16 § Sådan ingående skatt enligt mervärdesskattelagen (1994:200) som medför rätt till avdrag enligt 8 kap. eller återbetalning enligt 10 kap. nämnda lag får inte dras av.

Mervärdesskatt skall dras av om skatten avser

– utgående skatt som i strid med 15 kap. 6 § har tagits upp som intäkt och som har betalats in till staten, eller

– skatt som återförs enligt 9 kap. 5 eller 6 § mervärdesskattelagen och som betalas in till staten på det sätt som anges i 9 kap. 3 § första stycket 2 nämnda lag.

Om mervärdesskatt som har dragits av enligt andra stycket sätts ned, skall motsvarande del av avdraget återföras.

Särskilda skatter och avkastningsskatt på pensionsmedel

17 § Särskilda skatter och avgifter som avser näringsverksamheten skall dras av. Om skatten eller avgiften sätts ned, skall motsvarande del av avdraget återföras det beskattningsår då debiteringen ändras.

Avkastningsskatt som beräknas på kontoavsättning med tillämpning av 3 § fjärde stycket lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel skall dras av. Om skatten sätts ned, skall motsvarande del av avdraget återföras det beskattningsår då debiteringen ändras. Om skatten sätts ned genom avräkning av utländsk skatt, hindrar detta inte att hela skattebeloppet dras av.

I 29–31 §§ finns bestämmelser om egenavgifter.

Utländska skatter

18 § Betald utländsk skatt skall dras av enligt bestämmelserna i 19 §. Skatt som avser inkomster som skall undantas från beskattning i Sverige på grund av skatteavtal skall dock inte dras av.

Återbetalas skatten, skall motsvarande del av avdraget återföras.

19 § Utländsk särskild skatt som avser näringsverksamheten skall dras av.

Allmän skatt till en utländsk stat skall dras av, om den har betalats av en obegränsat skattskyldig person på inkomster som anses ha sitt ursprung i den utländska staten. Med allmän skatt till en utländsk stat likställs skatt till en utländsk delstat, provins eller kommun.

Med skatt på inkomster likställs skatt på sådan förmögenhet som de inkomster som avses i andra stycket kommer från. Detta gäller dock inte om skatten huvudsakligen har karaktären av engångsskatt.

Förluster av kontanta medel

20 § Förluster av kontanta medel genom brott får dras av bara om det klart framgår att förutsättningarna för avdrag är uppfyllda. Avdrag för förlust av kontanta medel genom stöld eller rån får inte göras med större belopp än vad som motsvarar normalt innehav av kontanter i näringsverksamheten, om det inte finns särskilda skäl.

Brandförsäkringar för all framtid

21 § Om en brandförsäkring tas för all framtid och premien enligt försäkringsavtalet betalas på en gång, skall bara fem procent av premien dras av.

Om premien enligt försäkringsavtalet i stället skall betalas under ett bestämt antal år med lika stort belopp varje år, skall avdrag göras vart och ett av dessa år enligt följande tabell:

Det hela antal år från avtalets ingående under vilka premien skall betalas	Avdrag i procent av den för året betalda premien
högst 4 år	5 %
5 till och med 7 år	10 %
8 ” ” ” 10 år	15 %
11 ” ” ” 13 år	20 %
14 ” ” ” 16 år	25 %
17 ” ” ” 19 år	30 %
20 ” ” ” 23 år	35 %
minst 24 år	40 %

Hälso- och sjukvård m.m.

22 § Utgifter för sådan hälso- och sjukvård eller tandvård i Sverige som inte är offentligt finansierad får inte dras av. Utgifterna skall dock dras av om de avser en anställd, en enskild näringsidkare eller en delägare i ett svenskt handelsbolag som inte omfattas av den offentligt finansierade vården enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring eller någon annan svensk författning.

Utgifter för hälso- och sjukvård, tandvård och läkemedel utomlands skall dras av om de uppkommit vid insjuknande i samband med tjänstgöring utomlands.

23 § Utgifter för företagshälsovård, för vaccinationer som betingas av näringsverksamheten och för sådan nödvändig tandbehandling som avses i 11 kap. 18 § skall dras av.

24 § Utgifter för arbetslivsinriktade rehabiliteringsåtgärder skall dras av, om arbetsgivaren skall svara för dem enligt 22 kap. lagen (1962:381) om allmän försäkring eller rehabiliteringen syftar till att den anställde skall kunna fortsätta att förvärvsarbeta. Avdrag för sådana utgifter skall också göras av en enskild näringsidkare eller av en delägare i ett svenskt handelsbolag, om rehabiliteringen syftar till att han skall kunna fortsätta sitt förvärvsarbete. Även utgifter för förebyggande behandling skall dras av, om behandlingen har ett sådant syfte.

Grupplivförsäkringar

25 § Premie för grupplivförsäkring som en näringsidkare tecknar för egen del skall dras av.

Om försäkringsersättningen utfaller efter väsentligt förmånligare grunder än vad som gäller enligt grupplivförsäkring för statligt anställda, skall bara den del av premien dras av som kan anses motsvara förmåner enligt grupplivförsäkring för statligt anställda.

Reseskyddsförsäkringar

26 § Premie för reseskyddsförsäkring avseende resor som en näringsidkare gör i näringsverksamheten skall dras av.

Utgifter för resor med egen bil

27 § Utgifter för resor som en näringsidkare gör med egen bil i näringsverksamheten skall dras av med 1 krona och 50 öre för varje kilometer. Detta gäller dock inte om bilen är en tillgång i näringsverksamheten.

Om en sådan delägare i ett svenskt handelsbolag som skall uttagsbeskattas för bilförmån från bolaget använder bilen för resor i näringsverksamheten och betalar samtliga utgifter för drivmedel som är förenade med resorna, skall utgifter för dieselolja dras av med 50 öre för varje kilometer och utgifter för annat drivmedel med 80 öre för varje kilometer.

Arbetsresor

28 § I fråga om utgifter för resor till och från arbetsplatsen och begränsning i avdragsrätten för sådana utgifter tillämpas bestämmelserna i 12 kap. 2 och 26–30 §§. Om den skattskyldige har utgifter för sådana resor både i inkomstslaget tjänst och i inkomstslaget näringsverksamhet, skall begränsningen avse de sammanlagda utgifterna och i första hand medföra en minskning av avdraget i inkomstslaget tjänst.

Egenavgifter

29 § Debiterade egenavgifter skall dras av till den del de avser näringsverksamheten. Om avgifterna sätts ned skall motsvarande del av avdraget återföras det beskattningsår då debiteringen ändras.

Avdrag skall dessutom göras för ett belopp som sätts av för att täcka egenavgifterna för beskattningsåret. Avdraget skall återföras det följande beskattningsåret.

Den som är skyldig att upprätta årsbokslut eller årsredovisning enligt bokföringslagen (1999:1078) får göra avdrag bara om en motsvarande avsättning görs i räkenskaperna.

30 § Avdrag enligt 29 § andra stycket skall beräknas på ett underlag som motsvarar överskottet i näringsverksamheten före avdraget minskat med

1. sjukpenning eller annan ersättning som avses i 15 kap. 8 §, och
2. inkomst som räknas som inkomst av anställning enligt 2 kap. 3–5, 15 och 16 §§ lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension.

Avdraget får uppgå till högst 25 procent av underlaget. För sådana inkomster eller skattskyldiga som avses i 2 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster får dock avdraget uppgå till högst 20 procent.

Avdrag skall göras bara för näringsverksamhet här i landet.

31 § När det gäller svenska handelsbolag skall avdraget för egenavgifter beräknas för varje delägare för sig och avsättningarna göras hos delägarna.

Pensionsförsäkringar och pensionssparkonton

32 § Premier för pensionsförsäkringar och inbetalningar på pensionssparkonton skall dras av i den omfattning som anges i 59 kap.

Avgifter till arbetslöshetskassa

33 § I fråga om avgifter till arbetslöshetskassa och liknande avgifter tillämpas bestämmelserna i 12 kap. 35 §.

Arbete i bostaden

34 § Om en enskild näringsidkare använder en särskilt inrättad del av sin bostad i näringsverksamheten, skall en skälig del av utgifterna för hyra,

värme m.m. dras av. Även andra utgifter för denna del av bostaden skall dras av, om de direkt orsakas av näringsverksamheten.

35 § Om en enskild näringsidkare arbetar i sin bostad minst 800 timmar under beskattningsåret, får han dra av utgifter för bostaden, även om något särskilt utrymme inte har inrättats. Avdrag får göras med 2 000 kronor per år om arbetet utförs i en bostad på den skattskyldiges eller hans makes fastighet och med 4 000 kronor per år i annat fall. Är beskattningsåret längre eller kortare än tolv månader skall timantalet och beloppet justeras.

I antalet arbetade timmar får bara sådant arbete räknas med som det med hänsyn till arbetets karaktär är motiverat att utföra i bostaden. Även tillfälligt arbete som räknas till inkomstslaget tjänst får räknas med om det har nära samband med näringsverksamheten. Arbete som utförs av den skattskyldiges barn får räknas med bara om barnet har fyllt 16 år. Arbete som utförs av den skattskyldiges make får räknas med bara om makarna driver verksamheten gemensamt.

Ökade levnadskostnader för yrkesfiskare

36 § En yrkesfiskare som i näringsverksamheten gör fiskeresor som är förenade med övernattnin utanför hemorten skall dra av sina ökade levnadskostnader på grund av vistelsen utanför hemorten.

Utgifter innan en näringsverksamhet startar

37 § När en fysisk person startar enskild näringsverksamhet skall han det första beskattningsåret dra av även sådana utgifter i verksamheten som han haft före starten. Han skall dra av utgifter som han har haft under det kalenderår som näringsverksamheten påbörjas och det föregående kalenderåret om utgifterna är av det slaget att omedelbart avdrag för dem skall göras i en näringsverksamhet.

Utgifterna får inte dras av till den del de

1. dragits av på annat sätt,
2. räknas in i anskaffningsvärdet eller anskaffningsutgiften för tillgångar som tillförs näringsverksamheten när denna påbörjas, eller
3. motsvarar inkomster som har uppkommit i verksamheten under den tid som avses i första stycket och som inte har tagits upp som intäkt.

Avdraget får göras bara om det klart framgår att förutsättningarna för avdrag är uppfyllda.

17 kap. Lager och pågående arbeten

Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- anskaffningsvärde och verkligt värde i 2 §,
 - lager i 3–22 §§, och
 - pågående arbeten i 23–32 §§.

2 § Med anskaffningsvärde och verkligt värde avses i detta kapitel det samma som i 4 kap. 9 § andra–fjärde styckena årsredovisningslagen (1995:1554) eller i förekommande fall 4 kap. 5 § lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 4 kap. 4 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Lager

Huvudregler

3 § En tillgång som är avsedd för omsättning eller förbrukning (lagertillgång) får inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet, om inte annat följer av 4 §. Särskilda bestämmelser om djur i jordbruk och renskötsel finns i 5 §. Bestämmelser om nedskrivning på rätt till leverans finns i 22 §.

När anskaffningsvärdet bestäms, skall de lagertillgångar som finns kvar i lagret vid beskattningsårets utgång anses vara de som anskaffats eller tillverkats senast.

4 § Lagret får tas upp till lägst 97 procent av lagertillgångarnas sammanlagda anskaffningsvärde. Detta gäller dock inte lager av fastigheter och liknande tillgångar och inte heller lager av aktier, obligationer, lånefordringar och liknande tillgångar.

Djur

5 § Djur i jordbruk och renskötsel anses alltid som lagertillgångar. Djurlager får inte tas upp till lägre värde än 85 procent av den genomsnittliga produktionsutgiften för djur av det slag och den ålderssammansättning som det är fråga om. Djuren behöver dock inte i något fall tas upp till ett högre värde än som motsvarar djurens sammanlagda verkliga värde.

Om den genomsnittliga produktionsutgiften uppenbarligen inte motsvarar anskaffningsvärdet, t.ex. för särskilt dyrbara avelsdjur, skall djuret tas upp till lägst 85 procent av det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet.

Andelar som förvärvas genom vissa utdelningar och utskiftningar

6 § För andelar som förvärvas genom sådan utdelning av andelar i dotterbolag som avses i 42 kap. 16 § skall som anskaffningsvärde anses så stor del av anskaffningsvärdet för aktierna i det utdelande bolaget som motsvarar den förändring i marknadsvärdet som utdelningen inneburit för dessa aktier. Anskaffningsvärdet för aktierna i det utdelande bolaget skall minskas i motsvarande mån.

Om den som förvärvar aktier genom utdelning utan att äga aktier i det utdelande bolaget har lämnat ersättning för rätten till utdelning, anses ersättningen som anskaffningsvärde. Om någon ersättning inte har lämnats, är anskaffningsvärdet noll.

7 § För aktier som förvärfvas genom sådan utskiftning från en ekonomisk förening som avses i 42 kap. 20 § skall som anskaffningsvärde anses anskaffningsvärdet för andelarna i den förening som skiftat ut aktierna.

Vissa andra andelsförvärv

8 § Om någon förvärvar aktier i ett svenskt aktiebolag och det inte är uppenbart att han genom förvärvet får en tillgång av verkligt och särskilt värde med hänsyn till hans näringsverksamhet, gäller bestämmelserna i 9 och 10 §§.

9 § Aktierna får inte på grund av en nedgång i deras värde tas upp till lägre värde än anskaffningsvärdet, om nedgången beror på utdelning till förvärvaren av medel som fanns hos det utdelande bolaget vid förvärvet och inte motsvarar tillskjutet belopp. Om aktierna, innan sådana medel delas ut, har tagits upp till ett lägre värde än anskaffningsvärdet, får de vid utgången av det beskattningsår då utdelningen sker inte tas upp till ett lägre värde än det skattemässiga värdet vid ingången av samma år, med tillägg av ett belopp som motsvarar skillnaden mellan anskaffningsvärdet och nämnda värde, dock högst av det utdelade beloppet.

10 § Om sådan utdelning som avses i 9 § sker utan att det skattemässiga värdet på aktierna påverkas och detta medför att den skattskyldige efter överlåtelse av aktierna eller upplösning av bolaget redovisar en förlust, skall förlusten minskas med ett belopp som motsvarar utdelningen.

11 § Vad som sägs om aktier i 8–10 §§ gäller även andelar i svenska ekonomiska föreningar. Med tillskjutet belopp avses då inbetald insats. Bestämmelserna gäller också vid förvärv av andelar i utländska juridiska personer och tillämpas i detta fall även om förvärvaren får en tillgång av verkligt och särskilt värde.

12 § Vid tillämpning av 9–11 §§ anses i första hand andra medel än sådana som motsvarar tillskjutet belopp ha delats ut.

Fusioner och fissioner

13 § I 37 kap. 29 § finns bestämmelser om vad som gäller vid kvalificerade fusioner och fissioner, om andelarna i det överlåtande företaget är lagertillgångar hos det övertagande företaget.

Delägarätter i före detta investmentföretag

14 § I 39 kap. 18 § finns bestämmelser om anskaffningsvärdet för andelarna i ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening som tidigare har varit ett investmentföretag men som inte längre anses som ett sådant företag, i fall då avskattning sker hos delägaren.

15 § Sammanläggning eller delning av värdepappersfonder enligt 33 a § lagen (1990:1114) om värdepappersfonder skall inte leda till att delägarna skall ta upp en intäkt.

Efter en sådan ombildning anses som anskaffningsvärde för de nya andelarna det anskaffningsvärde som sammanlagt gällde för de äldre andelarna. Om en fond delas och den skattskyldige får andelar i mer än en nybildad fond, skall det anskaffningsvärde som gällde för de äldre andelarna fördelas på de nya andelarna i förhållande till dessa nybildade fonders värde vid delningen.

Bestämmelser om fonderna finns i 39 kap. 20 §.

Andelsbyten

16 § I 49 kap. finns bestämmelser om uppskov med beskattningen vid andelsbyten.

Försäkringsföretag, kreditinstitut och värdepappersbolag

17 § Ett försäkringsföretags placeringstillgångar enligt lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag skall behandlas som lagertillgångar. Placeringstillgångarna får vid beskattningen tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet även om de tagits upp till ett högre värde i räkenskaperna.

18 § Vad som sägs i 17 § gäller inte för kontorsfastigheter som huvudsakligen är avsedda för försäkringsrörelsen och inte heller för andelar i dotterföretag och intresseföretag.

19 § Kreditinstitut och värdepappersbolag får vid beskattningen ta upp lager av överlåtbara värdepapper till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet även om värdepapperen tagits upp till ett högre värde i räkenskaperna.

20 § Om ett företag övergår från en kollektiv värderingsmetod till en post-för-post-metod, skall det värde som tillgångarna tas upp till enligt 17 eller 19 § höjas med ett belopp som motsvarar skillnaden mellan kollektiv värdering och post-för-post-värdering av tillgångarna det föregående beskattningsåret.

21 § Det värde som tillgångarna har tagits upp till enligt 17 och 19 §§ skall höjas till den del företaget har delat ut medel eller på något annat sätt förfogat över vinst på ett sätt som inte lagligen hade kunnat ske om tillgångarna tagits upp till samma värde i räkenskaperna som vid beskattningen.

Kontraktshandling

22 § Avdrag får göras för nedskrivning av värdet på rätten till leverans av lagertillgångar som köpts men ännu inte levererats (kontraktshandling).

Avdrag får göras bara om inköpspriset för tillgångar av samma slag vid beskattningsårets utgång understiger det avtalade priset och högst med ett belopp som motsvarar skillnaden.

Pågående arbeten

Huvudregler

23 § Den redovisning som gjorts i räkenskaperna av pågående arbeten i byggnads-, anläggnings-, hantverks- eller konsultrörelse skall följas vid beskattningen om den inte strider mot bestämmelserna i 24–32 §§.

24 § Inkomsten av de pågående arbetena skall beräknas för

- arbeten på löpande räkning enligt 26, 31 och 32 §§, och
- arbeten till fast pris enligt 27–32 §§.

En enskild näringsidkare får tillämpa bestämmelserna om arbeten som utförs på löpande räkning även på arbeten som utförs till fast pris, om den årliga bruttoomsättningen i näringsverksamheten normalt understiger 20 gånger det prisbasbelopp som gäller vid beskattningsårets utgång.

Löpande räkning eller fast pris

25 § Ett arbete anses utfört på löpande räkning om ersättningen uteslutande eller så gott som uteslutande grundar sig på ett på förhand bestämt arvode per tidsenhet, den faktiska tidsåtgången och de eventuella faktiska utgifterna för arbetet. I annat fall anses arbetet utfört till fast pris.

Löpande räkning

26 § Värdet av pågående arbeten som utförs på löpande räkning behöver inte tas upp som tillgång. I stället skall de belopp som den skattskyldige under beskattningsåret fakturerar för arbetena tas upp som intäkt.

Fast pris

27 § Pågående arbeten som utförs till fast pris och som inte har slutredovisats får inte tas upp till ett lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet.

För byggnads-, anläggnings- och hantverksrörelse får de pågående arbetena trots bestämmelserna i första stycket tas upp till lägst 97 procent av det sammanlagda anskaffningsvärdet.

28 § Om den skattskyldige får ersättning för arbeten som avses i 27 §, skall beloppet inte tas upp som intäkt utan som en skuld till den för vars räkning arbetet utförs.

29 § Vid beräkning av anskaffningsvärdet för pågående arbeten skall värdet av sådan arbetsinsats som utförts av den skattskyldige, dennes make eller barn under 16 år inte beaktas.

Om uppdragstagaren är ett svenskt handelsbolag, skall värdet av den arbetsinsats som utförts av delägare i handelsbolaget inte beaktas.

30 § Om den skattskyldige utför ett arbete till fast pris för någon annans räkning, skall värdet av arbetet beräknas efter vad som är skäligt, om det finns intressegemenskap mellan den skattskyldige och uppdragsgivaren och det finns anledning att anta att bestämmelserna i 27–29 §§ utnyttjats för att den skattskyldige eller uppdragsgivaren skall få en obehörig skatteförmån.

Underlåtenhet att slutredovisa eller fakturera

31 § Om den skattskyldige i betydande omfattning har låtit bli att slutredovisa eller fakturera belopp som enligt god redovisningssed hade kunnat slutredovisas eller faktureras, skall de belopp som skäligen hade kunnat slutredovisas eller faktureras tas upp som intäkt.

Justering

32 § Om den skattskyldige gör sannolikt att det belopp som enligt bestämmelserna i detta kapitel skall tas upp som intäkt av pågående arbeten överstiger vad som kan anses förenligt med god redovisningssed, skall intäkten i skälig utsträckning justeras nedåt.

Hänvisningar

33 § Särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde m.m. för lager och pågående arbeten finns när det gäller

- uttagsbeskattning i 22 kap. 8 §,
- underprisöverlåtelser i 23 kap. 10 §,
- näringsbidrag i 29 kap. 7 §,
- ianspråktagande av ersättningsfond i 31 kap. 18 §,
- kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 §,
- verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §, och
- förvärv av tillgångar till underpris från delägare och närstående i 53 kap. 10 och 11 §§.

18 kap. Inventarier

Tillämpningsområde

1 § Bestämmelserna i detta kapitel gäller för maskiner och andra inventarier som är avsedda för stadigvarande bruk. Att byggnads- och markinventarier behandlas som inventarier framgår av 19 kap. 19 § och 20 kap. 15 §.

Som inventarier behandlas också

1. koncessioner, patent, licenser, varumärken, hyresrätter, goodwill och liknande rättigheter som förvärvats från någon annan, och
2. anslutningsavgift eller anläggningsbidrag som avser en nytthet som är knuten till en fastighet och inte till ägaren personligen.

2 § Utgifter för reparation och underhåll av inventarier får dras av omedelbart.

Avdrag för anskaffning*Värdeminskningsavdrag*

3 § Utgifter för att anskaffa inventarier skall dras av genom årliga värdeminskningsavdrag. Avdragen beräknas enligt bestämmelserna i 13–22 §§ om räkenskapsenlig avskrivning och restvärdesavskrivning.

Värdeminskningsavdrag skall inte göras för sådana konstverk och andra tillgångar som kan antas ha ett bestående värde.

Omedelbart avdrag

4 § För inventarier som är av mindre värde eller kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år, får hela utgiften dras av omedelbart. Detta gäller dock inte sådana rättigheter m.m. som avses i 1 § andra stycket.

5 § Om inventarier avyttras, förloras, utrangeras eller tas ut ur näringsverksamheten samma beskattningsår som de anskaffas, skall hela utgiften dras av omedelbart.

Nyttjanderättshavares avdragsrätt

6 § I 19 kap. 27 och 28 §§ finns bestämmelser om arrendators och annan nyttjanderättshavares anskaffning av inventarier.

Anskaffningsvärde

7 § Anskaffningsvärdet för inventarier är utgiften för förvärvet om de förvärvas genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt. Om inventarierna förvärvas på annat sätt, anses marknadsvärdet vid förvärvet som anskaffningsvärde.

8 § Om inventarierna ingår i en näringsverksamhet som den skattskyldige förvärvar genom bodelning med anledning av makes död eller genom arv eller testamente, anses det skattemässiga värde som gällde för den tidigare ägaren som anskaffningsvärde, om inte särskilda skäl talar emot det.

9 § Om avdrag för kontraktsnedskrivning har gjorts enligt 23 §, är anskaffningsvärdet utgiften för förvärvet minskad med avdraget.

10 § Av 14 kap. 16 § om avskattning vid karaktärsbyte framgår hur anskaffningsvärdet skall bestämmas för inventarier som förs över till en näringsverksamhet från ägarens privategendom.

Om avskattning inte sker i fråga om byggnads- eller markinventarier som hör till en fastighet som var privatbostadsfastighet under det föregående beskattningsåret, är anskaffningsvärdet för dessa inventarier den ursprungliga

anskaffningsutgiften minskad med 20 procent för varje beskattningsår som den skattskyldige innehåft inventarierna och fastigheten har varit en privatbostadsfastighet.

11 § Om en skattskyldig eller en sådan fysisk eller juridisk person eller ett sådant svenskt handelsbolag som står den skattskyldige nära har vidtagit åtgärder för att den skattskyldige skall kunna tillgodoräkna sig ett högre anskaffningsvärde än som framstår som rimligt och det kan antas att detta har gjorts för att någon av dem skall få en obehörig skatteförmån, skall anskaffningsvärdet justeras i skäligen mån.

Hänvisningar

12 § Särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde för inventarier finns när det gäller

- uttagsbeskattning i 22 kap. 8 §,
- underprisöverlåtelser i 23 kap. 10 §,
- näringsbidrag i 29 kap. 6 §,
- ianspråktagande av ersättningsfond i 31 kap. 18 §,
- kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 och 20 §§,
- verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §, och
- förvärv av tillgångar till underpris från delägare och närstående i 53 kap. 10 och 11 §§.

Räkenskapsenlig avskrivning och restvärdesavskrivning

Huvudregel

13 § Värdeminskningsavdrag får för ett visst beskattningsår göras vid räkenskapsenlig avskrivning med högst 30 procent och vid restvärdesavskrivning med högst 25 procent per år av avskrivningsunderlaget.

Avskrivningsunderlaget består av följande:

1. värdet på inventarierna vid det föregående beskattningsårets utgång
 - vid räkenskapsenlig avskrivning värdet enligt balansräkningen, och
 - vid restvärdesavskrivning det skattemässiga värdet,
2. ökat med anskaffningsvärdet på sådana inventarier som anskaffats under beskattningsåret och som vid utgången av detta fortfarande tillhör näringsverksamheten,
3. minskat med avdrag enligt 15 och 16 §§.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, skall värdeminskningsavdraget justeras i motsvarande mån.

Förutsättningar för räkenskapsenlig avskrivning

14 § Bestämmelserna om räkenskapsenlig avskrivning får tillämpas om den skattskyldige haft ordnad bokföring som avslutats med årsbokslut och om avdraget motsvarar avskrivningen i bokslutet.

15 § Ett särskilt avdrag får göras om inventarier som anskaffats före beskattningsårets ingång avyttras under beskattningsåret eller den skattskyldige har rätt till försäkringsersättning för sådana inventarier på grund av att de gått förlorade under beskattningsåret. Avdraget motsvarar den intäkt som uppkommer med anledning av avyttringen eller försäkringsfallet. Avdraget får dock inte överstiga avskrivningsunderlaget enligt 13 § före avdraget.

Särskilt hög utgift

16 § Om en särskilt hög utgift för inventarier beror på att de anskaffas för att utnyttjas under en tillfällig konjunktur eller liknande, får merutgiften dras av under anskaffningsåret.

Kompletteringsregel

17 § Oavsett vad som föreskrivs i 13, 15 och 16 §§ får vid räkenskapsenlig avskrivning dras av ett så högt belopp att det skattemässiga värdet inte överstiger anskaffningsvärdet av inventarierna minskat med en beräknad årlig avskrivning med 20 procent. Avdraget får göras särskilt för varje sådant slag av inventarier som avses i 1 § första stycket, andra stycket 1 respektive andra stycket 2.

Lågt verkligt värde

18 § Om det skattemässiga värdet skulle komma att överstiga det verkliga värdet på inventarierna, får ytterligare avdrag göras med ett belopp som motsvarar skillnaden.

Vid tillämpning av första stycket skall det bortses från värdet på sådana inventarier vars anskaffningsutgifter dragits av omedelbart med stöd av 4 § första meningen.

För stora avskrivningar i räkenskaperna

19 § Vid räkenskapsenlig avskrivning gäller följande, om avskrivning har gjorts med högre belopp i räkenskaperna än vad som godtagits vid beskattningen. Värdet på inventarierna enligt balansräkningen vid beskattningsårets utgång skall ligga till grund för beräkning av avskrivningsunderlaget för nästa beskattningsår. Det överskjutande beloppet skall i stället dras av genom avskrivning med 20 procent per år, räknat från och med beskattningsåret efter det år avskrivning gjordes med ett för högt belopp.

Övergång till räkenskapsenlig avskrivning

20 § Vid övergång till räkenskapsenlig avskrivning skall vid tillämpning av 13 § andra stycket 1 inventariernas skattemässiga värde vid det föregående beskattningsårets utgång anses som värdet enligt balansräkningen, om årsbokslut inte har upprättats.

Om årsbokslut upprättats och värdet på inventarierna i detta inte stämmer överens med det skattemässiga värdet, tillämpas bestämmelserna i 21 och 22 §§.

21 § Efter övergång till räkenskapsenlig avskrivning skall särskilt avdrag göras för sådana avskrivningar som har gjorts i räkenskaperna före övergången men som inte har dragits av vid beskattningen. Ett sådant belopp dras av genom avskrivning med 20 procent per år räknat från och med det första beskattningsår då räkenskapsenlig avskrivning tillämpas.

22 § Om en skattskyldig före övergången till räkenskapsenlig avskrivning har gjort högre värdeminskningsavdrag vid beskattningen än i räkenskaperna, skall skillnaden mellan värdet enligt balansräkningen och inventariernas skattemässiga värde tas upp som intäkt. Intäkten skall tas upp det första beskattningsår då räkenskapsenlig avskrivning tillämpas eller, om den skattskyldige begär det, fördelas med lika belopp på det beskattningsåret och de två följande beskattningsåren.

Kontraktsnedskrivning

23 § Avdrag får göras för nedskrivning av värdet på rätten till leverans av inventarier som köpts men ännu inte levererats (kontraktsnedskrivning). Avdrag får göras bara om inköpspriset för tillgångar av samma slag vid beskattningsårets utgång understiger det avtalade priset och högst med ett belopp som motsvarar mellanskillnaden.

Första stycket gäller inte för sådana rättigheter m.m. som avses i 1 § andra stycket.

19 kap. Byggnader

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om

- byggnader i 2–25 §§, och
- nyttjanderättshavares förbättringar och anskaffningar av byggnader, markanläggningar och inventarier i 26–29 §§.

Reparation och underhåll samt vissa ändringsarbeten

Huvudregel

2 § Utgifter för reparation och underhåll av en byggnad får dras av omedelbart.

Utgifter för sådana ändringsarbeten på en byggnad som kan anses normala i den bedrivna verksamheten behandlas som utgifter för reparation och underhåll. Hit räknas inte åtgärder som innebär en väsentlig förändring av byggnaden.

I 24 och 25 §§ finns särskilda bestämmelser om reparation och underhåll i samband med statliga räntebidrag.

3 § En delägare i ett andelshus får inte dra av utgifter för reparation och underhåll av andelshuset omedelbart till den del hans andel av utgifterna överstiger hans andel av tio procent av fastighetens taxeringsvärde året före taxeringsåret.

Av 13 § framgår att utgifter som enligt första stycket inte får dras av omedelbart skall räknas in i anskaffningsvärdet.

Avdrag för anskaffning

Värdeminskningssavdrag

4 § Utgifter för att anskaffa en byggnad skall dras av genom årliga värdeminskningssavdrag.

5 § Värdeminskningssavdragen skall beräknas enligt avskrivningsplan efter en viss procentsats per år på byggnadens anskaffningsvärde. Procentsatsen skall bestämmas med hänsyn till byggnadens ekonomiska livslängd. Beräkningen skall göras från den tidpunkt då byggnaden färdigställs eller förvärvas eller i fråga om en förbättring från den tidpunkt den färdigställs.

Omedelbart avdrag

6 § Om en byggnad är avsedd att användas bara ett fåtal år, får hela utgiften dras av omedelbart.

Utrangering

7 § Utrangeras en byggnad, skall avdrag göras för den del av anskaffningsvärdet som inte har dragits av tidigare.

Anskaffningsvärde

Huvudregler

8 § Om en byggnad uppförs av den skattskyldige, är anskaffningsvärdet utgiften för att uppföra den.

9 § Om en byggnad förvärvas genom köp, byte eller på liknande sätt, är anskaffningsvärdet utgiften för förvärvet.

I 18 § finns bestämmelser om förvärv av byggnad genom arv, gåva m.m.

Byggnadsinventarier och ledningar

10 § I anskaffningsvärdet för en byggnad som är avsedd för annat ändamål än bostadsändamål skall inte utgifter för byggnadsinventarier räknas in. Vad som menas med byggnadsinventarier framgår av 19–21 §§.

Av 20 kap. 16 § framgår att ledningar för vatten m.m. i vissa fall inte anses som markinventarier utan som byggnad.

11 § Om en byggnad förvärvas tillsammans med den mark som den ligger på, anses så stor del av ersättningen för fastigheten avse byggnaden som det värde för byggnaden som fastställts vid fastighetstaxeringen utgör av fastighetens hela taxeringsvärde. Har något taxeringsvärde inte fastställts, skall beräkningen göras med tillämpning av bestämmelserna för fastighetstaxering.

Ingår sådana industritillbehör som avses i 2 kap. 3 § jordabalken i förvärvet, skall den del av ersättningen som avser dessa räknas bort före beräkningen enligt första stycket.

Om det belopp som avser byggnaden enligt beräkningen i första stycket även omfattar byggnadsinventarier, utgörs anskaffningsvärdet för byggnaden av beloppet minskat med ersättningen för dessa inventarier.

12 § Anskaffningsvärdet för byggnaden skall justeras om den del av ersättningen för fastigheten som enligt beräkningen i 11 § avser annat än byggnaden och byggnadsinventarierna mera avsevärt över- eller understiger värdet av mark, skog, naturtillgångar, särskilda förmåner m.m. som förvärvas.

Har fastigheten del i en samfällighet som är en särskild taxeringsenhet, skall fastighetens andel av samfällighetens taxeringsvärde beaktas vid beräkningen enligt 11 §, om inkomsterna i samfälligheten beskattas hos delägarna.

Förbättringar m.m.

13 § I anskaffningsvärdet skall också räknas in

1. utgifter för till- eller ombyggnad,
2. sådant värde av en nyttjanderättshavares förbättringar som enligt 29 § skall tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet för fastighetsägaren, och
3. utgifter för reparation och underhåll som inte har kunnat dras av på grund av bestämmelserna i 3 § om andelshus eller i 24 och 25 §§ om statligt räntebidrag.

Justering av anskaffningsvärdet

14 § Om den skattskyldige eller en sådan fysisk eller juridisk person eller ett sådant svenskt handelsbolag som står den skattskyldige nära har vidtagit åtgärder för att denne skall kunna tillgodoräkna sig ett högre anskaffningsvärde än som framstår som rimligt och det kan antas att detta har gjorts för att någon av dem skall få en obehörig skatteförmån, skall anskaffningsvärdet justeras i skälig mån.

Hänvisningar

15 § Särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde för byggnader finns när det gäller

- uttagsbeskattning i 22 kap. 8 §,
- underprisöverlåtelser i 23 kap. 10 §,
- näringsbidrag i 29 kap. 6 §,

- ianspråktagande av ersättningsfond i 31 kap. 18 §,
- kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 §,
- verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §, och
- förvärv av tillgångar till underpris från delägare och närstående i 53 kap. 10 och 11 §§.

Karaktärsbyte

16 § Om en byggnad har varit privatbostad under tidigare beskattningsår och avskattning inte skett enligt 41 kap. 6 §, anses avdrag för värdeminskning ha gjorts med 1,5 procent av anskaffningsvärdet varje beskattningsår som byggnaden varit privatbostad.

Arbeten i byggnadsrörelse

17 § Som utgifter för arbeten i byggnadsrörelse skall anses det belopp som tas upp som intäkt enligt 27 kap. 8 §.

Arv, gåva m.m.

18 § Om en byggnad förvärvas genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, inträder förvärvaren i den tidigare ägarens skattemässiga situation när det gäller värdeminskningssavdrag samt utgifter för sådana förbättrande reparationer och underhåll som avses i 26 kap. 2 §.

Byggnadsinventarier

19 § Som byggnadsinventarier räknas sådana delar och tillbehör i en byggnad som är avsedda att direkt tjäna den näringsverksamhet som bedrivs i byggnaden. Hit räknas inte sådana anordningar som är nödvändiga för byggnadens allmänna användning.

För byggnadsinventarier gäller vad som sägs om inventarier.

20 § Om en ledning för vatten, avlopp, elektrisk ström, gas eller liknande är avsedd för både en byggnads användning i näringsverksamheten och byggnadens allmänna användning, skall anskaffningsvärdet fördelas mellan byggnadsinventarier och byggnad i förhållande till den omfattning i vilken ledningen tillgodoser verksamheten respektive byggnadens allmänna användning.

En ledning hänförs i sin helhet till byggnadsinventarier, om anskaffningsvärdet till minst tre fjärdedelar kan anses avse näringsverksamheten. Om anskaffningsvärdet till minst tre fjärdedelar kan anses avse byggnadens allmänna användning, räknas ledningen i sin helhet till byggnaden.

21 § En konstruktion för vilken ett byggnadsvärde fastställts vid fastighetstaxeringen hänförs till byggnadsinventarier, om konstruktionen helt eller delvis utgör en maskin eller ett redskap.

Anslutningsavgifter och anläggningsbidrag

22 § Bestämmelser om anslutningsavgifter och anläggningsbidrag finns i 18 kap.

Statliga räntebidrag

23 § Bestämmelser om statliga räntebidrag för bostadsändamål finns i 29 kap. 14 §.

Byggnadsarbeten med statliga räntebidrag

24 § Utgifter för reparation och underhåll som utförs i samband med en ombyggnad för vilken statligt räntebidrag beviljats, skall dras av omedelbart bara till den del dessa utgifter tillsammans med utgifterna för ombyggnad överstiger den i bidragshänseende godkända eller beräknade utgiften (bidragsunderlaget).

Av 13 § framgår att utgifter som enligt första stycket inte får dras av omedelbart skall räknas in i anskaffningsvärdet.

25 § Om bidragsunderlaget ändras genom ett senare beslut, skall rätten till omedelbart avdrag bedömas på grundval av det nya beslutet.

Innebär beslutet att ytterligare belopp skall dras av omedelbart, skall underlaget för värdeminskningsavdrag minskas med detta belopp. Om värdeminskningsavdrag tidigare har gjorts på grundval av detta belopp, skall det omedelbara avdraget minskas med värdeminskningsavdragen.

Innebär beslutet att omedelbart avdrag tidigare har gjorts med för högt belopp, skall underlaget för värdeminskningsavdrag ökas med det överskjutande beloppet. Samma belopp skall tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. De värdeminskningsavdrag som skulle ha gjorts tidigare år skall räknas av från intäkten.

Rättelse skall ske det beskattningsår då det nya beslutet meddelas.

Nyttjanderättshavarens förbättringar*Nyttjanderättshavarens beskattning*

26 § Om en nyttjanderättshavare har utgifter för ny-, till- eller ombyggnad eller annan liknande förbättring av en fastighet som han innehar med nyttjanderätt och fastighetsägaren omedelbart blir ägare till vad som utförs, skall nyttjanderättshavaren dra av dessa utgifter genom årliga värdeminskningsavdrag. Avdraget skall beräknas enligt avskrivningsplan till högst fem procent per år. För täckdiken får dock avdraget beräknas till högst tio procent per år.

Är byggnaden eller markanläggningen avsedd att användas bara ett fåtal år, får hela utgiften dras av omedelbart.

27 § Om en nyttjanderättshavare har utgifter för att anskaffa byggnadsinventarier, markinventarier eller andra inventarier som han innehar med nyttjanderätt och fastighetsägaren omedelbart blir ägare till vad som anskaffas, skall nyttjanderättshavaren dra av dessa utgifter enligt bestämmelserna i 18 kap.

28 § Om en nyttjanderättshavare får ersättning av fastighetsägaren för förbättringar eller anskaffningar som avses i 26 eller 27 §, skall ersättningen tas upp hos nyttjanderättshavaren. Denne skall samtidigt dra av den del av anskaffningsvärdet som inte har dragits av tidigare, dock inte med högre belopp än ersättningen.

En nyttjanderättshavare skall det beskattningsår då nyttjanderätten upphör dra av den del av anskaffningsvärdet som inte har dragits av tidigare.

Fastighetsägarens beskattning

29 § Värdet av sådan ny-, till- eller ombyggnad eller annan liknande förbättring som avses i 26 § och som bekostats av en nyttjanderättshavare skall tas upp som intäkt för fastighetsägaren det beskattningsår då nyttjanderättshavarens rätt till fastigheten upphör, om förbättringen utförts under den tid som fastighetsägaren ägt fastigheten. Om fastigheten övergått till en ny ägare genom arv, gåva eller på liknande sätt skall intäkten i stället tas upp av den nya ägaren. Intäkten skall beräknas på grundval av förbättringens värde vid den tidpunkt då nyttjanderätten upphör.

20 kap. Markanläggningar och substansminskning

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om

- markanläggningar i 2–16 §§,
- frukt- och bärodlingar i 17–19 §§, och
- substansminskning i 20–28 §§.

Bestämmelser om anslutningsavgifter och anläggningsbidrag finns i 18 kap.

Definition

2 § Med markanläggningar avses anordningar eller anläggningar som inte är byggnader eller inventarier och som är avsedda att användas i fastighetsägarens näringsverksamhet, t.ex. vägar, kanaler, hamninlopp, parkeringsplatser, fotbollsplaner och planteringar. Brunnar, källare och tunnlar räknas som markanläggningar till den del de inte räknas som byggnad. Som markanläggningar räknas också sådana arbeten som behövs för att marken skall göras plan eller fast.

Reparation och underhåll

3 § Utgifter för reparation och underhåll av en markanläggning får dras av omedelbart.

Avdrag för anskaffning

Värdeminskningssavdrag

4 § Utgifter för att anskaffa en markanläggning skall dras av genom årliga värdeminskningssavdrag.

5 § Värdeminskningsavdragen skall beräknas enligt avskrivningsplan till högst tio procent per år av anskaffningsvärdet för täckdiken och skogsvägar och till högst fem procent per år av anskaffningsvärdet för andra markanläggningar. Beräkningen skall göras från den tidpunkt då anläggningen färdigställs.

6 § Avdrag skall göras bara för utgifter för markanläggningar som anskaffas under tid då den skattskyldige är ägare till fastigheten, om inte annat följer av 12 § eller av någon av de bestämmelser som nämns i 13 §. Motsvarande gäller om ett svenskt handelsbolag är ägare till fastigheten.

7 § När en fastighet övergår till en ny ägare genom köp, byte eller på liknande sätt, skall överlåtaren dra av den del av anskaffningsvärdet för markanläggningen som inte har dragits av tidigare. Detta gäller också när den näringsverksamhet som bedrivs på fastigheten läggs ned och fastighetens markanläggningar därför saknar värde för fastighetens ägare.

I 12 § finns bestämmelser om värdeminskningsavdrag vid arv, gåva m.m.

Omedelbart avdrag

8 § Om en anläggning är avsedd att användas bara ett fåtal år, får hela utgiften dras av omedelbart.

Nyttjanderättshavares avdragsrätt

9 § I 19 kap. 26–29 §§ finns bestämmelser om nyttjanderättshavares anskaffning av markanläggningar.

Anskaffningsvärde

Markinventarier

10 § I anskaffningsvärdet för en markanläggning skall inte utgifter för markinventarier räknas in. Vad som menas med markinventarier framgår av 15 och 16 §§.

Markanläggning som anskaffas av den skattskyldige

11 § Anskaffningsvärdet för en markanläggning är den skattskyldiges utgifter för att anskaffa eller förbättra anläggningen.

Som anskaffningsvärde räknas också sådant värde av nyttjanderättshavares förbättringsutgifter som enligt 19 kap. 29 § skall tas upp som intäkt för fastighetsägaren.

Arv, gåva m.m.

12 § Om en fastighet förvärvas genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, inträder förvärvaren i den tidigare ägarens skattemässiga situation när det gäller värdeminskningsavdrag samt utgifter för sådana förbättrande reparationer och underhåll som avses i 26 kap. 2 §.

13 § Särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde för markanläggningar finns när det gäller

- näringsbidrag i 29 kap. 6 §,
- ianspråktagande av ersättningsfond i 31 kap. 18 §,
- kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 §, och
- verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §.

Karaktärsbyte

14 § Om den fastighet som markanläggningen hör till varit privatbostadsfastighet under tidigare beskattningsår och avskattning inte skett enligt 41 kap. 6 §, anses avdrag för värdeminskning ha gjorts varje beskattningsår som fastigheten varit privatbostadsfastighet.

Markinventarier

15 § Som markinventarier räknas en markanläggning eller del av markanläggning som är avsedd att tillsammans med inventarier användas i den näringsverksamhet som bedrivs på fastigheten. Som markinventarier räknas också ledningar samt stängsel och liknande avspärningsanordningar.

För markinventarier gäller vad som sägs om inventarier.

16 § Om en ledning för vatten, avlopp, elektrisk ström, gas eller liknande är avsedd för både den näringsverksamhet som bedrivs på fastigheten och en byggnads allmänna användning, skall anskaffningsvärdet fördelas mellan markinventarier och byggnad i förhållande till den omfattning i vilken ledningen tillgodoser verksamheten respektive byggnadens allmänna användning.

En ledning hänförs i sin helhet till markinventarier, om anskaffningsvärdet till minst tre fjärdedelar kan anses avse näringsverksamheten. Om anskaffningsvärdet till minst tre fjärdedelar kan anses avse byggnadens allmänna användning, räknas ledningen i sin helhet till byggnaden.

Frukt- och bärodlingar

17 § Utgifter för inköp och plantering av träd och buskar för frukt- eller bärodling får dras av antingen under anskaffningsåret eller genom årliga värdeminskningssavdrag.

18 § Värdeminskningssavdrag skall beräknas enligt avskrivningsplan efter en viss procentsats per år på frukt- eller bärodlingens anskaffningsvärde. Procentsatsen skall bestämmas med hänsyn till den tid odlingen anses kunna utnyttjas. Beräkningen skall göras från den tidpunkt då odlingen färdigställs.

19 § Bestämmelserna i 7 och 12 §§ tillämpas också på frukt- och bärodlingar.

Förutsättningar för avdrag

20 § Avdrag får göras för substansminskning vid utvinning av naturtillgångar på en fastighet som är kapitaltillgång.

I fråga om rätten till avdrag för substansminskning anses, trots bestämmelsen i 1 kap. 5 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), en fastighetsägare som har upplåtit nyttjanderätt till täktmark mot engångsersättning som ägare till täktmarken även efter upplåtelsen.

Inträffad substansminskning

21 § Vid substansminskning på grund av utvinning av en naturtillgång får avdrag göras med högst ett belopp som, tillsammans med de avdrag som har gjorts tidigare beskattningsår, motsvarar den del av anskaffningsvärdet för hela tillgången som belöper sig på utvinningen före beskattningsårets utgång.

Framtida substansminskning

22 § Om en fastighetsägare genom ett skriftligt avtal har upplåtit rätt till utvinning av naturtillgångar och har fått betalt för framtida utvinning, skall avdrag göras för belopp som sätts av i räkenskaperna för framtida substansminskning. Högst den del av anskaffningsvärdet för hela naturtillgången får dras av som kan anses avse den återstående utvinning som fastighetsägaren har fått betalt för. Avdraget skall återföras det följande beskattningsåret.

23 § Avdrag enligt 22 § skall inte göras, om upplåtelseavtalet har ingåtts mellan varandra närstående personer eller mellan näringsidkare i intressegemenskap (moder- och dotterföretag eller företag under i huvudsak gemensam ledning). Som närstående till en fysisk person räknas här, utöver vad som sägs i 2 kap. 22 §, sådana fämansföretag och fämanshandelsbolag där den fysiska personen eller någon närstående till honom är företagsledare eller, direkt eller indirekt, äger andelar. Vad som sägs om fysiska personer gäller inte dödsbon.

Anskaffningsvärde m.m.

24 § Anskaffningsvärdet för en naturtillgång som har förvärvats genom köp, byte eller på liknande sätt skall beräknas med utgångspunkt i utgiften för förvärvet.

Om fastigheten har förvärvats genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, skall anskaffningsvärdet beräknas med utgångspunkt i utgiften vid närmast föregående köp, byte eller liknande förvärv.

25 § Om den skattskyldige begär det, skall som anskaffningsvärde anses det omkostnadsbelopp som han skulle ha kunnat använda, om han när utvinningen började hade avyttrat täktmarken mot en ersättning som motsvarade marknadsvärdet. Anskaffningsvärdet för naturtillgången får dock inte tas

upp till högre belopp än 75 procent av täktmarkens marknadsvärde vid samma tidpunkt.

26 § Om tillstånd enligt lag eller annan författning har getts för utvinning av en naturtillgång, skall anskaffningsvärdet beräknas bara för det område som omfattas av tillståndet och, vid tillämpning av 25 §, på grundval av förhållandena när utvinningen började på detta område.

27 § I anskaffningsvärdet skall, förutom belopp som har beräknats enligt 24–26 §§, räknas in utgifter för naturtillgångens exploatering till den del utgifterna inte har dragits av tidigare och inte heller ingår i det omkostnadsbelopp som avses i 25 §.

28 § Om en fastighet där en naturtillgång har börjat utvinnas övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, inträder förvärvaren i den tidigare ägarens skattemässiga situation när det gäller avdrag för substansminskning.

21 kap. Skogsfrågor

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om

- ersättningar för avverkningsrätt i 2 §,
- anläggning av skog och diken i 3 §,
- skogsavdrag i 4–19 §§, och
- skogskonto och skogsskadekonto i 21–40 §§.

Vad som avses med skogsbruk framgår av 22 §.

Ersättningar för avverkningsrätt under flera år

2 § Om ersättning för avverkningsrätt till skog skall betalas under flera år, får den som har rätt till ersättningen som intäkt varje år ta upp den del som betalas under året.

Anläggning av skog och diken

3 § Utgifter för anläggning av ny skog och för dikning som främjar skogsbruk skall dras av omedelbart.

Bestämmelser om skogsvägar och andra markanläggningar finns i 20 kap.

Skogsavdrag

Huvudregler

4 § Avdrag på grund av avyttring av skog (skogsavdrag) på en fastighet i Sverige som är taxerad som lantbruksenhet och är en kapitaltillgång får göras enligt bestämmelserna i 5–19 §§.

Skogsavdrag får inte göras på grund av en intäkt som tas upp till beskattning efter det att all skogsmark som ingår i näringsverksamheten har förvärvats av en ny ägare.

5 § Skogsavdrag skall beräknas med utgångspunkt i skogens anskaffningsvärde, avdragsutrymmet och den avdragsgrundande skogsintäkten.

6 § Anskaffningsvärdet är det värde som enligt 12–19 §§ avser skog och skogsmark vid förvärv av en fastighet som är taxerad som lantbruksenhet.

Avdragsutrymmet är det högsta belopp som fastighetsägaren får dra av under innehavstiden.

Avdragsgrundande skogsintäkt är summan av beskattningsårets intäkt på grund av upplåtelse av avverkningsrätt och 60 procent av beskattningsårets intäkt på grund av avyttring eller uttag av skogsprodukter. Med skogsintäkt avses också försäkringsersättning för skog och skogsprodukter.

Avdragsutrymmet och avdragets storlek för juridiska personer

7 § En juridisk person får under innehavstiden göra skogsavdrag med högst 25 procent av anskaffningsvärdet. Avdrag för ett visst beskattningsår får göras med högst ett belopp som motsvarar 50 procent av den avdragsgrundande skogsintäkten.

Avdragsutrymmet och avdragets storlek för handelsbolag

8 § För svenska handelsbolag tillämpas bestämmelserna i 7 §. Avdraget skall beräknas för bolaget.

Avdragsutrymmet och avdragets storlek för fysiska personer

9 § En enskild näringsidkare får under innehavstiden göra skogsavdrag med högst 50 procent av anskaffningsvärdet. Med undantag för rationaliseringsförvärv enligt 10 § får avdrag för ett visst beskattningsår göras med högst ett belopp som motsvarar 50 procent av den avdragsgrundande skogsintäkten.

Om ett dödsbo förvärvar fastigheter efter dödsfallet, tillämpas bestämmelserna i 7 §.

10 § En enskild näringsidkare får göra skogsavdrag med högst ett belopp som motsvarar hela den avdragsgrundande skogsintäkten, om han förvärvat fastigheten genom köp, byte eller på liknande sätt eller genom fastighetsreglering eller klyvning och förvärvet är ett led i jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering (rationaliseringsförvärv). Det sammanlagda avdragsbeloppet får inte överstiga 50 procent av det anskaffningsvärde som avser rationaliseringsförvärvet. Avdrag enligt denna paragraf får göras bara det beskattningsår när fastigheten förvärvas och de följande fem beskattningsåren.

Vid fastighetsreglering och klyvning räknas som förvärvstidpunkt den tidpunkt för tillträde som gäller enligt fastighetsbildningslagen (1970:988) eller, om den skattskyldige begär det och fastighetsbildning sökts, den tidpunkt för tillträde som gäller enligt skriftligt avtal.

11 § Skogsavdrag får inte göras med lägre belopp än 15 000 kronor och bara med helt hundratal kronor. Om skogsbruket bedrivs i form av ett enkelt bolag eller under samäganderätt får dock avdraget för varje delägare uppgå till lägst 3 000 kronor, om ett beräknat avdrag för hela den gemensamt bedrivna verksamheten skulle ha uppgått till minst 15 000 kronor.

Beloppsgränserna i första stycket gäller inte avdrag som ett visst beskattningsår omfattar hela det återstående avdragsutrymmet.

Anskaffningsvärde vid köp m.m.

12 § Om en fastighet förvärvas genom köp, byte eller på liknande sätt, anses som anskaffningsvärde så stor del av ersättningen för fastigheten som den del av fastighetens taxeringsvärde som avser skogsbruket utgör av hela taxeringsvärdet vid förvärvet. Till skogsbruket räknas skogsmark med växande skog och sådana markanläggningar som används eller behövs för skogsbruk.

13 § Om bestämmelsen i 12 § inte kan tillämpas eller det är uppenbart att en tillämpning skulle ge ett värde som avviker från den verkliga ersättningen för skog och skogsmark, är anskaffningsvärdet det belopp som kan anses motsvara den verkliga ersättningen.

Har ersättning betalats vid fastighetsreglering eller klyvning på grund av att värdet av den skog och skogsmark som har lagts till den skattskyldiges fastighet överstiger värdet av den skog och skogsmark som har frångått denna, skall ett belopp motsvarande ersättningen anses som anskaffningsvärde.

14 § Om ett företag förvärvar en fastighet från ett annat företag inom samma svenska koncern, tillämpas bestämmelserna i 16 § andra och tredje styckena.

15 § Vid rationaliseringsförvärv skall i anskaffningsvärdet räknas in såväl ersättningen för skog och skogsmark som den del av övriga utgifter med anledning av förvärvet som belöper sig på den förvärvade skogen och skogsmarken.

Anskaffningsvärde och avdragsutrymme vid arv, gåva m.m.

16 § Om en fastighet förvärvas genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, gäller vid beräkning av förvärvarens avdragsutrymme följande.

Omfattar förvärvet all skogsmark i den tidigare ägarens näringsverksamhet, tar förvärvaren över den tidigare ägarens anskaffningsvärde. Förvärvaren anses ha gjort skogsavdrag med samma belopp som den tidigare ägaren.

Omfattar förvärvet bara en del av skogsmarken, anses som anskaffningsvärde för förvärvaren så stor del av den tidigare ägarens anskaffningsvärde som värdet av den förvärvade skogen och skogsmarken utgör av värdet av all skog och skogsmark i dennes näringsverksamhet när förvärvet sker. Förvär-

varen anses ha gjort skogsavdrag med samma belopp som den tidigare ägaren anses ha gjort på den förvärvade delen.

Omfattar förvärvet mindre än 20 procent av värdet av all skog och skogsmark i näringsverksamheten och är det inte fråga om en ideell andel av en fastighet, anses den nye ägarens anskaffningsvärde och avdragsutrymme vara noll.

Anskaffningsvärde och avdragsutrymme vid delavyttring, allframtidsupplåtelse m.m.

17 § Om en del av den skattskyldiges skogsmark förvärvas av en ny ägare, anses den skattskyldiges anskaffningsvärde och avdragsutrymme minska i samma proportion som minskningen av värdet av skogen och skogsmarken i näringsverksamheten. En proportionell minskning skall också göras om värdet av fastighetens skog och skogsmark minskar på grund av fastighetsreglering eller klyvning.

Omfattar förvärvet eller minskningen mindre än 20 procent av värdet av skogen och skogsmarken, och är det inte fråga om en ideell andel av en fastighet, skall den skattskyldiges anskaffningsvärde och avdragsutrymme dock inte minskas. Vad som sägs i detta stycke gäller inte sådana förvärv som avses i 14 §.

18 § Bestämmelserna i 17 § tillämpas också om

1. en fastighet enligt 27 kap. 11 § blir lagertillgång i en tomtrörelse som den skattskyldige bedriver, eller

2. den skattskyldige på grund av allframtidsupplåtelse får sådan engångsersättning som avses i 45 kap. 6 § för skog och skogsmark.

Skogen och skogsmarken anses då ha förvärvats av en ny ägare.

19 § I 45 kap. 8 § finns bestämmelser om att ersättning för upplåtelse av avverkningsrätt och avyttrade skogsprodukter i samband med allframtidsupplåtelse kan behandlas som engångsersättning för denna.

Hänvisningar

20 § Särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde för skog finns när det gäller

- uttagsbeskattning i 22 kap. 8 §,
- underprisöverlåtelser i 23 kap. 10 §,
- kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 §,
- verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §, och
- förvärv av tillgångar till underpris från delägare och närstående i 53 kap. 10 och 11 §§.

Huvudregel

21 § En enskild näringsidkare som har intäkt av skogsbruk (skogsintäkt) får göra avdrag enligt bestämmelserna i 23–40 §§ för belopp som sätts in på ett särskilt bankkonto (skogskonto eller skogsskadekonto).

Skogsbruk

22 § Med skogsbruk avses att den skattskyldige utnyttjar skogen på sin egen eller en arrenderad lantbruksenhet i Sverige. Som skogsbruk räknas också avverkning av skog på en lantbruksenhet på grund av en avverkningsrätt som den skattskyldige har förbehållit sig vid överlåtelse av en fastighet eller vid fastighetsbildning och avyttring av sådan avverkningsrätt.

Särskilda bestämmelser om skogsskadekonto

23 § Avdrag för insättning på skogsskadekonto får göras bara om stormfällning, brand, insektsangrepp eller någon liknande händelse har medfört att mer än en tredjedel av skogen i näringsverksamheten bör avverkas i förtid och den huvudsakliga delen av beskattningsårets skogsintäkter kommer från sådan avverkning.

24 § Avdrag för insättning på skogsskadekonto får inte göras om den skattskyldige samma beskattningsår gör avdrag för insättning på skogskonto.

Om avdrag för insättning på skogsskadekonto har vägrats därför att förutläggningarna enligt 23 § inte varit uppfyllda, får den skattskyldige begära avdrag för insättning på skogskonto. En sådan begäran skall ha kommit in till skattemyndigheten inom sex månader efter det att det beslut meddelades som innebär att den skattskyldige inte har rätt till avdrag för insättning på skogsskadekonto, om inte längre tid följer av bestämmelserna i taxeringslagen (1990:324).

Avdragets storlek

25 § Om inte annat följer av 26 och 27 §§, får avdrag för insättning på skogskonto eller skogsskadekonto ett visst beskattningsår motsvara högst summan av

1. 60 procent av skogsintäkten på grund av upplåtelse av avverkningsrätt,
2. 40 procent av skogsintäkten på grund av avyttring av skogsprodukter, och
3. 40 procent av skogsintäkten på grund av uttag av skogsprodukter.

26 § Om stormfällning, brand, insektsangrepp eller någon liknande händelse medför att en betydande del av skogen bör avverkas i förtid, får den skattskyldige, till den del intäkten kommer från sådan avverkning, göra avdrag med högst ett belopp som motsvarar summan av

1. 80 procent av skogsintäkten på grund av upplåtelse av avverkningsrätt,
2. 50 procent av skogsintäkten på grund av avyttring av skogsprodukter, och

3. 50 procent av skogsintäkten på grund av uttag av skogsprodukter.

27 § Belopp som anges i 26 § får dras av också från sådan ersättning för skog eller skogsprodukter i samband med allframtidsupplåtelse som avses i 45 kap. 8 § och som tas upp som intäkt av näringsverksamhet.

28 § Vad som sägs i 25–27 §§ tillämpas också på försäkringsersättning för skog och skogsprodukter.

29 § Om utdelning från en samfällighet som avses i 6 kap. 6 § första stycket tas upp som intäkt av näringsverksamheten, skall den del av utdelningen som kommer från intäkt av skogsbruk i samfälligheten under det beskattningsår som utdelningen hänför sig till likställas med intäkt av skogsbruk som den skattskyldige själv bedrivit.

30 § Avdrag får inte göras med så högt belopp att det uppkommer ett underskott.

31 § Avdrag får göras bara om avdragsbeloppet uppgår till minst 5 000 kronor för skogskonto eller 50 000 kronor för skogsskadekonto. Avdraget skall avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

Insättning på kontot

32 § En skattskyldig får för ett visst beskattningsår inte göra insättning på skogskonto eller skogsskadekonto i mer än en bank. Om så ändå sker får avdrag göras bara för insättning hos den först anlitade banken.

33 § Avdrag får göras bara om medlen sätts in på ett skogskonto eller skogsskadekonto senast den dag som den skattskyldige enligt lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall lämna självdeklaration.

34 § Om den skattskyldige begär avdrag för insättning på skogskonto enligt 24 § andra stycket, anses de medel som satts in på skogsskadekontot vara insatta på skogskonto den dag då insättningen på skogsskadekontot gjordes. Detta gäller dock bara om medlen på skogsskadekontot, till den del de inte redan har tagits ut, har förts över till ett skogskonto när begäran om avdrag för insättning på skogskonto kommer in till skattemyndigheten. En överföring som har skett senare än tio år efter ingången av det år då medlen enligt 33 § senast skall ha satts in beaktas inte.

35 § Som skogskonto och skogsskadekonto godtas bara sådant konto hos en svensk bank eller en utländsk banks filial i Sverige för vilket ränta tillgodoräknas minst en gång per år.

I lagen (1990:676) om skatt på ränta på skogskontomedel m.m. finns bestämmelser om skatt på räntan.

Uttag från kontot

36 § Uttag från ett skogskonto eller skogsskadekonto får göras tidigast fyra månader efter insättningsdagen. Ett uttag får avse hela det inestående beloppet eller en del av det, dock inte lägre belopp än 1 000 kronor.

Sedan tio år eller, när det gäller skogsskadekonto, tjugo år har gått från ingången av det år då insättning enligt 33 § senast skulle göras, skall banken betala ut kvarstående medel.

37 § Uttag från ett skogskonto eller skogsskadekonto skall tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet det beskattningsår då uttaget görs. Motsvarande gäller kvarstående medel som betalas ut eller skulle ha betalats ut enligt 36 § andra stycket.

Byte av bank

38 § Medel på ett skogskonto eller skogsskadekonto får föras över till en annan bank utan att beskattning sker enligt 37 § under förutsättning att hela det inestående beloppet direkt förs över till ett motsvarande konto i den mottagande banken.

När kontomedel förs över skall den överförande banken lämna den mottagande banken de uppgifter som behövs för att den mottagande banken skall kunna fullgöra sina skyldigheter enligt detta kapitel och lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

Arv, gåva m.m.

39 § Om den skattskyldiges lantbruksenhet övergår till en ny ägare genom arv, testamente, bodelning eller på liknande sätt, skall medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Detta gäller dock bara om fastigheten utgjorde den övervägande delen av näringsverksamheten.

Vad som sägs i första stycket gäller inte om äganderätten övergår genom gåva.

Överlåtelse och pantsättning

40 § Om avtal träffas om överlåtelse eller pantsättning av medel på skogskonto eller skogsskadekonto, skall medlen på kontona tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet. Det anses inte som överlåtelse eller pantsättning att en skattskyldig på begäran av en skogsvårdsstyrelse förbinder sig att inte förfoga över medlen utan styrelsens tillstånd.

22 kap. Uttag ur näringsverksamhet**Innehåll**

1 § Bestämmelserna i detta kapitel gäller vid uttag av en tillgång eller en tjänst ur näringsverksamheten. Det finns bestämmelser om

- vad som avses med uttag i 2–6 §§,
- innebörden av uttagsbeskattning i 7 och 8 §§, och
- när uttagsbeskattning inte skall ske i 9–12 §§.

Vad som avses med uttag

2 § Med uttag avses att den skattskyldige tillgodogör sig en tillgång från näringsverksamheten för privat bruk eller att han för över den till en annan näringsverksamhet.

3 § Med uttag avses också att den skattskyldige överlåter en tillgång utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat. Motsvarande gäller om ett svenskt handelsbolag som den skattskyldige är delägare i överlåter en tillgång till den skattskyldige eller någon annan.

4 § Bestämmelserna om uttag av en tillgång i 2 och 3 §§ tillämpas också på uttag av en tjänst om värdet av tjänsten är mer än ringa.

5 § Som uttag räknas också att

1. en näringsverksamhet upphör,
2. skattskyldigheten för inkomsten från en näringsverksamhet helt eller delvis upphör,
3. tillgångar förs över från en del av en näringsverksamhet till en annan del om skattskyldighet föreligger för inkomst från den förra delen men inte för inkomst från den senare delen,
4. inkomsten från en näringsverksamhet helt eller delvis inte längre skall beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal, eller
5. tillgångar förs över från en del av en näringsverksamhet till en annan del om den senare delen men inte den förra är undantagen från beskattning i Sverige på grund av ett skatteavtal.

6 § I 27 kap. 8 § finns särskilda bestämmelser om uttagsbeskattning i byggnadsrörelse.

Innebörden av uttagsbeskattning

7 § Uttag av en tillgång eller en tjänst skall behandlas som om den avyttras mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet (*uttagsbeskattning*).

Uttag i form av användande av bil skall värderas enligt bestämmelserna om bilförmån i 61 kap. 5–11 §§.

8 § Om den skattskyldige tar ut en tillgång eller en tjänst ur en näringsverksamhet som han bedriver och för över den till en annan sådan näringsverksamhet skall, om uttagsbeskattning skett, tillgången eller tjänsten anses förvärvad i den senare näringsverksamheten mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet, om uttaget beskattas enligt bestämmelserna i 7 §.

När uttagsbeskattning inte skall ske

9 § Uttag av bränsle från en fastighet i Sverige som är taxerad som lantbruksenhet skall inte uttagsbeskattas, om bränslet används för uppvärmning av den skattskyldiges privatbostad på fastigheten. Undantaget gäller också i

fråga om sådan bostad som på grund av den skattskyldiges begäran enligt 2 kap. 9 § tredje stycket inte skall räknas som privatbostad.

10 § Vid sådan utdelning av andelar som avses i 42 kap. 16 § och vid sådan utskiftning av aktier som avses i 42 kap. 20 § skall uttagsbeskattning inte ske om marknadsvärdet på andelarna eller aktierna överstiger omkostnadsbeloppet.

Första stycket gäller inte sådana andelar i fastighetsförvaltande företag som enligt 27 kap. 16 § är lagertillgångar.

11 § Bestämmelser om att uttagsbeskattning i vissa fall inte skall ske vid uttag av en tillgång finns i 23 kap. om underprisöverlåtelse.

12 § Om uttag av en tjänst har samband med uttag av en tillgång, skall uttaget av tjänsten inte beskattas om uttaget av tillgången på grund av bestämmelsen i 23 kap. 9 § inte skall uttagsbeskattas.

23 kap. Underprisöverlåtelse

Tillämpningsområde

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om beskattningen vid underprisöverlåtelse. Det finns bestämmelser om

- definitioner i 3–8 §§,
- beskattningen vid en underprisöverlåtelse i 9–13 §§, och
- villkor för en underprisöverlåtelse i 14–29 §§.

2 § Bestämmelserna i detta kapitel gäller inte om

1. bestämmelserna om kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. skall tillämpas på överlåtelsen,
2. överlåtelsen innebär att sådana andelar i fastighetsförvaltande företag som är lagertillgångar enligt 27 kap. 6 § delas ut enligt 42 kap. 16 § eller skiftas ut enligt 42 kap. 20 §, eller
3. marknadsvärdet på tillgången är lika med eller lägre än tillgångens skattemässiga värde.

Definitioner

3 § Med *underprisöverlåtelse* avses överlåtelse av en tillgång utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat, om villkoren i 14–29 §§ är uppfyllda.

4 § Med *företag* avses i detta kapitel

1. svenskt aktiebolag,
2. svensk ekonomisk förening,
3. svensk sparbank,
4. svenskt ömsesidigt försäkringsföretag,
5. svensk stiftelse,
6. svensk ideell förening, och
7. utländskt bolag.

Som företag räknas inte privatbostadsföretag, investmentföretag eller utländskt skadeförsäkringsföretag.

5 § Med *svenskt handelsbolag* avses i detta kapitel svenskt handelsbolag som bara har fysiska personer eller andra företag än svenska stiftelser och svenska ideella föreningar som delägare.

6 § Med *andel* avses i detta kapitel andel i sådant företag som anges i 4 § 1, 2 och 7.

7 § I detta kapitel anses innehav av andelar i ett företag som en näringsverksamhet eller som en verksamhetsgren om förvärvaren efter förvärvet under samma beskattningsår äger näringsbetingade andelar i företaget. Vad som avses med näringsbetingade andelar framgår av 24 kap. 16 §.

8 § Om inventarier som överläts bara är en del av överlåtarens samtliga inventarier, skall som skattemässigt värde anses en skälig del av hela värdet.

Beskattningen vid en underprisöverlåtelse

9 § En underprisöverlåtelse skall inte medföra uttagsbeskattning enligt bestämmelserna i 22 kap.

10 § Om ersättning inte lämnas med ett belopp som motsvarar minst tillgångens skattemässiga värde, skall överlåtelsen behandlas som om tillgången avyttras mot en ersättning som motsvarar det skattemässiga värdet. Tillgången anses i sådant fall förvärvad för samma belopp.

11 § Om tillgången överläts av ett företag, skall överlåtelsen inte medföra att någon skall ta upp skillnaden mellan marknadsvärdet och ersättningen som intäkt.

Om tillgången överläts till en fysisk person och ersättning inte lämnas, gäller bestämmelserna i första stycket inte för det belopp som motsvarar det skattemässiga värdet av tillgången. Om ersättning lämnas med belopp som understiger det skattemässiga värdet, gäller bestämmelserna i första stycket inte det belopp som motsvarar skillnaden mellan det skattemässiga värdet och ersättningen.

Om tillgången överläts till ett svenskt handelsbolag med fysiska personer som delägare, tillämpas bestämmelserna i andra stycket på dessa personer.

12 § Om tillgången förvärvas av ett företag, skall skillnaden mellan marknadsvärdet och ersättningen inte räknas som utgift för förbättring av en andel i företaget eller av en andel i företag som, direkt eller indirekt, äger andel i det förvärvande företaget.

Om tillgången förvärvas från en andelsägare i företaget gäller följande. Lämnas inte ersättning för tillgången, gäller bestämmelserna i första stycket inte det belopp som motsvarar det skattemässiga värdet av tillgången. Lämnas ersättning med belopp som understiger det skattemässiga värdet, gäller bestämmelserna i första stycket inte det belopp som motsvarar skillnaden mellan det skattemässiga värdet och ersättningen.

13 § Avser underprisöverlåtelsen en näringsfastighet eller näringsbostadsrätt, tillämpas inte bestämmelserna i 26 kap. om återföring av värdeminskningsavdrag m.m.

Villkor för en underprisöverlåtelse

Överlåtaren och förvärvaren

14 § Överlåtaren och förvärvaren skall vara en fysisk person, ett företag eller ett svenskt handelsbolag.

En svensk stiftelse eller en svensk ideell förening får inte vara förvärvare. En svensk stiftelse får dock vid ombildning av sparbank till bankaktiebolag enligt 8 kap. sparbankslagen (1987:619) förvärva aktier från sparbanken. Vidare får en svensk ideell förening som inte omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap. förvärva en tillgång från en annan ideell förening.

15 § Om överlåtaren är en fysisk person, skall förvärvaren vara en fysisk person eller ett företag.

Om överlåtaren är ett svenskt handelsbolag med någon fysisk person som delägare, skall förvärvaren vara en fysisk person eller ett företag.

Skattskyldighet

16 § Förvärvaren skall omedelbart efter förvärvet vara skattskyldig för inkomst av en näringsverksamhet i vilken tillgången ingår. Inkomsten av näringsverksamheten eller en del av näringsverksamheten där tillgången ingår får inte vara undantagen från beskattning på grund av ett skatteavtal.

Om förvärvaren är ett svenskt handelsbolag, gäller det som sägs i första stycket samtliga delägare i bolaget.

När rätt till avdrag för koncernbidrag saknas

17 § Om överlåtaren inte med avdragsrätt kan lämna koncernbidrag till förvärvaren avseende det beskattningsår då överlåtelsen sker, skall överlåtarens hela näringsverksamhet, en verksamhetsgren eller en ideell andel av en verksamhet eller en verksamhetsgren överlåtas.

Bestämmelsen i första stycket gäller inte vid överlåtelse mellan ett svenskt handelsbolag och ett företag som är delägare i handelsbolaget.

Kvalificerade andelar

18 § Om överlåtaren är en fysisk person och förvärvaren är ett företag, skall samtliga andelar i företaget vara kvalificerade.

19 § Om överlåtaren är ett företag och om någon andel i företaget är kvalificerad, skall förvärvaren vara en fysisk person, ett företag eller ett svenskt handelsbolag med enbart företag som delägare.

Om förvärvaren är ett företag, skall minst samma andel av andelarna i det förvärvande företaget vara kvalificerade som andelen kvalificerade andelar i det överlåtande företaget.

Om förvärvaren är ett svenskt handelsbolag, skall minst samma andel av andelarna i vart och ett av de delägande företagen vara kvalificerade som andelen kvalificerade andelar i det överlåtande företaget.

20 § Om överlåtaren är ett svenskt handelsbolag med någon fysisk person som delägare och förvärvaren är ett företag, skall samtliga andelar i företaget vara kvalificerade.

21 § Om överlåtaren är ett svenskt handelsbolag med enbart företag som delägare och om någon andel i något av företagen är kvalificerad, skall förvärvaren vara en fysisk person eller ett företag. Är förvärvaren ett företag, skall minst samma andel av andelarna i det förvärvande företaget vara kvalificerade som den största andelen kvalificerade andelar i ett delägande företag i det överlåtande handelsbolaget.

22 § En andel i ett sådant överlåtande eller förvärvande företag som, direkt eller indirekt, innehas av ett annat företag, skall anses kvalificerad till den del som svarar mot förhållandet mellan kvalificerade andelar i det andra företaget och övriga andelar i det andra företaget.

23 § Villkoret i 18–21 §§ om att en andel i ett förvärvande företag skall vara kvalificerad skall anses uppfyllt även om andelen först efter förvärvet men under samma år hos samma ägare blir kvalificerad. Lämnas utdelning på andelen efter förvärvet men under samma år hos samma ägare, skall andelen vara kvalificerad vid tidpunkten för utdelningen.

Underskott hos förvärvaren

24 § Om förvärvaren är en fysisk person, får det under beskattningsåret före det beskattningsår då överlåtelsen sker inte ha uppkommit underskott i den näringsverksamhet hos honom som förvärvet avser. Vidare gäller att personen inte får ha rätt till avdrag för underskott i annan näringsverksamhet enligt 62 kap. 2–4 §§.

25 § Om förvärvaren är ett svenskt handelsbolag, gäller för varje delägare som är fysisk person att det under beskattningsåret före det beskattningsår då överlåtelsen sker inte får ha uppkommit underskott i den näringsverksamhet som förvärvet avser. Vidare gäller att delägaren inte får ha rätt till avdrag för underskott i någon annan näringsverksamhet enligt 62 kap. 2–4 §§.

26 § Om förvärvaren är ett svenskt handelsbolag, gäller för varje delägare som är ett företag att det under beskattningsåret före det beskattningsår då överlåtelsen sker inte får ha uppkommit underskott hos delägaren eller hos ett företag till vilket delägaren kan med avdragsrätt lämna koncernbidrag avseende det beskattningsår då överlåtelsen sker. Detta gäller dock inte om den som överlätit tillgången också är delägare i det förvärvande bolaget.

Bestämmelserna i första stycket tillämpas inte om överlåtaren under det beskattningsår då överlåtelsen sker kan lämna koncernbidrag med avdragsrätt till varje delägare i det förvärvande handelsbolaget. Som villkor gäller att sådan begränsning av rätt till avdrag för underskott (*avdragsbegränsning*) som anges i koncernbidragsspärr i 40 kap. 18 § inte gäller för någon sådan delägare om delägaren får koncernbidrag från överlåtaren avseende det beskattningsår då överlåtelsen sker. Avdragsbegränsning får inte heller gälla om ett företag, till vilket någon delägare kan med avdragsrätt lämna koncernbidrag utan att avdragsbegränsning gäller för företaget, indirekt via delägaren får koncernbidrag avseende samma beskattningsår från överlåtaren.

27 § Om förvärvaren är ett företag, får det under beskattningsåret före det beskattningsår då överlåtelsen sker inte ha uppkommit underskott hos förvärvaren eller hos ett företag till vilket förvärvaren kan med avdragsrätt lämna koncernbidrag avseende det beskattningsår då överlåtelsen sker.

28 § Bestämmelserna i 27 § tillämpas inte om överlåtaren kan med avdragsrätt lämna koncernbidrag till förvärvaren under det beskattningsår då överlåtelsen sker.

Bestämmelserna i första stycket tillämpas inte om en sådan begränsning av rätt till avdrag för underskott (*avdragsbegränsning*) som anges i koncernbidragsspärr i 40 kap. 18 § gäller om förvärvaren respektive varje delägare får koncernbidrag från överlåtaren avseende det beskattningsår då överlåtelsen sker. Avdragsbegränsning får inte heller gälla om ett företag, till vilket förvärvaren kan med avdragsrätt lämna koncernbidrag utan att avdragsbegränsning gäller för företaget, indirekt via förvärvaren får koncernbidrag avseende samma beskattningsår från överlåtaren.

29 § En fysisk person eller ett företag får avstå från att utnyttja underskott som avses i 24–27 §§. I sådant fall skall det bortses från underskottet vid tillämpning av dessa bestämmelser.

24 kap. Räntor och utdelningar i inkomstslaget näringsverksamhet

Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- tillämpning i inkomstslaget näringsverksamhet av vissa bestämmelser i inkomstslaget kapital i 2 och 3 §§,
 - kapitalrabatt på optionslån i 4 §,
 - avdragsrätt för ränta på vinstandelslån i 5–10 §§,
 - avdrag för lämnad utdelning i 11 §, och
 - skattefria utdelningar i 12–22 §§.

En bestämmelse om skattefrihet för utdelning från privatbostadsföretag finns i 15 kap. 4 §.

Bestämmelser om i vilken utsträckning ersättningar i form av livränta och liknande utbetalningar för avyttrade tillgångar räknas som ränta finns i 44 kap. 35 och 37–39 §§.

Hänvisningar

2 § I inkomstslaget näringsverksamhet tillämpas bestämmelserna i inkomstslaget kapital om

- utnyttjande av företrädesrätt till teckning av vinstandelslån i 42 kap. 15 §,
- utdelning av andelar i dotterbolag i 42 kap. 16 §,
- utbetalningar vid nedsättning av aktiekapital eller reservfond och liknande förfaranden i 42 kap. 17 §,
- utskiftnings från ideella föreningar i 42 kap. 18 §,
- utskiftnings från ekonomiska föreningar i 42 kap. 19–21 §§,
- utdelning från delägarbeskattade utländska juridiska personer i 42 kap. 22 §,
- utdelning och utskiftnings från dödsbon efter personer som var begränsat skattskyldiga vid dödsfallet i 42 kap. 23 §,
- skattetillgodohavanden i 42 kap. 24 §, och
- lotterier i 42 kap. 25 §.

Utdelning av vissa andelar

3 § Om andelarna i det utdelade bolaget i de fall som avses i 42 kap. 16 eller 20 § blir lagertillgångar hos mottagaren, skall det lägsta av andelarnas anskaffningsvärde och deras verkliga värde tas upp som intäkt av mottagaren. I 17 kap. 6 och 7 §§ finns bestämmelser om hur anskaffningsvärdet skall bestämmas i sådana fall.

Kapitalrabatt på optionslån

4 § Om ett svenskt aktiebolag ger ut skuldebrev som är förenade med köp- eller teckningsoption avseende aktier, får bolaget inte dra av en sådan skillnad mellan emissionspriset och skuldebrevets marknadsvärde som beror på optionen.

Avdragsrätt för ränta på vinstandelslån*Huvudregler*

5 § Ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening som har tagit upp ett vinstandelslån, får dra av vinstandelsräntan bara i den utsträckning som följer av 6–10 §§.

Med *vinstandelsränta* avses ränta vars storlek är beroende av det låntagande företagens utdelning eller vinst och med *vinstandelslån* avses ett lån med ränta som helt eller delvis är vinstandelsränta.

För annan ränta på vinstandelslån gäller allmänna bestämmelser om avdrag i näringsverksamheten.

6 § Vinstandelsröntan skall dras av om lånet har bjudits ut till teckning på den allmänna marknaden.

Om det låntagande företaget är ett fåmansföretag, får vinstandelsröntan dock inte dras av till den del den betalas till någon som

1. är andelsägare i företaget,
2. är företagsledare i företaget,
3. är närstående till någon som avses i 1 eller 2, eller
4. på annan grund har sådan intressegemenskap med företaget som anges i 14 kap. 20 §.

Riktade emissioner

7 § Om en eller flera personer har fått ensamrätt eller företrädesrätt till teckning av lånet, skall vinstandelsröntan dras av om ensamrätten eller företrädesrätten inte har lämnats till någon som

1. är andelsägare i det låntagande företaget,
2. har sådan intressegemenskap med företaget som anges i 14 kap. 20 §,
3. är företagsledare i företaget om det är ett fåmansföretag, eller
4. är närstående till en företagsledare eller andelsägare i företaget om det är ett fåmansföretag.

8 § Är andelarna i det låntagande företaget noterade på en svensk börs eller auktoriserad marknadsplats, skall vinstandelsröntan dras av även om de som äger andelar i företaget har fått en sådan företrädesrätt till teckning av lånet som har lämnats i förhållande till deras innehav av andelar.

Om röntan skall dras av, skall det sammanlagda värde som genom företrädesrätterna kan anses ha tillförts andelsägarna tas upp av företaget. Värdet skall tas upp som intäkt det beskattningsår då teckningen av lånet avslutas.

9 § Skattemyndigheten får medge att vinstandelsröntan dras av även om en eller flera som äger andelar i företaget har förbehållits rätt till teckning av lånet. En förutsättning för ett sådant beslut är att lånevillkoren kan antas ha bestämts på affärsmässig grund med hänsyn till omständigheterna när lånet togs upp.

Skattemyndighetens beslut får överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

10 § Om det låntagande företaget är ett fåmansföretag, får vinstandelsröntan inte dras av – även om förutsättningarna för avdrag i 7, 8 eller 9 § är uppfyllda – till den del den betalas till någon som

1. är andelsägare i företaget,
2. är företagsledare i företaget,
3. är närstående till någon som avses i 1 eller 2, eller
4. på annan grund har sådan intressegemenskap med företaget som anges i 14 kap. 20 §.

Avdrag för lämnad utdelning

- 11 §** Bestämmelser om i vilka fall lämnad utdelning skall dras av finns för
- investmentföretag och värdepappersfonder i 39 kap. 14 §,
 - kooperativa föreningar i 39 kap. 22–24 §§,
 - sambruksföreningar i 39 kap. 28 §,
 - samfälligheter i 39 kap. 29 §, och
 - Sparbankernas säkerhetskassa i 39 kap. 31 §.

Skattefria utdelningar*Definitioner*

12 § Med utdelning avses i 13–22 §§ inte sådan utdelning på andelar i kooperativa föreningar i form av rabatt eller pristillägg som den utdelande föreningen skall dra av enligt 39 kap. 22 §.

Om ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening enligt ett skatteavtal skall anses ha hemvist i en utländsk stat, skall företaget vid tillämpning av 13–22 §§ anses som en utländsk juridisk person som hör hemma i den utländska staten.

Utdelning till förvaltningsföretag på svenska andelar

13 § Utdelning som ett förvaltningsföretag tar emot från ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening skall inte tas upp till den del den motsvaras av utdelning som förvaltningsföretaget beslutar för samma beskattningsår. Sådan utdelning av andelar i ett dotterbolag som avses i 42 kap. 16 § räknas inte in i utdelningen från förvaltningsföretaget.

14 § Med *förvaltningsföretag* avses ett sådant svenskt aktiebolag eller en sådan svensk ekonomisk förening som förvaltar värdepapper eller liknande tillgångar och som i övrigt varken direkt eller indirekt bedriver näringsverksamhet i mer än obetydlig omfattning. Investmentföretag anses inte som förvaltningsföretag.

Utdelning på svenska näringsbetingade andelar

15 § Utdelning på näringsbetingade andelar i svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar skall inte tas upp, om den tas emot av

- ett sådant svenskt aktiebolag eller en sådan svensk ekonomisk förening som inte är investmentföretag eller förvaltningsföretag,
- en sådan svensk stiftelse eller svensk ideell förening som inte omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap.,
- en svensk sparbank, eller
- ett svenskt ömsesidigt försäkringsföretag.

16 § Med *näringsbetingad andel* avses en andel som är kapitaltillgång hos ägarföretaget och som uppfyller förutsättningarna i 1 eller 2.

1. Det sammanlagda rösttalet för ägarföretagets andelar i det utdelande företaget vid beskattningsårets utgång skall motsvara 25 procent eller mer av rösttalet för samtliga andelar i det utdelande företaget.

2. Det görs sannolikt att innehavet av andelen betingas av rörelse som bedrivs av ägarföretaget eller av företag som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå det nära.

17 § Bestämmelserna i 15 § gäller inte för utdelning från ett förvaltningsföretag eller investmentföretag om det utdelande företaget, direkt eller indirekt genom ett eller flera andra förvaltningsföretag eller investmentföretag, äger mer än enstaka andelar i fråga om vilka utdelning skulle ha tagits upp om andelarna hade ägts direkt av det företag som äger andelarna i förvaltningsföretaget eller investmentföretaget.

18 § Om ett företag förvärvar andelar i ett annat företag och det inte är uppenbart att förvärvaren får en tillgång av verkligt och särskilt värde med hänsyn till sin näringsverksamhet, gäller inte 15 § för utdelning av sådana medel som fanns hos det utdelande företaget vid förvärvet och som inte motsvarar tillskjutet belopp eller inbetald insats. Utdelning anses i första hand ske av andra medel än sådana som motsvarar tillskjutet belopp eller inbetald insats.

19 § Bestämmelsen i 15 § gäller inte för sådan utdelning på förlagsinsatser som den utdelande kooperativa föreningen skall dra av enligt 39 kap. 23 §.

Utdelning på utländska andelar

20 § Utdelning på andelar i en utländsk juridisk person skall inte tas upp av ett svenskt företag om

1. utdelningen på grund av 12–19 §§ inte skulle ha tagits upp om den utdelande juridiska personen hade varit svensk, och
2. inkomstbeskattningen av den utländska juridiska personen är jämförlig med inkomstbeskattningen enligt denna lag av ett svenskt företag med motsvarande inkomster.

21 § Förutsättningen i 20 § 2 skall alltid anses uppfylld om

1. den utländska juridiska personen hör hemma i ett av de länder med vilka Sverige har ingått ett skatteavtal som inte är begränsat till att omfatta vissa inkomster (avtalsländer),
2. den juridiska personens inkomster har uppkommit i näringsverksamhet i Sverige eller i något avtalsland, och
3. inkomsterna beskattas med en inkomstkatt som normalt tillämpas på juridiska personer i det land eller de länder där näringsverksamheten bedrivs.

Om inkomsterna till obetydlig del har uppkommit i näringsverksamhet i andra länder än avtalsländer eller i någon särskilt skattemässigt gynnad verksamhet, skall det bortses från denna del av inkomsterna vid tillämpning av första stycket 2 och 3.

22 § Andelar i ett företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen anses som näringsbetingade också om innehavet motsvarar 25 procent eller mer av andelskapitalet i företaget och även om andelarna är lagertillgångar.

Med företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen avses ett utländskt företag som

1. bedrivs i någon av de associationsformer som anges i bilaga 24.1,
2. enligt skattelagstiftningen i en medlemsstat anses höra hemma i den staten och inte enligt ett skatteavtal med tredje land anses ha hemvist utanför gemenskapen, och
3. är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i bilaga 24.2, utan valmöjlighet eller rätt till undantag.

25 kap. Kapitalvinster och kapitalförluster i inkomstslaget näringsverksamhet

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om

- vad som avses med kapitalvinst och kapitalförlust i inkomstslaget näringsverksamhet i 3–5 §§,
- uppskov med beskattningen vid koncerninterna andelsavyttringar i 6–27 §§, och
- avyttringar med kapitalförlust till företag i intressegemenskap med säljaren i 28–32 §§.

Hänvisningar

2 § I 44 kap. finns grundläggande bestämmelser om kapitalvinster och kapitalförluster. I 45, 46, 48–50, 52 och 55 kap. finns särskilda bestämmelser för vissa slag av tillgångar.

Särskilda bestämmelser om anskaffningsutgift finns i fråga om

- uttagsbeskattning i 22 kap. 8 §,
- underprisöverlåtelse i 23 kap. 10 §,
- ianspråktagande av ersättningsfond i 31 kap. 18 §,
- kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 §,
- verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §, och
- förvärv av privata tillgångar till underpris i 53 kap. 10 och 11 §§.

Vad som avses med kapitalvinst och kapitalförlust

3 § Med *kapitalvinst* och *kapitalförlust* i inkomstslaget näringsverksamhet avses vinst och förlust vid avyttring av kapitaltillgångar.

Med *kapitaltillgångar* avses andra tillgångar i näringsverksamheten än

- lagertillgångar, pågående arbeten, kundfordringar och liknande tillgångar,
 - inventarier, och
 - patent och andra sådana rättigheter som räknas upp i 18 kap. 1 § andra stycket 1 även om de inte förvärvats från någon annan.

4 § Med kapitalvinst och kapitalförlust avses också vinst och förlust på grund av förpliktelser enligt terminer, köp- eller säljoptioner och liknande avtal, när det inte är fråga om förpliktelser som är jämförbara med lagertillgångar.

5 § Som kapitalvinst behandlas också återfört avdrag för kapitalförlust vid konkurs enligt 44 kap. 34 § tredje stycket.

SFS 1999:1229

Uppskov med beskattningen vid koncernintern andelsavyttringar

Definitioner och tillämpningsområde

6 § Med *koncernintern andelsavyttring* avses avyttring av en andel (*den avyttrade andelen*) i ett företag (*det avyttrade företaget*) som en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag (*det säljande företaget*) gör med kapitalvinst till en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag inom samma svenska koncern (*det köpande företaget*), om villkoren i 13–16 §§ är uppfyllda.

7 § Med *svensk koncern* avses vid tillämpning av bestämmelserna om koncernintern andelsavyttringar en koncern med ett sådant moderföretag som anges i 14 §.

Om den skattskyldige har fått uppskov med beskattningen med tillämpning av en bestämmelse om förbud mot diskriminering i ett skatteavtal, avses med svensk koncern också utländska motsvarigheter.

8 § Vad som sägs om kapitalvinster i bestämmelserna om koncernintern andelsavyttringar skall tillämpas också i fråga om

1. ett belopp med vilket det säljande företags resultat skall ökas på grund av bestämmelserna om oriktig prissättning i 14 kap. 19 § vid en koncernintern andelsavyttring av en andel som är kapitaltillgång, och

2. ett belopp som skall tas upp enligt bestämmelserna om uttagsbeskattning i 22 kap. vid en koncernintern andelsavyttring av en andel som är kapitaltillgång.

9 § Vid en fusion eller fission skall vid tillämpning av bestämmelserna om koncernintern andelsavyttringar det övertagande företaget anses köpa sådana andelar i det överlåtande företaget som inte redan tidigare ägdes av det övertagande företaget.

10 § Bestämmelserna om uppskov skall inte tillämpas

– i fråga om andelar som innehas av ett överlåtande företag vid en kvalificerad fusion eller fission, eller

– om bestämmelserna i 38 kap. om undantag från omedelbar beskattning vid verksamhetsavyttringar skall tillämpas.

Begäran

11 § Bestämmelserna om uppskov skall tillämpas bara om det säljande företaget begär det.

Är säljaren ett svenskt handelsbolag, skall begäran göras av varje delägare för sig. Om uppskov beviljas, får delägaren uppskov med beskattningen för den andel av vinsten som han är skattskyldig för.

12 § Det som sägs i 11 § andra stycket och i 18 § om delägare i ett svenskt handelsbolag som är säljande företag gäller, om handelsbolaget ägs direkt eller indirekt genom ett svenskt handelsbolag av ett annat svenskt handelsbolag, delägare i detta handelsbolag.

Villkor för uppskov

13 § Den avyttrade andelen skall vara en andel i

- ett svenskt aktiebolag,
- en svensk ekonomisk förening,
- ett svenskt handelsbolag, eller
- en utländsk juridisk person.

14 § Moderföretaget i den svenska koncernen skall vara

- ett svenskt aktiebolag,
- en svensk ekonomisk förening,
- en svensk sparbank, eller
- ett svenskt ömsesidigt försäkringsföretag.

15 § Det säljande företaget får inte ingå i en annan koncern än

- en koncern som det köpande företaget ingår i, eller
- en underkoncern till en koncern som det köpande företaget ingår i.

Med koncern i första stycket avses svenska koncerner enligt 2 kap. 5 § och motsvarande utländska företeelser.

16 § Det säljande företaget skall tillsammans med andra företag i den svenska koncernen vid tidpunkten för avyttringen äga andelar i det avyttrade företaget med minst 25 procent av röstetalet för samtliga andelar i företaget. Alternativt skall det göras sannolikt att innehavet av andelen betingas av rörelse som bedrivs av det säljande företaget eller av ett annat företag i koncernen.

Den huvudsakliga innebörden av uppskov

17 § Kapitalvinsten skall tas upp som intäkt först när det inträffar en omständighet som medför att den avyttrade andelen inte längre existerar eller inte längre innehas av ett företag som tillhör samma svenska koncern som det säljande företaget eller av det säljande företaget, om inte annat följer av 18–24 §§.

18 § Om det säljande företaget är ett svenskt handelsbolag gäller följande. Övergår äganderätten till en delägars andel i handelsbolaget – eller en andel i något svenskt handelsbolag som direkt eller indirekt genom ett annat svenskt handelsbolag äger en andel i handelsbolaget – till någon som inte tillhör samma svenska koncern som detta, skall delägens kapitalvinst tas upp som intäkt det beskattningsår då förändringen av äganderätten inträffar. Detsamma gäller om delägens andel upphör att existera.

Det säljande företaget får hemvist i ett annat land

19 § Om det säljande företaget enligt ett skatteavtal får hemvist i ett annat land, skall kapitalvinsten tas upp som intäkt. Detsamma gäller om det säljande företaget är en utländsk juridisk person som bedriver näringsverksamhet från ett fast driftställe i Sverige och upphör att bedriva sådan verksamhet.

Det säljande företaget upphör att existera

20 § Om det inträffar en omständighet som medför att det säljande företaget inte längre existerar, skall kapitalvinsten tas upp som intäkt.

Detta gäller inte om det säljande företaget genom en fusion går upp i ett företag som tillhör samma svenska koncern. I stället skall de bestämmelser som gäller för det säljande företaget tillämpas på det övertagande företaget.

Den avyttrade andelen avyttras genom ett andelsbyte

21 § Om det köpande företaget avyttrar den avyttrade andelen genom ett andelsbyte till någon som inte ingår i den svenska koncernen och får uppskov med beskattningen enligt 49 kap., skall kapitalvinsten inte tas upp. I stället anses var och en av de vid andelsbytet mottagna andelarna som en vid den koncerninterna andelsavyttringen avyttrad andel och kapitalvinsten fördelas då på de mottagna andelarna. Om det köpande företaget vid andelsbytet avyttrar också andra andelar i det överlåtna företaget, gäller detta samtliga mottagna andelar.

Den avyttrade andelen delas ut

22 § Kapitalvinsten skall inte tas upp om det köpande företaget delar ut den avyttrade andelen och utdelningen är skattefri hos någon mottagare enligt 42 kap. 16 §. Detta gäller dock inte om det köpande företaget drar av en kapitalförlust på grund av utdelningen.

Andelarna i det köpande företaget delas ut

23 § Om det köpande företaget är ett dotterföretag till ett svenskt aktieföretag, om moderföretaget delar ut sina andelar i det köpande företaget och om utdelningen är skattefri hos någon mottagare enligt 42 kap. 16 §, gäller följande.

Om det säljande företaget begär det och det köpande företaget godkänner det, skall kapitalvinsten tas upp som intäkt först när det inträffar en omständighet som medför att den avyttrade andelen inte längre innehas av det köpande företaget eller av ett företag som tillhör samma svenska koncern som det företaget. Intäkten skall i detta fall tas upp hos det köpande företaget.

Andra stycket skall inte tillämpas om det under beskattningsåret före det beskattningsår då andelarna delas ut uppkom ett underskott i en näringsverksamhet hos det köpande företaget eller hos ett företag till vilket det köpande företaget med avdragsrätt kan lämna koncernbidrag avseende det beskattningsår då avyttringen sker.

24 § Kapitalvinsten skall inte tas upp om det avyttrade företaget går upp i ett annat företag genom en fusion och det övertagande företaget ingår i samma svenska koncern som det säljande företaget. Var och en av de andelar i det övertagande företaget som omedelbart efter fusionen innehas av det säljande företaget och företag som ingår i samma svenska koncern som det säljande företaget anses som en avyttrad andel. Summan av kapitalvinsterna på de faktiskt avyttrade andelarna skall fördelas på andelarna i det övertagande företaget.

Turordning

25 § Om det köpande företaget vid tidpunkten för den koncerninterna andelsavyttringen äger andelar av samma slag och sort som den avyttrade andelen (gamla andelar) eller därefter förvärvar sådana andelar (nya andelar), skall senare avyttringar som företaget gör anses ske i följande ordning:

1. gamla andelar,
2. avyttrade andelar,
3. nya andelar.

Bestämmelsen skall tillämpas på motsvarande sätt för andra företag som tillhör samma svenska koncern som det säljande företaget och som i ett senare led förvärvar en avyttrad andel.

Motsvarande turordning tillämpas

1. om det köpande företaget vid tidpunkten för ett sådant andelsbyte som avses i 21 § äger andelar av samma slag och sort som de mottagna andelarna (gamla andelar) eller därefter förvärvar sådana andelar (nya andelar), och
2. efter fusioner i sådana fall som avses i 24 § i fråga om andelar som innehas i det övertagande företaget omedelbart efter fusionen (avyttrade andelar) och andelar i detta företag som förvärvas senare (nya andelar).

Uppdelning och sammanläggning av uppskovsbelopp

26 § Om anskaffningsutgiften för en avyttrad andel fördelats på flera andelar på grund av fondemission, split eller liknande förfarande, skall var och en av dessa nybildade andelar anses som en avyttrad andel. Den kapitalvinst som avser den tidigare avyttrade andelen skall fördelas på denna andel, om den finns kvar efter förfarandet, och de nybildade andelarna.

27 § Om avyttrade andelar sammanläggs, skall den nybildade andelen anses som en avyttrad andel. De kapitalvinster som avser de tidigare avyttrade andelarna skall hänföras till den nybildade andelen.

Avyttringar med kapitalförlust till företag i intressegemenskap

Tillämpningsområde

28 § Om det uppkommer en kapitalförlust när en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag (det säljande företaget) avyttrar en tillgång till en annan juridisk person eller ett annat svenskt handelsbolag (det köpande företa-

get) och de båda företagen är moderföretag och dotterföretag eller står under i huvudsak gemensam ledning, skall bestämmelserna i 29–32 §§ tillämpas.

29 § Kapitalförlusten får inte dras av om

1. ersättningen understiger den avyttrade tillgångens marknadsvärde utan att det är affärsmässigt motiverat, eller
2. bestämmelserna i 37 kap. om kvalificerade fusioner och fissioner skall tillämpas.

Uppskjuten avdragsrätt

30 § Kapitalförlusten får dras av som kostnad först när det inträffar en omständighet som medför att tillgången inte längre existerar eller inte längre innehas av en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag som står i sådant förhållande till det säljande företaget som anges i 28 § eller av det säljande företaget.

Efterföljande fusion eller fission

31 § Om den avyttrade tillgången är en andel i ett företag och detta genom fusion eller fission helt eller delvis går upp i ett annat företag som står i sådant förhållande till det säljande företaget som sägs i 28 §, får kapitalförlusten inte dras av.

Turordning

32 § Om det är andelar i ett företag som avyttras (avyttrade andelar), gäller följande. Om det köpande företaget vid tidpunkten för det förvärv som avses i 28 § äger andelar av samma slag och sort som de avyttrade andelarna (gamla andelar) eller om det köpande företaget därefter förvärvar sådana andelar (nya andelar), skall senare avyttringar som det köpande företaget gör anses ske i följande ordning:

1. gamla andelar,
2. avyttrade andelar,
3. nya andelar.

Bestämmelserna skall tillämpas också i fråga om andra tillgångar som inte kan särskiljas från varandra.

26 kap. Återföring av värdeminskningsavdrag

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om att gjorda värdeminskningsavdrag m.m. skall återföras om näringsfastigheter och näringsbostadsrätter avyttras eller blir privatbostadsfastigheter respektive privatbostadsrätter.

Bestämmelserna i 2–11 §§ gäller för fastigheter och bostadsrätter som är kapitaltillgångar medan bestämmelserna i 12 och 13 §§ gäller för fastigheter och bostadsrätter som är lagertillgångar.

I 14 § finns en bestämmelse om skattemässig kontinuitet när en näringsbostadsrätt förvärvas genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på lik-

nande sätt och den behåller sin karaktär av näringsbostadsrätt. Motsvarande bestämmelser samt bestämmelser om kontinuitet i fråga om värdeminskningssavdrag finns för byggnader och fastigheter i 19 kap. 18 § respektive 20 kap. 12 §.

Kapitaltillgångar

Fastigheter

2 § Vid avyttring av en näringsfastighet skall följande avdrag återföras:

1. värdeminskningssavdrag på byggnader och markanläggningar,
2. skogsavdrag,
3. avdrag för substansminskning,
4. avdrag för sådana avskrivningar av byggnader och markanläggningar som gjorts i samband med att en ersättningsfond eller liknande fond har tagits i anspråk, och
5. avdrag som avser beskattningsåret och de fem föregående beskattningsåren för utgifter för förbättrande reparationer och underhåll av byggnader och markanläggningar.

Reparationer och underhåll anses som förbättrande till den del fastigheten på grund av åtgärderna är i bättre skick vid avyttringen än vid ingången av det femte beskattningsåret före beskattningsåret eller, om fastigheten förvärvats senare genom köp, byte eller på liknande sätt, vid förvärvet.

3 § Avdragen som anges i 2 § skall inte återföras till den del de avser tiden före år 1952.

4 § Om en byggnad eller en markanläggning på den avyttrade fastigheten har skrivits av i samband med att en ersättningsfond har tagits i anspråk och fonden var avsatt enligt 31 kap. 5 §, gäller följande vid tillämpning av 2 § första stycket 4. Avdraget för avskrivning skall återföras bara till den del det motsvarar det belopp som återfördes enligt detta kapitel vid den avyttring som låg till grund för avsättningen till ersättningsfond.

5 § Om ersättningen för den avyttrade fastigheten understiger omkostnadsbeloppet vid kapitalvinstberäkningen, skall det belopp som skall återföras enligt 2 § första stycket 1–4 minskas med skillnaden mellan omkostnadsbeloppet och ersättningen.

Avser en del av ersättningen mark- eller byggnadsinventarier, skall den delen inte räknas med i ersättningen.

Vid tillämpning av denna paragraf skall omkostnadsbeloppet beräknas utan att anskaffningsutgiften minskas enligt

- 45 kap. 16 § med värdeminskningssavdrag m.m. som inte återförs, och
- 45 kap. 27 § och 47 kap. 11 § på grund av tidigare uppskov.

6 § Med avyttring likställs sådan överföring av mark m.m. som avses i 45 kap. 5 § samt sådan allframtidsupplåtelse som avses i 45 kap. 7 §, om den innebär upplåtelse av mark, byggnad eller markanläggning.

7 § Om bara en del av fastigheten avyttras, skall återföringsbeloppet beräknas på grundval av förhållandena på den avyttrade fastighetsdelen. Vid tillämpning av 5 § skall i sådana fall omkostnadsbeloppet beräknas enligt 45 kap. 19 §.

8 § Bestämmelserna i 2–5 och 7 §§ tillämpas också när en näringsfastighet hos samma ägare blir privatbostadsfastighet.

Vid tillämpning av 5 § skall det belopp som motsvarar fastighetens marknadsvärde vid beskattningsårets utgång anses som ersättning för fastigheten. Om bara en del av fastigheten blir privatbostadsfastighet, beräknas omkostnadsbeloppet enligt 45 kap. 20 §, om den skattskyldige begär det.

9 § Bestämmelserna i 2–5 och 7 §§ tillämpas också när en näringsfastighet övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva eller bodelning om den blir eller kan antas komma att bli privatbostadsfastighet i och med övergången.

Vid tillämpning av 5 § skall det belopp som motsvarar fastighetens marknadsvärde vid övergången anses som ersättning för fastigheten.

Bostadsrätter

10 § Vid avyttring av en näringsbostadsrätt skall avdrag som avser beskattningsåret och de fem föregående beskattningsåren för utgifter för förbättrande reparationer och underhåll av bostadsrättslägenheten återföras.

Reparationer och underhåll anses som förbättrande till den del lägenheten på grund av åtgärderna är i bättre skick vid avyttringen än vid ingången av det femte beskattningsåret före beskattningsåret eller, om näringsbostadsrätten förvärvats senare genom köp, byte eller på liknande sätt, vid förvärvet.

11 § Bestämmelserna i 10 § tillämpas också när en näringsbostadsrätt

- hos samma ägare blir privatbostadsrätt, eller
- övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva eller bodelning, om den blir eller kan antas komma att bli privatbostadsrätt i och med övergången.

Lagertillgångar

12 § Vid avyttring av en näringsfastighet skall värdeminskningsavdragen återföras om de gjorts vid beskattningen men inte i räkenskaperna.

13 § Bestämmelserna i 2 och 7 §§ respektive 10 § tillämpas också när en näringsfastighet eller näringsbostadsrätt övergår till en ny ägare genom arv, testamente eller bodelning med anledning av makes död, om den blir privatbostadsfastighet respektive privatbostadsrätt i och med övergången.

Skattemässig kontinuitet vid arv, gåva m.m. av näringsbostadsrätter

14 § Om en näringsbostadsrätt förvärvas genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt och den behåller sin karaktär av näringsbostadsrätt, inträder förvärvaren i den tidigare ägarens skattemässiga situation

när det gäller utgifter för sådana förbättrande reparationer och underhåll som avses i 10 § andra stycket.

Hänvisningar

15 § Bestämmelser om att värdeminskningssavdrag m.m. inte skall återföras finns när det gäller

- skogsavdrag i 21 kap. 14 §,
- underprisöverlåtelse i 23 kap. 13 §,
- fusioner och fissioner i 37 kap. 17 §,
- verksamhetsavyttringar i 38 kap. 12 §, och
- förvärv av vissa tillgångar till underpris från delägare och närstående i 53 kap. 4 §.

27 kap. Byggnadsrörelse, handel med fastigheter och tomtrörelse

Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns särskilda bestämmelser om
- byggnadsrörelse och handel med fastigheter i 2–8 och 18 §§, och
 - tomtrörelse i 3 och 9–18 §§.

Byggnadsrörelse och handel med fastigheter

Innehav av lagertillgång

2 § Den som innehar en tillgång som är en lagertillgång enligt bestämmelserna i 4–7 §§ anses bedriva antingen byggnadsrörelse eller handel med fastigheter.

Avyttring av byggnadstomt

3 § Om en byggnadstomt avyttras av någon som bedriver byggnadsrörelse eller handel med fastigheter, anses avyttringen ingå i den verksamheten. Om verksamheten huvudsakligen består av tomtrörelse, anses avyttringen i stället ingå i tomtrörelsen.

Vad som avses med byggnadstomt framgår av 9 §.

Lagerfastigheter

4 § Om en fastighet förvärfvas genom köp, byte eller på liknande sätt av någon som bedriver byggnadsrörelse eller handel med fastigheter, blir fastigheten en lagertillgång hos förvärvaren. Detsamma gäller om en fastighet förvärfvas på sådant sätt av maken till den som bedriver byggnadsrörelse eller handel med fastigheter.

Första stycket gäller också om förvärvaren eller dennes make är företagsledare i ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag och fastigheten skulle ha varit en lagertillgång i byggnadsrörelse eller handel med fastigheter om den hade förvärvats av företaget.

Att första och andra styckena inte gäller fastigheter som blir privatbostadsfastigheter framgår av 13 kap. 1 § andra stycket.

5 § Bestämmelserna i 4 § gäller inte

1. om fastigheten uppenbarligen förvärvas för att till huvudsaklig del användas stadigvarande i en annan näringsverksamhet än fastighetsförvaltning som bedrivs av fastighetsägaren eller dennes make eller av ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag där fastighetsägaren eller maken är företagsledare, eller

2. när det gäller byggnadsrörelse, om förvärvet uppenbarligen helt saknar samband med byggnadsrörelsen.

Lagerandelar i fastighetsförvaltande företag

6 § Andelar i fastighetsförvaltande företag anses som lagertillgångar, om någon av företagets fastigheter skulle ha varit en lagertillgång i byggnadsrörelse eller handel med fastigheter för det fall att fastigheten hade ägts direkt av den som innehar andelen. Detta gäller dock bara om

1. det fastighetsförvaltande företaget är ett fåmansföretag och innehavaren är företagsledare i företaget eller make till företagsledaren,

2. det på annat sätt finns en intressegemenskap mellan innehavaren och det fastighetsförvaltande företaget, eller

3. det fastighetsförvaltande företaget är ett svenskt handelsbolag.

7 § I sådana fall som avses i 6 § 3 skall inte bara andelen i handelsbolaget utan också den del av handelsbolagets fastigheter som motsvarar andelen anses som lagertillgång hos delägaren. Detta gäller dock bara de av bolagets fastigheter som skulle ha varit lagertillgångar om fastigheterna hade ägts direkt av delägaren.

Uttagsbeskattning vid byggnadsarbeten på fastigheter som inte är lagertillgångar

8 § Om en fastighet som inte är lagertillgång har varit föremål för byggnadsarbeten i en byggnadsrörelse som fastighetsägaren bedriver direkt eller genom ett svenskt handelsbolag, skall värdet av arbetena tas upp som intäkt i byggnadsrörelsen.

Bedrivs byggnadsrörelsen, direkt eller genom ett svenskt handelsbolag, av en fysisk person, skall dock värdet av hans eget arbete tas upp bara om varor av mer än ringa värde tas ut ur byggnadsrörelsen i samband med arbetet.

Tomtrörelse*Vad som är tomtrörelse*

9 § Med tomtrörelse avses näringsverksamhet som består i avyttring av mark för bebyggelse (byggnadstomt). Tomtrörelse kan vara kvalificerad eller enkel.

10 § Med kvalificerad tomtrörelse avses näringsverksamhet som huvudsakligen består i avyttring av byggnadstomter från fastigheter som uppenbarligen har förvärvats för att ingå i yrkesmässig markavyttring.

11 § En enkel tomtrörelse uppkommer när en skattskyldig under tio kalenderår har avyttrat minst femton byggnadstomter som kan räknas samman till en tomtrörelse. Vid beräkningen skall avyttringar av byggnadstomter på olika fastigheter eller på olika delar av en fastighet räknas samman till en tomtrörelse bara om tomterna med hänsyn till inbördes läge normalt kan anses ingå i en och samma tomtrörelse.

12 § Vid beräkningen av antalet avyttrade byggnadstomter skall den som är eller har varit gift räkna in också makens avyttringar under äktenskapet under tioårsperioden.

Om en fastighet har förvärvats genom köp, byte eller på liknande sätt eller genom gåva, skall förvärvaren och överlåtaren räkna in också varandras avyttringar under tidsperioden, om förvärvaren är

1. överlåtarens förälder, far- eller morförälder, make, avkomling eller avkomlings make,

2. ett dödsbo där överlåtaren eller någon person som nämns i 1 är delägare, eller

3. ett aktiebolag, ett svenskt handelsbolag eller en ekonomisk förening där överlåtaren ensam eller tillsammans med någon person som nämns i 1 på grund av det sammanlagda innehavet av andelar har ett bestämmande inflytande.

13 § Vid beräkningen av antalet avyttrade byggnadstomter skall upplåtelser av mark för bebyggelse likställas med avyttring.

Avyttringar av det slag som berättigar till avdrag för avsättning till ersättningsfond enligt 31 kap. 5 § skall inte räknas in.

14 § Avyttringar av byggnadstomter som huvudsakligen skall användas av anställda för gemensamt ändamål och avyttringar av byggnadstomter till anställda för bostadsändamål ingår inte i enkel tomtrörelse.

Detta gäller dock inte om den skattskyldige bedriver kvalificerad tomtrörelse, byggnadsrörelse eller handel med fastigheter.

15 § En enkel tomtrörelse anses påbörjad i och med avyttringen av den femtonde byggnadstomten.

Om flera byggnadstomter avyttras den dag då den femtonde byggnadstomten avyttras, får den skattskyldige välja i vilken ordning tomterna skall anses avyttrade.

16 § Om återstoden av lagret i en enkel tomtrörelse avyttras, anses avyttringen inte ingå i tomtrörelsen. Avyttringen skall i stället behandlas enligt bestämmelserna om kapitalvinster.

Om lagret vid utgången av beskattningsåret före det beskattningsår då avyttringen skall tas upp som intäkt har tagits upp till ett lägre värde än anskaffningsvärdet, skall mellanskillnaden tas upp som intäkt i tomtrörelsen.

Första och andra styckena gäller inte sådan del av vinsten som avser mark inom detaljplan. De gäller inte heller om avyttringen kan antas ha skett väsentligen i syfte att ge en obehörig skatteförmån till den skattskyldige eller förvärvaren eller till någon som en av dem har intressegemenskap med.

När enkel tomtrörelse avbryts

17 § Om en skattskyldig som bedriver enkel tomtrörelse eller dennes make inte har avyttrat några byggnadstomter i tomtrörelsen under tio kalenderår, anses avyttringar som sker därefter inte ingå i tomtrörelsen. Avyttringarna skall i stället behandlas enligt bestämmelserna om kapitalvinster.

Första stycket gäller dock inte avyttringar av byggnadstomter inom detaljplan. De gäller inte heller om avyttringarna sker under sådana förhållanden att en tomtrörelse på nytt skall anses påbörjad.

Avyttringar av det slag som ger rätt till avsättning till ersättningsfond enligt 31 kap. 5 § avbryter inte tidsperioden i första stycket.

Gemensamma bestämmelser om arv m.m.

18 § Om någon genom arv, testamente eller genom bodelning med anledning av makes död förvärvar sådana fastigheter eller andelar som har varit lagertillgångar i byggnadsrörelse, handel med fastigheter eller tomtrörelse hos den döde, behåller tillgångarna sin karaktär hos förvärvaren bara om denne

1. vid förvärvet själv bedriver sådan byggnadsrörelse, handel med fastigheter eller tomtrörelse där tillgångarna skulle ha varit lagertillgångar om de hade förvärvats genom köp, eller

2. avser att fortsätta den dödes näringsverksamhet.

Om tillgångarna är lagertillgångar hos förvärvaren, anses denne bedriva byggnadsrörelse, handel med fastigheter eller tomtrörelse.

28 kap. Arbetsgivares pensionskostnader

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om

- krav på pensionsutfästelser i 2 §,
- avdrag för tryggnad av pensionsutfästelser i 3–19 §§,
- kostnadsutjämning mellan arbetsgivare i 20 §,
- ersättning från en pensionsstiftelse i 21 §,
- återföring av avdrag för avsättning i balansräkningen i 22–25 §§, och
- övertagande av pensionsutfästelser i 26 §.

Krav på pensionsutfästelser

2 § Vid bedömningen av avdrag enligt detta kapitel får en pensionsutfästelse beaktas bara om en försäkring för utfästelsen skulle ha varit en pensionsförsäkring.

Avdrag för tryggande av pensionsutfästelser*Tryggandeformer*

3 § Arbetsgivares tryggande av utfästelse om pension till en arbetstagare skall dras av som kostnad i den utsträckning som anges i 5–18 §§, om utfästelsen tryggas genom

- överföring till pensionsstiftelse enligt lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.,
- avsättning i balansräkning i förening med kreditförsäkring eller i förening med kommunal eller statlig borgen eller liknande garanti, eller
- betalning av premie för pensionsförsäkring.

Avsättning i balansräkning

4 § Med avsättning i balansräkning avses en särskild redovisning av pensionsutfästelse enligt lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.

- under rubriken Avsatt till pensioner, eller
- i delpost under rubriken Avsättningar för pensioner och liknande förpliktelser.

I lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel finns bestämmelser om avkastningsskatt för arbetsgivare som tryggt pensionsutfästelse genom avsättning i balansräkningen. I 16 kap. 17 § finns bestämmelser om avdrag för avkastningsskatt.

Huvudregel

5 § Tryggande av sådana pensionsutfästelser som avses i 3 § skall dras av som kostnad. Avdraget får dock inte för någon arbetstagare överstiga 35 procent av lönen och inte heller 10 prisbasbelopp.

6 § Som lön räknas vid tillämpning av detta kapitel sådan pensionsgrundande ersättning enligt pensionsavtal som hänför sig till beskattningsåret eller det föregående beskattningsåret.

Kompletteringsregel

7 § Tryggande av sådana pensionsutfästelser som avses i 3 § skall, trots vad som sägs i 5 §, dras av som kostnad med ett belopp som motsvarar kostnaden för avtalad pension, om tryggandet föranleds av

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

Bestämmelserna i första stycket skall tillämpas bara till den del något annat inte följer något av 8–12 §§. Bestämmelserna i första stycket skall inte tillämpas i sådana fall som avses i 17 och 18 §§.

8 § I fråga om ålderspension som skall betalas ut före 65 års ålder, får avdrag enligt 7 § inte överstiga kostnaden för en ålderspension som under den avtalade tiden betalas ut med

- 80 procent av lönen till den del denna inte överstiger 7,5 prisbasbelopp,
- 70 procent av lönen till den del denna överstiger 7,5 men inte 20 prisbasbelopp, och
- 40 procent av lönen till den del denna överstiger 20 men inte 30 prisbasbelopp.

I fråga om ålderspension som skall betalas ut tidigast från 65 års ålder, får avdrag enligt 7 § inte överstiga kostnaden för en livsvarig ålderspension som från den avtalade tidpunkten betalas ut med

- 20 procent av lönen till den del denna inte överstiger 7,5 prisbasbelopp,
- 70 procent av lönen till den del denna överstiger 7,5 men inte 20 prisbasbelopp, och
- 40 procent av lönen till den del denna överstiger 20 men inte 30 prisbasbelopp.

9 § Om pensionsavtalet ger rätt till sådan ålderspension som avses i 8 § andra stycket utöver 20 procent av den del av lönen som inte överstiger 7,5 prisbasbelopp, skall ett belopp som motsvarar kostnaden för att uppnå avtalad pensionsnivå ändå dras av om den överskjutande pensionen är avsedd att ersätta tilläggspension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring eller enligt lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension.

10 § I fråga om fondförsäkringar som avses i 2 kap. 3 b § första stycket 3 försäkringsrörelselagen (1982:713) och andra avgiftsbaserade utfästelser, får avdrag som beräknas enligt 8 § göras med högst ett belopp som motsvarar kostnaden för att uppnå de förmånsnivåer som anges där genom annan pensionsförsäkring än sådan som avses i den lagen.

11 § Avdrag som beräknas enligt 8–10 §§ förutsätter full intjänandetid. Om pensionsrätten inte är fullt intjänad, skall avdragen minskas i motsvarande utsträckning.

Med full intjänandetid avses full intjänandetid enligt pensionsavtalet, förutsatt att avtalet för full pension kräver dels intjänande under en sammanlagd tid av minst 30 år, dels fortsatt intjänande under anställningen fram till den avtalade pensionstidpunkten. Om pensionsavtalet inte uppfyller dessa förutsättningar eller om pensionsavtalet saknar bestämmelser om intjänandetid, avses med full intjänandetid tiden fram till den avtalade pensionstidpunkten, dock minst 30 år. Vid beräkningen av intjänandetiden skall såväl arbetstagarrens sammanlagda anställningstid hos arbetsgivaren som anställningstid hos andra arbetsgivare räknas med.

12 § När avdraget för kostnader för avtalad ålderspension beräknas, skall värdet av sådan ålderspension för arbetstagaren räknas av som har tryggats under beskattningsåret eller tidigare av arbetsgivaren eller av någon annan

arbetsgivare i de tryggandeformer som anges i 3 §. Värdet av ålderspension för tid före 65 års ålder skall räknas av från avdrag som beräknas enligt 8 § första stycket. Värdet av ålderspension från tidigast 65 års ålder skall räknas av från avdrag som beräknas enligt 8 § andra stycket.

Begränsningar i avdragsrätten vid olika tryggandeformer

13 § Överföring till pensionsstiftelse för att trygga pensionsutfästelser enligt 3 § får inte dras av med högre belopp för varje pensionsberättigad än som motsvarar pensionsreserven för sådan pensionsutfästelse som är tryggad med avdragsrätt. Pensionsreserven skall beräknas enligt de grunder som anges i pensionsavtalet. Beräkningen skall dock inte göras med lägre räntesantagande än som följer av 3 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.

Avdraget får inte överstiga vad som krävs för att stiftelsens förmögenhet skall motsvara pensionsreserven för sådana utfästelser som avses i första stycket. Stiftelsens förmögenhet skall beräknas till ett belopp som motsvarar 80 procent av kapitalunderlaget vid ingången eller utgången av beskattningsåret enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.

14 § Bestämmelserna i 13 § första stycket gäller också avsättning i balansräkningen för att trygga pensionsutfästelser enligt 3 §.

Avdraget får inte överstiga ett belopp som motsvarar ökningen av pensionsreserven för sådana utfästelser som avses i första stycket från det föregående beskattningsårets utgång till beskattningsårets utgång.

15 § Arbetsgivarens utgifter för att trygga pensionsutfästelser enligt 3 § genom köp av pensionsförsäkring får inte dras av med högre belopp än premien.

Förräntning, indexering eller annan värdesäkring

16 § Höjning av en pensionsreserv som avser pensionsutfästelser som tidigare tryggats med avdragsrätt skall dras av som kostnad i den utsträckning som anges i 13 och 14 §§, om höjningen följer av tillämpade försäkringstekniska beräkningsgrunder eller av indexering eller annan värdesäkring av utfästelserna.

Byte av tryggandeform

17 § Om en arbetsgivare byter tryggandeform för en pensionsutfästelse som tidigare har tryggats med avdragsrätt, skall arbetsgivarens kostnad för det nya tryggandet dras av i den utsträckning som anges i 13–15 §§. Har det tidigare tryggandet skett genom överföring till pensionsstiftelse, får avdrag inte göras med högre belopp än som motsvarar den ersättning för kostnaderna som arbetsgivaren får från stiftelsen.

18 § Om en arbetsgivare tar över ansvaret för en pensionsutfästelse som tidigare har tryggats av en annan arbetsgivare med avdragsrätt, skall den övertagande arbetsgivaren, i den utsträckning som anges i 13–15 §§, dra av kostnaden för att trygga pensionsutfästelsen.

Pensionsförsäkring till efterlevande i särskilda fall

19 § Premie för en pensionsförsäkring som sedan den anställde dött tecknats till förmån för den anställdes efterlevande och som arbetsgivaren har åtagit sig att betala samtliga premier för skall dras av som kostnad, dock högst med belopp som motsvarar de i 8 § angivna förmånsnivåerna beräknade med hänsyn till den anställdes senaste lön.

Kostnadsutjämning mellan arbetsgivare

20 § Om en arbetsgivare trygгат pensionsutfästelser enligt en allmän pensionsplan och planen innehåller bestämmelser om utjämning av pensionskostnader mellan olika arbetsgivare, skall

– avgifter som arbetsgivaren betalar enligt dessa bestämmelser dras av, och

– ersättningar som arbetsgivaren får enligt dessa bestämmelser tas upp.

Med allmän pensionsplan avses detsamma som i 58 kap. 20 §.

Ersättning från en pensionsstiftelse

21 § Ersättning som en arbetsgivare får från en pensionsstiftelse skall tas upp. Detta gäller dock inte ersättning som hänför sig till en sådan överföring till stiftelsen som arbetsgivaren inte har fått dra av.

Sådana överföringar som arbetsgivaren har gjort avdrag för och avkastning som stiftelsen har fått skall i första hand anses använda när stiftelsen lämnar ersättning.

Återföring av avdrag för avsättning i balansräkningen

Vad som skall tas upp

22 § Om den avsättning för att trygga pensionsutfästelser som med avdragsrätt gjorts i balansräkningen uppgår till ett lägre belopp vid beskattningsårets utgång än motsvarande avsättning vid det föregående beskattningsårets utgång, skall mellanskillnaden tas upp som intäkt.

23 § Om det finns disponibla pensionsbelopp vid beskattningsårets utgång, skall som intäkt enligt 22 § dock tas upp lägst summan av

– dels tio procent av de disponibla pensionsbeloppen vid det föregående beskattningsårets utgång,

– dels de avdrag som gjorts under beskattningsåret för premier för pensionsförsäkringar, lämnad ersättning för pensionsutfästelse som tagits över av någon annan och överföring till pensionsstiftelse till den del dessa avdrag

avser samma pensionsutfästelser som omfattas av den avsättning som med avdragsrätt gjorts i balansräkningen.

Om beskattning sker enligt första stycket, skall senare minskningar av avsättningen i balansräkningen inte tas upp till den del minskningarna motsvarar de belopp som redan tagits upp.

Disponibla pensionsbelopp

24 § Med disponibla pensionsbelopp avses skillnaden mellan

1. den avsättning för att trygga pensionsutfästelser som med avdragsrätt gjorts i balansräkningen vid det föregående beskattningsårets utgång ökad med förmögenheten vid beskattningsårets utgång i en sådan pensionsstiftelse som tryggar samma pensionsutfästelser, och

2. pensionsreserven vid beskattningsårets utgång för sådana pensionsutfästelser som avses i 1, till den del dessa inte är tryggade genom pensionsförsäkring, ökad med medel som då står kvar i stiftelsen och som inte har dragits av vid överföringen.

Disponibla pensionsbelopp skall dock aldrig anses uppgå till högre belopp än vad som motsvarar den avsättning som med avdragsrätt gjorts i balansräkningen vid det föregående beskattningsårets utgång.

Vid tillämpning av första stycket 1 skall förmögenheten i pensionsstiftelsen beräknas till ett belopp som motsvarar 80 procent av kapitalunderlaget enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.

Upphörande av näringsverksamhet

25 § Om en arbetsgivare upphör med sin näringsverksamhet, skall disponibla pensionsbelopp tas upp som intäkt det beskattningsår då verksamheten upphör.

Om en arbetsgivare träder i likvidation eller om ett dödsbo efter en arbetsgivare skiftas, skall disponibla pensionsbelopp tas upp som intäkt det beskattningsår då beslutet om likvidation fattas eller boet skiftas.

Övertagande av pensionsutfästelser

26 § Ersättning som lämnas till den som tar över ansvaret för pensionsutfästelser skall dras av.

Ersättning som en skattskyldig får för att ta över ansvaret för pensionsutfästelser skall tas upp.

29 kap. Näringsbidrag

Innehåll

1 § Detta kapitel gäller näringsbidrag och vissa andra stöd till näringsidkare.

Det finns bestämmelser om

- näringsbidrag i 2–8 §§,
- befrielse från villkorlig återbetalningsskyldighet i 9–13 §§,
- statligt räntebidrag för bostadsändamål i 14 §, och

Näringsbidrag

2 § Med *näringsbidrag* avses stöd utan återbetalningsskyldighet som lämnas till en näringsidkare för näringsverksamheten av staten, Europeiska gemenskaperna, landsting, kommuner, juridiska personer som avses i 7 kap. 16, 17 och 20 §§ och allmänningsskogar enligt lagen (1952:167) om allmänningsskogar i Norrland och Dalarna.

3 § Med stöd utan återbetalningsskyldighet avses också stöd som skall återbetalas bara om

1. näringsidkaren inte uppfyller villkoren för stödet,
2. näringsidkaren inte följer de föreskrifter som har meddelats när stödet beviljades,
3. Europeiska gemenskapernas kommission genom beslut som vunnit laga kraft eller Europeiska gemenskapernas domstol har funnit att stödet strider mot artikel 92 i fördraget den 25 mars 1957 om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen, eller
4. något oväntat inträffar som uppenbarligen rubbar förutsättningarna för stödet.

4 § Ett näringsbidrag skall inte tas upp om det används för en utgift som inte får dras av vare sig omedelbart eller i form av värdeminskningsavdrag.

5 § Ett näringsbidrag skall tas upp om det används för en utgift som skall dras av omedelbart. Om utgiften hänför sig till ett tidigare beskattningsår än det år då bidraget skall tas upp, får avdraget göras det senare året.

Återbetalas bidraget, skall det återbetalade beloppet dras av.

6 § Om ett näringsbidrag används för en sådan utgift för att anskaffa en tillgång som skall dras av genom värdeminskningsavdrag, skall anskaffningsvärdet minskas med bidraget. Om bidraget är större än det skattemässiga värde som återstår när minskningen skall göras, skall mellanskillnaden tas upp.

Återbetalas bidraget, skall tillgångens avskrivningsunderlag ökas med det återbetalade beloppet, dock med högst det belopp som har påverkat anskaffningsvärdet. Till den del ett bidrag har tagits upp enligt första stycket, skall det återbetalade beloppet dras av.

7 § Om ett näringsbidrag används för att anskaffa lagertillgångar, skall den del av lagret för vilken utgiften har täckts av bidraget inte räknas med när tillgångarna värderas.

Återbetalas bidraget, skall tillgångarnas anskaffningsvärde ökas med det återbetalade beloppet.

8 § Om ett näringsbidrag skall användas ett senare beskattningsår än det år bidraget lämnas, skall bestämmelserna i 5–7 §§ tillämpas först det senare beskattningsåret, om den skattskyldige begär det.

Befrielse från villkorlig återbetalningsskyldighet

9 § Om ett stöd som skall återbetalas under andra villkor än som sägs i 3 §, har lämnats till en näringsidkare för näringsverksamheten från staten eller någon annan som avses i 2 § (stöd med villkorlig återbetalningsskyldighet) och näringsidkaren helt eller delvis befrias från återbetalningsskyldigheten, tillämpas bestämmelserna i 10–12 §§.

10 § Ett efterskönt belopp skall inte tas upp, om stödet har använts för en utgift som inte skall dras av vare sig omedelbart eller i form av värdeminskningsskattavdrag.

11 § Ett efterskönt belopp skall tas upp, om stödet har använts för en utgift som skall dras av omedelbart eller i form av värdeminskningsskattavdrag.

12 § Om stödet har använts för en sådan utgift för att anskaffa en tillgång som skall dras av genom värdeminskningsskattavdrag, får den skattskyldige det beskattningsår då det efterskönta beloppet skall tas upp, utöver ordinarie avskrivning, göra ett värdeminskningsskattavdrag som motsvarar det efterskönta beloppet. Detta avdrag får dock inte överstiga det skattemässiga värdet på tillgången.

13 § Om det inte kan utredas vad stödet har använts till, skall det anses ha använts till utgifter som skall dras av omedelbart, och det efterskönta beloppet skall tas upp.

Statligt räntebidrag för bostadsändamål

14 § Statligt räntebidrag för bostadsändamål skall tas upp. Återbetalas bidraget skall det återbetalade beloppet dras av omedelbart.

Bestämmelser om byggnadsarbeten i samband med räntebidrag finns i 19 kap. 24 och 25 §§.

Avgångsvederlag till jordbrukare

15 § Statligt avgångsvederlag till jordbrukare som upphör med sitt jordbruk skall tas upp utom när det betalas till en jordbrukare som har fått särskilt övergångsbidrag av statsmedel till jordbruket eller hade varit berättigad att få sådant bidrag, om han inte upphört med jordbruket.

Familjebidrag till totalförsvarspliktiga

16 § Särskilda bestämmelser om familjebidrag till totalförsvarspliktiga i form av näringsbidrag finns i 11 kap. 25 §.

30 kap. Periodiseringsfonder**Avdrag för avsättningar**

1 § Avdrag får göras enligt bestämmelserna i detta kapitel för belopp som sätts av till periodiseringsfond.

Avdrag får dock inte göras av privatbostadsföretag, investmentföretag, förvaltningsföretag och svenska värdepappersfonder.

2 § När det gäller svenska handelsbolag skall avdraget beräknas för varje delägare för sig och avsättningarna göras hos delägarna.

3 § Juridiska personer som är skyldiga att upprätta årsredovisning eller årsbokslut enligt bokföringslagen (1999:1078) får göra avdrag bara om motsvarande avsättning görs i räkenskaperna.

När en juridisk person gör avsättning för en andel i ett svenskt handelsbolag och den juridiska personen och handelsbolaget inte har samma räkenskapsår, skall avsättningen göras i bokslutet för det räkenskapsår då handelsbolagets räkenskapsår löper ut. Beloppet skall dock alltid dras av vid taxeringen för det beskattningsår då handelsbolagets överskott eller underskott tas upp till beskattning.

4 § Varje års avsättning i näringsverksamheten skall bilda en egen fond.

Beloppsgränser

5 § Juridiska personer får dra av högst ett belopp som motsvarar 25 procent av överskottet av näringsverksamheten före avdraget.

6 § Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får dra av högst ett belopp som motsvarar 30 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat.

Med *det för periodiseringsfond justerade resultatet* avses resultatet av näringsverksamheten före avdrag för avsättning till periodiseringsfond *ökat med*

- avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,
- avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader avseende dessa poster, och
- avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,

minskat med

- sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,
- återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §, och
- återfört avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.

Återföring av avdragen

7 § Avdrag för avsättning till en periodiseringsfond skall återföras senast det sjätte taxeringsåret efter det taxeringsår som avdraget hänför sig till. Om taxering på grund av förlängning av räkenskapsår inte sker det sjätte taxeringsåret, skall avdraget återföras senast det följande taxeringsåret.

I 8–10 §§ finns bestämmelser om att avdragen för avsättningarna i vissa fall skall återföras tidigare och i 11–14 §§ om att periodiseringsfonderna i vissa fall får föras över till annan näringsverksamhet i stället för att avdragen återförs.

8 § En juridisk person skall återföra sina avdrag, även om tiden i 7 § inte har löpt ut, om

1. den upphör att bedriva näringsverksamhet,
2. den beskattas i Sverige bara såsom delägare i ett svenskt handelsbolag och handelsbolaget upphör att bedriva näringsverksamheten eller andelen avyttras eller övergår till en ny ägare på något annat sätt,
3. skattskyldigheten för näringsverksamheten upphör,
4. näringsverksamheten inte längre skall beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal,
5. den upplöses genom fusion eller fission och annat inte följer av bestämmelserna i 37 kap. 17 §,
6. det beslutas att den skall träda i likvidation, eller
7. den försätts i konkurs.

9 § En enskild näringsidkare skall återföra sina avdrag, även om tiden i 7 § inte har löpt ut, om

1. han upphör att bedriva näringsverksamheten,
2. skattskyldigheten för näringsverksamheten upphör,
3. näringsverksamheten inte längre skall beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal, eller
4. han försätts i konkurs.

10 § En fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag skall återföra sina avdrag, även om tiden i 7 § inte har löpt ut, om

1. handelsbolaget upphör att bedriva näringsverksamheten,
2. andelen i handelsbolaget avyttras eller övergår till en ny ägare på något annat sätt,
3. skattskyldigheten för näringsverksamheten upphör,
4. näringsverksamheten inte längre skall beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal,
5. det beslutas att handelsbolaget skall träda i likvidation, eller
6. delägaren eller handelsbolaget försätts i konkurs.

I vilka fall fonderna får tas över

Från enskild näringsverksamhet till aktiebolag

11 § Om en enskild näringsidkare för över sin näringsverksamhet eller driften av näringsverksamheten till ett aktiebolag får en periodiseringsfond helt eller delvis tas över av aktiebolaget om

1. överföringen inte föranleder uttagsbeskattning enligt bestämmelserna i 22 kap.,
2. den fysiska personen, såvida det inte är fråga om apportemission, skjuter till ett belopp som motsvarar överförd periodiseringsfond till aktiebolaget, och
3. aktiebolaget, såvida det inte är fråga om apportemission, gör avsättning i räkenskaperna för övertagen periodiseringsfond.

Om en fysisk person har flera periodiseringsfonder och förutsättningarna enligt första stycket 2 och 3 inte är uppfyllda för samtliga fonder, skall se-

nare gjord avsättning till periodiseringsfond anses överförd före tidigare gjord avsättning.

I 48 kap. 12 § finns bestämmelser om beräkningen av omkostnadsbeloppet för aktierna.

Från handelsbolag till aktiebolag

12 § Om näringsverksamheten i ett svenskt handelsbolag förs över till ett aktiebolag får en periodiseringsfond som avser handelsbolaget hos delägarna helt eller delvis tas över av aktiebolaget om

1. överföringen inte föranleder uttagsbeskattning enligt bestämmelserna i 22 kap.,

2. handelsbolaget, såvida det inte är fråga om apportemission, skjuter till ett belopp som motsvarar överförd periodiseringsfond till aktiebolaget, och

3. aktiebolaget, såvida det inte är fråga om apportemission, gör avsättning i räkenskaperna för övertagen periodiseringsfond.

Om en delägare har flera periodiseringsfonder och förutsättningarna enligt första stycket 2 och 3 inte är uppfyllda för samtliga fonder, skall senare gjord avsättning till periodiseringsfond anses överförd före tidigare gjord avsättning.

I 48 kap. 12 § finns bestämmelser om beräkningen av omkostnadsbeloppet för aktierna.

Från handelsbolag till enskild näringsverksamhet

13 § Om en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag tillskiftas reelltillgångar vid bolagets upplösning och överföringen inte föranleder uttagsbeskattning enligt bestämmelserna i 22 kap., får avsättningarna till periodiseringsfonder och de motsvarande avdrag som han gjort för andelen anses ha gjorts i enskild näringsverksamhet vid de taxeringar som avdragen hänför sig till.

Vad som är reelltillgångar framgår av 34 kap. 23 §.

Från juridisk person till annan juridisk person

14 § Om näringsverksamheten i en juridisk person tas över av en annan juridisk person, får också periodiseringsfonderna tas över vid ombildningar enligt 8 kap. sparbankslagen (1987:619) och vid överlåtelse av ett ömsesidigt livförsäkringsföretags hela försäkringsbestånd till ett försäkringsaktiebolag som bildats för ändamålet.

Vid en sådan ombildning av ekonomisk förening till aktiebolag som avses i 42 kap. 20 §, får aktiebolaget ta över den ekonomiska föreningens periodiseringsfonder.

Bestämmelser om att periodiseringsfonder får tas över finns för kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 § och för verksamhetsavyttringar i 38 kap. 15 §.

15 § Om en periodiseringsfond tas över, anses den som tar över fonden själv ha gjort avsättningen och avdraget för denna vid den taxering som avdraget faktiskt hänför sig till.

31 kap. Ersättningsfonder

Avdrag för avsättningar

1 § Avdrag får göras enligt bestämmelserna i detta kapitel för belopp som sätts av till

- ersättningsfond för inventarier,
- ersättningsfond för byggnader och markanläggningar,
- ersättningsfond för mark, och
- ersättningsfond för djurlager i jordbruk och renskötsel.

Med inventarier avses i detta kapitel inte sådana tillgångar som nämns i 18 kap. 1 § andra stycket.

2 § När det gäller svenska handelsbolag skall avdraget beräknas för bolaget.

3 § Den som är skyldig att upprätta årsredovisning eller årsbokslut enligt bokföringslagen (1999:1078) får göra avdrag bara om motsvarande avsättning görs i räkenskaperna. Detta gäller dock inte för en ersättningsfond för mark.

Ersättningar som ger rätt till avdrag

4 § Avdrag för avsättning till en ersättningsfond får göras om en näringsidkare får ersättning för skada genom brand eller annan olyckshändelse på inventarier, byggnader, markanläggningar, mark och på djurlager i jordbruk eller i renskötsel.

5 § Avdrag för avsättning får också göras om en näringsidkare får ersättning för inventarier, byggnader, markanläggningar eller mark i samband med att

1. en fastighet tas i anspråk genom expropriation eller liknande förfarande,

2. en fastighet annars avyttras under sådana förhållanden att det måste anses som en tvångsavyttring och det inte skäligen kan antas att den skulle ha avyttrats även om det inte hade funnits något tvång,

3. en fastighet avyttras som ett led i åtgärder för jordbrukets eller skogsbrukets yttre rationalisering,

4. en fastighet avyttras till staten därför att det på grund av flygbuller inte går att bo på den utan påtaglig olägenhet, eller

5. förfoganderätten till en fastighet inskränks för obegränsad tid med stöd av miljöbalken eller på motsvarande sätt med stöd av andra författningar, under förutsättning att ersättningen är en engångsersättning.

6 § När det gäller byggnader, markanläggningar och mark får avdrag göras bara om tillgångarna är kapitaltillgångar.

7 § Avdraget får inte överstiga den ersättning som skall tas upp.

Om ersättningen avser en avyttrad fastighet, får avdraget inte överstiga summan av de belopp som på grund av avyttringen tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet som kapitalvinst enligt 45 kap. och som återförda värdeminskingsavdrag m.m. enligt 26 kap.

Att sådan kapitalvinst som avses i andra stycket för enskilda näringsidkare kan räknas till inkomstslaget näringsverksamhet framgår av 13 kap. 6 § andra stycket.

8 § Om den skattskyldige med anledning av skadan eller avyttringen gör ett större avdrag för värdeminskning på inventarier, byggnader eller markanläggningar än han annars skulle ha haft rätt till, skall avdraget för avsättning till ersättningsfond för inventarier eller ersättningsfond för byggnader och markanläggningar minskas i motsvarande mån.

9 § Avdraget för avsättning till ersättningsfond för djurlager i jordbruk och i renkötsel får inte överstiga minskningen av lagerreserven under beskattningsåret.

Om lagret har stigit i pris under beskattningsåret, får lagerreserven vid beskattningsårets ingång beräknas på grundval av den procentsats med vilken lagret vid denna tidpunkt faktiskt har skrivits ned och det återanskaffningsvärde samma lager skulle ha haft vid beskattningsårets utgång.

Ianspråktagande av fonderna

Vad fonderna får tas i anspråk för

10 § En ersättningsfond för inventarier får tas i anspråk för

– avskrivning av och utgifter för underhåll och reparation av inventarier, och

– nedskrivning av djurlager i jordbruk och renkötsel, med de begränsningar som framgår av 13 § andra stycket.

11 § En ersättningsfond för byggnader och markanläggningar får tas i anspråk för

– avskrivning av och utgifter för underhåll och reparation av byggnader och markanläggningar som är kapitaltillgångar,

– avskrivning av och utgifter för underhåll och reparation av inventarier, och

– nedskrivning av djurlager i jordbruk och renkötsel med de begränsningar som framgår av 13 § andra stycket.

12 § En ersättningsfond för mark får tas i anspråk för anskaffning av mark som är kapitaltillgång.

13 § En ersättningsfond för djurlager i jordbruk och renkötsel får tas i anspråk för nedskrivning av ett sådant djurlager.

Fonden får tas i anspråk med högst ett belopp som motsvarar utgifterna under beskattningsåret för att anskaffa djur till ett sådant lager. Nedskriv-

ningen får inte leda till ett lägre värde på lagret i dess helhet vid beskattningsårets utgång än som annars skulle ha godtagits.

När fonderna får tas i anspråk

14 § En ersättningsfond får tas i anspråk för tillgångar som anskaffas och arbeten som utförs efter utgången av det beskattningsår då avsättningen gjordes.

Fonden får också tas i anspråk för byggnader, markanläggningar och mark som anskaffas under samma beskattningsår som ersättningen skall tas upp som intäkt. I sådant fall skall det anses att avsättning till fonden görs och att fonden tas i anspråk omedelbart efteråt.

15 § Om arbete på byggnader eller markanläggningar sträcker sig över flera beskattningsår, får fonden tas i anspråk under det sista beskattningsåret för avskrivning av tillgångarna eller för utgifter för underhåll och reparationer av dem under de aktuella åren, om avdrag för utgifterna inte redan har gjorts de tidigare åren. Detta gäller också i fråga om ny- eller ombyggnad av fartyg och luftfartyg och i fråga om byggnadsinventarier och markinventarier.

Turordning

16 § En tidigare avsättning anses ha tagits i anspråk före en senare avsättning till samma slags ersättningsfond.

Beskattningskonsekvenser när fonderna tas i anspråk

17 § Om en ersättningsfond tas i anspråk enligt bestämmelserna i detta kapitel, skall det ianspråktaga beloppet inte tas upp som intäkt.

18 § En utgift som en ersättningsfond tas i anspråk för får inte dras av, om utgiften annars skulle ha dragits av omedelbart.

Om fonden tas i anspråk för avskrivning av inventarier, byggnader eller markanläggningar, räknas bara den del av utgifterna som inte täcks av det ianspråktaga beloppet som anskaffningsvärde för tillgången.

Om fonden tas i anspråk för att anskaffa mark, skall anskaffningsutgiften för marken minskas med det ianspråktaga beloppet när omkostnadsbeloppet beräknas.

Om fonden tas i anspråk för att anskaffa lager, anses lagret nedskrivet med det ianspråktaga beloppet.

Återföring av avdragen

19 § Om en ersättningsfond inte tas i anspråk senast under det beskattningsår för vilket taxering sker under det tredje taxeringsåret efter det taxeringsår som avdraget hänför sig till, skall avdraget återföras det tredje taxeringsåret. Om taxering på grund av förlängning av räkenskapsår inte sker det tredje taxeringsåret, skall avdraget återföras senast det fjärde taxeringsåret efter det taxeringsår som avdraget hänför sig till.

Skattemyndigheten får, om det finns särskilda skäl, medge att fonden behålls under en viss tid därefter. Som längst får den behållas till och med det beskattningsår för vilket taxering sker under det sjätte taxeringsåret efter det taxeringsår som avdraget hänför sig till.

20 § Avdraget skall återföras, även om tiden i 19 § inte har löpt ut, om

1. fonden tas i anspråk i strid med bestämmelserna i 10–15 §§,
2. den huvudsakliga delen av näringsverksamheten överläts och inte annat följer av 38 kap. 15 §,
3. den huvudsakliga delen av näringsverksamheten tillfaller en eller flera nya ägare på grund av arv, testamente eller bodelning,
4. den som innehar fonden upphör att bedriva näringsverksamheten,
5. skattskyldigheten för näringsverksamheten upphör,
6. näringsverksamheten inte längre skall beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal,
7. den som innehar fonden upplöses genom fusion eller fission och annat inte följer av bestämmelserna i 37 kap. 17 §,
8. det beslutas att innehavaren av fonden skall träda i likvidation, eller
9. den som innehar fonden försätts i konkurs.

Vad som sägs i första stycket 2–4 gäller inte om avsättningen grundas på en sådan avyttring som avses i 5 § 1–4.

I 23 och 24 §§ finns bestämmelser om att ersättningsfonder i vissa fall får tas över av någon annan i stället för att avdragen återförs.

21 § Om en enskild näringsidkare har fått avdrag för avsättning till en ersättningsfond för byggnader och markanläggningar i sådana fall som avses i 5 §, skall återföringen göras i inkomstslaget näringsverksamhet till den del fonden motsvarar belopp som har tagits upp i inkomstslaget näringsverksamhet vid återföring av värdeminskningsavdrag m.m. enligt 26 kap. Avdraget i övrigt skall återföras i inkomstslaget kapital.

En enskild näringsidkare skall återföra avdrag för avsättning till en ersättningsfond för mark i inkomstslaget kapital.

22 § När avdraget återförs skall ett särskilt tillägg om 30 procent av det återförda beloppet tas upp som intäkt i de inkomstslag som återföringen görs i.

Om det finns synnerliga skäl skall något tillägg inte göras.

I vilka fall fonderna får tas över

23 § Vid en sådan ombildning av ekonomisk förening till aktiebolag som avses i 42 kap. 20 § får aktiebolaget ta över den ekonomiska föreningens ersättningsfonder.

Bestämmelser om att ersättningsfonder får tas över finns för kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 § och för verksamhetsavyttringar i 38 kap. 15 §.

24 § Skattemyndigheten får, om det finns särskilda skäl, medge att ersättningsfonder i en näringsverksamhet tas över av den som blir ägare till den

huvudsakliga delen av näringsverksamheten på grund av arv, testamente eller bodelning i stället för att avdragen återförs enligt 20 § första stycket 3.

25 § Skattemyndigheten får, om det finns särskilda skäl, medge att ett företags ersättningsfonder helt eller delvis tas över av ett annat företag. För ett sådant medgivande krävs

1. att det ena företaget är ett moderföretag och det andra företaget är dess helägda dotterföretag,

2. att båda företagen är helägda dotterföretag till samma moderföretag, eller

3. att det ena företaget är ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening vars andelar till mer än 90 procent ägs av ett moderföretag tillsammans med eller genom förmedling av ett eller flera av dess helägda dotterföretag och det andra företaget är ett annat sådant företag, moderföretaget eller moderföretagets helägda dotterföretag.

Med helägt dotterföretag avses i detta kapitel ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening vars andelar till mer än 90 procent ägs av ett annat företag (moderföretaget). Bara svenska aktiebolag, svenska ekonomiska föreningar, svenska sparbanker, svenska ömsesidiga försäkringsföretag och sådana svenska stiftelser eller svenska ideella föreningar som inte omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap. kan räknas som moderföretag.

Effekter hos den som tar över fonderna

26 § Om en ersättningsfond tas över, anses den som tar över fonden själv ha gjort avsättningen och avdraget för denna vid den taxering som avdraget faktiskt hänför sig till.

Överklagande

27 § Skattemyndighetens beslut enligt 19 § andra stycket, 24 eller 25 § får överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

32 kap. Upphovsmannakonto

Huvudregler

1 § En enskild näringsidkare som har intäkt i egenskap av upphovsman enligt lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk (upphovsmannaintäkt) får enligt bestämmelserna i detta kapitel dra av belopp som sätts in på ett särskilt bankkonto (upphovsmannakonto). Avdrag får inte göras från en intäkt som avser fotografiska verk.

Avdrag får inte göras av dödsbo.

2 § Uttag från ett upphovsmannakonto anses inte som upphovsmannaintäkt.

3 § Som förutsättning för avdrag gäller

1. att den skattskyldige är obegränsat skattskyldig vid beskattningsårets utgång, och
2. att den skattskyldiges upphovsmannaintäkter under beskattningsåret överstiger hans upphovsmannaintäkter under något av de två föregående beskattningsåren med minst 50 procent.

Avdragets storlek**4 §** Avdrag får göras med högst ett belopp som motsvarar upphovsmannaintäkten.

Avdraget får inte överstiga ett belopp som motsvarar två tredjedelar av överskottet av näringsverksamheten före avdraget och före avdrag för avsättning för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §. Avdrag får dock inte göras med högre belopp än att överskottet, efter avdraget men före avdraget för avsättning för egenavgifter, uppgår till minst 30 000 kronor.

Avdraget skall avrundas nedåt till helt tusental kronor och får inte understiga 10 000 kronor.

Insättning på kontot

5 § En skattskyldig får för ett visst beskattningsår inte göra insättning på upphovsmannakonto i mer än en bank. Om så ändå sker får avdrag göras bara för insättning hos den först anlitade banken.

6 § Avdrag får göras bara om medlen sätts in på ett upphovsmannakonto senast den dag som den skattskyldige enligt lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall lämna självdeklaration.

7 § Som upphovsmannakonto godtas bara sådant konto hos en svensk bank eller en utländsk banks filial i Sverige för vilket ränta tillgodoräknas minst en gång per år.

I lagen (1990:676) om skatt på ränta på skogskontomedel m.m. finns bestämmelser om skatt på räntan.

Uttag från kontot

8 § Uttag från ett upphovsmannakonto får göras tidigast fyra månader efter insättningsdagen. Ett uttag får avse hela det inestående beloppet eller en del av det, dock inte lägre belopp än 1 000 kronor.

Sedan sex år har gått från ingången av det år då insättning enligt 6 § senast skulle göras, skall banken betala ut kvarstående medel.

9 § Uttag från ett upphovsmannakonto skall tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet det beskattningsår då uttaget görs. Motsvarande gäller kvarstående medel som betalas ut eller skulle ha betalats ut enligt 8 § andra stycket.

Byte av bank

10 § Medel på ett upphovsmannakonto får föras över till en annan bank utan att beskattning sker enligt 9 § under förutsättning att hela det inestående beloppet direkt förs över till ett motsvarande konto i den mottagande banken.

När kontomedel förs över skall den överförande banken lämna den mottagande banken de uppgifter som behövs för att den mottagande banken skall kunna fullgöra sina skyldigheter enligt detta kapitel och lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

Överlåtelse, pantsättning, utflyttning och dödsfall

11 § Medel på ett upphovsmannakonto skall tas upp som intäkt i inkomstslaget näringsverksamhet om

1. avtal träffas om överlåtelse eller pantsättning av medlen,
2. medlen övergår till den skattskyldiges make genom bodelning, eller
3. den skattskyldige vid beskattningsårets utgång inte längre är obegränsat skattskyldig.

Om den skattskyldige dör, skall medel på ett upphovsmannakonto tas upp som intäkt senast det beskattningsår då dödsboet skiftas helt eller delvis, dock inte i något fall senare än vid den taxering som sker det tredje kalenderåret efter det år dödsfallet inträffade.

33 kap. Räntefördelning**Tillämpningsområde**

1 § Bestämmelserna i detta kapitel gäller enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag.

Bestämmelserna gäller inte näringsverksamhet som bedrivs av europeiska ekonomiska intressegrupperingar eller av utländska juridiska personer.

Hur räntefördelning görs*Positiv och negativ räntefördelning*

2 § Ett positivt fördelningsbelopp får dras av i inkomstslaget näringsverksamhet (*positiv räntefördelning*). Av 42 kap. 9 § framgår att samma belopp skall tas upp i inkomstslaget kapital.

Ett negativt fördelningsbelopp skall tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet (*negativ räntefördelning*). Av 42 kap. 9 § framgår att samma belopp skall dras av i inkomstslaget kapital.

Positivt och negativt fördelningsbelopp

3 § Ett *positivt fördelningsbelopp* beräknas genom att ett positivt kapitalunderlag för räntefördelning multipliceras med statslåneräntan vid utgången av november andra året före taxeringsåret ökad med fem procentenheter.

Ett *negativt fördelningsbelopp* beräknas genom att ett negativt kapitalunderlag för räntefördelning multipliceras med statslåneräntan vid samma tidpunkt ökad med en procentenhet.

Om beskattningsåret omfattar längre eller kortare tid än tolv månader, skall fördelningsbeloppet justeras i motsvarande mån.

Hur kapitalunderlaget beräknas framgår av 8–20 §§.

Undantag från räntefördelning

4 § Räntefördelning skall inte göras om det positiva eller negativa kapitalunderlaget är högst 50 000 kronor. Om den skattskyldige skall beräkna mer än ett kapitalunderlag, gäller detta för summan av kapitalunderlagen.

Särskilt om positiv räntefördelning

5 § Positiv räntefördelning får göras med högst ett belopp som motsvarar ett för räntefördelning justerat resultat.

Med *det för räntefördelning justerade resultatet* avses resultatet av näringsverksamheten före räntefördelning

ökat med

- avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,
- avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader för dessa poster,

- avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap., och

- avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,

minskat med

- sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,

- återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,

- återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap., och

- återfört avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.

6 § Den skattskyldige får helt eller delvis avstå från att dra av ett positivt fördelningsbelopp.

Sparat fördelningsbelopp

7 § Om inte hela det positiva fördelningsbeloppet dras av på grund av 5 eller 6 §, skall återstående belopp (sparat fördelningsbelopp) föras vidare till följande beskattningsår. Om den skattskyldige då har ett negativt fördelningsbelopp, skall det sparade fördelningsbeloppet kvittas mot detta.

Kapitalunderlaget

Enskilda näringsidkare

8 § Med *kapitalunderlaget för räntefördelning* för en enskild näringsidkare avses skillnaden mellan värdet på tillgångarna och värdet på skulderna i näringsverksamheten vid det föregående beskattningsårets utgång

ökad med

- underskott av näringsverksamheten under det föregående beskattningsåret till den del avdrag för underskottet inte har gjorts enligt någon av de bestämmelser som anges i 14 kap. 22 § första och andra styckena,
 - kvarstående sparat fördelningsbelopp,
 - en sådan övergångspost som avses i 14 §, och
 - en sådan särskild post vid arv, gåva m.m. som avses i 15–17 §§,
minskad med
- 72 procent av expansionsfonden enligt 34 kap. vid det föregående beskattningsårets utgång, och
 - sådana tillskott till näringsverksamheten under det föregående beskattningsåret som gjorts i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i verksamheten.

9 § Andelar i svenska handelsbolag räknas inte som tillgångar i näringsverksamheten.

10 § Som tillgångar eller skulder i näringsverksamheten räknas inte fordringar eller skulder som avser

- statlig inkomstskatt,
- statlig förmögenhetsskatt,
- kommunal inkomstskatt,
- egenavgifter,
- avkastningsskatt enligt 2 § 5 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,
 - särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,
 - statlig fastighetsskatt,
 - mervärdesskatt som skall redovisas i självdeklaration enligt 10 kap. 31 § skattebetalningslagen (1997:483),
 - avgift enligt lagen (1994:1744) om allmänna egenavgifter, och
 - skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324).

11 § Till den del avdrag har gjorts vid beskattningen skall som skuld räknas

- avsättningar till periodiseringsfonder,
- avsättningar till ersättningsfonder, och
- avsättningar för framtida utgifter.

12 § Vid beräkning av kapitalunderlaget skall tillgångarna tas upp till det skattemässiga värdet. I fråga om fastigheter som är kapitaltillgångar finns bestämmelser också i 13 §.

Medel på skogskonto, skogsskadekonto och upphovsmannakonto skall tas upp till halva beloppet.

13 § Fastigheter i Sverige som är kapitaltillgångar och som har förvärvats före den 1 januari 1991 får i stället anses förvärvade den 1 januari 1993. I sådant fall skall hänsyn inte tas till utgifter och avdrag före år 1993, utöver vad som anges i andra och fjärde styckena.

Vid tillämpning av första stycket skall anskaffningsutgiften anses motsvara den i det följande angivna delen av fastighetens taxeringsvärde för år

1993 minskad med värdeminskingsavdrag vid 1982–1993 års taxeringar, om avdraget per år uppgått till minst 10 procent av denna del av taxeringsvärdet. Den del av taxeringsvärdet som skall användas är för

- småhusenheter 54 procent,
- hyreshusenheter 48 procent,
- industrienheter 64 procent, och
- lantbruksenheter 39 procent till den del taxeringsvärdet inte avser bostadsbyggnadsvärde eller tomtmarksvärde för privatbostadsfastighet.

Om marknadsvärdet på byggnader, mark och markanläggningar som anses förvärvade den 1 januari 1993 vid det föregående beskattningsårets utgång understeg 75 procent av anskaffningsutgiften enligt andra stycket, skall denna utgift justeras i skälig mån.

Vad som sägs om värdeminskingsavdrag gäller också liknande avdrag, såsom skogsavdrag och avdrag för substansminskning, samt sådana belopp med vilka ersättningsfonder och liknande fonder har tagits i anspråk.

14 § Med övergångspost avses ett negativt fördelningsunderlag vid 1995 års taxering enligt den upphävda lagen (1993:1536) om räntefördelning vid beskattning. Om den skattskyldige på grund av förlängt räkenskapsår inte taxerades för näringsverksamheten vid 1995 års taxering, avses i stället ett negativt fördelningsunderlag vid 1996 års taxering enligt samma lag.

Övergångsposten skall beräknas utan sådan jämkning av fördelningsunderlaget som avsågs i 19 § lagen om räntefördelning vid beskattning, om beskattningsåret omfattade annan tid än tolv månader. Om en fastighet som inte var omsättningstillgång togs upp till ett lägre belopp än det högsta av de värden som följer av 13 § 4 eller 14 § nämnda lag, skall övergångsposten minskas med mellanskillnaden.

Om näringsverksamheten övergår till en fysisk person genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, tar förvärvaren över övergångsposten.

15 § En särskild post får beräknas om en fastighet förvärvas genom arv, testamente eller gåva eller genom bodelning med anledning av äktenskapskillnad eller makes död och det kapitalunderlag för räntefördelning som hänför sig till förvärvet är negativt vid förvärvstidpunkten. Detta gäller bara om fastigheten är kapitaltillgång såväl hos den tidigare ägaren som hos förvärvaren.

16 § Den särskilda posten uppgår till ett belopp som motsvarar det negativa kapitalunderlag för räntefördelning som hänför sig till förvärvet, beräknat vid förvärvstidpunkten. Posten får dock inte överstiga ett belopp som motsvarar den ersättning som lämnas för fastigheten minskad med det högsta värdet för fastigheten vid förvärvstidpunkten enligt 12 § eller 13 § och ökad med 72 procent av en övertagen expansionsfond till den del den avser fastigheten. Ett åtagande att ta över expansionsfonden räknas inte som ersättning.

Om en del av fastigheten övergår till någon annan ägare, skall posten minskas i motsvarande mån.

Om fastigheten och driften av den räknas till olika näringsverksamheter och förvärvaren eller hans närstående inom två år före förvärvet eller efter förvärvet skjutit till kapital i mer än obetydlig omfattning till den näringsverksamhet som driften räknas till, skall posten minskas i motsvarande mån.

17 § Den särskilda posten får öka kapitalunderlaget för räntefördelning med högst ett belopp som motsvarar det negativa kapitalunderlaget i näringsverksamheten före ökningen med posten.

Kapitalunderlaget får ökas med posten bara så länge någon del av fastigheten finns kvar i näringsverksamheten. Om kapitalunderlaget före ökningen med posten ett visst år inte längre är negativt, upphör rätten att öka kapitalunderlaget med posten.

18 § Bestämmelser om fördelning av kapitalunderlaget mellan makar som tillsammans deltar i näringsverksamheten finns i 60 kap. 11 §.

Handelsbolagsdelägare

19 § Med *kapitalunderlaget för räntefördelning* i fråga om en andel i ett svenskt handelsbolag avses den justerade anskaffningsutgiften för andelen i bolaget beräknad enligt 50 kap. vid det föregående beskattningsårets utgång

ökad med

– kvarstående sparat fördelningsbelopp, och

– en sådan övergångspost som avses i 20 §,

minskad med

– sådana tillskott under det föregående beskattningsåret som gjorts i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i bolaget, och

– lån från bolaget till delägaren eller någon närstående till delägaren under det aktuella beskattningsåret, om räntan på lånet inte är marknadsmässig.

Med kapitalunderlaget för räntefördelning avses när det gäller en andel som är lagertillgång andelens skattemässiga värde vid det föregående beskattningsårets utgång ökat och minskat med posterna i första stycket.

20 § Med övergångspost avses ett negativt fördelningsunderlag vid 1995 års taxering enligt den upphävda lagen (1993:1536) om räntefördelning vid beskattning. Om den skattskyldige på grund av förlängt räkenskapsår inte taxerades för näringsverksamheten vid 1995 års taxering, avses i stället ett negativt fördelningsunderlag vid 1996 års taxering enligt samma lag.

Övergångsposten skall beräknas utan sådan jämkning av fördelningsunderlaget som avsågs i 19 § lagen om räntefördelning vid beskattning, om beskattningsåret omfattade annan tid än tolv månader. Om en fastighet som inte var omsättningstillgång togs upp till ett lägre värde än det högsta av de värden som följer av 13 § 4 och 14 § nämnda lag, skall övergångsposten minskas med mellanskillnaden.

Om delägarens nettouttag (skillnaden mellan uttag och tillskott) från bolaget under de beskattningsår som taxerats åren 1991–1994 översteg såväl hans nettoinkomst från bolaget vid beskattningen (skillnaden mellan de inkomster som togs upp och de underskott som drogs av) som hans andel av bolagets resultat under motsvarande period, skall övergångsposten minskas med mellanskillnaden.

Om andelen övergår till en fysisk person genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, tar förvärvaren över övergångsposten.

34 kap. Expansionsfonder

Tillämpningsområde

1 § Bestämmelserna i detta kapitel gäller enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag.

Bestämmelserna gäller inte näringsverksamhet som bedrivs av en europeisk ekonomisk intressegruppering eller av en utländsk juridisk person.

2 § Avdrag får göras för belopp som sätts av till expansionsfond.

När det gäller svenska handelsbolag skall avdraget beräknas för varje delägare för sig och avsättningarna göras hos delägarna.

Expansionsfondsskatt

3 § Av 1 kap. 3 § och 65 kap. 8 § framgår det att expansionsfondsskatt skall betalas vid avsättning till en expansionsfond och att ett motsvarande belopp skall dras av från den slutliga skatten vid återföring.

Beloppsgränser

Huvudregel

4 § Avdrag får göras med högst ett belopp som motsvarar ett för expansionsfond justerat positivt resultat. Avdraget begränsas också på så sätt att expansionsfonden inte får överstiga det högsta belopp som anges i bestämmelserna om kapitalunderlaget i 6–13 §§.

Justerat resultat

5 § Med *det för expansionsfond justerade resultatet* avses resultatet av näringsverksamheten före avdrag för avsättning till expansionsfond

ökat med

– avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §, och
– avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionsparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader avseende dessa poster,

minskat med

– sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §, och
– återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §.

Kapitalunderlag för enskilda näringsidkare

6 § För enskilda näringsidkare får expansionsfonden uppgå till högst ett belopp som motsvarar 138,89 procent av kapitalunderlaget för expansionsfond.

7 § Med *kapitalunderlaget för expansionsfond* avses skillnaden mellan värdet på tillgångarna och värdet på skulderna i näringsverksamheten vid beskattningsårets utgång

ökad med

– underskott av näringsverksamheten till den del underskottet inte dras av enligt någon av de bestämmelser som anges i 14 kap. 22 § första och andra styckena,

– en sådan övergångspost som avses i 33 kap. 14 §, och

– en sådan särskild post vid arv, gåva m.m. som avses i 8–10 §§,

minskad med

– sådana tillskott till verksamheten under beskattningsåret som görs i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i verksamheten.

Bestämmelserna i 33 kap. 9–14 §§ om vilka tillgångar och skulder som räknas till näringsverksamheten, om hur tillgångarna värderas samt om övergångsposten skall tillämpas också vid beräkning av kapitalunderlaget för expansionsfond.

8 § En särskild post får beräknas om en fastighet förvärvas genom arv, testamente eller gåva eller genom bodelning med anledning av äktenskapsskillnad eller makes död och summan av egen och övertagen expansionsfond överstiger 138,89 procent av summan av förvärvarens kapitalunderlag för expansionsfond och det kapitalunderlag som hänför sig till förvärvet. Förvärvarens kapitalunderlag och expansionsfond skall beräknas vid utgången av beskattningsåret före förvärvet medan det kapitalunderlag som hänför sig till förvärvet och den övertagna expansionsfonden beräknas vid förvärvstidpunkten.

Första stycket gäller bara under förutsättning att villkoren i 18 § är uppfyllda och om fastigheten är kapitaltillgång såväl hos den tidigare ägaren som hos förvärvaren.

9 § Den särskilda posten beräknas på det sätt som anges i 33 kap. 16 §.

10 § Den särskilda posten får öka kapitalunderlaget för expansionsfond med ett så stort belopp att expansionsfonden motsvarar högst 138,89 procent av kapitalunderlaget som avses i 8 §.

Kapitalunderlaget får ökas med posten bara så länge någon del av fastigheten finns kvar i näringsverksamheten. Om expansionsfonden ett visst år uppgår till eller är lägre än 138,89 procent av kapitalunderlaget före ökningen med posten, upphör rätten att öka kapitalunderlaget med posten.

11 § Bestämmelser om fördelning av kapitalunderlaget mellan makar som tillsammans deltar i näringsverksamheten finns i 60 kap. 11 §.

Kapitalunderlag för handelsbolagsdelägare

12 § För delägare i svenska handelsbolag får expansionsfonden inte uppgå till ett så högt belopp att kapitalunderlaget för expansionsfond är negativt.

13 § Med *kapitalunderlaget för expansionsfond* avses delägarrens justerade anskaffningsutgift för andelen i bolaget vid beskattningsårets utgång,

ökad med

– en sådan övergångspost som avses i 33 kap. 20 §,

minskad med

– sådana tillskott under beskattningsåret som görs i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i bolaget, och

– lån från bolaget till delägaren eller till en närstående till delägaren, om inte räntan på lånet är marknadsmässig.

Vid tillämpning av första stycket beräknas den justerade anskaffningsutgiften enligt 50 kap., dock utan sådan ökning på grund av beskattningsårets avsättning till expansionsfond som avses i 50 kap. 5 §.

Om andelen i handelsbolaget är lagertillgång, avses med kapitalunderlaget för expansionsfond andelens skattemässiga värde vid beskattningsårets utgång ökat och minskat med posterna i första stycket.

Bestämmelserna om övergångsposten i 33 kap. 20 § skall tillämpas också vid beräkning av kapitalunderlaget för expansionsfond.

Återföring av avdragen

14 § Avdrag för avsättning till expansionsfond skall återföras senast när förhållandena är sådana som anges i 15–17 §§.

I 18–22 §§ finns bestämmelser om att expansionsfonden i vissa fall får föras över till annan näringsverksamhet i stället för att avdragen återförs.

15 § Om expansionsfonden överstiger vad som är tillåtet enligt 6 eller 12 §, skall motsvarande del av avdragen återföras.

16 § En enskild näringsidkares avdrag skall återföras om

1. han upphör att bedriva näringsverksamheten,
2. skattskyldigheten för näringsverksamheten upphör,
3. näringsverksamheten inte längre skall beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal,
4. han är begränsat skattskyldig och dör under beskattningsåret, eller
5. han försätts i konkurs.

17 § Avdrag som en delägare i ett svenskt handelsbolag har gjort skall återföras om

1. handelsbolaget upphör att bedriva näringsverksamheten,
2. andelen i handelsbolaget avyttras eller övergår till en ny ägare på något annat sätt,
3. skattskyldigheten för näringsverksamheten upphör,
4. näringsverksamheten inte längre skall beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal,
5. delägaren är begränsat skattskyldig och dör under beskattningsåret,
6. det beslutas att handelsbolaget skall träda i likvidation, eller
7. delägaren eller handelsbolaget försätts i konkurs.

I vilka fall fonderna får tas över*Från enskild näringsidkare till annan enskild näringsidkare*

18 § Om samtliga reelltillgångar i en enskild näringsverksamhet övergår till en obegränsat skattskyldig fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning får mottagaren ta över en expansionsfond om

– mottagaren vid arv eller testamente skriftligen förklarar att han tar över expansionsfonden, eller

– parterna vid gåva eller bodelning träffar skriftligt avtal om övertagandet.

Expansionsfonden får dock inte tas över till den del den överstiger 185 procent av det värde som reelltillgångarna i näringsverksamheten uppgick till vid utgången av det tredje beskattningsåret före det aktuella beskattningsåret. Värdet av reelltillgångarna skall beräknas på det sätt som anges i 33 kap. 12 § första stycket och 13 §.

Om expansionsfonden tas över, anses den som tar över fonden själv ha gjort avsättningarna och avdragen för dem.

Från enskild näringsverksamhet till handelsbolag

19 § En expansionsfond får föras över om en enskild näringsidkare

– överlåter samtliga reelltillgångar i näringsverksamheten till ett svenskt handelsbolag som han har en andel i eller genom överlåtelsen får en andel i, och

– begär att expansionsfonden inte skall återföras.

Om expansionsfonden förs över, anses delägaren ha gjort avsättningarna och avdragen för dem såsom delägare i handelsbolaget.

Från enskild näringsverksamhet till aktiebolag

20 § En expansionsfond upphör utan att bestämmelserna i 14–16 §§ blir tillämpliga om en enskild näringsidkare

– överlåter samtliga reelltillgångar i näringsverksamheten till ett aktiebolag som han äger aktier i eller genom överlåtelsen kommer att äga aktier i,

– begär att expansionsfonden inte skall återföras, och

– såvida det inte är fråga om apportemission, skjuter till kapital till bolaget och detta kapital motsvarar minst 72 procent av expansionsfonden.

I 48 kap. 12 § finns bestämmelser om beräkningen av omkostnadsbeloppet för aktierna.

Från handelsbolagsdelägare till annan handelsbolagsdelägare

21 § En expansionsfond får tas över om

– en delägars andel i ett svenskt handelsbolag övergår till en obegränsat skattskyldig fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning, och

– mottagaren vid arv eller testamente skriftligen förklarar att han tar över expansionsfonden, eller

– parterna vid gåva eller bodelning träffar skriftligt avtal om övertagandet.

Expansionsfonden får dock inte tas över till den del den överstiger den justerade anskaffningsutgiften enligt 50 kap. Den får inte heller tas över till

den del den överstiger den justerade anskaffningsutgiften vid utgången av det tredje beskattningsåret före det aktuella ökad med en tredjedel.

Om andelen i handelsbolaget är en lagertillgång, gäller i stället att expansionsfonden inte får tas över till den del den överstiger andelens skattemässiga värde. Den får inte heller tas över till den del den överstiger motsvarande värde vid utgången av det tredje beskattningsåret före det aktuella året ökat med en tredjedel.

Om expansionsfonden tas över, anses den som tar över fonden själv ha gjort avsättningarna och avdragen för dem såsom delägare i handelsbolaget.

Från handelsbolag till enskild näringsverksamhet

22 § Om en delägare i ett svenskt handelsbolag tillskiftas reelltillgångar vid bolagets upplösning får en expansionsfond föras över om

- delägaren begär att expansionsfonden inte skall återföras, och
- överföringen inte föranleder uttagsbeskattning enligt bestämmelserna i 22 kap.

Om expansionsfonden förs över, anses delägaren ha gjort avsättningarna och avdragen för dem i enskild näringsverksamhet.

Definition av reelltillgångar

23 § Med reelltillgångar avses alla sådana tillgångar som räknas in i kapitalunderlaget för expansionsfond i enskild näringsverksamhet med undantag av kontanter, banktillgodohavanden och liknande tillgångar.

35 kap. Koncernbidrag

Huvudregel

1 § Koncernbidrag skall dras av hos givaren och tas upp hos mottagaren, om förutsättningarna för avdrag i detta kapitel är uppfyllda.

Med koncernbidrag avses inte en ersättning som är en utgift för givaren för att förvärva eller bibehålla inkomster.

Definitioner

2 § Med *moderföretag* avses i detta kapitel ett företag som äger mer än 90 procent av andelarna i ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening och som är

- ett svenskt aktiebolag,
- en svensk ekonomisk förening,
- en svensk sparbank,
- ett svenskt ömsesidigt försäkringsföretag,
- en svensk stiftelse som inte omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap., eller
- en svensk ideell förening som inte omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap.

Med *helägt dotterföretag* avses i detta kapitel det företag som ägs av moderföretaget enligt första stycket.

Förutsättningar*Bidrag mellan moderföretag och helägt dotterföretag*

3 § Ett koncernbidrag från ett moderföretag till ett helägt dotterföretag eller från ett helägt dotterföretag till ett moderföretag skall dras av under förutsättning att

1. varken givaren eller mottagaren är ett privatbostadsföretag, investmentföretag eller förvaltningsföretag,

2. både givaren och mottagaren redovisar bidraget öppet i självdeklarationen vid samma års taxering,

3. dotterföretaget har varit helägt under givarens och mottagarens hela beskattningsår eller sedan dotterföretaget började bedriva näringsverksamhet av något slag,

4. mottagaren inte enligt ett skatteavtal skall anses ha hemvist i en utländsk stat, och

5. om bidraget lämnas från dotterföretaget till moderföretaget, utdelning under beskattningsåret från dotterföretaget inte skall tas upp hos moderföretaget.

Bidrag mellan helägda dotterföretag

4 § Ett koncernbidrag från ett helägt dotterföretag till ett annat helägt dotterföretag till samma moderföretag skall dras av, om de förutsättningar som anges i 3 § 1–4 är uppfyllda och

1. moderföretaget är ett investmentföretag eller förvaltningsföretag,

2. utdelning under beskattningsåret från det dotterföretag som ger koncernbidraget inte skall tas upp av moderföretaget, eller

3. utdelning under beskattningsåret från det dotterföretag som tar emot koncernbidraget skall tas upp av moderföretaget.

Bidrag mellan företag som kan fusioneras

5 § Ett koncernbidrag från ett moderföretag till ett annat svenskt aktiebolag än ett helägt dotterföretag skall dras av, om de förutsättningar som anges i 3 § 1, 2 och 4 är uppfyllda och om ägarförhållandena under givarens och mottagarens hela beskattningsår eller sedan mottagaren började bedriva näringsverksamhet av något slag har varit sådana att mottagaren genom fusioner mellan moderföretag och dotterbolag har kunnat gå upp i moderföretaget. Fusion skall anses kunna äga rum när ett moderföretag äger mer än 90 procent av aktierna i ett dotterbolag, men inte i andra fall.

Bidrag som kunnat förmedlas

6 § Ett koncernbidrag skall dras av om givaren hade kunnat lämna ett koncernbidrag till ett annat företag med rätt till avdrag enligt 3, 4 eller 5 § och bidraget därefter, direkt eller genom förmedling av ytterligare företag, hade kunnat vidarebefordras till mottagaren på ett sådant sätt att varje förmedlande företag skulle ha haft rätt till avdrag för det vidarebefordrade bidraget.

7 § Ett företag som blir helägt dotterföretag till ett nytt moderföretag och som fortsätter att vara det till utgången av givarens och mottagarens beskattningsår anses trots ägarförändringen ha varit helägt av det nya moderföretaget under hela beskattningsåret, om förhållandena mellan det företaget och dotterföretaget under hela den del av bådass beskattningsår som föregick ägarförändringen varit sådana att företagen skulle haft rätt till avdrag för koncernbidrag till varandra om förhållandena hade bestått under hela deras beskattningsår.

Dispens

8 § Regeringen får medge att ett bidrag dras av hos givaren och tas upp hos mottagaren även om en eller flera av de förutsättningar som anges i detta kapitel inte är uppfyllda. Det gäller dock bara om

- bidraget lämnas från ett svenskt företag till ett annat svenskt företag som givaren har intressegemenskap med,
- bidraget lämnas för en näringsverksamhet som är av väsentlig betydelse från samhällsekonomisk synpunkt, och
- bidraget redovisas öppet.

36 kap. Kommissionärsförhållanden

Huvudregel

1 § Om ett kommissionärsföretag bedriver en näringsverksamhet för ett kommittentföretags räkning, får kommittentföretaget ta upp överskottet av kommissionärsverksamheten eller, om det uppkommer ett underskott, dra av detta, om förutsättningarna i detta kapitel är uppfyllda.

Resultatet av kommissionärsverksamheten skall hos kommittentföretaget behandlas som om företaget självt hade bedrivit näringsverksamheten.

Definitioner

2 § Med *kommissionärsföretag* avses ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening som bedriver näringsverksamhet i eget namn för ett eller flera andra svenska aktiebolags eller svenska ekonomiska förenings räkning.

Med *kommittentföretag* avses det bolag eller den förening för vars räkning näringsverksamheten bedrivs.

Förutsättningar

Verksamhet för ett kommittentföretags räkning

3 § Om kommissionärsföretaget bedriver kommissionärsverksamhet för ett enda kommittentföretags räkning, får överskottet eller underskottet av kommissionärsverksamheten tas upp respektive dras av hos kommittentföretaget under förutsättning att

1. kommissionärsförhållandet är grundat på ett skriftligt avtal,

2. kommissionärsföretaget bedriver kommissionärsverksamheten uteslutande för kommittentföretagets räkning,

3. kommissionärsföretaget under beskattningsåret inte bedriver näringsverksamhet i nämnvärd omfattning vid sidan av kommissionärsverksamheten,

4. verksamheten har bedrivits på det sätt som anges i detta kapitel under båda företagens hela beskattningsår eller sedan kommissionärsföretaget började bedriva näringsverksamhet av något slag,

5. beskattningsåren för båda företagen slutar vid samma tidpunkt, och

6. båda företagen skulle haft rätt till avdrag för koncernbidrag enligt 35 kap. om de hade lämnat sådant till det andra företaget under beskattningsåret.

Vid prövning av förutsättningen i första stycket 6 skall kommissionärsverksamheten anses ingå i båda företagens verksamhet.

Verksamhet för flera kommittentföretags räkning

4 § Om kommissionärsföretaget bedriver kommissionärsverksamhet för två eller flera kommittentföretags räkning under samma beskattningsår, får överskottet eller underskottet av kommissionärsverksamheten tas upp respektive dras av hos dessa företag om de förutsättningar som anges i 3 § är uppfyllda i förhållande till varje kommittentföretag. När det gäller förutsättningen i 3 § första stycket 2, skall kommissionärsföretaget bedriva kommissionärsverksamheten uteslutande för kommittentföretagets räkning.

5 § Skattemyndigheten får vid tillämpning av 4 § efter ansökan av kommittentföretagen medge undantag från förutsättningen i 3 § första stycket 6, om kommissionärsförhållandet har tillkommit av organisatoriska eller marknadstekniska skäl eller om det finns andra synnerliga skäl.

Skattemyndighetens beslut får överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

37 kap. Fusioner och fissioner

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om beskattningen vid fusioner och fissioner.

Beskattning av ägarna i det överlåtande företaget

2 § Bestämmelser om uppskov med beskattningen hos ägare till andelar i det överlåtande företaget vid en fusion eller fission finns i fråga om

– koncerninterna andelsavyttringar i 25 kap.,

– ekonomiska föreningar och medlemsbanker i 42 kap. 21 § jämförd med

48 kap. 10 §, och

– andelsbyten i 49 kap.

Definitioner

3 § Med *fusion* avses en ombildning som uppfyller följande förutsättningar:

1. Samtliga tillgångar samt skulder och andra förpliktelser hos ett företag (*det överlåtande företaget*) skall tas över av ett annat företag (*det övertagande företaget*).
2. Det överlåtande företaget skall upplösas utan likvidation.

4 § Med *kvalificerad fusion* avses en fusion som uppfyller villkoren i 11–15 §§.

5 § Med *fission* avses en ombildning som uppfyller följande förutsättningar:

1. Samtliga tillgångar samt skulder och andra förpliktelser hos ett företag (*det överlåtande företaget*) skall tas över av två eller flera andra företag (*de övertagande företagen*).
2. Det överlåtande företaget skall upplösas utan likvidation.

6 § Med *kvalificerad fission* avses en fission som uppfyller villkoren i 11–15 §§.

7 § Vad som sägs om det överlåtande företaget gäller, om det vid en fusion finns flera överlåtande företag, vart och ett av dessa. Vad som sägs om det övertagande företaget gäller vid en fission de övertagande företagen.

8 § En fusion eller fission skall anses genomförd när det överlåtande företaget har upplösts.

9 § Med företag avses i detta kapitel

1. svenskt aktiebolag, svensk ekonomisk förening och svensk sparbank,
2. utländskt bolag, och
3. annat utländskt företag som hör hemma i en stat som är medlem i Europeiska unionen och som bedrivs i någon av de associationsformer som anges i bilaga 37.1 och är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i bilaga 37.2, utan valmöjlighet eller rätt till undantag.

Som företag räknas inte utländskt skadeförsäkringsföretag.

10 § Ett företag anses vid tillämpning av detta kapitel höra hemma i en viss stat som är medlem i Europeiska unionen, om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett skatteavtal anses ha hemvist i en annan medlemsstat, skall det anses höra hemma i denna andra medlemsstat.

Villkor för kvalificerade fusioner och fissioner*Skattskyldighet*

11 § Det överlåtande företaget skall omedelbart före fusionen eller fissionen vara skattskyldigt för inkomst av åtminstone en del av näringsverksam-

heten. Inkomsten får inte ha varit helt undantagen från beskattning på grund av ett skatteavtal.

12 § Det övertagande företaget skall omedelbart efter fusionen eller fissionen vara skattskyldigt för inkomst av sådan näringsverksamhet som det överlåtande företaget beskattats för. Inkomsten får inte helt eller delvis vara undantagen från beskattning på grund av ett skatteavtal.

Fusions- och fissionsvederlag

13 § Om det övertagande företaget vid en fusion inte äger samtliga andelar i det överlåtande företaget, får fusionsvederlag betalas bara till andra andelsägare i detta företag än det övertagande företaget.

Om de övertagande företagen vid en fission inte äger samtliga andelar i det överlåtande företaget, får fissionsvederlag betalas bara till andra andelsägare i detta företag än de övertagande företagen.

Beskattningsårets längd

14 § Beskattningsåret enligt 19 § för den överlåtna näringsverksamheten får inte komma att överstiga arton månader genom fusionen eller fissionen.

Privatbostadsföretag

15 § Om det överlåtande företaget är ett privatbostadsföretag, skall det övertagande företaget vara en bostadsrättsförening som är ett privatbostadsföretag.

Beskattningen vid kvalificerade fusioner och fissioner

Inledning

16 § Vid kvalificerade fusioner och fissioner skall bestämmelserna i 17–30 §§ tillämpas.

Huvudregler

17 § Det överlåtande företaget skall i fråga om sådan näringsverksamhet som avses i 11 § inte ta upp någon inkomst eller dra av någon utgift på grund av fusionen eller fissionen.

Företaget skall inte heller beskattas för resultatet för det beskattningsår som avslutas genom att fusionen eller fissionen genomförs (det sista beskattningsåret).

18 § Det övertagande företaget inträder i det överlåtande företags skattemässiga situation i fråga om sådan näringsverksamhet som avses i 17 §, om det inte framgår något annat av 20–28 §§.

Företaget skall anses ha bedrivit det överlåtande företags näringsverksamhet från ingången av det överlåtande företags sista beskattningsår.

19 § Det övertagande företags beskattningsår för den övertagna näringsverksamheten är tiden från ingången av det överlåtande företags sista beskattningsår till utgången av det räkenskapsår för det övertagande företaget som avslutas närmast efter det att fusionen eller fissionen genomförs.

Räkenskapsenlig avskrivning

20 § Om inventarier tas upp till ett högre värde i det övertagande företags räkenskaper än som följer av 18 §, får företaget tillämpa räkenskapsenlig avskrivning bara om mellanskillnaden tas upp som intäkt. Intäkten skall tas upp det beskattningsår då fusionen eller fissionen genomförs eller fördelas med lika belopp på det beskattningsåret och de två följande beskattningsåren.

Underskott

21 § Om det kvarstår underskott hos det överlåtande företaget från beskattningsår före det sista beskattningsåret, tillämpas beloppsspärren i 40 kap. 15–17 §§.

Vid fusion avses med utgift i 40 kap. 15 och 16 §§ summan av fusionsvederlaget och de utgifter som det övertagande företaget haft för förvärv av andelar i det överlåtande företaget. Vid fission avses med utgift i 40 kap. 15 och 16 §§ summan av fissionsvederlagen och de utgifter som de övertagande företagen haft för förvärv av andelar i det överlåtande företaget. Med ny ägare avses det övertagande företaget.

22 § Bestämmelserna i 21 § gäller inte om det övertagande företaget före fusionen eller fissionen hade sådant bestämmande inflytande över det överlåtande företaget som anges i 40 kap. 5 §.

23 § Bestämmelserna i 21 § gäller inte vid fusion enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 7 kap. 1 och 2 §§ sparbankslagen (1987:619) eller 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker.

24 § Det övertagande företaget skall först det sjätte beskattningsåret efter det beskattningsår då fusionen eller fissionen genomfördes dra av

1. underskott hos företaget som kvarstår från beskattningsår före det beskattningsår då fusionen eller fissionen genomfördes, samt
2. underskott hos det överlåtande företaget som kvarstår från beskattningsår före det sista beskattningsåret.

Om en del av underskotten hos det överlåtande företaget inte får dras av på grund av beloppsspärren i 40 kap. 15–17 §§, gäller första stycket 2 för den återstående delen.

25 § Bestämmelsen i 24 § gäller inte om koncernbidrag hade kunnat lämnas med avdragsrätt mellan det överlåtande och det övertagande företaget under följande beskattningsår,

- i fråga om det övertagande företaget: under beskattningsåret före det beskattningsår för den sedan tidigare bedrivna näringsverksamheten då fusionen eller fissionen genomförs, och
- i fråga om det överlåtande företaget: under beskattningsåret före det sista beskattningsåret.

Om det för något av företagen gällde en koncernbidragsspärr enligt 40 kap. 18 § och koncernbidrag från det andra företaget enligt 40 kap. 19 § inte undantagslöst fick räknas med i överskottet, skall dock det övertagande företaget dra av sådant underskott som avses i 24 § först när begränsningen skulle ha upphört om fusionen eller fissionen inte hade genomförts.

26 § Bestämmelsen i 24 § gäller inte vid fusion mellan kooperativa föreningar enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Kvarstående kapitalförlust på delägarätter

27 § Om det övertagande företaget är ett fåmansföretag vid utgången av det beskattningsår då fusionen eller fissionen genomförs eller om det överlåtande företaget var ett fåmansföretag vid ingången av beskattningsåret före det sista beskattningsåret, gäller 18 § i fråga om rätt till avdrag för kvarstående kapitalförlust på delägarätter enligt 48 kap. 26 § första stycket bara om det övertagande företaget ägde mer än 90 procent av andelarna i det överlåtande företaget vid den sistnämnda tidpunkten.

Särskilda regler vid fission om fonder, underskott och kvarstående kapitalförlust

28 § Vid en fission skall periodiseringsfonder, ersättningsfonder, rätt till avdrag för underskott enligt 40 kap. och rätt till avdrag för kvarstående kapitalförlust enligt 48 kap. 26 § första stycket fördelas på de övertagande företagen i förhållande till det nettovärde som förs över till varje företag.

Med nettovärde avses här skillnaden mellan de skattemässiga värdena på tillgångarna och de värden på skulder och andra förpliktelser som gäller vid beskattningen.

Värdepapper som getts ut av det överlåtande företaget

29 § Om det övertagande företaget innehar värdepapper som har getts ut av det överlåtande företaget och dessa är kapitaltillgångar, skall värdepapperen inte anses avyttrade enligt 44 kap. 8 §.

Om det övertagande företaget innehar andelar i det överlåtande företaget och dessa är lagertillgångar, skall andelarna anses ha avyttrats vid fusionen eller fissionen mot en ersättning som motsvarar deras skattemässiga värde.

Tillgångar knutna till ett fast driftställe i ett annat EU-land

30 § Om tillgångar samt skulder och andra förpliktelser förs över genom en fusion eller fission från ett företag som hör hemma i Sverige till ett före-

tag som hör hemma i en annan stat som är medlem i Europeiska unionen, gäller andra stycket till den del tillgångarna samt skulderna och förpliktelserna är knutna till en sådan plats i en medlemsstat som är ett fast driftställe enligt ett skatteavtal mellan Sverige och den staten eller – om det inte finns något skatteavtal – som skulle ha varit ett fast driftställe om 2 kap. 29 § hade tillämpats i den staten.

Det överlåtande företaget har vid tillämpning av 16 kap. 18 och 19 §§ och av lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt rätt till avdrag respektive avräkning av utländsk skatt som om företaget faktiskt hade betalat den skatt som skulle ha betalats i den stat där det fasta driftstället är beläget om det inte hade funnits sådan lagstiftning där som avses i det av Europeiska gemenskapernas råd den 23 juli 1990 antagna direktivet om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater (90/434/EEG).

Hänvisningar

- 31 §** Bestämmelser om fusioner och fissioner finns också i fråga om
- utgifter i samband med fusion eller fission i 16 kap. 7 §,
 - koncerninterna andelsavyttringar i 25 kap. 9, 20, 24 och 25 §§,
 - avyttringar med kapitalförlust till företag i intressegemenskap i 25 kap. 31 §,
 - periodiseringsfonder i 30 kap. 8 §,
 - ersättningsfonder i 31 kap. 20 §, och
 - andelsbyten i 49 kap. 4 och 22 §§.

38 kap. Verksamhetsavyttringar

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om undantag från omedelbar beskattning när ett företag avyttrar tillgångar till ett annat företag genom en verksamhetsavyttring.

Definitioner

2 § Med *verksamhetsavyttring* avses en ombildning som uppfyller villkoren i 6–8 §§ samt följande förutsättningar:

1. Ett företag (*det säljande företaget*) skall avyttra samtliga tillgångar i sin näringsverksamhet eller i en verksamhetsgren (*de avyttrade tillgångarna*) till ett annat företag (*det köpande företaget*).

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (*mottagna andelar*). Om det säljande företaget har skulder eller andra förpliktelser som hänför sig till de avyttrade tillgångarna, får ersättning lämnas också på det sättet att det köpande företaget tar över ansvaret för förpliktelserna.

3 § Med företag avses i detta kapitel

1. svenskt aktiebolag, svensk ekonomisk förening och svensk sparbank,
2. utländskt bolag, och

3. annat utländskt företag som hör hemma i en stat som är medlem i Europeiska unionen och som bedrivs i någon av de associationsformer som anges i bilaga 37.1 och är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i bilaga 37.2, utan valmöjlighet eller rätt till undantag.

Som företag räknas inte privatbostadsföretag, investmentföretag eller utländskt skadeförsäkringsföretag.

4 § Ett företag anses vid tillämpning av detta kapitel höra hemma i en viss stat som är medlem i Europeiska unionen, om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett skatteavtal anses ha hemvist i en annan medlemsstat, skall det anses höra hemma i denna andra medlemsstat.

Begäran

5 § Bestämmelserna om undantag från omedelbar beskattning skall tillämpas bara om det säljande och det köpande företaget begär det.

Villkor

Skattskyldighet

6 § Det säljande företaget skall omedelbart före avyttringen ha varit skattskyldigt för inkomst av åtminstone en del av den avyttrade näringsverksamheten eller verksamhetsgrenen. Inkomsten får inte ha varit helt undantagen från beskattning på grund av ett skatteavtal.

7 § Det köpande företaget skall omedelbart efter avyttringen vara skattskyldigt för inkomst av sådan näringsverksamhet som det säljande företaget beskattats för. Inkomsten får inte helt eller delvis vara undantagen från beskattning på grund av ett skatteavtal.

Ersättningens storlek

8 § Ersättningen skall överstiga summan av de skattemässiga värdena för de avyttrade tillgångarna.

Beskattningen

Hos det säljande företaget

9 § Det säljande företaget skall inte ta upp ersättningen på grund av verksamhetsavyttringen.

10 § För andra tillgångar än kapitaltillgångar skall det säljande företaget ta upp de skattemässiga värdena som intäkt.

Om inventarier som avyttras bara är en del av säljarens samtliga inventarier, skall en skälighetsdel av hela det skattemässiga värdet tas upp.

11 § Kapitalvinster och kapitalförluster som uppkommer hos det säljande företaget vid avyttringen skall inte tas upp respektive får inte dras av.

12 § Värdeminskningsavdrag m.m. för avyttrad näringsfastighet eller näringsbostadsrätt skall inte återföras enligt 26 kap. hos det säljande företaget.

13 § De mottagna andelarna skall anses anskaffade för nettovärdet av den avyttrade näringsverksamheten eller verksamhetsgrenen.

Med nettovärde avses här skillnaden mellan de skattemässiga värdena på tillgångarna och de värden på skulderna och förpliktelseerna som gäller vid beskattningen.

Hos det köpande företaget

14 § Det köpande företaget skall anses ha anskaffat andra förvärvade tillgångar än kapitaltillgångar för ett belopp som motsvarar det belopp som det säljande företaget skall ta upp enligt 10 §.

I fråga om kapitaltillgångar inträder det köpande företaget i det säljande företags skattemässiga situation.

Fonder, avsättningar och underskott

15 § Periodiseringsfonder och ersättningsfonder hos det säljande företaget skall tas över av det köpande företaget, om företagen begär det. Det köpande företaget skall i så fall anses ha gjort avsättningarna till fonderna och fått avdragen för avsättningarna vid de taxeringar avdragen faktiskt hänför sig till.

Om avyttringen inte omfattar samtliga tillgångar i det säljande företaget, får högst en så stor andel av periodiseringsfonder och ersättningsfonder tas över som motsvarar förhållandet mellan de skattemässiga värdena på de avyttrade tillgångarna och motsvarande värden på samtliga tillgångar i det säljande företaget vid tidpunkten för verksamhetsavyttringen.

16 § Om det säljande företaget har gjort avdrag för framtida utgifter som hänför sig till det som avyttras, skall avdragen inte återföras hos det säljande företaget utan hos det köpande företaget.

17 § Det köpande företaget får inte ta över rätt till avdrag för underskott enligt 40 kap. eller rätt till avdrag för kvarstående kapitalförluster på delägarätter enligt 48 kap. 26 § första stycket.

Räkenskapsenlig avskrivning

18 § Om inventarier tas upp till ett högre värde i det köpande företags räkenskaper än som följer av 14 §, får företaget tillämpa räkenskapsenlig avskrivning bara om mellanskillnaden tas upp som intäkt. Intäkten skall tas upp det beskattningsår då verksamhetsavyttringen sker eller fördelas med lika belopp på det beskattningsåret och de två följande beskattningsåren.

19 § Om tillgångar samt skulder och andra förpliktelser förs över genom en verksamhetsavyttring från ett företag som hör hemma i Sverige till ett företag som hör hemma i en annan stat som är medlem i Europeiska unionen, tillämpas bestämmelserna i 37 kap. 30 §.

39 kap. Särskilda bestämmelser för vissa juridiska personer

Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- försäkringsföretag i 2–13 §§,
 - investmentföretag och värdepappersfonder i 14–20 §§,
 - kooperativa föreningar i 21–24 §§,
 - privatbostadsföretag i 25–27 §§,
 - sambruksföreningar i 28 §,
 - samfälligheter i 29 §, och
 - sparbanker och Sparbankernas säkerhetskassa i 30 och 31 §§.

Försäkringsföretag

Definitioner

2 § Med *livförsäkringsföretag* avses

1. livförsäkringsbolag enligt 1 kap. 4 § försäkringsrörelselagen (1982:713), och
2. utländskt försäkringsföretag som bedriver livförsäkringsrörelse i Sverige med stöd av lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares verksamhet i Sverige.

Med *skadeförsäkringsföretag* avses annat försäkringsföretag än livförsäkringsföretag.

Utländska försäkringsföretag som bedriver försäkringsrörelse i Sverige bedöms bara med hänsyn till den verksamhet som företaget bedriver från fast driftställe här.

Livförsäkringsföretag

3 § Livförsäkringsföretag skall inte ta upp inkomster som hänför sig till tillgångar och skulder som förvaltas för försäkringstagarnas räkning eller influtna premier. Utgifter som hänför sig till sådana inkomster och premier får inte dras av.

4 § Bestämmelserna i 3 § gäller inte till den del inkomsterna, premierna och utgifterna hänför sig till försäkringar som i redovisningshänseende tas upp som grupplivförsäkringar eller sådana sjuk- och olycksfallsförsäkringar som avses i 2 kap. 3 a § första stycket 1 och 2 samt 3 b § första stycket 1 b och 4 försäkringsrörelselagen (1982:713). För dessa inkomster, premier och utgifter gäller i stället 6–9 §§.

5 § I lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel finns bestämmelser om avkastningsskatt för livförsäkringsföretag.

SFS 1999:1229

Skadeförsäkringsföretag

6 § För svenska skadeförsäkringsföretag gäller, utöver vad som följer av övriga bestämmelser i denna lag, att

följande skall tas upp:

1. minskning av försäkringstekniska avsättningar för egen räkning,
2. minskning av säkerhetsreserv,
3. minskning av regleringsfond för trafikförsäkring, och
4. minskning av utjämningsfond,

följande skall dras av:

5. sådana avgifter och bidrag till kommuner, föreningar och sammanslutningar som avser att stödja verksamhet med syfte att förebygga skador som faller inom ramen för den försäkringsrörelse som företaget bedriver,

6. ökning av försäkringstekniska avsättningar för egen räkning,
7. ökning av säkerhetsreserv,
8. utbetald återbäring, och
9. verkställd premieåterbetalning.

7 § Med försäkringstekniska avsättningar för egen räkning avses sådana avsättningar enligt 7 kap. 1 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) (ej intjänade premier och kvardröjande risker, livförsäkringsavsättning, oreglerade skador, garanterad och villkorad återbäring, utjämningsavsättning för kreditförsäkring och fondförsäkringsåtaganden där försäkringstagaren bär placeringsrisken) minskade med värdet av återförsäkringsgivares ansvarighet.

8 § Med säkerhetsreserv avses en reserv för att täcka sådana förluster i försäkringsrörelsen som beror på slumpmässiga eller i övrigt svårbedömbara faktorer till den del reserven inte överstiger vad som behövs för en tillfredsställande konsolidering.

9 § Med utjämningsfond avses en fond som enligt bolagsordningen får användas bara till att täcka förluster i själva försäkringsrörelsen och – efter det att sådan förlusttäckning har skett – förluster i näringsverksamheten i dess helhet, till den del inte förlusterna enligt bolagsordningen skall täckas av andra avsättningar. För sådana ömsesidiga bolag som inte omfattas av försäkringsrörelselagen (1982:713) skall detta framgå av bolagets stadgar i stället för av bolagsordningen.

Om bolagsordningen ändras så att företaget får rätt att använda en utjämningsfond på annat sätt än enligt första stycket, skall fonden anses ha minskat med hela det belopp som den uppgick till före ändringen. För utjämningsfonder som fanns den 1 januari 1929 gäller detta bara om det funnits bestämmelser om inskränkt dispositionsrätt.

10 § Ett utländskt skadeförsäkringsföretag skall som överskott av försäkringsverksamhet ta upp två procent av företagets premieinkomst av den försäkringsrörelse som bedrivs i Sverige.

11 § Om ett försäkringsföretag skall dela upp en intäktspost eller en kostnadspost mellan olika delar av sin verksamhet, skall fördelningen göras på skäligt sätt.

Övertagande av hela försäkringsbeståndet

12 § Om ett försäkringsföretags hela försäkringsbestånd tas över av ett annat försäkringsföretag, skall det överlåtande företaget inte ta upp någon inkomst eller dra av någon utgift på grund av överlåtelsen. Det övertagande företaget inträder i det överlåtande företags skattemässiga situation.

Hänvisningar

13 § Bestämmelser om försäkringsföretagens placeringstillgångar finns i 17 kap. 17, 18, 20 och 21 §§.

Investmentföretag och värdepappersfonder

Huvudregler

14 § För investmentföretag och svenska värdepappersfonder gäller, utöver vad som följer av övriga bestämmelser i denna lag, följande:

1. Kapitalvinster på delägarätter skall inte tas upp och kapitalförluster på delägarätter får inte dras av.

2. Ett belopp som för helt år motsvarar 2 procent för investmentföretag och 1,5 procent för värdepappersfonder av värdet på deras delägarätter vid beskattningsårets ingång skall tas upp.

3. Utdelning som företaget eller fonden lämnar skall dras av, dock inte med så högt belopp att det uppkommer ett underskott. Sådan utdelning av andelar i ett dotterbolag som avses i 42 kap. 16 § skall dock inte dras av. Svenska värdepappersfonder får dra av utdelning till annan än andelsägare i fonden med högst ett belopp som motsvarar 2 procent av fondens värde vid utgången av beskattningsåret.

Den utdelning som skall dras av enligt första stycket 3 skall dras av som kostnad det beskattningsår som beslutet om utdelning avser.

Definition

15 § Med *investmentföretag* avses ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening

– som uteslutande eller så gott som uteslutande förvaltar värdepapper eller liknande tillgångar,

– vars uppgift väsentligen är att genom ett välfördelat värdepappersinnehav erbjuda andelsägarna riskfördelning, och

– som ett stort antal fysiska personer äger andelar i.

16 § Om det inträffar en sådan förändring i ett investmentföretag eller i ägandet av detta att företaget inte längre kan räknas som investmentföretag enligt 15 §, skall avskattning ske enligt 17 och 18 §§. Avskattning skall dock inte ske om företaget upplöses genom likvidation.

17 § Investmentföretaget skall som avskattningsintäkt ta upp 16 procent av marknadsvärdet på de delägarätter som företaget innehar vid ingången av beskattningsåret. Om marknadsvärdet på företagens delägarätter var högre vid ingången av något av de fem föregående beskattningsåren och företaget var investmentföretag det året, skall intäkten i stället beräknas på det högsta av dessa värden.

Om någon som äger andelar i investmentföretaget avyttrar andelar i företaget under det beskattningsår för företaget då förändringen inträffar, är avskattningsintäkten så stor andel av avskattningsintäkten enligt första stycket som motsvarar förhållandet mellan icke avyttrade andelar och samtliga andelar i företaget.

Andelar i investmentföretaget som ägs av ett investmentföretag vid såväl ingången som utgången av det förstnämnda investmentföretagets beskattningsår skall anses ha avyttrats under beskattningsåret.

Avskattning av andelar i investmentföretag

18 § Äger en fysisk person eller en annan juridisk person än ett investmentföretag vid utgången av investmentföretagets beskattningsår andelar i företaget med mer än hälften av röstetalet för samtliga andelar skall, om personen begär det, avskattning ske av de andelar i företaget som personen ägde vid ingången av beskattningsåret. Avskattningen medför att andelarna skall anses ha avyttrats under beskattningsåret för ett pris som motsvarar marknadsvärdet vid ingången av beskattningsåret och köpts tillbaka för samma pris.

Anskaffningsutgiften för delägarätter

19 § De delägarätter som investmentföretaget anskaffade innan det inträffade en sådan förändring som anges i 16 §, skall anses ha anskaffats för ett belopp som motsvarar marknadsvärdet vid tidpunkten för förändringen.

Sammanläggning eller delning av värdepappersfonder

20 § Sammanläggning eller delning av värdepappersfonder enligt 33 a § lagen (1990:1114) om värdepappersfonder skall inte leda till uttagsbeskattning enligt 22 kap.

Den eller de nya fonderna inträder i den eller de upphörda fondernas skattemässiga situation när det gäller tillgångarnas anskaffningsutgift och annat som påverkar en kapitalvinstberäkning.

Rätt att dra av och skyldighet att ta upp skatt som avser tiden före ombildningen övergår till den eller de nybildade fonderna. Vid delning fördelas rätt-

tigheterna och skyldigheterna mellan de nybildade fonderna i förhållande till fondernas värde vid delningen.

Kooperativa föreningar

21 § Med *kooperativ förening* avses en ekonomisk förening som är öppen på det sätt som anges i 3 kap. 1 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar och som tillämpar lika rösträtt. Om en ekonomisk förening bedriver försäljning till personer som inte uppfyller kraven för inträde i föreningen, skall föreningen för att anses som öppen ge dem samma rätt till återbäring på köpta varor som medlemmarna får.

Kooperativa föreningars centralorganisationer anses som öppna även om de beviljar inträde bara för sådana lokala föreningar som uppfyller centralorganisationens krav på stadgar, skötsel och soliditet och även om bara ett enda företag inom varje område antas som medlem. När det gäller kravet på lika rösträtt anses centralorganisationer som kooperativa även om rösträtten utövas i förhållande till föreningarnas medlemsantal.

22 § Utdelning som en kooperativ förening lämnar av vinsten av den kooperativa verksamheten i form av rabatt eller pristillägg i förhållande till gjorda köp eller försäljningar skall dras av.

Om föreningen har medlemmar som får sådan utdelning som enligt 42 kap. 14 § inte skall tas upp hos dem och det inte är fråga om bara enstaka sådana medlemmar, får utdelningen dras av med högst ett belopp som motsvarar 80 procent av statslåneräntan vid utgången av november andra året före taxeringsåret multiplicerat med summan av medlemmarnas omsättning med föreningen.

23 § Utdelning som en kooperativ förening lämnar i förhållande till inbetalda insatser enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar skall dras av. I fråga om andra insatser än förlagsinsatser gäller detta dock inte till den del utdelningen enligt 24 kap. 13–18 §§ inte skall tas upp av mottagaren. Om den del som inte skall tas upp av mottagaren uppgår till högst tio procent av utdelningen, skall dock hela utdelningen dras av.

Om en ekonomisk förening är centralorganisation för kooperativa föreningar, skall utdelningen på förlagsinsatser dras av även om centralorganisationen inte är kooperativ enligt 21 §.

Är en ekonomisk förening ett förvaltningsföretag, får utdelning inte dras av till den del den enligt 24 kap. 13 § föranlett att utdelning som föreningen har tagit emot inte skall tas upp.

24 § Den utdelning som skall dras av enligt 22 eller 23 § skall dras av som kostnad det beskattningsår som beslutet om utdelning avser.

Privatbostadsföretag

25 § Ett privatbostadsföretag skall i fråga om en fastighet i Sverige, utöver vad som sägs i 26 och 27 §§,

ta upp bara:

1. ett belopp som för helt år motsvarar tre procent av fastighetens taxeringsvärde året före taxeringsåret, och
2. erhållna statliga räntebidrag för bostadsändamål,
dra av bara:
3. ränta på lånat kapital som har lagts ned i fastigheten,
4. återbetalning av statliga räntebidrag för bostadsändamål, och
5. tomträttsavgäld.

Om det inte fanns något taxeringsvärde fastställt för fastigheten, skall inkomsten enligt första stycket 1 beräknas på ett värde som uppskattas enligt de grunder som gällde för att fastställa ett taxeringsvärde för året före taxeringsåret.

26 § Om privatbostadsföretagets fastighet har del i en annan samfällighet än sådan som avses i 6 kap. 6 § första stycket, skall fastighetens andel av inkomster och utgifter i samfällighetens verksamhet tas upp respektive dras av hos privatbostadsföretaget. Dessa inkomster och utgifter skall dock tas upp eller dras av bara om det är fråga om

1. sådana inkomster och utgifter som avses i 25 §,
2. avkastning av kapital och bara till den del avkastningen överstiger 300 kronor, eller
3. kapitalvinster och kapitalförluster.

Om samfälligheten är en särskild taxeringsenhet, skall fastighetens andel av samfällighetens taxeringsvärde räknas in i underlaget för inkomstberäkningen enligt 25 § första stycket 1.

27 § Om privatbostadsföretagets fastighet har del i en sådan samfällighet som avses i 6 kap. 6 § första stycket, skall utdelning från samfälligheten tas upp av privatbostadsföretaget.

Sambruksföreningar

28 § Lönetillägg och liknande ersättningar som en sambruksförening lämnar till en medlem eller någon annan med hänsyn till resultatet av verksamheten skall dras av.

Samfälligheter

29 § Juridiska personer som är skattskyldiga för inkomster i en samfällighet enligt 6 kap. 6 § första stycket skall dra av utdelning som lämnas till delägarna.

Utdelningen skall dras av som kostnad det beskattningsår som beslutet om utdelning avser.

Sparbanker och Sparbankernas säkerhetskassa

30 § Bidrag som en sparbank lämnar till Sparbankernas säkerhetskassa skall dras av.

Bidraget skall tas upp hos säkerhetskassan.

31 § Utdelning som Sparbankernas säkerhetskassa lämnar till sparbankerna skall dras av.

40 kap. Tidigare års underskott

Innehåll

1 § I detta kapitel finns

- en huvudregel i 2 §,
- definitioner i 3–8 §§,
- bestämmelser om begränsningar i rätten till avdrag för underskott hos företag efter ägarförändringar i 9–19 §§,
- bestämmelser om begränsningar i rätten till avdrag för underskott vid konkurs och ackord i 20 och 21 §§,
- bestämmelser om begränsningar i rätten till avdrag för underskott efter överlåtelser av andelar i statliga kreditinstitut i 22 §,
- bestämmelser om avdrag efter ombildningar i 23 §, och
- hänvisningar i 24 §.

Huvudregel

2 § Ett underskott av näringsverksamheten som kvarstår från det föregående beskattningsåret skall dras av i den utsträckning det inte finns några begränsningar i detta kapitel eller i bestämmelserna om underprisöverlåtelser i 23 kap. 29 §, om kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 21–26 och 28 §§, om verksamhetsavyttringar i 38 kap. 17 § eller om underskott av andelshus i 42 kap. 33 §.

Definitioner

3 § Med *företag* avses i detta kapitel

- svenskt aktiebolag,
- svensk ekonomisk förening,
- svensk sparbank,
- svenskt ömsesidigt försäkringsföretag,
- svensk stiftelse,
- svensk ideell förening, och
- utländskt bolag.

4 § Med *underskottsföretag* avses ett företag som hade ett underskott det föregående beskattningsåret eller som har ett eget eller övertaget underskott från tidigare år som inte har fått dras av än på grund av koncernbidragssparren i 18 § eller bestämmelserna i 37 kap. 24 och 25 §§ om rätt till avdrag för underskott efter kvalificerade fusioner eller fissioner.

5 § Ett företag anses i detta kapitel ha *bestämmande inflytande* över ett annat företag om detta är ett dotterföretag till det förra enligt

- 1 kap. 5 § aktiebolagslagen (1975:1385),
- 1 kap. 4 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar,
- 1 kap. 6 § bankaktiebolagslagen (1987:618),

- 1 kap. 2 § sparbankslagen (1987:619),
- 1 kap. 5 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker,
- 1 kap. 9 § försäkringsrörelselagen (1982:713), eller
- 1 kap. 5 § stiftelselagen (1994:1220).

En svensk ideell förening anses ha bestämmande inflytande över ett annat företag om detta är ett dotterföretag till föreningen enligt 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Ett utländskt bolag eller en sådan förvärvare som avses i 11 § anses ha bestämmande inflytande över ett företag om detta skulle ha varit ett dotterföretag till bolaget eller personen, om bolaget eller personen hade varit ett svenskt aktiebolag.

6 § Med *koncern* avses i detta kapitel

- en koncern enligt någon av de bestämmelser som anges i 5 § första stycket,
- när det gäller svenska ideella föreningar, en koncern enligt 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554), och
- en motsvarande utländsk företagsgrupp, om moderföretaget hör hemma i en medlemsstat i Europeiska unionen eller är ett sådant utländskt bolag som avses i 6 kap. 10 §.

7 § Med *moderföretag* avses i detta kapitel

- ett företag som är moderföretag enligt någon av de bestämmelser som anges i 5 § första stycket,
- en svensk ideell förening som är moderföretag enligt 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554), och
- ett utländskt bolag som skulle ha varit moderbolag om det hade varit ett svenskt aktiebolag.

8 § Med *ägarförändring* avses i detta kapitel sådana förändringar i det bestämmande inflytandet eller ägandet som anges i 10–14 §§.

Begränsningar hos företag efter ägarförändringar

Innehåll

9 § I 10–14 §§ finns bestämmelser om att en beloppsspärr och en koncernbidragsspärr inträder för underskottsföretaget vid vissa ägarförändringar. Bestämmelser om innebörden av dessa spärrar finns i 15–19 §§.

Ägarförändringar

10 § Vid ägarförändringar som innebär att ett företag får det bestämmande inflytandet över ett underskottsföretag inträder en beloppsspärr och en koncernbidragsspärr.

Beloppsspärren inträder dock inte om det företag som får det bestämmande inflytandet ingick i samma koncern som underskottsföretaget redan före ägarförändringen.

Koncernbidragsspärren inträder dock inte om ägarförändringen bara berör företag som före ägarförändringen ingick i samma koncern som underskotts-företaget.

11 § I andra fall än som avses i 10 § första stycket inträder en beloppsspärr vid ägarförändringar som innebär att det bestämmande inflytandet över ett underskottsföretag erhålls av

1. en fysisk person,
2. ett dödsbo,
3. en annan utländsk juridisk person än ett utländskt bolag, eller
4. ett svenskt handelsbolag i vilket en fysisk person eller en sådan person som anges i 2 eller 3 är delägare direkt eller genom ett eller flera svenska handelsbolag.

En fysisk person och närstående till honom räknas som en enda person. Som närstående räknas här, utöver vad som anges i 2 kap. 22 §, ett svenskt handelsbolag där den fysiska personen själv eller en närstående fysisk person är delägare. Vad som sägs om fysisk person i denna paragraf gäller inte dödsbo.

12 § I andra fall än som avses i 10 § första stycket eller 11 § inträder en beloppsspärr vid ägarförändringar som innebär att, under en period av fem beskattningsår för ett underskottsföretag, sådana förvärvare som avses i 11 § dels var och en har förvärvat andelar med minst 5 procent av samtliga röster i underskottsföretaget, dels tillsammans har förvärvat andelar med mer än 50 procent av samtliga röster i underskottsföretaget. Bestämmelserna i 11 § andra stycket gäller också vid tillämpning av denna paragraf.

Som förvärv som gjorts av en sådan person som avses i första stycket räknas också förvärv som gjorts av

1. ett företag i vilket personen – direkt eller genom förmedling av en annan juridisk person eller av ett svenskt handelsbolag som personen har ett bestämmande inflytande över – innehar andelar med minst 5 procent av rösttalet, eller
2. en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag som ett sådant företag som avses i 1 har ett bestämmande inflytande över.

Vid tillämpning av denna paragraf gäller följande. Förvärv av andelar i förhållande till tidigare andelsinnehav genom emission med lika rätt för andelsägarna skall inte räknas in i antalet förvärvade andelar. Med förvärv av andel likställs avtal om rätt att förvärva andelar i ett företag och avtal om rätt att besluta i företagets angelägenheter.

13 § Bestämmelserna i 11 § gäller inte vid sådana förändringar i det bestämmande inflytandet som uppkommer genom arv, testamente, bodelning eller ändrade familjeförhållanden. De gäller inte heller om den som fått det bestämmande inflytandet har haft ställning som företagsledare i underskottsföretaget under de två föregående beskattningsåren för detta företag.

Bestämmelserna i 12 § gäller inte vid sådana förändringar i ägandet som sker på grund av arv, testamente eller bodelning.

14 § En koncernbidragsspärr inträder också vid ägarförändringar som innebär att ett underskotts företag eller ett moderföretag till ett underskottsföretag får det bestämmande inflytandet över ett annat företag.

Koncernbidragsspärren inträder dock inte om ägarförändringen bara berör företag som före ägarförändringen ingick i samma koncern som underskottsföretaget.

Beloppsspärren

15 § Beloppsspärren innebär att underskottsföretaget inte får dra av underskott som uppkommit före det beskattningsår då spärren inträder till den del underskotten överstiger 200 procent av utgiften för att förvärva

1. det bestämmande inflytandet över underskottsföretaget i sådana fall som avses i 10 och 11 §§, eller

2. andelar med mer än 50 procent av rösterna i underskottsföretaget i sådana fall som avses i 12 §.

Om förvärvet omfattar flera underskottsföretag i samma koncern, skall avdragsutrymmet fördelas på dessa efter deras andel av koncernens sammanlagda underskott.

16 § Utgiften enligt 15 § första stycket skall minskas med kapitaltillskott som har lämnats till underskottsföretaget före ägarförändringen men tidigast två beskattningsår före det beskattningsår då ägarförändringen skedde. Utgiften skall också minskas med kapitaltillskott som under samma tid har lämnats till en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag som både före och efter ägarförändringen ingick i samma koncern som underskottsföretaget.

Första stycket gäller inte kapitaltillskott som har lämnats av en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag som både före och efter ägarförändringen ingick i samma koncern som underskottsföretaget.

17 § Regeringen får medge undantag från beloppsspärren om det finns anledning att anta att ägarförändringen har väsentlig betydelse från samhällsekonomisk synpunkt och att ägarförändringen annars inte skulle genomföras.

Koncernbidragsspärren

18 § Koncernbidragsspärren innebär att underskottsföretaget inte får dra av underskott som uppkommit före det beskattningsår då spärren inträder, med högre belopp än beskattningsårets överskott beräknat utan hänsyn till avdragen för underskott och till sådana mottagna koncernbidrag som skall tas upp enligt 35 kap.

Om en del av underskotten inte får dras av på grund av beloppsspärren, gäller första stycket för den återstående delen.

Belopp som på grund av bestämmelsen i första stycket inte har kunnat dras av skall dras av det följande beskattningsåret, om det inte finns någon begränsning då. Koncernbidragsspärren gäller under de första fem beskattningsåren efter det beskattningsår då spärren inträdde.

19 § Koncernbidrag från företag som ingick i samma koncern som underskotts företaget redan före ägarförändringen skall vid tillämpning av 18 § räknas med i överskottet. Koncernbidraget skall dock inte räknas med i överskottet om ett företag som inte tillhörde samma koncern före ägarförändringen genom fusion har gått upp i det företag som lämnar bidraget. Koncernbidraget skall inte heller räknas med till den del det motsvaras av koncernbidrag från något annat företag som inte ingick i samma koncern före ägarförändringen.

Begränsningar vid konkurs och ackord

20 § Om den skattskyldige är eller har varit försatt i konkurs, får underskott som uppkommit före konkursen inte dras av.

Om konkursen läggs ned på grund av att borgenärerna har fått full betalning, skall avdrag göras för underskott som på grund av konkursen inte har kunnat dras av tidigare.

21 § Om den skattskyldige eller ett svenskt handelsbolag som den skattskyldige är delägare i får ackord utan konkurs eller skuldsanering enligt skuldsaneringslagen (1994:334), skall avdrag för underskott minskas med ett belopp som motsvarar summan av de skulder i näringsverksamheten som fallit bort genom ackordet eller skuldsaneringen.

Begränsningar efter överlåtelser av andelar i statliga kreditinstitut

22 § Om staten äger samtliga andelar i ett sådant kreditinstitut som kunnat få stöd enligt 3 § den upphävda lagen (1993:765) om statligt stöd till banker och andra kreditinstitut, och om staten överlåter sådana andelar, får underskott som uppkommit hos kreditinstitutet före det beskattningsår då överlåtelserna skedde inte dras av.

Avdrag efter ombildningar

23 § Vid ombildningar enligt 8 kap. sparbankslagen (1987:619) tar det övertagande bankaktiebolaget över den överlåtande sparbankens rätt att dra av underskott enligt detta kapitel.

Vid sådana ombildningar av svenska ekonomiska föreningar till aktiebolag som avses i 42 kap. 20 § tar det aktiebolag vars aktier skiftas ut över den ekonomiska föreningens rätt att dra av underskott enligt detta kapitel.

Hänvisningar

24 § I 14 kap. 17 och 18 §§ finns bestämmelser om avdrag för underskott om ett aktiebolag eller en ekonomisk förening överlåter sin näringsverksamhet eller sina tillgångar till staten, en kommun eller till ett bolag som helt eller till övervägande del innehåller direkt eller indirekt av staten eller en kommun.

I 37 kap. 21–26 och 28 §§ och 38 kap. 17 § finns bestämmelser om behandlingen av avdrag för underskott vid kvalificerade fusioner och fissioner respektive vid verksamhetsavyttringar.

41 kap. Grundläggande bestämmelser för inkomstslaget kapital**Avgränsningen av inkomstslaget**

1 § Till inkomstslaget kapital räknas inkomster och utgifter

- på grund av innehav av tillgångar och skulder, och
- i form av kapitalvinster och kapitalförluster.

Till inkomstslaget kapital räknas inte inkomster och utgifter som räknas till inkomstslaget näringsverksamhet.

2 § Med *kapitalvinst* och *kapitalförlust* i inkomstslaget kapital avses

- vinst och förlust vid avyttring av tillgångar,
- kursvinst och kursförlust vid betalning av skulder i utländsk valuta, och
- vinst och förlust på grund av förpliktelser enligt terminer, köp- eller säljoptioner och liknande avtal.

Som kapitalvinst behandlas också återfört avdrag för kapitalförlust vid konkurs enligt 44 kap. 34 § tredje stycket.

3 § Till inkomstslaget kapital räknas också

1. återfört avdrag för avsättning till ersättningsfond och särskilt tillägg i den omfattning som anges i 31 kap. 21 och 22 §§,
2. fördelningsbelopp vid räntefördelning i enlighet med bestämmelserna i 42 kap. 9 §,
3. avdrag som motsvarar inkomst av ränteförmån i enlighet med bestämmelserna i 42 kap. 11 §,
4. underskott av näringsverksamhet i den utsträckning som följer av 42 kap. 33 §, 45 kap. 32 § och 46 kap. 6 §,
5. underskott av avslutad näringsverksamhet i den utsträckning som följer av 42 kap. 34 §,
6. uppskovsavdrag, återfört uppskovsavdrag och särskilt tillägg enligt 47 kap., och
7. premier för pensionsförsäkringar och inbetalningar på pensionssparkonton i den utsträckning som följer av 59 kap. 15 §.

4 § Utdelningar och kapitalvinster på delägarätter i företag som är eller har varit fåmansföretag eller därmed likställt företag räknas enligt 57 kap. 2 § i viss utsträckning till inkomstslaget tjänst.

Kapitalvinster på andelar i svenska handelsbolag räknas enligt 50 kap. 7 § i viss utsträckning till inkomstslaget tjänst.

5 § Avyttring av sådana tillgångar som avses i 52 kap. räknas i de fall som anges i 10 kap. 1 § inte till inkomstslaget kapital utan till inkomstslaget tjänst.

Avskattning vid karaktärsbyte

6 § Om det inträffar något som gör att ägaren av en tillgång, för det fall att han skulle avyttra den, inte längre skall beskattas för avyttringen i inkomst-

slaget kapital utan i inkomstslaget näringsverksamhet, skall tillgången anses ha avyttrats mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet (avskattning).

Om tillgångens marknadsvärde överstiger dess omkostnadsbelopp skall den – om den skattskyldige begär det – inte avskattas.

I 14 kap. 16 § finns bestämmelser om vilket anskaffningsvärde tillgången anses ha i inkomstslaget näringsverksamhet.

Privatbostadsfastighet som varit näringsfastighet

7 § Om en näringsfastighet blir privatbostadsfastighet, skall ränteutgifter som avser fastigheten dras av i inkomstslaget kapital till den del de avser tid efter övergången. Har räntor som avser tid efter övergången betalats före övergången, behandlas de som om de betalats omedelbart efter övergången. Motsvarande gäller för ränteinkomster och hyresinkomster.

Första stycket tillämpas också om en näringsbostadsrätt blir privatbostadsrätt.

Beskattningstidpunkten

Huvudregler

8 § Inkomster skall tas upp som intäkt det beskattningsår då de kan disponeras.

Sådana bankräntor som tillgodoräknas insättaren per den 31 december anses disponibla den dagen.

9 § Utgifter skall dras av som kostnad det beskattningsår då den skattskyldige betalar dem eller på något annat sätt har kostnaderna.

Förskottsräntor skall dras av som kostnad det beskattningsår då de betalas bara till den del de avser tid intill utgången av januari månad året efter beskattningsåret. Den återstående delen skall dras av som kostnad med lika belopp varje beskattningsår under resten av den tid som förskottsbetalningarna avser.

I 42 kap. 34 § finns bestämmelser om när sådana underskott som avses i 3 § 5 skall dras av.

Kapitalvinster och kapitalförluster

10 § Bestämmelserna i 8 och 9 §§ gäller inte kapitalvinster och kapitalförluster. För sådana vinster och förluster finns bestämmelser om beskattningstidpunkten i 44 kap. 26–32 §§ och 54 kap. 5 §.

Räntekompensation

11 § Räntekompensation som enligt 42 kap. 8 § behandlas som ränta skall dras av som kostnad det beskattningsår då räntan enligt skuldebrevet skall betalas. Om förvärvaren i sin tur avyttrar skuldebrevet innan räntan skall betalas, skall räntekompensationen dock dras av som kostnad redan det beskattningsår då denna avyttring skall tas upp som intäkt.

12 § Överskott eller underskott skall beräknas genom att intäktsposterna minskas med kostnadsposterna.

För underskott som uppkommer vid beräkningen tillämpas bestämmelserna om skattereduktion i 65 kap. 9 och 12 §§.

42 kap. Vad som skall tas upp och dras av i inkomstslaget kapital

Huvudregler

1 § Ränteinkomster, utdelningar, inkomster vid uthyrning av privatbostäder och alla andra inkomster på grund av innehav av tillgångar samt kapitalvinster skall tas upp som intäkt, om inte något annat anges i detta kapitel eller i 8 eller 43 kap.

Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster skall dras av som kostnad, om inte något annat anges i detta kapitel eller i 9 eller 60 kap. Ränteutgifter och kapitalförluster skall dras av även om de inte är sådana utgifter. Begränsat skattskyldiga får dock inte dra av ränteutgifter som inte är utgifter för att förvärva eller bibehålla inkomster.

Hänvisningar

2 § I inkomstslaget kapital tillämpas bestämmelserna i inkomstslaget näringsverksamhet om

- mervärdesskatt i 15 kap. 6 § och 16 kap. 16 §,
- utgifter för representation i 16 kap. 2 §,
- utländsk skatt i 16 kap. 18 och 19 §§,
- förvärv av tillgångar till underpris i 23 kap. 11 §, och
- återföring av avdrag för avsättning till ersättningsfond och särskilt tillägg i 31 kap. 21 och 22 §§.

3 § Bestämmelser om kapitalvinster och kapitalförluster finns i 43 kap. 8 §, 44–54 kap. och 57 kap. 12 §.

Bestämmelser om insättningsgaranti och investerarskydd finns i 55 kap.

Bestämmelser om värdering av inkomster i annat än pengar finns i 61 kap.

Pensionsförsäkringar och pensionssparkonton

4 § Utdelning, kapitalvinst och annan avkastning på tillgångar på sådant pensionssparkonto som avses i 1 kap. 2 § lagen (1993:931) om individuellt pensionssparande skall inte tas upp. Utgifter och kapitalförluster som avser tillgångarna får inte dras av. I lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel finns bestämmelser om avkastningsskatt på tillgångar på sådana konton.

Ränta på förfallna men inte utbetalda belopp från sådan pensionsförsäkring eller annan försäkring som avses i 9 § andra stycket lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel skall inte heller tas upp.

5 § Premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto skall dras av i den omfattning som anges i 59 kap.

Förvaltningsutgifter

6 § Förvaltningsutgifter får dras av bara till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger 1 000 kronor.

Belopp som behandlas som ränta

Ersättning när lån återbetalas i förtid

7 § Om en låntagare vid förtida inlösen av lån betalar ersättning till långivaren för utebliven ränta, skall denna ersättning behandlas som ränta.

Räntekompensation

8 § Räntekompensation som förvärvaren av ett skuldebrev betalar till överlåtare för upplupen men inte förfallen ränta behandlas som ränta.

Första stycket tillämpas också vid förvärv av marknadsnoterade andelar i en svensk värdepappersfond som bara innehåller svenska fordringsrätter.

Räntefördelningsbelopp

9 § Fördelningsbelopp som vid räntefördelning skall dras av i inkomstslaget näringsverksamhet enligt 33 kap., skall tas upp i inkomstslaget kapital. Fördelningsbelopp som skall tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet, skall dras av i inkomstslaget kapital.

Hänvisningar

10 § Att tomträttsavgäld behandlas som ränteutgift framgår av 27 §.

Bestämmelser om i vilken utsträckning ersättningar i form av livränta och liknande utbetalningar för avyttrade tillgångar räknas som ränta finns i 44 kap. 35 och 37–39 §§.

Ränteförmån

11 § Ett belopp som motsvarar värdet enligt 61 kap. 15–17 §§ av sådan ränteförmån som skall tas upp i inkomstslaget tjänst skall dras av i inkomstslaget kapital.

Skattskyldighet för utdelning

12 § Utdelning skall tas upp av den som har rätt till utdelningen när den kan disponeras.

13 § Om rätt till enbart utdelning förvärvas genom köp, byte eller på liknande sätt, skall utdelningen, minskad med vad förvärvaren betalat för rätten, tas upp.

Om betalningen avser rätt till utdelning vid flera tillfällen, skall minskningen på grund av betalningen fördelas på dessa tillfällen. Fördelningen skall göras med hänsyn till den tid som rätten avser. Är ett fördelat belopp vid något tillfälle större än utdelningsintäkten, skall den överskjutande delen räknas av från närmast följande utdelning eller utdelningar. Om förvärvet avser rätt till utdelning under obestämd tid, skall minskningen fördelas på tio år, om det inte finns särskilda skäl till en annan fördelning.

Om den förvärvade rätten överläts vidare, skall ersättningen, minskad med vad som betalats vid förvärvet, tas upp.

Denna paragraf tillämpas också vid förvärv av rätt till enbart ränta.

Vissa utdelningar och utskiftningar

Återbäring

14 § Utdelning från ett aktiebolag eller en ekonomisk förening i förhållande till inköp eller försäljningar eller efter liknande grunder (återbäring) skall inte tas upp till den del den innebär att den skattskyldiges levnadskostnader minskar.

Vinstandelslån

15 § Utnyttjandet av en företrädesrätt att teckna ett vinstandelslån skall inte medföra att värdet av rätten tas upp, om den som utnyttjar rätten fått den på grund av sitt innehav av andelar i det låntagande företaget.

Utdelning av andelar i dotterbolag

16 § Utdelning från ett svenskt aktiebolag (moderbolaget) i form av andelar i ett dotterbolag skall inte tas upp om

1. utdelningen lämnas i förhållande till innehavda aktier i moderbolaget,
2. aktierna i moderbolaget är marknadsnoterade,
3. samtliga moderbolagets andelar i dotterbolaget delas ut,
4. andelar i dotterbolaget efter utdelningen inte innehas av något företag som tillhör samma koncern som moderföretaget,
5. dotterbolaget är ett svenskt aktiebolag eller ett utländskt bolag, och
6. dotterbolagets näringsverksamhet till huvudsaklig del består av rörelse eller, direkt eller indirekt, innehav av andelar i sådana företag som till huvudsaklig del bedriver rörelse och i vilka dotterbolaget, direkt eller indirekt, innehar andelar med ett sammanlagt röstetal som motsvarar mer än hälften av röstetalet för samtliga andelar i företaget.

Första stycket gäller även om mottagaren av utdelningen inte äger aktierna i det utdelande bolaget.

I 48 kap. 8 § finns bestämmelser om anskaffningsutgiften på andelarna i moderbolaget och dotterbolaget.

17 § Som utdelning behandlas utbetalningar till aktieägarna i samband med att ett svenskt aktiebolag sätter ned

1. aktiekapitalet genom minskning av aktiernas nominella belopp,
2. reservfonden, eller
3. överkursfonden.

Utbetalningar från en utländsk juridisk person vid ett förfarande som motsvarar något av dem som nämns i första stycket skall också behandlas som utdelning.

Utskiftning från ideella föreningar

18 § Vad som, utöver inbetald insats, skiftas ut till en medlem i en ideell förening i samband med att föreningen upplöses eller när medlemmen utträder ur föreningen eller i liknande fall behandlas som utdelning.

Utskiftning från ekonomiska föreningar

19 § Vad som, utöver inbetald insats, skiftas ut till en medlem i en svensk ekonomisk förening i samband med att föreningen upplöses behandlas som utdelning, om det inte framgår något annat av 20 eller 21 §.

20 § Vid ombildning av en svensk ekonomisk förening till ett svenskt aktiebolag skall aktier i bolaget som skiftas ut till medlemmen inte behandlas som utdelning, om

1. den utskiftande föreningen inte är ett sådant fåmansföretag som avses i 56 kap. 2 § eller 57 kap. 3 §,
2. föreningen äger samtliga aktier i bolaget,
3. samtliga aktier i bolaget skiftas ut, och
4. värdet av vad medlemmarna får utöver aktierna inte överstiger fem procent av aktiernas nominella värde.

Vad som utöver aktierna skiftas ut till medlemmen skall i sin helhet behandlas som utdelning.

I 48 kap. 9 § finns bestämmelser om anskaffningsutgift för de utskiftade aktierna.

21 § Vid sådana fusioner som avses i 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar och i 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker skall andelar i den övertagande föreningen som skiftas ut till medlemmen inte behandlas som utdelning.

Vad som utöver andelarna skiftas ut till medlemmen skall i sin helhet behandlas som utdelning.

I 48 kap. 10 § finns bestämmelser om anskaffningsutgift för de utskiftade andelarna.

Utdelning från delägarbeskattade utländska juridiska personer

22 § Utdelning från andra utländska juridiska personer än utländska bolag skall inte tas upp till den del delägaren har beskattats för sin del av den utländska juridiska personens inkomst enligt 6 kap. 13–16 §§.

Utdelning och utskiftning från utländska dödsbon

23 § Vad som delas eller skiftas ut till obegränsat skattskyldiga skall tas upp, om utdelningen eller utskiftningen avser inkomst i ett dödsbo efter någon som var begränsat skattskyldig vid dödsfallet. Detta gäller dock inte till den del dödsboet är skattskyldigt i Sverige för inkomsten.

Skattetillgodohavanden

24 § Utbetalning genom en utländsk stats försorg inom ramen för ett system för nedsättning av skatten på utdelad bolagsvinst (skattetillgodohavande) behandlas som utdelning.

Skattetillgodohavanden skall tas upp som intäkt samma beskattningsår som den utdelning på vilken skattetillgodohavandet är grundat.

Lotterier

25 § Vinst i ett utländskt lotteri eller vid vinstdragning på utländska premieobligationer skall tas upp om vinsten överstiger 100 kronor.

Utgifter för att delta i svenska och utländska lotterier får inte dras av.

Bostäder*Statliga räntebidrag*

26 § Statligt räntebidrag för bostadsändamål skall tas upp. Återbetalas bidraget, skall det återbetalade beloppet dras av.

Tomträttsavgälder

27 § Tomträttsavgälder behandlas som ränteutgifter.

Utdelning från privatbostadsföretag

28 § Sådan förmån av att få utnyttja en fastighet som den skattskyldige har i egenskap av delägare i ett privatbostadsföretag skall inte tas upp. Annan utdelning från ett sådant företag skall tas upp till den del den överstiger andra avgifter och inbetalningar till företaget under beskattningsåret än kapitaltillskott.

Första stycket gäller också förmåner från en motsvarande utländsk juridisk person.

29 § Om en privatbostadsfastighet har del i en annan svensk samfällighet än sådan som avses i 6 kap. 6 § första stycket, skall den del av fastighetens andel av samfällighetens inkomster som är avkastning av kapital och som överstiger 300 kronor tas upp.

För fastighetens andel av samfällighetens statliga räntebidrag och tomt-rättsavgälder gäller bestämmelserna i 26 och 27 §§.

I fråga om fastighetens andel i samfällighetens kapitalvinster och kapital-förluster tillämpas vad som skulle ha gällt för fastighetsägaren vid en avytt-ring.

Uthyrning

30 § Ersättningar när en privatbostadsfastighet eller en privatbostad upp-låts samt ersättningar när produkter från sådana fastigheter eller bostäder av-yttras skall tas upp. Detsamma gäller ersättningar när en bostad som innehas med hyresrätt upplåts.

Utgifterna för upplåtelsen eller produkterna får inte dras av. I stället skall avdrag göras med 4 000 kronor per år för varje privatbostadsfastighet, privat-bostad eller hyreslägenhet. Om ersättningen avser upplåtelse, skall ytterli-gare avdrag göras hos upplåtaren enligt bestämmelserna i 31 §. Avdraget får inte i något fall vara högre än intäkten.

31 § När en privatbostadsfastighet upplåts, skall ett belopp som motsvarar 20 procent av intäkten av upplåtelsen dras av.

När en bostad som innehas med hyresrätt upplåts, skall den del av upplå-tarens hyra som avser den upplåtna delen dras av.

När en bostad som innehas med bostadsrätt eller liknande besittningsrätt upplåts, skall den del av innehavarens avgift eller hyra som avser den upp-låtna delen dras av. I avgiften skall inte räknas in kapitaltillskott som innehavaren gjort till företaget eller bolaget. Andra inbetalningar skall räknas in i avgiften bara till den del de överstiger sådan utdelning som innehavaren har fått på annat sätt än i förhållande till sina andelar i företaget.

32 § Bestämmelserna i 30 § andra stycket och 31 § gäller inte i fråga om upplåtelser som sker till

1. ett svenskt handelsbolag av en delägare i handelsbolaget eller av en när-stående till delägaren,

2. den skattskyldiges arbetsgivare eller en arbetsgivare till någon som är närstående till den skattskyldige, eller

3. någon som kan anses ingå i samma intressegemenskap som en sådan ar-betsgivare som avses i 2.

Vid sådana upplåtelser som avses i första stycket skall skäligt avdrag gö-ras för den skattskyldiges utgifter för upplåtelsen.

Underskott av andelshus

33 § Underskott som uppkommit i en näringsverksamhet får dras av med 70 procent till den del

1. underskottet avser en sådan bostad i ett andelshus som skulle ha varit den skattskyldiges privatbostad om han innehaft den med bostadsrätt, och

2. underskottet inte dras av enligt 45 kap. 32 §, 46 kap. 17 § eller 62 kap. 2–4 §§.

I fråga om avdraget tillämpas också bestämmelserna om begränsningar vid konkurs, ackord och skuldsanering i 40 kap. 20 och 21 §§.

Om ett underskott har dragits av enligt första stycket, får avdrag inte göras enligt 40 kap. 2 §.

Underskott av avslutad näringsverksamhet

34 § Underskott av näringsverksamhet det beskattningsår då en enskild näringsidkare upphör att bedriva näringsverksamheten skall dras av med 70 procent.

Underskottet skall dock inte dras av om det avser självständigt bedriven näringsverksamhet utomlands. Det skall inte heller dras av till den del underskottet

– dragits av enligt 45 kap. 32 §, 46 kap. 17 § eller 62 kap. 2–4 §§ eller legat till grund för avdrag enligt 33 §, eller

– skulle ha fallit bort om tillgångar eller tjänster som har tagits ut ur näringsverksamheten hade uttagsbeskattats.

Underskottet skall dras av det följande beskattningsåret eller, om den skattskyldige begär det, fördelas på det året och de två därefter följande beskattningsåren.

Bestämmelserna om begränsningar vid konkurs, ackord och skuldsanering i 40 kap. 20 och 21 §§ tillämpas också på sådant underskott.

43 kap. Utdelning och kapitalvinst på andelar i onoterade företag**Tillämpningsområde**

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om att utdelningar och kapitalvinster på andelar i viss utsträckning inte skall tas upp.

Bestämmelserna gäller utdelningar och kapitalvinster på

– aktier i svenska aktiebolag,

– andelar i svenska ekonomiska föreningar som inte är kooperativa, och

– andelar i utländska juridiska personer, om inkomstbeskattningen av den utländska juridiska personen är jämförlig med inkomstbeskattningen enligt denna lag av ett svenskt företag med motsvarande inkomster.

2 § Bestämmelserna tillämpas inte på utdelning från ett företag, om

1. företaget är marknadsnoterat,

2. företaget under det räkenskapsår som beslutet om utdelning avser eller under något av de fyra föregående räkenskapsåren, direkt eller genom dot-

terföretag, ägt aktier med en röst- eller kapitalandel på 25 procent eller mer i ett svenskt marknadsnoterat aktiebolag eller en marknadsnoterad utländsk juridisk person,

3. företaget, om det är ett förvaltningsföretag och under det räkenskapsår som beslutet om utdelning avser, direkt eller genom ett annat förvaltningsföretag, ägt någon andel i ett svenskt marknadsnoterat aktiebolag eller en marknadsnoterad utländsk juridisk person, eller

4. företaget är ett privatbostadsföretag.

Ett företag anses marknadsnoterat om någon andel i företaget är marknadsnoterad. I fråga om marknadsnoterade företag finns bestämmelser i 9 och 10 §§.

Utdelning

3 § Utdelning skall tas upp bara till den del den överstiger ett lättnadsbelopp. Detta är summan av

1. underlaget för lättnadsbelopp multiplicerat med 70 procent av statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret, och

2. sparat lättnadsutrymme.

4 § Underlaget för lättnadsbelopp är summan av

1. det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om andelen hade avyttrats vid tidpunkten för utdelningen,

2. sparat lättnadsutrymme, och

3. löneunderlag enligt 12–16 §§.

I 17 och 18 §§ finns bestämmelser om att omkostnadsbeloppet för en andel i vissa fall beräknas efter uppräknig eller på grundval av ett kapitalunderlag.

När det gäller kvalificerade andelar tillämpas också de begränsningar som följer av 15 och 16 §§.

5 § Det beskattningsår en andel förvärvas skall inte något lättnadsbelopp beräknas för förvärvaren om företaget tidigare under året lämnat utdelning.

Sparat lättnadsutrymme

6 § Om utdelningen understiger lättnadsbeloppet, skall skillnaden (sparat lättnadsutrymme) föras vidare till nästa beskattningsår.

Lämnar företaget inte någon utdelning, skall hela lättnadsbeloppet, beräknat vid beskattningsårets utgång, föras vidare till nästa beskattningsår. Vid prövning av om förutsättningarna i 2 § första stycket är uppfyllda skall, i stället för vad som sägs där om räkenskapsår som beslutet om utdelningen avser, gälla det räkenskapsår som har avslutats närmast före ingången av den skattskyldiges beskattningsår.

7 § Om en andel övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, tar förvärvaren över den tidigare ägarens sparade lättnadsutrymme.

Kapitalvinst

8 § Av en kapitalvinst på en andel skall bara ett belopp som överstiger det sparade lättnadsutrymmet tas upp som intäkt.

Verkan av en marknadsnotering

9 § Om ett företag marknadsnoteras tillämpas 1–8 §§, utom 2 § första stycket 1, på utdelning och kapitalvinst på andelar i företaget till och med det tionde kalenderåret efter det år företaget noterades. Sparat lättnadsutrymme vid utgången av det tionde året skall läggas till anskaffningsutgiften för andelen.

Första stycket gäller bara

1. andelar som getts ut före tidpunkten för noteringen eller den tidigare tidpunkt då företaget inför en marknadsintroduktion offentligt eller på något annat sätt riktat en inbjudan till en vidare krets att förvärva andelar i företaget och som inte därefter har övergått till en ny ägare genom köp, byte eller på liknande sätt, och

2. andelar som förvärvats med stöd av andelar som avses i 1 och inte efter förvärvet har övergått till en ny ägare genom köp, byte eller på liknande sätt.

10 § Bestämmelserna i 9 § första stycket gäller inte i fråga om andelar i

1. investmentföretag,
2. företag som någon gång under de senaste fem åren före tidpunkten för marknadsnoteringen tidigare varit marknadsnoterat, eller
3. företag som någon gång under de senaste fem åren före tidpunkten för marknadsnoteringen varit dotterföretag till ett marknadsnoterat företag.

Andelsbyten

11 § Bestämmelser om beräkningen av lättnadsbeloppet på mottagna andelar vid andelsbyten finns i 49 kap. 32 §.

Löneunderlag

12 § Löneunderlaget skall beräknas på grundval av ersättning som ingår i underlaget för beräkning av avgifter enligt 2 kap. 3 § lagen (1981:691) om socialavgifter eller 1 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster och som under året före beskattningsåret har lämnats till arbetstagarna i företaget och i dess dotterföretag.

Om ersättningen avser arbetstagare i ett dotterföretag som inte är helägt, skall så stor del av ersättningen räknas med som motsvarar moderföretagets andel av antalet aktier i dotterföretaget.

13 § Vid beräkningen av löneunderlaget skall följande ersättningar inte räknas med:

1. ersättningar som täcks av statliga bidrag för lönekostnader, och
2. ersättningar till arbetstagare som har kvalificerade andelar som getts ut av företaget eller av ett annat företag inom samma koncern.

14 § Löneunderlaget är den del av den sammanlagda ersättningen som överstiger ett belopp som motsvarar tio gånger det prisbasbelopp enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde året före beskattningsåret. Löneunderlaget fördelas med lika belopp på andelar i företaget.

15 § Om andelsägaren året före beskattningsåret varit verksam i betydande omfattning i företaget eller i dess dotterföretag, skall löneunderlag beräknas bara om andelsägaren för nämnda år har fått ersättning från företagen som ingår i underlaget för beräkning av avgifter enligt 2 kap. 3 § lagen (1981:691) om socialavgifter eller 1 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster med belopp som sammanlagt inte understiger det lägsta av

- 120 procent av den högsta löneunderlagsgrundande ersättningen samma år till en arbetstagarare, och
- tio prisbasbelopp för året före beskattningsåret.

16 § För en andelsägare som avses i 15 § får löneunderlaget inte överstiga ett belopp som motsvarar 50 gånger den ersättning som andelsägaren för året före beskattningsåret fått från företaget eller dess dotterföretag och som ingår i underlaget för beräkning av avgifter enligt 2 kap. 3 § lagen (1981:691) om socialavgifter eller 1 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster. Begränsningen gäller för andelsägarens sammanlagda innehav av andelar i företaget.

Andelar förvärvade före år 1990

17 § Anskaffningsutgiften för andelar som har förvärvats före år 1990 skall vid beräkning av omkostnadsbeloppet enligt 4 § räknas upp med hänsyn till förändringarna i det allmänna prisläget från och med förvärvsåret, dock tidigast från och med år 1970, till år 1990. Motsvarande gäller för ovillkorliga kapitaltillskott som gjorts före år 1990.

Bestämmelserna i första stycket gäller inte om omkostnadsbeloppet beräknas med tillämpning av 18 §.

Andelar förvärvade före år 1992

Beräkning av omkostnadsbeloppet

18 § Som anskaffningsutgift för andelar som har förvärvats före år 1992 får vid beräkning av omkostnadsbeloppet enligt 4 § första stycket 1 tas upp det justerade kapitalunderlaget i företaget enligt 19–27 §§ fördelat med lika belopp på andelarna i företaget. Hänsyn får inte tas till ovillkorliga kapitaltillskott som gjorts före utgången av det beskattningsår som avses i 19 §.

Som förutsättning för tillämpning av första stycket gäller att denna beräkning används för samtliga andelar i företaget som andelsägaren förvärvat före år 1992.

Vad som sägs i första stycket gäller inte i fråga om andelar i utländska juridiska personer.

19 § Kapitalunderlaget är skillnaden mellan värdet på tillgångarna och skulderna i företaget vid utgången av det beskattningsår för vilket taxering skedde år 1993. Om företaget inte taxerades då, är kapitalunderlaget motsvarande skillnad det beskattningsår för vilket taxering skedde år 1992.

20 § Tillgångarna skall tas upp till det skattemässiga värdet, om inte annat följer av andra stycket eller av 21 eller 22 §.

Sådana andelar i svenska handelsbolag som är kapitaltillgångar tas upp till den justerade anskaffningsutgiften enligt 50 kap.

21 § Andelar i andra svenska dotterföretag än handelsbolag skall tas upp till ett värde som motsvarar kapitalunderlaget i dotterföretaget. Om dotterföretaget inte var helägt, skall så stor del av detta värde tas upp som motsvarar moderföretagets andel av antalet andelar i dotterföretaget.

22 § Fastigheter i Sverige som var kapitaltillgångar och som har förvärvats före utgången av år 1990 får i stället anses förvärvade den 1 januari 1991. I sådant fall skall hänsyn inte tas till utgifter och avdrag före år 1991, utöver vad som anges i andra stycket.

Vid tillämpning av första stycket skall anskaffningsutgiften anses motsvara den i det följande angivna delen av fastighetens taxeringsvärde för år 1991 minskad med värdeminskingsavdrag vid 1982–1991 års taxeringar, till den del avdraget per år uppgått till minst 10 procent av denna del av taxeringsvärdet. Den del av taxeringsvärdet som skall användas är för

1. småhusenheter 70 procent,
2. hyreshusenheter 60 procent,
3. industrienheter 75 procent, och
4. lantbruksenheter 100 procent.

Om marknadsvärdet på byggnader, mark och markanläggningar som anses förvärvade den 1 januari 1991 vid beskattningsårets utgång understeg 75 procent av anskaffningsutgiften enligt andra stycket, skall denna utgift justeras i skälig mån.

Vad som sägs om värdeminskingsavdrag gäller också liknande avdrag såsom skogsavdrag och avdrag för substansminskning samt sådana belopp med vilka ersättningsfonder och liknande fonder tagits i anspråk.

23 § Som skuld räknas 28 procent av

1. en avsättning till skatteutjämningsreserv enligt den upphävda lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv,
2. sådant uppskovsbelopp som avses i den upphävda lagen (1990:655) om återföring av obeskattade reserver till den del det vid beskattningsårets utgång inte hade återförts, och
3. avsättningar till ersättningsfonder och liknande fonder.

Avsättningar för framtida utgifter räknas som skuld till den del avdrag gjordes vid beskattningen.

24 § Om företaget gjorde avsättning till skatteutjämningsreserv vid 1994 års taxering, får 28 procent av det belopp som enligt lagen (1993:1540) om återföring av skatteutjämningsreserv minst skall återföras vid 1995–2002 års taxeringar tas upp som skuld i stället för vad som anges i 23 § första stycket 1. Om avdraget för avsättning är lägre än det avdrag som avses i nämnda bestämmelse, skall kapitalunderlaget minskas med 28 procent av skillnaden.

25 § Kapitalunderlaget skall minskas med vinstutdelning som lämnats för det räkenskapsår för vilket taxering skedde år 1993 eller, om företaget inte taxerades då, det räkenskapsår för vilket taxering skedde år 1992.

26 § Vinstutdelning som lämnas för senare räkenskapsår än som avses i 25 § skall minska kapitalunderlaget till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten enligt fastställd balansräkning eller, i förekommande fall, fastställd koncernbalansräkning.

Kapitalunderlaget i ett aktiebolag skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar från bolaget som gjorts i samband med nedsättning av aktiekapitalet eller reservfonden, om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

Kapitalunderlaget i en ekonomisk förening skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar enligt 10 kap. 1 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar vid nedsättning av medlemsinsatsernas belopp eller enligt 4 kap. 3 § samma lag vid återbetalning av överskjutande medlemsinsatser. Detta gäller bara om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

27 § När kapitalunderlaget justeras på grund av utdelningar och andra utbetalningar som avses i 26 §, tillämpas det nya kapitalunderlaget för utdelningar som görs och kapitalvinster som uppkommer efter den utbetalning som medfört justeringen.

AVD. VII KAPITALVINSTER OCH KAPITALFÖRLUSTER

44 kap. Grundläggande bestämmelser om kapitalvinster och kapitalförluster

Innehåll

1 § I detta kapitel finns de grundläggande bestämmelserna om kapitalvinster och kapitalförluster. De gäller, om inte annat anges, alla slag av tillgångar och förpliktelser.

Särskilda bestämmelser för olika slag av tillgångar och förpliktelser finns i 45–52 kap.

I 53 kap. finns bestämmelser om överlåtelser till underpris från delägare och närstående.

I 54 kap. finns bestämmelser om kapitalvinster och kapitalförluster vid betalning av skulder i utländsk valuta som gäller bara i inkomstslaget kapital.

I 55 kap. finns bestämmelser om avyttringar av delägarätter och fordringsrätter i samband med insättningsgaranti och investerarskydd.

I 25 kap. finns bestämmelser om kapitalvinster och kapitalförluster som gäller bara i inkomstslaget näringsverksamhet.

Kapitalförluster

2 § Vad som sägs om kapitalvinster i detta kapitel samt i 45, 46, 48, 50, 52 och 54 kap. gäller på motsvarande sätt för kapitalförluster.

Vad som avses med avyttring

Huvudregel

3 § Med avyttring av tillgångar avses försäljning, byte och liknande överlåtelse av tillgångar.

Fordringar, optioner och terminer

4 § Till avyttring räknas att

1. innehavaren av en fordran får betalt för denna,
2. innehavaren av en option får betalt för att motpartens förpliktelse skall upphöra,
3. innehavaren av en option får betalt utan att de underliggande tillgångarna överläts när optionen löper ut,
4. tiden för utnyttjande av en option löper ut utan att optionen utnyttjas,
5. ena parten i ett terminsavtal får betalt för att motpartens förpliktelse skall upphöra, eller
6. ena parten i ett terminsavtal får betalt utan att de underliggande tillgångarna överläts vid sluttidpunkten.

De bestämmelser i första stycket som gäller optioner och terminsavtal gäller också liknande avtal.

Utträde ur ekonomisk förening

5 § En medlem som avgår ur en ekonomisk förening anses ha avyttrat andelen.

Upplösning av värdepappersfond

6 § Om en svensk värdepappersfond upplöses, anses varje andelsägare ha avyttrat sin andel.

Likvidation

7 § Ett värdepapper anses avyttrat om det företag som gett ut det träder i likvidation.

Vid sådan ombildning av en svensk ekonomisk förening till aktiebolag som avses i 42 kap. 20 § anses andelen i föreningen inte ha avyttrats på grund av föreningens upplösning.

8 § Ett värdepapper anses avyttrat om det företag som gett ut det

1. försätts i konkurs och är ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening,
2. upplöses genom konkurs och är ett annat företag än ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening, eller
3. upplöses genom fusion eller fission.

Vid sådana konkurser som avses i första stycket 1 skall en kapitalförlust alltid anses definitiv när företaget försätts i konkurs.

Av 37 kap. 29 § första stycket framgår att bestämmelsen i första stycket 3 inte gäller värdepapper som innehas av det övertagande företaget vid en kvalificerad fusion eller fission. Bestämmelsen gäller inte heller andelar i en överlåtande ekonomisk förening vid sådana fusioner som avses i 42 kap. 21 §.

Utlåning för blankning

9 § Som avyttring anses inte att delägarätter eller fordringsrätter lånas ut för blankning.

Vad som avses med blankning framgår av 29 §.

Utnyttjande av rätt att förvärva tillgångar

10 § Om en teckningsrätt, delrätt, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån, termin, option, ett konvertibelt skuldebrev eller konvertibelt vinstandelsbevis utnyttjas för att förvärva aktier eller andra tillgångar, anses detta inte som avyttring av det utnyttjade värdepapperet.

I 20 § finns bestämmelser om anskaffningsutgiften för de förvärvade tillgångarna.

Vad som avses med terminer och optioner

11 § Med *termin* avses ett avtal, lämpat för allmän omsättning, om

- förvärv av aktier, obligationer eller andra tillgångar vid en viss framtida tidpunkt och till ett bestämt pris, eller
- en framtida betalning vars storlek beror på värdet av underliggande tillgångar eller av kursindex eller liknande.

12 § Med *option* avses en rätt för innehavaren att

- förvärva eller avyttra aktier, obligationer eller andra tillgångar till ett bestämt pris, eller
- få betalning vars storlek beror på värdet av underliggande tillgångar, eller av kursindex eller liknande.

Beräkningen

Huvudregel

13 § Kapitalvinsten skall beräknas som skillnaden mellan

- ersättningen för den avyttrade tillgången eller för den utfärdade förpliktelsen minskad med utgifterna för avyttringen eller utfärdandet, och
- omkostnadsbeloppet.

Omkostnadsbelopp

14 § Med *omkostnadsbelopp* avses, om inte annat föreskrivs, utgifter för anskaffning (*anskaffningsutgifter*) ökade med utgifter för förbättring (*förbättringsutgifter*).

Förpliktelser

15 § I fråga om förpliktelser skall den betalning som utfärdaren får för att han åtar sig förpliktelsen anses som ersättning. Vad utfärdaren ger ut för att förpliktelsen skall upphöra anses som anskaffningsutgift.

Att betalningen i vissa fall i stället ingår i kapitalvinstberäkningen för den underliggande tillgången framgår av 32 §.

Betalningar i utländsk valuta

16 § Om ersättning för avyttrade tillgångar erhålls i utländsk valuta som växlas till svenska kronor inom trettio dagar från avyttringen, skall kursen på växlingsdagen användas för beräkningen av värdet på ersättningen.

Ersättningen överstiger marknadsvärdet

17 § Om en tillgång avyttras till ett pris som överstiger marknadsvärdet och den överskjutande delen tas upp som intäkt i inkomstslaget tjänst, skall ersättningen anses motsvara marknadsvärdet.

Utgifter som täckts genom bidrag från stat eller kommun

18 § I omkostnadsbeloppet skall inte sådana utgifter räknas in som täckts genom näringsbidrag eller statligt eller kommunalt bidrag.

Tillgångar som avyttras på grund av att en säljoption utnyttjas

19 § Till anskaffningsutgiften för tillgångar som innehavaren av en säljoption avyttrar genom att utnyttja optionen skall läggas vad han betalat för optionen.

Tillgångar som förvärvas genom att ett värdepapper utnyttjas

20 § I anskaffningsutgiften för en tillgång som den skattskyldige förvärvar genom att utnyttja en teckningsrätt, delrätt, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån, termin, option, ett konvertibelt skuldebrev eller konvertibelt vinstandelsbevis skall det omkostnadsbelopp räknas in som skulle ha använts om det utnyttjade värdepapperet hade avyttrats vid tidpunkten för utnyttjandet.

21 § Om en tillgång förvärvas genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, inträder förvärvaren i den tidigare ägarens skattemässiga situation.

I fråga om delägarätter, fordringsrätter och sådana tillgångar som avses i 52 kap. skall som anskaffningsutgift räknas ett belopp som motsvarar det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om den tidigare ägaren i stället hade avyttrat tillgångarna på dagen för äganderättsövergången.

22 § En tillgång som förvärvas genom arv, testamente eller bodelning med anledning av makes död och som varit lagertillgång hos den döde men inte kommer att vara det hos förvärvaren anses, i stället för vad som anges i 21 §, förvärvat till det skattemässiga värdet.

Kapitalförluster

23 § Bara verkliga kapitalförluster skall anses som kapitalförluster.

24 § Kapitalförluster som beror på att tillgångar avyttras mot en ersättning som understiger deras marknadsvärde, skall anses som kapitalförluster bara om det framgår av omständigheterna att säljaren inte har för avsikt att öka köparens förmögenhet.

25 § Om den skattskyldige eller någon närstående till honom på grund av avyttringen, direkt eller indirekt, får en rättighet eller en förmån som – trots att den inte skall räknas in i ersättningen vid kapitalvinstberäkningen – får antas ha ett värde och det uppkommer en kapitalförlust, skall den del av kapitalförlusten som motsvarar detta värde inte anses som kapitalförlust.

Beskattningstidpunkten

Huvudregel

26 § Kapitalvinster skall tas upp som intäkt det beskattningsår då tillgången avyttras.

Kapitalförluster skall dock inte dras av som kostnad förrän det beskattningsår då förlusten är definitiv.

Hänvisningar

27 § Det finns bestämmelser om

- uppskov med kapitalvinstbeskattningen vid koncerninterna andelsavyttringar i 25 kap. 6–27 §§,
- att kapitalförluster skall dras av vid ett senare tillfälle vid avyttringar till företag i intressegemenskap med säljaren i 25 kap. 28–32 §§,
- uppskavsavdrag vid avyttring av privatbostäder i 47 kap., och
- uppskov med beskattningen vid andelsbyten i 49 kap.

Tillkommande belopp

28 § Om kapitalvinstens storlek beror på någon händelse i framtiden och därför inte kan fastställas det år tillgången avyttras, skall den kapitalvinst som uppkommer på grund av tillkommande belopp tas upp som intäkt det eller de beskattningsår då storleken av tillkommande belopp kan beräknas. Kapitalvinstberäkningen skall då göras med utgångspunkt i förhållandena vid avyttringen och med tillämpning av de beräkningsregler som gällde vid denna tidpunkt.

Blankning

29 § Kapitalvinst på grund av att en lånad delägarrätt avyttras (blankningsaffär) skall tas upp som intäkt det beskattningsår då en delägarrätt återställs till långivaren, dock senast året efter det beskattningsår då den lånade delägarrätten avyttrades. Om den skattskyldige vid avyttringen ägde delägarrätter av samma slag som den lånade, gäller dock inte första meningen.

Vad som sägs om delägarrätter gäller också fordringsrätter.

Terminer

30 § Kapitalvinster på grund av en termin skall tas upp som intäkt det år då avtalet fullföljs eller upphör att gälla.

Optioner

31 § Utfärdarens kapitalvinst på grund av en köp- eller säljoption som är lämpad för allmän omsättning och som löper på högst ett år skall tas upp som intäkt det beskattningsår då han befrias från sina förpliktelser.

I fråga om andra köp- eller säljoptioner skall utfärdarens kapitalvinst som avser utfärdandet tas upp som intäkt det beskattningsår den utfärdas och utfärdarens kapitalförlust vid upphörandet dras av som kostnad det beskattningsår den upphör. Om förpliktelsen upphör samma beskattningsår som den utfärdas, skall det göras en gemensam kapitalvinstberäkning.

32 § Om utfärdaren av en köpoption som är lämpad för allmän omsättning och som löper på högst ett år avyttrar den underliggande tillgången, skall ersättningen för denna ökas med premien.

Om utfärdaren av en säljoption som är lämpad för allmän omsättning och som löper på högst ett år förvärvar den underliggande tillgången, skall premien räknas av från anskaffningsutgiften för den förvärvade tillgången, om denna i sin tur avyttras samma beskattningsår som premien skall tas upp till beskattning.

Om utfärdaren av en köp- eller säljoption som är lämpad för allmän omsättning och som löper på längre tid än ett år under samma beskattningsår som optionen utfärdas avyttrar den underliggande tillgången eller avyttrar en tillgång som han förvärvat på grund av optionen, skall premien räknas av från anskaffningsutgiften för den avyttrade tillgången.

Värdepapper som anses avyttrade på grund av likvidation eller konkurs*Likvidation*

33 § Om ett värdepapper enligt bestämmelserna i 7 § anses ha avyttrats på grund av att det företag som gett ut det trätt i likvidation och värdepapperet därefter faktiskt avyttras, är omkostnadsbeloppet vad som återstår av omkostnadsbeloppet vid den faktiska avyttringen.

Upphör likvidationen, anses anskaffningsutgiften därefter uppgå till vad som återstår av omkostnadsbeloppet när likvidationen upphör.

Konkurs

34 § Om ett värdepapper enligt bestämmelserna i 8 § första stycket 1 anses ha avyttrats på grund av att det svenska aktiebolag eller den svenska ekonomiska förening som gett ut det försatts i konkurs och värdepapperet därefter faktiskt avyttras, är omkostnadsbeloppet noll.

Om ackord träffas eller utdelning i konkursen erhålls, skall ersättningen tas upp som kapitalvinst till den del den inte överstiger avdraget för kapitalförlust när värdepapperet ansågs avyttrat. Om avdrag gjordes bara för viss del av kapitalförlusten, skall en motsvarande del av ersättningen tas upp som kapitalvinst.

Om beslutet om konkurs upphävs eller om konkursen avslutas med överskott, skall avdraget återföras. Anskaffningsutgiften anses därefter vara omkostnadsbeloppet när värdepapperet ansågs avyttrat. Vad som sagts nu gäller inte till den del avdraget räknats av mot erhållen ersättning enligt andra stycket.

Ersättningar i form av livräntor och liknande periodiska utbetalningar*Beskattnings av livräntor som kapitalvinst och ränta*

35 § När tillgångar avyttras mot ersättning i form av en livsvarig livränta skall livräntan beskattas som kapitalvinst enligt 36 § och som ränta enligt 37 §.

Beräkning av kapitalvinst för livräntor

36 § Om en tillgång avyttras mot ersättning i form av en livsvarig livränta, skall det kapitaliserade värdet av livräntan som framkommer med tillämpning av tabell III till lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt anses som ersättning vid beräkningen av kapitalvinsten. Är livräntan beroende av flera personers liv på så sätt att den upphör vid den först avlidnes död, bestäms kapitalvärdet med utgångspunkt i hur gammal den äldste är. Om livräntan upphör vid den sist avlidnes död, bestäms värdet efter den yngstes ålder.

Ersättningen beräknas med tillämpning av tabell II till lagen om arvsskatt och gåvoskatt, om överlåtelseavtalet innebär att

1. livräntan skall betalas ut livsvarigt, dock *högst* ett visst antal år, och en sådan beräkning resulterar i att ersättningen blir lägre än enligt första stycket, eller

2. livräntan skall betalas ut livsvarigt, dock *minst* ett visst antal år, om en sådan beräkning resulterar i att ersättningen blir högre än enligt första stycket.

Om en livsvarig livränta upphör på grund av ett dödsfall inom fem år från avyttringen skall, i stället för vad som sagts i första och andra styckena, det sammanlagda livräntebelopp som betalats ut tas upp som ersättning om denna därmed blir lägre.

Beräkning av ränta för livräntor

37 § Om en tillgång avyttras mot ersättning i form av en livsvarig livränta, anses så stor del av den årliga ersättningen som ränta som framkommer vid tillämpning av tabellen i 11 kap. 37 §. År livräntan beroende av flera personers liv på så sätt att den upphör vid den först avlidnes död, görs beräkningen med utgångspunkt i hur gammal den äldste är. Om livräntan upphör vid den sist avlidnes död, görs beräkningen efter den yngstes ålder. Om den person efter vars ålder beräkningen skall göras dör och livräntan skall fortsätta att betalas ut under viss tid, tillämpas tabellen med utgångspunkt i den ålder den avlidne skulle ha uppnått om han hade levt under beskattningsåret.

Räntebeskattning av periodiska ersättningar

38 § Om en tillgång avyttras mot en periodisk ersättning som kan likställas med livränta och som utöver ett fast årligt belopp dessutom omfattar ett tillägg som till sin storlek är beroende av förändringar i det allmänna prisläget eller liknande förhållande, anses tillägget som ränta.

Köparens ränteutgift

39 § Belopp som anses som ränteinkomst för säljaren enligt 37 eller 38 § anses som ränteutgift för köparen.

45 kap. Avyttring av fastigheter

Innehåll

1 § I detta kapitel finns särskilda bestämmelser om kapitalvinst vid avyttring av fastigheter. De grundläggande bestämmelserna finns i 44 kap.

Bestämmelserna om kapitalvinst vid avyttring av näringsfastigheter skall tillämpas också på strömfall och rättigheter till vattenkraft.

2 § I 47 kap. finns bestämmelser om uppskov med beskattning av kapitalvinst för den som avyttrar en privatbostadsfastighet.

Beräkningsenhet

3 § Kapitalvinsten skall beräknas särskilt för varje avyttrad taxeringsenhet eller del av taxeringsenhet.

Omfattar en taxeringsenhet både en privatbostadsfastighet och en näringsfastighet, skall kapitalvinsten beräknas för dem var för sig.

För fastigheter utomlands skall beräkningen göras med utgångspunkt i en motsvarande indelning av fastigheterna.

4 § Avyttras två eller flera taxeringsenheter och har dessa tidigare under innehavet ingått i samma taxeringsenhet, skall beräkningen göras som om de vid avyttringen fortfarande var en enda taxeringsenhet, om den skattskyldige begär det. I fråga om en taxeringsenhet som delvis har ingått i den tidigare taxeringsenheten, skall första meningen tillämpas om mer än 50 procent av enhetens taxeringsvärde vid avyttringen avser den del som har ingått i den tidigare taxeringsenheten.

Fastighetsreglering, klyvning och inlösen

5 § Överföring av mark eller andel i samfällighet genom fastighetsreglering enligt 5 kap. fastighetsbildningslagen (1970:988) och uppdelning i lotter genom klyvning enligt 11 kap. samma lag anses som avyttring av fastighet, om överföringen eller uppdelningen sker helt eller delvis mot kontant ersättning. Är den kontanta ersättningen högst 5 000 kronor, skall kapitalvinsten inte tas upp.

Av kapitalvinsten skall bara så stor del tas upp som den kontanta ersättningen minskad med 5 000 kronor utgör av den totala ersättningen för överföringen eller uppdelningen minskad med 5 000 kronor. Större belopp än den kontanta ersättningen minskad med 5 000 kronor skall dock inte tas upp.

Avstående av mark genom inlösen enligt 8 kap. fastighetsbildningslagen anses som avyttring.

Allframtidsupplåtelser

6 § Om en ägare till en fastighet får engångsersättning för allframtidsupplåtelse, anses en så stor del av fastigheten avyttrad som ersättningen motsvarar av hela fastighetens marknadsvärde vid tiden för det beslut eller den uppåtelse som ersättningen grundar sig på.

7 § Med *allframtidsupplåtelse* avses

– att förfoganderätten till fastigheten inskränks för obegränsad tid med stöd av miljöbalken eller på motsvarande sätt med stöd av andra författningar, eller

– att nyttjanderätt till eller servitut i fastigheten upplåts för obegränsad tid.

8 § Ersättning på grund av upplåtelse av avverkningrätt i samband med en allframtidsupplåtelse skall behandlas som engångsersättning på grund av allframtidsupplåtelsen, om den skattskyldige begär det. Detsamma gäller för 60 procent av ersättningen för avyttrade skogsprodukter.

Första stycket gäller dock bara om ersättningen för avverkningrätten eller skogsprodukterna skall tas upp till beskattning samma beskattningsår som engångsersättningen på grund av allframtidsupplåtelsen.

9 § Vid tillämpning av bestämmelserna om allframtidsupplåtelser i 6, 7, 24 och 25 §§ skall varje taxeringsenhet eller sådan större enhet som på grund av

bestämmelserna i 4 § behandlas som en enda taxeringsenhet anses som en fastighet.

Ersättning för inventarier

10 § Om en del av ersättningen för en avyttrad fastighet avser mark- eller byggnadsinventarier, skall den delen inte tas med vid kapitalvinstberäkningen. Detsamma gäller utgifter för sådana tillgångar.

Omkostnadsbeloppet

Förbättringsutgifter

11 § Förbättringsutgifter som inte har förts upp på avskrivningsplan får beaktas vid beräkning av omkostnadsbeloppet bara för de beskattningsår då de sammanlagt har uppgått till minst 5 000 kronor.

Förbättringsutgifter som har förts upp på avskrivningsplan hänförs normalt till det år då de förts upp på planen. I andra fall hänförs utgifter normalt till det år då räkning eller faktura på det utförda arbetet har erhållits.

12 § Utgifter för förbättrande reparationer och underhåll på privatbostadsfastigheter och privatbostadsföretags fastigheter räknas som förbättringsutgifter.

Med *förbättrande reparationer och underhåll* avses här reparationer och underhåll som hänför sig till beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren till den del åtgärderna medfört att fastigheten är i bättre skick vid avyttringen än vid förvärvet.

13 § Utgifter för förbättrande reparationer och underhåll på näringsfastigheter räknas som förbättringsutgifter, om avdragen för utgifterna

1. skall återföras i inkomstslaget näringsverksamhet enligt 26 kap. 2–7 §§ på grund av avyttringen, eller

2. återfördes i inkomstslaget näringsverksamhet enligt 26 kap. 8, 9 eller 13 § därför att en fastighet som tidigare varit näringsfastighet blivit privatbostadsfastighet.

Bestämmelserna i 11 § gäller inte för sådana utgifter som avses i första stycket.

14 § Utgifter för reparation och underhåll på näringsfastigheter i samband med statligt räntebidrag räknas som förbättringsutgifter till den del de inte kunnat dras av på grund av bestämmelserna i 19 kap. 24 §.

Utgifter för reparation och underhåll av andelshus räknas som förbättringsutgifter till den del de inte kunnat dras av på grund av bestämmelserna i 19 kap. 3 §.

15 § Om en fastighet har varit föremål för förbättringsarbeten eller för förbättrande reparations- eller underhållsarbeten i ägarens byggnadsrörelse, skall förbättringsutgifterna för dessa arbeten anses uppgå till det belopp som enligt 27 kap. 8 § tagits upp som intäkt i näringsverksamhet på grund av arbetena.

16 § Avyttras en näringsfastighet, skall anskaffningsutgiften minskas med sådana värdeminskningsavdrag m.m. eller del av dessa som på grund av 26 kap. 5 § inte skall återföras i inkomstslaget näringsverksamhet.

Avyttras en privatbostadsfastighet som tidigare har varit näringsfastighet, skall anskaffningsutgiften minskas med sådana värdeminskningsavdrag m.m. eller del av dessa som på grund av 26 kap. 5 och 8 eller 9 §§ inte återfördes i inkomstslaget näringsverksamhet när fastigheten blev privatbostadsfastighet.

Ersättningsfond

17 § Om en byggnad eller en markanläggning på den avyttrade fastigheten har skrivits av i samband med att en ersättningsfond tagits i anspråk, gäller följande.

För en näringsfastighet skall anskaffningsutgiften minskas med den del av det ianspråktagna beloppet som på grund av 26 kap. 4 § medför att avdraget för avskrivning inte skall återföras i inkomstslaget näringsverksamhet.

För en privatbostadsfastighet som tidigare har varit näringsfastighet skall anskaffningsutgiften minskas med den del av det ianspråktagna beloppet som på grund av 26 kap. 4 och 8 eller 9 §§ medförde att avdraget för avskrivning inte återfördes i inkomstslaget näringsverksamhet när fastigheten blev privatbostadsfastighet.

18 § Av 31 kap. 18 § tredje stycket framgår att anskaffningsutgiften skall minskas när en ersättningsfond tas i anspråk för förvärv av mark.

Omkostnadsbeloppet vid delavyttringar

19 § Avyttras en del av en fastighet, skall kapitalvinsten beräknas på grundval av förhållandena på den avyttrade delen. Frågan om beloppsgränsen för förbättringsutgifter i 11 § första stycket är uppnådd skall dock avgöras med hänsyn till förhållandena på hela fastigheten.

20 § Om den skattskyldige begär det, skall omkostnadsbeloppet för den avyttrade delen, i stället för att beräknas enligt 19 §, beräknas till ett belopp som motsvarar så stor del av det för hela fastigheten beräknade omkostnadsbeloppet som ersättningen utgör av hela fastighetens marknadsvärde vid avyttringen.

21 § Om delavyttringen gäller en eller ett fåtal tomter som är avsedda att bebyggas med bostadshus och försäljningspriset understiger tio procent av fastighetens taxeringsvärde, får omkostnadsbeloppet för den avyttrade fastighetsdelen utan särskild utredning beräknas till en krona per kvadratmeter. Omkostnadsbeloppet får dock inte beräknas till högre belopp än ersättningen.

22 § Vad som sägs i 19 och 20 §§ gäller också vid marköverföringar enligt fastighetsbildningslagen (1970:988).

23 § Vid tillämpning av bestämmelserna om delavyttringar i 19–22 och 25 §§ skall varje taxeringsenhet eller sådan större enhet som på grund av bestämmelserna i 4 § behandlas som en enda taxeringsenhet anses som en fastighet.

Omkostnadsbeloppet vid allframtidssupplåtelser

24 § Om fastighetsägaren får sådan engångsersättning för allframtidssupplåtelse som avses i 6 §, gäller följande.

Så stor del av omkostnadsbeloppet för fastigheten anses avse den del av fastigheten som anses avyttrad som ersättningen utgör av hela fastighetens marknadsvärde vid tiden för inskränkningen eller upplåtelsen.

Omkostnadsbeloppet för den eller de allframtidssupplåtelser som den skattskyldige gör under beskattningsåret får i stället beräknas till sammanlagt 5 000 kronor. Omkostnadsbeloppet får dock inte överstiga de sammanlagda ersättningarna.

Omkostnadsbeloppet efter delavyttringar och allframtidssupplåtelser

25 § Om fastighetsägaren under innehavstiden avyttrat en del av en fastighet, skall detta beaktas vid beräkningen av omkostnadsbeloppet för resten av fastigheten. Går det inte att utreda hur stor andel av omkostnadsbeloppet som avser den tidigare avyttrade fastighetsdelen, anses denna andel av omkostnadsbeloppet ha motsvarat 50 procent av ersättningen för fastighetsdelen. Den på detta sätt beräknade andelen av omkostnadsbeloppet får dock inte överstiga omkostnadsbeloppet för hela fastigheten omedelbart innan fastighetsdelen avyttrades.

Första stycket tillämpas också om fastighetsägaren under innehavstiden har fått sådan engångsersättning för allframtidssupplåtelse som avses i 6 §.

Om fastighetsägaren under innehavstiden har avstått från mark genom marköverföring enligt fastighetsbildningslagen (1970:988), anses omkostnadsbeloppet för fastigheten ha minskat med så stor andel av omkostnadsbeloppet för den mark som fastighetsägaren avstått från som den kontanta ersättningen utgjort av den totala ersättningen för marken.

Skadeersättningar

26 § Om fastighetsägaren har fått skattefri försäkringsersättning eller annan skattefri skadeersättning för förbättringsarbeten eller därmed likställda reparations- och underhållsarbeten, skall utgifterna för arbetena räknas med bara till den del de inte täcks av ersättningen. Har ersättningen överstigit utgifterna, skall anskaffningsutgiften minskas med det överskjutande beloppet.

Uppskov

27 § I 47 kap. 11 § finns bestämmelser om minskning av anskaffningsutgiften när uppskovsavdrag har gjorts.

Om uppskov har erhållits enligt den upphävda lagen (1968:276) om uppskov i vissa fall med beskattning av realisationsvinst eller den upphävda lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst, skall an-

skaffningsutgiften för ersättningsfastigheten minskas med uppskovsbeloppet.

Fastigheter förvärvade före år 1952

28 § En fastighet som har förvärvats före år 1952 skall anses förvärvad den 1 januari 1952.

Som anskaffningsutgift anses 150 procent av fastighetens taxeringsvärde för år 1952. Ersättningen vid förvärvet får dock användas som anskaffningsutgift om den överstiger 150 procent av taxeringsvärdet för år 1952.

Fanns det inget taxeringsvärde fastställt för år 1952, skall ett motsvarande värde beräknas med ledning av taxeringsvärdet för den fastighet som den avyttrade fastigheten ingick i, eller det närmast därefter fastställda taxeringsvärdet.

Vid beräkningen av anskaffningsutgiften enligt denna paragraf skall hänsyn inte tas till utgifter och avdrag som avser tiden före år 1952.

29 § Bestämmelserna i 28 § gäller inte fastigheter utomlands. Sådana fastigheter anses i stället förvärvade den 1 januari 1952 för en ersättning som motsvarar marknadsvärdet vid samma tidpunkt. Ersättningen vid förvärvet får dock användas som anskaffningsutgift om den överstiger detta marknadsvärde.

Vid beräkningen av anskaffningsutgiften enligt denna paragraf skall hänsyn inte tas till utgifter och avdrag som avser tiden före år 1952.

Handelsbolags överlåtelse till underpris till delägare eller närstående

30 § Om ett svenskt handelsbolag överlåter en fastighet till en delägare i handelsbolaget eller till någon närstående till en delägare till ett pris som understiger marknadsvärdet och fastigheten blir eller kan antas komma att bli privatbostad i och med överlåtelsen, skall det anses som om den avyttrats till ett pris som motsvarar marknadsvärdet. Detsamma gäller för sådana överlåtelser när det är fråga om tomtmark som avses bli bebyggd med en privatbostad.

Första stycket gäller inte i inkomstslaget näringsverksamhet.

Handelsbolags avyttring med kapitalförlust till företag i intressegemenskap

31 § Bestämmelserna i 25 kap. 28–30 §§ om att en kapitalförlust skall dras av först vid ett senare tillfälle skall tillämpas också i inkomstslaget kapital för en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag om handelsbolaget avyttrar en näringsfastighet.

Underskott i näringsverksamhet

32 § I inkomstslaget kapital skall en enskild näringsidkare eller en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag vid avyttring av en näringsfastighet göra avdrag från kapitalvinsten för underskott samma beskatt-

ningsår i den näringsverksamhet dit fastigheten hörde. Avdraget får inte överstiga kapitalvinsten, beräknad utan hänsyn till avdraget.

Kvotering i inkomstslaget kapital

33 § I inkomstslaget kapital skall 50 procent av kapitalvinsten på en privatbostadsfastighet och 90 procent av kapitalvinsten på en näringsfastighet tas upp.

Uppkommer det en kapitalförlust, skall i det förra fallet 50 procent av förlusten och i det senare fallet 63 procent av förlusten dras av.

46 kap. Avyttring av bostadsrätter

Innehåll

1 § I detta kapitel finns särskilda bestämmelser om kapitalvinst vid avyttring av privatbostadsrätter och näringsbostadsrätter. De grundläggande bestämmelserna finns i 44 kap.

2 § I 47 kap. finns bestämmelser om uppskov med beskattning av kapitalvinst för den som avyttrar en privatbostadsrätt.

När andelar skall vara privatbostadsrätter och näringsbostadsrätter

3 § Vid bedömningen av om en andel i ett företag vid tillämpning av detta kapitel är en privatbostadsrätt respektive näringsbostadsrätt, skall frågan om företaget är ett privatbostadsföretag avgöras med utgångspunkt i förhållandena vid avyttringsårets ingång.

Ersättning för lägenhetsutrustning eller inre reparationsfond

4 § Om den skattskyldige får särskild ersättning för lägenhetsutrustning som han äger men som skulle ha varit byggnadstillbehör enligt 2 kap. 2 § jordabalken om den hade ägts av privatbostadsföretaget, skall den särskilda ersättningen räknas in i ersättningen för bostadsrätten. Den särskilda ersättningen skall dock inte räknas in om den avser tillgångar som behandlats som inventarier i näringsverksamhet.

Sådan särskild ersättning som den skattskyldige får för andel i inre reparationsfond eller för någon annan avsättning hos privatbostadsföretaget som är avsedd för reparation och underhåll av upplåtta lägenheter, räknas inte in i ersättningen för bostadsrätten. Om någon sådan särskild ersättning inte avtalar, skall ersättningen för bostadsrätten minskas med ett belopp som motsvarar den del av avsättningen som vid avyttringen avser bostadsrätten.

Omkostnadsbeloppet

Anskaffningsutgiften

5 § Om bostadsrätten har förvärvats genom upplåtelse från privatbostadsföretaget, anses den insats som angetts i upplåtelseavtalet som anskaffnings-

utgift. Har insatsen för lägenheten sänkts efter det att bostadsrätten förvärvades, skall anskaffningsutgiften minska med motsvarande belopp.

Med den insats som anges i upplåtelseavtalet likställs när det gäller

1. andra föreningar än bostadsrättsföreningar: den insats i föreningen som var fastställd när andelen uppläts, och
2. aktiebolag: den betalning för aktien som gjordes i anslutning till att aktien gavs ut.

Upplåtelseavgifter, överlåtelseavgifter och andra avgifter som betalades till företaget i samband med förvärvet av bostadsrätten skall också räknas in i anskaffningsutgiften.

6 § Särskild ersättning som den skattskyldige betalade för andel i inre reparationsfond eller för någon annan avsättning hos privatbostadsföretaget som är avsedd för reparation och underhåll av upplåtna lägenheter, räknas inte in i anskaffningsutgiften för bostadsrätten. Om någon sådan ersättning inte avtalades, skall den ersättning som den skattskyldige vid förvärvet betalade för bostadsrätten minska med ett belopp som motsvarar den del av avsättningen som vid förvärvet avsåg bostadsrätten.

Kapitaltillskott

7 § Andra kapitaltillskott som har lämnats till privatbostadsföretaget under innehavstiden än insatser som anges i 5 § skall räknas in i omkostnadsbeloppet bara om tillskotten har varit avsedda att användas av företaget för amortering av lån eller för finansiering av ny-, till- eller ombyggnad på fastigheten.

Tillskotten för amorteringar anses ha uppgått till ett belopp som motsvarar bostadsrättens andel av de amorteringar som företaget har gjort under innehavstiden. Om företaget har finansierat amorteringen av ett lån genom att ta upp ett nytt lån, skall den amorteringen inte räknas med vid beräkning av den del av kapitaltillskottet som skall räknas in i omkostnadsbeloppet. Andelsförhållandena vid avyttringen avgör hur stor del av tillskotten för amorteringar som avser bostadsrätten.

För att ett tillskott för ny-, till- eller ombyggnad skall beaktas krävs att tillskottet har använts för ett bestämt byggnadsarbete och att de tillskott som bostadsrättshavarna har lämnat för byggnadsarbetet i fråga sammanlagt har uppgått till minst 3 000 kronor multiplicerat med antalet deltagande bostadsrätter.

Förbättringsutgifter

8 § Förbättringsutgifter får beaktas vid beräkning av omkostnadsbeloppet bara för de beskattningsår då de sammanlagt har uppgått till minst 5 000 kronor.

Förbättringsutgifter hänförs normalt till det år då räkning eller faktura på det utförda arbetet har erhållits.

Sådana utgifter som vid beskattningen behandlats som utgifter i näringsverksamhet räknas inte som förbättringsutgifter.

9 § Utgifter som den skattskyldige haft för förbättring av lägenheten räknas som förbättringsutgifter.

10 § Utgifter för förbättrande reparationer och underhåll av lägenheten räknas i fråga om privatbostadsrätter som förbättringsutgifter.

Med *förbättrande reparationer och underhåll* avses här reparationer och underhåll av lägenheten som hänför sig till beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren till den del lägenheten på grund av åtgärderna är i bättre skick vid avyttringen än vid förvärvet.

11 § Utgifter för förbättrande reparationer och underhåll räknas i fråga om näringsbostadsrätter som förbättringsutgifter, om avdragen för utgifterna

1. skall återföras i inkomstslaget näringsverksamhet enligt 26 kap. 10 § på grund av avyttringen, eller

2. återfördes i inkomstslaget näringsverksamhet enligt 26 kap. 11 eller 13 § därför att en bostadsrätt som tidigare varit näringsbostadsrätt blivit privatbostadsrätt.

Bestämmelserna i 8 § gäller inte för sådana utgifter som avses i första stycket.

12 § Om särskild ersättning för lägenhetsutrustning skall räknas in i ersättningen för en bostadsrätt enligt bestämmelserna i 4 § första stycket, gäller följande.

Har utrustningen förvärvats tillsammans med bostadsrätten, skall utgiften för utrustningen räknas in i anskaffningsutgiften för bostadsrätten.

Har utrustningen i stället förvärvats under innehavstiden, anses utgiften för utrustningen som en utgift för förbättring eller för reparation eller underhåll av lägenheten. Om utgiften får räknas med i omkostnadsbeloppet avgörs enligt bestämmelserna i 8–11 §§.

Uppskov

13 § I 47 kap. 11 § finns bestämmelser om minskning av anskaffningsutgiften när uppskavsavdrag har gjorts.

Bostadsrätter förvärvade före år 1974

14 § En bostadsrätt som har förvärvats före år 1974 skall anses förvärvad den 1 januari 1974.

Som anskaffningsutgift anses 150 procent av bostadsrättens andel av privatbostadsföretagets behållna förmögenhet nämnda dag. Förmögenheten skall beräknas med utgångspunkt i taxeringsvärdet på företagets fastighet för år 1974 och med hänsyn till företagets övriga tillgångar och skulder enligt bokslutet för det räkenskapsår som avslutats närmast före ingången av år 1974. Fanns det inget taxeringsvärde fastställt för år 1974, beräknas ett motsvarande värde med ledning av det taxeringsvärde som fastställts närmast därefter.

Ersättningen vid förvärvet får dock användas som anskaffningsutgift, om den överstiger 150 procent av andelen i företagets behållna förmögenhet den 1 januari 1974. När ersättningen skall bestämmas bortses i detta fall från om

det vid förvärvet av lägenheten fanns en inre reparationsfond eller en annan avsättning hos företaget som är avsedd för reparation och underhåll av upplåtna lägenheter.

Vid beräkningen av omkostnadsbeloppet enligt denna paragraf skall hänsyn inte tas till utgifter och avdrag som avser tiden före år 1974.

Handelsbolags överlåtelse till underpris till delägare eller närstående

15 § Om ett svenskt handelsbolag överlåter en bostadsrätt till en delägare i handelsbolaget eller till någon närstående till en delägare till ett pris som understiger marknadsvärdet och bostadsrätten blir eller kan antas komma att bli privatbostad i och med överlåtelsen, skall det anses som om den avyttrats till ett pris som motsvarar marknadsvärdet.

Första stycket gäller inte i inkomstslaget näringsverksamhet.

Handelsbolags avyttring med kapitalförlust till företag i intressegemenskap

16 § Bestämmelserna i 25 kap. 28–30 §§ om att en kapitalförlust skall dras av först vid ett senare tillfälle skall tillämpas också i inkomstslaget kapital för en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag om handelsbolaget avyttrar en näringsbostadsrätt.

Underskott i näringsverksamhet

17 § I inkomstslaget kapital skall en enskild näringsidkare eller en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag vid avyttring av en näringsbostadsrätt göra avdrag från kapitalvinsten för underskott samma beskattningsår i den näringsverksamhet dit bostadsrätten hörde. Detta gäller inte till den del underskottet skall dras av enligt 45 kap. 28 § från kapitalvinst som avser en näringsfastighet. Avdraget får inte överstiga kapitalvinsten, beräknad utan hänsyn till avdraget.

Kvotering i inkomstslaget kapital

18 § I inkomstslaget kapital skall 50 procent av kapitalvinsten på en privatbostadsrätt och 90 procent av kapitalvinsten på en näringsbostadsrätt tas upp.

Uppkommer det en kapitalförlust, skall i det förra fallet 50 procent av förlusten och i det senare fallet 63 procent av förlusten dras av.

47 kap. Uppskovsavdrag

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om uppskovsavdrag vid avyttring av en privatbostadsfastighet eller privatbostadsrätt och om hur uppskovsavdraget beaktas vid en senare avyttring.

Villkor

2 § En skattskyldig får göra uppskovsavdrag om han

1. tar upp kapitalvinst på grund av avyttring som omfattar en ursprungsbo-
stad,
2. har förvärvat eller tänker förvärva en ersättningsbostad, och
3. har bosatt sig eller tänker bosätta sig i ersättningsbostaden.

I 14 och 15 §§ finns särskilda bestämmelser om dödsbos rätt till upp-
skovsavdrag när den som avyttrat sin bostad dör innan förutsättningarna för
avdrag uppkommer.

*Ursprungsbo-
stad*

3 § Med *ursprungsbo-
stad* avses en sådan privatbostad i Sverige som vid
avyttringen är den skattskyldiges permanentbostad.

Med *permanentbostad* avses en bostad där den skattskyldige varit bosatt

1. under minst ett år närmast före avyttringen, eller
2. under minst tre av de senaste fem åren.

Om den skattskyldige förvärvar en ny bostad innan han avyttrar den tidi-
gare bostaden, skall frågan om den tidigare bostaden är hans permanentbo-
stad avgöras med utgångspunkt i förhållandena när den nya bostaden förvär-
vas, om han begär detta.

En bostad som vid avyttringen ägs av ett dödsbo kan inte vara ursprungs-
bostad.

4 § En privatbostad i Sverige räknas som ursprungsbo-
stad även om den
inte är permanentbostad, om den skattskyldige är bosatt i bostaden men ännu
inte har bott där ett år och

1. den tas i anspråk genom expropriation eller liknande förfarande,
2. den annars avyttras under sådana förhållanden att det måste anses som
en tvångsavyttring och det inte skäligen kan antas att den skulle ha avyttrats
även om det inte hade funnits något tvång, eller
3. den avyttras till staten därför att det på grund av flygbuller inte går att
bo i den utan påtaglig olägenhet.

*Ersättningsbo-
stad*

5 § Med *ersättningsbo-
stad* avses en tillgång i Sverige som vid förvärvet är

1. småhus med mark som är småhusenhet,
2. småhus på annans mark,
3. småhus som är inrättat till bostad åt en eller två familjer med tillhörande
tomtmark på lantbruksenhet, eller
4. tomt om där uppförs ett småhus som avses i 1 eller 3.

Som ersättningsbo-
stad räknas också en bostad i ett privatbostadsföretag.

Som ersättningsbo-
stad räknas inte en bostad som förvärvas tidigare än
året före eller senare än året efter det år då ursprungsbo-
staden avyttras.

6 § Uppskovsavdrag får göras bara om kapitalvinsten uppgår till minst 50 000 kronor. I fall som avses i 4 § får uppskovsavdrag dock göras om vinsten uppgår till minst 10 000 kronor.

Uppskovsavdragets storlek

7 § Om ersättningsbostaden är en fastighet och om den skattskyldige förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden och bosätter sig där senast den 15 februari året därefter, beräknas uppskovsavdraget på följande sätt.

Om ersättningen för ersättningsbostaden är minst lika stor som ersättningen för ursprungsbostaden, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp.

Om ersättningen för ersättningsbostaden understiger ersättningen för ursprungsbostaden, motsvarar uppskovsavdraget så stor del av den del av kapitalvinsten som tas upp som ersättningen för ersättningsbostaden utgör av ersättningen för ursprungsbostaden. Avdraget skall alltså beräknas enligt följande formel:

den del av kapitalvinsten som tas upp x $\frac{\text{ersättningen för ersättningsbostaden}}{\text{ersättningen för ursprungsbostaden}}$

Om ersättningsbostaden är en fastighet och om den skattskyldige har haft eller avser att ha utgifter för ny-, till- eller ombyggnad av ersättningsbostaden under tiden mellan den 15 februari året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden och den 15 februari andra året efter avyttringen, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp, om den skattskyldige begär det.

8 § Om den skattskyldige inte förvärvar en ersättningsbostad före utgången av det år då han avyttrar ursprungsbostaden eller inte bosätter sig på en ersättningsbostad senast den 15 februari året därefter, motsvarar uppskovsavdraget den del av kapitalvinsten som tas upp.

Återföring av uppskovsavdrag

9 § Om ett uppskovsavdrag har gjorts enligt 7 § fjärde stycket eller 8 §, skall avdraget återföras nästa år.

Om den skattskyldige senast året efter det år då han avyttrade ursprungsbostaden förvärvar en ersättningsbostad och bosätter sig där senast den 15 februari andra året efter avyttringen, gäller dock följande.

Om ersättningen för ersättningsbostaden är minst lika stor som ersättningen för ursprungsbostaden, skall ingen del av uppskovsavdraget återföras.

Om ersättningen för ersättningsbostaden understiger ersättningen för ursprungsbostaden, skall uppskovsavdraget återföras sedan det minskats med så stor del av detta som ersättningen för ersättningsbostaden utgör av ersätt-

ningen för ursprungsbostaden. Avdraget skall alltså återföras med ett belopp som beräknas enligt följande formel:

$$\text{uppskovsavdraget} - \text{uppskovsavdraget} \times \frac{\text{ersättningen för ersättningsbostaden}}{\text{ersättningen för ursprungsbostaden}}$$

10 § När ett uppskovsavdrag helt eller delvis återförs enligt 9 §, skall också ett särskilt tillägg som motsvarar tio procent av det återförda beloppet tas upp.

Avyttring av ersättningsbostaden

11 § Om ett uppskovsavdrag har gjorts, skall anskaffningsutgiften vid avyttring av ersättningsbostaden minskas med ett belopp som motsvarar kapitalvinsten när ursprungsbostaden avyttrades, om ersättningen för ersättningsbostaden var minst lika stor som ersättningen för ursprungsbostaden.

Understeg ersättningen för ersättningsbostaden ersättningen för ursprungsbostaden, skall anskaffningsutgiften minskas med så stor del av kapitalvinsten för ursprungsbostaden som ersättningen för ersättningsbostaden utgjorde av ersättningen för ursprungsbostaden.

Beräkning av ersättningarna

12 § Vid jämförelse mellan ersättningen för ursprungsbostaden och ersättningen för ersättningsbostaden skall hänsyn tas till försäljnings- och inköpsprovision, stämpelskatt och liknande utgifter.

13 § Är ersättningsbostaden en fastighet skall ersättningen för ersättningsbostaden också ökas med utgifter för ny-, till- eller ombyggnad under tiden mellan förvärvet av ersättningsbostaden och den dag då bosättning senast skall ha skett enligt bestämmelserna i 7 eller 9 §.

Dödsfall efter avyttring av ursprungsbostaden

14 § Om en skattskyldig som har avyttrat en ursprungsbostad dör innan han har förvärvat en ersättningsbostad, har dödsboet rätt till avdrag enligt bestämmelserna i detta kapitel, om en efterlevande make eller sambo uppfyller de villkor i fråga om förvärv av en ersättningsbostad och bosättning där som skulle ha gällt för den döde.

Om en skattskyldig som har avyttrat en ursprungsbostad och förvärvat en ersättningsbostad dör innan han har bosatt sig i ersättningsbostaden, har dödsboet rätt till avdrag enligt bestämmelserna i detta kapitel, om en efterlevande make eller sambo bosätter sig i ersättningsbostaden och den då ägs av dödsboet eller genom arv, testamente eller bodelning övergått till den efterlevande.

Bestämmelserna i första och andra styckena gäller bara om den efterlevandes bosättning i ursprungsbostaden uppfyller bosättningskraven i 3 eller 4 §.

15 § Om ett dödsbo begär uppskovsavgdrag och en efterlevande make eller sambo enligt 14 § förvärvat en ersättningsbostad, krävs den efterlevandes samtycke för att bostaden skall anses som ersättningsbostad.

48 kap. Avyttring av delägarätter och fordringsrätter

Innehåll

1 § I detta kapitel finns särskilda bestämmelser om kapitalvinst vid avyttring av delägarätter och fordringsrätter. Vidare finns bestämmelser om förpliktelser vars underliggande tillgångar består av delägarätter eller fordringsrätter. De grundläggande bestämmelserna finns i 44 kap.

Definitioner

Delägarätter

2 § Med *delägar rätt* avses

- aktie,
- rätt på grund av teckning av aktier,
- teckningsrätt,
- delrätt,
- andel i en svensk värdepappersfond,
- andel i en ekonomisk förening, och
- annan tillgång med liknande konstruktion eller verkningssätt.

Bestämmelserna om delägarätter skall tillämpas också på

- vinstandelsbevis som avser lån i svenska kronor,
 - konvertibelt skuldebrev i svenska kronor,
 - termin och option vars underliggande tillgångar består av aktier eller termin och option som avser aktieindex, och
 - annan tillgång med liknande konstruktion eller verkningssätt.
- Andel i privatbostadsföretag anses inte som delägar rätt.

Fordringsrätter

3 § Med *svensk fordrings rätt* avses fordran i svenska kronor.

Bestämmelserna om svenska fordringsrätter skall tillämpas också på termin, option och liknande avtal vars underliggande tillgångar kan hänföras till fordran i svenska kronor eller termin, option och liknande avtal som avser ränteindex.

Som fordringsrätt räknas inte en tillgång

- som enligt 2 § första stycket är en delägar rätt, eller
- på vilken bestämmelserna om delägar rätt enligt 2 § andra stycket skall tillämpas.

4 § Med *utländsk fordrings rätt* avses fordran i utländsk valuta.

Bestämmelserna om utländska fordringsrätter skall tillämpas också på

- utländsk valuta, och
- termin, option och liknande avtal vars underliggande tillgångar kan hänföras till utländsk valuta, fordran i utländsk valuta eller termin, option och liknande avtal som avser index beroende av sådan valuta.

5 § En delägar rätt eller fordringsrätt anses marknadsnoterad om den är noterad på svensk eller utländsk börs eller, utan att vara noterad på börs, är föremål för kontinuerlig allmänt tillgänglig notering på grundval av marknadsmissig omsättning.

Undantag från skatteplikt

6 § Kapitalvinster på sådan utländsk valuta eller fordran i utländsk valuta som är avsedd för den skattskyldiges personliga levnadskostnader under en tillfällig vistelse utomlands skall inte tas upp.

Omkostnadsbeloppet

Genomsnittsmetoden

7 § Vid beräkningen av omkostnadsbeloppet skall det genomsnittliga omkostnadsbeloppet för samtliga delägar rätter eller fordringsrätter av samma slag och sort som den avyttrade användas. Det genomsnittliga omkostnadsbeloppet skall beräknas med hänsyn till inträffade förändringar i innehavet.

I 49 kap. 26 § finns ett undantag från denna bestämmelse vid andelsbyten.

Andelar som erhålls genom utdelning i vissa fall

8 § För andelar som erhålls genom sådan utdelning av andelar i dotterbolag som avses i 42 kap. 16 §, anses som anskaffningsutgift så stor del av omkostnadsbeloppet för aktierna i moderbolaget – beräknat vid tidpunkten för utdelningen – som motsvarar den förändring i marknadsvärdet på dessa aktier som utdelningen medför.

När det senare skall beräknas ett omkostnadsbelopp för aktierna i moderbolaget, skall den genomsnittliga anskaffningsutgiften minskas i motsvarande mån.

Om den som erhåller andelar i utdelning utan att äga aktier i moderbolaget lämnar ersättning för rätten till utdelning, anses ersättningen som anskaffningsutgift. Om någon ersättning inte lämnas, är de utdelade andelarnas anskaffningsutgift noll.

Aktier som erhålls genom utskiftning i vissa fall

9 § För aktier som erhålls genom utskiftning från en ekonomisk förening vid sådan ombildning av en svensk ekonomisk förening till aktiebolag som avses i 42 kap. 20 §, anses som anskaffningsutgift det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om andelarna i föreningen hade avyttrats vid tidpunkten för utskiftningen.

Andelar i ekonomiska föreningar som erhålls genom fusion

10 § Efter en sådan fusion som avses i 42 kap. 21 § anses som anskaffningsutgift för andelen i den övertagande föreningen det omkostnadsbelopp

som skulle ha använts om andelen i den överlåtande föreningen hade avyttrats vid tidpunkten för utskiftningen.

Företag som tidigare har varit investmentföretag

11 § I 39 kap. 18 § finns bestämmelser om avskattning av andelar i ett företag som tidigare har varit ett investmentföretag men som inte längre kan räknas som investmentföretag samt om anskaffningsutgiften för andelarna efter avskattningen.

I 39 kap. 19 § finns bestämmelser om anskaffningsutgiften för delägaraktier som anskaffats av ett företag som tidigare har varit investmentföretag men som inte längre kan räknas som investmentföretag.

Periodiseringsfond förs över och expansionsfond upphör

12 § Om en periodiseringsfond förs över till ett aktiebolag enligt 30 kap. 11 eller 12 §, skall det tillskott som är en förutsättning för överföringen inte räknas med vid beräkning av omkostnadsbeloppet för aktierna i bolaget. Om en expansionsfond upphör i samband med att tillgångar överläts till ett aktiebolag och fonden enligt 34 kap. 20 § inte skall återföras, skall det tillskott som är en förutsättning för tillämpningen av bestämmelsen inte räknas med vid beräkning av omkostnadsbeloppet.

Vid apportemission skall anskaffningsutgiften för aktierna minskas med överförd periodiseringsfond minskad med den avsättning som bolaget gör i räkenskaperna för skatt som belöper sig på fonden. Vidare skall anskaffningsutgiften för aktierna minskas med ett belopp som motsvarar 72 procent av den expansionsfond som upphör.

Teckningsrätter och delrätter

13 § För teckningsrätter och delrätter som grundas på aktieinnehav i bolaget är anskaffningsutgiften noll.

Detsamma gäller teckningsrätter och delrätter som grundas på innehav av ett konvertibelt skuldebrev eller en liknande rätt till förvärv av aktier i bolaget, om innehavaren vid tilldelningen av aktier likställs med en aktieägare.

Skuldebrev med köp- eller teckningsoption

14 § Anskaffningsutgiften för ett skuldebrev förenat med en köp- eller teckningsoption, skall beräknas till skuldebrevets marknadsvärde vid förvärvet. Denna anskaffningsutgift får dock inte överstiga den sammanlagda anskaffningsutgiften för skuldebrevet och optionen. Anskaffningsutgiften för optionen skall beräknas till vad som återstår av den sammanlagda anskaffningsutgiften.

Schablonmetoden

15 § För marknadsnoterade delägaraktier får omkostnadsbeloppet bestämmas till 20 procent av ersättningen vid avyttringen sedan utgifter i samband

med denna dragits av. Detta gäller dock inte terminer och optioner och inte heller sådana teckningsrätter och delrätter som avses i 13 §.

Äldre andelar i värdepappersfonder

16 § Har andelar i svenska värdepappersfonder förvärvats före år 1995, får fysiska personer som anskaffningsutgift använda andelens marknadsvärde den 31 december 1992 eller, om fonden bildades under åren 1993 eller 1994, det först noterade marknadsvärdet. Motsvarande gäller i fråga om fondandelsbevis vars innehavare registrerats efter utgången av år 1994.

Första stycket gäller inte andelar i sådana värdepappersfonder som tidigare var allemansfonder. Om sådana andelar förvärvats före år 1991, får anskaffningsutgiften bestämmas till andelens marknadsvärde den 31 december 1990.

Utländska fordringsrätter

17 § Om en utländsk fordringsrätt på grund av bestämmelsen i 14 kap. 8 § har värderats till ett annat värde än anskaffningsutgiften, gäller följande.

Om fordringen har värderats till ett högre värde än anskaffningsutgiften, skall denna ökas med mellanskillnaden. Om fordringen har värderats till ett lägre värde än anskaffningsutgiften, skall denna minska med mellanskillnaden.

Sammanläggning eller delning av värdepappersfonder

18 § Sammanläggning eller delning av värdepappersfonder enligt 33 a § lagen (1990:1114) om värdepappersfonder skall inte leda till att kapitalvinster tas upp hos delägarna.

Efter en sådan ombildning anses som anskaffningsutgift för de nya andelarna det sammanlagda omkostnadsbelopp som skulle ha använts om de äldre andelarna hade avyttrats. Om en fond delas och den skattskyldige får andelar i mer än en nybildad fond, skall det sammanlagda omkostnadsbeloppet fördelas på de nya andelarna i förhållande till dessa nybildade fonders värde vid delningen.

Avdrag för kapitalförluster

Inkomstslaget kapital

19 § Bestämmelserna i 20–24 §§ gäller för kapitalförluster i inkomstslaget kapital. Vad som sägs om en tillgång i dessa bestämmelser skall tillämpas också på en förpliktelse med sådan underliggande tillgång.

Att kapitalförluster på utländsk valuta eller fordran i utländsk valuta i vissa fall inte skall dras av följer av 6 §.

20 § Kapitalförluster på andra marknadsnoterade delägarrätter än andelar i svenska värdepappersfonder skall dras av i sin helhet mot kapitalvinster på marknadsnoterade delägarrätter.

21 § Kapitalförluster på sådana andelar i svenska aktiebolag och utländska juridiska personer som inte är marknadsnoterade, skall dras av i sin helhet mot kapitalvinster på sådana tillgångar samt mot kapitalvinster på sådana marknadsnoterade tillgångar som avses i 20 § och 22 § första stycket.

22 § Kapitalförluster på marknadsnoterade andelar i svenska värdepappersfonder skall dras av i sin helhet mot kapitalvinster på marknadsnoterade delägarätter, om värdet av fondens innehav av delägarätter inte annat än tillfälligtvis understigit 75 procent av fondförmögenheten.

Kapitalförluster på marknadsnoterade andelar i svenska värdepappersfonder som innehåller bara svenska fordringsrätter skall dras av i sin helhet.

23 § Kapitalförluster på andra marknadsnoterade svenska fordringsrätter än premieobligationer skall dras av i sin helhet.

24 § Om inte hela kapitalförlusten skall dras av enligt bestämmelserna i 20–23 §§, skall 70 procent dras av.

Inkomstslaget näringsverksamhet

25 § I inkomstslaget näringsverksamhet skall kapitalförluster dras av mot alla intäkter och i sin helhet, om inte något annat anges i 26 eller 27 §. Vad som sägs i första meningen skall tillämpas också på förpliktelser och vad som sägs om en tillgång i 26 och 27 §§ skall tillämpas också på en förpliktelse med sådan underliggande tillgång.

26 § Juridiska personers kapitalförluster på delägarätter får dras av bara mot kapitalvinster på delägarätter. Om en del av en förlust inte kan dras av mot sådana kapitalvinster, behandlas den som en ny kapitalförlust på delägarätter det följande beskattningsåret.

Begränsningen i första stycket gäller inte om innehavet av delägarätterna betingats av rörelse som bedrivs av den skattskyldige eller av företag som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå den skattskyldige nära.

Begränsningen i första stycket gäller inte heller i fråga om kapitalförluster när sådana svenska aktiebolag eller svenska ekonomiska föreningar som inte är förvaltningsföretag avyttrar andelar eller när svenska sparbanker eller svenska ömsesidiga skadeförsäkringsföretag avyttrar andelar, om det sammanlagda röstetalet för deras innehav vid avyttringen motsvarade 25 procent eller mer av röstetalet för samtliga andelar i företaget.

27 § I fråga om kapitalförluster som uppkommer i svenska handelsbolag tillämpas 19–24 §§.

Kapitalförluster på sådana delägarätter och fordringsrätter vars innehav betingats av rörelse som bedrivs av handelsbolaget eller av någon som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå handelsbolaget nära, skall dock alltid dras av i sin helhet.

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om uppskov med beskattningen vid andelsbyten.

I inkomstslaget näringsverksamhet gäller bestämmelserna inte bara för andelar som är kapitaltillgångar utan också för andelar som är lagertillgångar.

Definitioner

2 § Med *andelsbyte* avses ett förfarande som uppfyller villkoren i 8–13 §§ samt följande förutsättningar:

1. En säljare (*säljaren*) skall avyttra en andel (*den avyttrade andelen*) i ett företag (*det avyttrade företaget*) till ett annat företag (*det köpande företaget*).

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (*mottagna andelar*). Ersättningen får till en del lämnas i pengar, dock högst med tio procent av de mottagna andelarnas nominella värde. Om det saknas nominellt värde på de mottagna andelarna, skall den högsta ersättningen i pengar i stället beräknas på den del av det inbetalade kapitalet som belöper sig på andelarna.

3 § Ett utländskt företag anses vid tillämpning av detta kapitel höra hemma i en stat som är medlem i Europeiska unionen, om företaget enligt lagstiftningen i någon sådan stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte på grund av ett skatteavtal anses ha hemvist i en stat som inte är medlem i unionen.

Tillämpningsområde

4 § Vid en fusion eller fission skall, vid tillämpning av detta kapitel, det övertagande företaget anses köpa sådana andelar i det överlåtande företaget som inte redan ägs av det övertagande företaget.

5 § Bestämmelserna i detta kapitel får inte tillämpas om

1. det finns förutsättningar – bortsett från förutsättningen i 25 kap. 11 och 12 §§ om begäran – att tillämpa bestämmelserna i 25 kap. 6–27 §§ om uppskov med beskattningen vid koncerninterna andelsavyttringar, eller

2. bestämmelserna i 38 kap. om undantag från omedelbar beskattning vid verksamhetsavyttringar skall tillämpas.

Begäran

6 § Bestämmelserna om uppskov skall tillämpas bara om säljaren begär det.

Är säljaren ett svenskt handelsbolag, skall begäran göras av varje delägare för sig. Om uppskov beviljas, får delägaren uppskov med beskattningen för den andel av vinsten som han är skattskyldig för.

Handelsbolag som ägs genom handelsbolag

7 § Det som sägs i 6 § andra stycket, 15 och 18 §§ samt 19 § andra stycket om delägare i ett svenskt handelsbolag som är säljare gäller, om handelsbolaget ägs direkt, eller indirekt genom ett svenskt handelsbolag, av ett annat svenskt handelsbolag, delägare i detta handelsbolag.

Villkor för uppskov*Säljaren*

8 § Om säljaren är en fysisk person, skall han vara obegränsat skattskyldig på annan grund än sådan väsentlig anknytning som avses i 3 kap. 3 § första stycket 3.

Det köpande företaget

9 § Det köpande företaget skall vara en juridisk person av något av följande slag:

1. ett svenskt aktiebolag,
2. ett utländskt bolag, eller
3. ett annat utländskt företag som hör hemma i en stat som är medlem i Europeiska unionen och som bedrivs i någon av de utländska associationsformer som anges i bilaga 37.1 och är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i bilaga 37.2, utan valmöjlighet eller rätt till undantag.

Verksamhetskrav när den avyttrade andelen är kvalificerad

10 § Om det är en kvalificerad andel som avyttras och säljaren omedelbart efter avyttringen ensam eller tillsammans med närstående, direkt eller indirekt, äger andelar i det köpande företaget med minst 25 procent av röstetalet för samtliga andelar i företaget, skall det köpande företagets näringsverksamhet till huvudsaklig del bestå av rörelse eller direkt eller indirekt innehav av andelar i dotterföretag som till huvudsaklig del bedriver rörelse.

Som rörelse anses i denna paragraf inte sådant innehav av kontanta medel, värdepapper eller liknande som avses i 2 kap. 24 § andra meningen. Med dotterföretag avses i denna paragraf ett företag i vilket det köpande företaget, direkt eller indirekt, äger andelar med mer än 50 procent av röstetalet för samtliga andelar i företaget.

Det avyttrade företaget

11 § Det avyttrade företaget skall vara en sådan juridisk person som anges i 9 § eller en svensk ekonomisk förening.

Röstetal

12 § Vid utgången av det kalenderår då avyttringen sker skall det köpande företaget inneha andelar i det avyttrade företaget med ett sammanlagt röstetal som överstiger 50 procent av röstetalet för samtliga andelar i det avyttrade företaget. Om särskilda skäl medfört att det köpande företaget avyttrat

andelar i det avyttrade företaget efter andelsbytet, är det tillräckligt att företaget haft ett sådant innehav vid någon tidpunkt efter andelsbytet under det nämnda kalenderåret.

Första stycket gäller inte vid fusion eller fission.

Vinst

13 § Om den avyttrade andelen är en tillgång som kapitalvinstbeskattas hos säljaren, skall det uppkomma en kapitalvinst. Om det lämnas ersättning i pengar för andelen, skall kapitalvinsten överstiga denna del av ersättningen.

Om den avyttrade andelen är en lagertillgång hos säljaren, skall ersättningen överstiga andelens skattemässiga värde. Om det lämnas ersättning i pengar för andelen, skall skillnaden mellan hela ersättningen och det skattemässiga värdet av andelen överstiga ersättningen i pengar.

Beskattning av andelsbytet och uppskovsbeloppets storlek

Andel som kapitalvinstbeskattas

14 § Om vinsten på den avyttrade andelen skall kapitalvinstbeskattas hos säljaren, skall så stor del av kapitalvinsten som motsvarar ersättningen i pengar tas upp som intäkt det beskattningsår då andelsbytet sker.

Återstående del av kapitalvinsten skall fördelas på de mottagna andelarna. Det belopp som fördelas på en andel benämns uppskovsbelopp.

15 § Om säljaren är ett svenskt handelsbolag, skall den del av kapitalvinsten som avses i 14 § första stycket fördelas på delägarna och tas upp som intäkt hos dem.

Den återstående delen av kapitalvinsten skall fördelas på de mottagna andelarna. Den del av kapitalvinsten som belöper sig på en mottagen andel fördelas på delägarna. Det belopp som fördelas på en delägare benämns uppskovsbelopp.

16 § Om den avyttrade andelen var en kvalificerad andel, skall det göras en beräkning av de belopp som skulle ha tagits upp i inkomstslaget kapital (kapitalbeloppet) och i inkomstslaget tjänst (tjänstebeloppet) om hela ersättningen skulle ha tagits upp. Den del av kapitalvinsten som enligt 14 § första stycket skall tas upp som intäkt det beskattningsår då andelsbytet sker skall tas upp hos säljaren i inkomstslaget kapital i den utsträckning delen ryms inom kapitalbeloppet. Överskjutande del skall tas upp i inkomstslaget tjänst.

Återstående del av kapitalbeloppet respektive av tjänstebeloppet skall fördelas på de mottagna andelarna. De belopp som fördelas på en andel benämns uppskovsbelopp. Med uppskovsbelopp avses i följande bestämmelser båda dessa uppskovsbelopp.

Andel som var lagertillgång

17 § Om den avyttrade andelen var en lagertillgång hos säljaren, skall ersättningen i pengar tas upp som intäkt det beskattningsår då andelsbytet sker.

Samtidigt skall ett belopp som motsvarar det skattemässiga värdet på den avyttrade andelen tas upp som intäkt.

Återstående del av ersättningen, minskad med ett belopp som motsvarar det skattemässiga värdet på den avyttrade andelen, skall fördelas på de mottagna andelarna. Det belopp som fördelas på en andel benämns uppskovsbelopp.

18 § Om säljaren är ett svenskt handelsbolag, skall den ersättning och det belopp som avses i 17 § första stycket fördelas på delägarna och tas upp som intäkt hos dem.

Återstående del av ersättningen i pengar, minskad med ett belopp som motsvarar det skattemässiga värdet på den avyttrade andelen, skall fördelas på de mottagna andelarna. Den del som belöper sig på en mottagen andel fördelas på delägarna. Det belopp som fördelas på en delägare benämns uppskovsbelopp.

Beskattning av uppskovsbeloppet

Huvudregel

19 § Det uppskovsbelopp som enligt 14–18 §§ avser en mottagen andel skall tas upp som intäkt senast det beskattningsår då äganderätten till andelen övergår till någon annan eller andelen upphör att existera, om inte annat följer av bestämmelserna i detta kapitel.

Om säljaren är ett svenskt handelsbolag och om äganderätten till en delägars andel i handelsbolaget – eller en delägars andel i något svenskt handelsbolag som direkt eller indirekt genom ett svenskt handelsbolag äger en andel i handelsbolaget – övergår till någon annan, skall uppskovsbeloppet tas upp som intäkt det beskattningsår då detta inträffar. Detsamma gäller om delägens andel upphör att existera.

Uttagsbeskattning

20 § Om uttagsbeskattning skall ske enligt 22 kap. av en mottagen andel, skall uppskovsbeloppet tas upp som intäkt även om det inte följer av 19 §.

Efterföljande underprisöverlåtelse

21 § Om säljaren överlåter en mottagen andel genom en underprisöverlåtelse, skall uppskovsbeloppet inte tas upp. I stället inträder köparen i säljarens skattemässiga situation när det gäller uppskovsbeloppet.

Efterföljande koncernintern avyttring

22 § Om en mottagen andel avyttras genom en koncernintern andelsavyttring, skall uppskovsbeloppet tas upp som intäkt först när kapitalvinsten på grund av den koncerninterna andelsavyttringen skall tas upp som intäkt. Om det vid en avyttring av en mottagen andel inte uppkommer vare sig en kapitalvinst eller en kapitalförlust men det skulle ha funnits förutsättningar för uppskov med beskattningen av en kapitalvinst enligt bestämmelserna om

koncerninterna andelsavyttringar i 25 kap. 6–27 §§ om det hade uppkommit en sådan vinst, skall uppskovsbeloppet tas upp som intäkt först när en faktisk kapitalvinst på grund av den avyttringen skulle ha tagits upp som intäkt.

Kapitalvinsten på grund av den koncerninterna andelsavyttringen skall anses ha tagits upp som intäkt

- vid utdelning som avses i 25 kap. 22 eller 23 §, och
- vid fusion som avses i 25 kap. 24 § första stycket om det är koncernmoderföretaget som är övertagande företag.

23 § Om en mottagen andel avyttras genom en sådan avyttring med kapitalförlust till ett företag som medför att avdragsrätten för kapitalförlusten skjuts upp enligt 25 kap. 28–32 §§, skall uppskovsbeloppet tas upp som intäkt först när kapitalförlusten på grund av den avyttringen skall dras av som kostnad.

Efterföljande andelsbyte

24 § Om en mottagen andel avyttras genom ett andelsbyte, skall uppskovsbeloppet inte tas upp om den skattskyldige begär det. I stället övergår uppskovsbeloppet på de nya mottagna andelarna. Avyttras vid andelsbytet också andra andelar i det tidigare köpande företaget, övergår uppskovsbeloppet på samtliga nya mottagna andelar.

Vid bedömningen av om det är ett andelsbyte behöver villkoren i 13 § inte vara uppfyllda.

Efterföljande arv m.m.

25 § Om en mottagen andel övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva eller bodelning, inträder förvärvaren i överlåtarens skattemässiga situation när det gäller uppskovsbeloppet.

Obegränsad skattskyldighet

26 § Om en fysisk person inte längre uppfyller villkoret i 8 § om obegränsad skattskyldighet, skall uppskovsbeloppet tas upp som intäkt.

Verksamhetsvillkoret

27 § Var den avyttrade andelen en kvalificerad andel och gällde villkoret enligt 10 § för det köpande företagens näringsverksamhet, skall uppskovsbeloppet tas upp som intäkt om villkoret inte längre är uppfyllt. Detta gäller i fråga om förändringar i det köpande företagens näringsverksamhet till och med det tjugonde kalenderåret efter året för andelsbytet.

Första stycket gäller dock bara om säljaren, ensam eller tillsammans med närstående, också vid tidpunkten för förändringen av näringsverksamheten, direkt eller indirekt, äger andelar i det köpande företaget med minst 25 procent av röstetalet för samtliga andelar i företaget.

Övriga bestämmelser*Turordning vid avyttring av andelar i det köpande företaget*

28 § Om säljaren äger andelar av samma slag och sort som den mottagna andelen vid tidpunkten för andelsbytet (gamla andelar) eller förvärvar sådana andelar efter andelsbytet (nya andelar), skall avyttringar anses ske i följande ordning:

1. gamla andelar,
2. mottagna andelar,
3. nya andelar.

Genomsnittsmetoden

29 § Om mottagna andelar inte är marknadsnoterade, skall de vid tillämpning av genomsnittsmetoden i 48 kap. 7 § inte anses vara av samma slag och sort som andra andelar i det köpande företaget som innehas av säljaren.

Uppdelning och sammanläggning av uppskovsbelopp

30 § Om anskaffningsutgiften eller anskaffningsvärdet för en mottagen andel fördelats på flera andelar på grund av fondemission, split eller liknande förfarande, skall var och en av dessa nybildade andelar anses som en mottagen andel. Uppskovsbeloppet för den tidigare mottagna andelen skall fördelas på denna andel, om den finns kvar efter förfarandet, och de nybildade andelarna.

31 § Om mottagna andelar sammanläggs, skall den nybildade andelen anses som en mottagen andel. Uppskovsbeloppet för de tidigare mottagna andelarna övergår på den nybildade andelen.

Lättnadsbelopp och gränsbelopp

32 § Vid beräkning av ett lättnadsbelopp enligt 43 kap. eller ett gränsbelopp enligt 57 kap. för de mottagna andelarna, skall anskaffningsutgiften minskas med ett belopp som motsvarar uppskovsbeloppet.

50 kap. Avyttring av andelar i svenska handelsbolag**Innehåll**

1 § I detta kapitel finns särskilda bestämmelser om kapitalvinst vid avyttring av andelar i svenska handelsbolag. De grundläggande bestämmelserna finns i 44 kap.

Avyttring

2 § Om en andel i ett handelsbolag inlöses eller bolaget upplöses, anses andelen avyttrad.

Som avyttring behandlas också att en andel övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, om den justerade anskaffningsutgiften hos den tidigare ägaren är negativ.

Omkostnadsbeloppet

3 § Vid beräkning av omkostnadsbeloppet skall anskaffningsutgiften justeras enligt bestämmelserna i 5 och 6 §§.

Blir den justerade anskaffningsutgiften negativ, anses omkostnadsbeloppet vara noll. Ersättningen för andelen skall då ökas med den negativa justerade anskaffningsutgiften.

4 § Om en äganderättsövergång har behandlats som en avyttring på grund av bestämmelserna i 2 § andra stycket, anses den nya ägarens anskaffningsutgift vara noll.

5 § Anskaffningsutgiften skall *ökas* med

- den skattskyldiges tillskott till bolaget,
- belopp som tagits upp som den skattskyldiges andel av bolagets inkomster,
- 28 procent av avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,
- 72 procent av expansionsfond som förs över från andel i handelsbolag till enskild näringsverksamhet enligt 34 kap. 22 §, och
- det belopp som framgår vid en tillämpning av bestämmelserna om överlåtelse av privata tillgångar till underpris i 53 kap. 5 §.

Anskaffningsutgiften skall *minska* med

- den skattskyldiges uttag ur bolaget,
- belopp som dragits av som den skattskyldiges andel av bolagets underskott,
- negativt fördelningsbelopp till den del räntefördelningen minskat ett underskott i inkomstlaget näringsverksamhet,
- 28 procent av återförda avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap., och
- 72 procent av expansionsfond som förs över från enskild näringsverksamhet till andel i handelsbolag enligt 34 kap. 19 §.

6 § För en andel i ett handelsbolag som innehas av ett annat handelsbolag skall anskaffningsutgiften justeras enligt bestämmelserna i 5 § som om ägarbolaget var skattskyldigt för bolagens inkomster. För andelen i ägarbolaget skall anskaffningsutgiften justeras med hänsyn till inkomster och underskott i båda bolagen.

Vissa avyttringar

7 § Om en fysisk person avyttrar en andel i ett handelsbolag som, direkt eller indirekt, äger en andel som skulle ha varit en kvalificerad andel om den ägts direkt av den fysiska personen, gäller följande. Av den del av vinsten som motsvarar den sistnämnda andelens marknadsvärde i förhållande till er-

sättningen för andelen i handelsbolaget skall 50 procent tas upp i inkomstslaget tjänst.

Första stycket tillämpas inte på sådana avyttringar som avses i 51 kap.

8 § I 51 kap. finns bestämmelser om att en fysisk person som avyttrar en andel i ett handelsbolag till någon annan än en obegränsat skattskyldig fysisk person i särskilda fall skall ta upp ett belopp som motsvarar kapitalvinsten i inkomstslaget näringsverksamhet.

Kapitalförluster

Inkomstslaget kapital

9 § I inkomstslaget kapital skall 70 procent av en kapitalförlust dras av.

Inkomstslaget näringsverksamhet

10 § I inkomstslaget näringsverksamhet skall en kapitalförlust dras av i sin helhet, om inte något annat anges i 11 §.

11 § En kapitalförlust som uppkommer när ett svenskt handelsbolag avyttrar en andel i ett annat svenskt handelsbolag skall dras av med 70 procent av förlusten.

En kapitalförlust på en andel vars innehav betingats av rörelse som bedrivs av handelsbolaget eller av någon som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå handelsbolaget nära, skall dock alltid dras av i sin helhet.

51 kap. Beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet vid avyttring av andelar i svenska handelsbolag

Förutsättningar för tillämpning av bestämmelserna

1 § Bestämmelserna i detta kapitel gäller om

1. en fysisk person avyttrar en andel i ett svenskt handelsbolag,
2. andelen är en kapitaltillgång hos överlåtaren,
3. förvärvaren inte är en obegränsat skattskyldig fysisk person, och
4. verksamheten i handelsbolaget varit sådan som anges i 2 §.

Vid inlösen gäller bestämmelserna, i stället för vad som anges i första stycket 3, om någon av de kvarvarande delägarna i handelsbolaget inte är en obegränsat skattskyldig fysisk person.

2 § Bestämmelserna gäller bara om

1. verksamheten i handelsbolaget under det räkenskapsår då avyttringen sker är aktiv näringsverksamhet för överlåtaren,
2. någon närstående till överlåtaren varit delägare i handelsbolaget och verksamheten under räkenskapsåret är aktiv näringsverksamhet för denne,
3. någon närstående till överlåtaren varit anställd hos handelsbolaget under räkenskapsåret, eller

4. överlåtaren eller någon närstående under räkenskapsåret på motsvarande sätt bedrivit näringsverksamhet i en juridisk person genom handelsbolaget.

Vid tillämpning av första stycket anses också tidigare innehavare av andelen under samma räkenskapsår som överlåtare, om avyttringen föregåtts av en eller flera överlåtelser från obegränsat skattskyldiga fysiska personer. Frågan om verksamheten varit aktiv näringsverksamhet skall bedömas med hänsyn till förhållandena före överlåtelserna.

Belopp som motsvarar kapitalvinsten tas upp i näringsverksamhet

3 § Ett belopp som motsvarar kapitalvinsten på grund av avyttringen skall tas upp hos överlåtaren som överskott av aktiv näringsverksamhet från handelsbolaget.

Om avyttringen har föregåtts av en eller flera avyttringar under samma räkenskapsår från obegränsat skattskyldiga fysiska personer, skall beloppet ökas med summan av kapitalvinsterna vid dessa avyttringar.

4 § Bestämmelsen i 3 § första stycket tillämpas också på kapitalvinst på grund av tillkommande ersättning som erhålls efter det räkenskapsår för handelsbolaget då avyttringen skedde. I andra fall än då tillkommande ersättning beräknas på grundval av handelsbolagets resultat eller omsättning eller liknande för det nämnda räkenskapsåret gäller detta dock bara om överlåtaren eller någon närstående till honom, direkt eller indirekt, varit verksam i handelsbolaget efter avyttringen och det inte är uppenbart att verksamheten saknat betydelse för storleken av ersättningen.

5 § Vid beräkningen av det belopp som enligt 3 och 4 §§ skall tas upp som överskott av näringsverksamhet, skall andelens anskaffningsutgift inte ökas med beloppet. En sådan ökning görs däremot vid beräkningen av kapitalvinst eller kapitalförlust i inkomstslaget kapital.

Inkomsten tas upp av överlåtaren

6 § Bestämmelserna i 3–5 §§ skall inte tillämpas, om

1. överlåtaren enligt en överenskommelse med förvärvaren tar upp överskott eller drar av underskott i handelsbolaget som avser tiden före avyttringen eller tiden före tillträdesdagen samt tar upp kapitalvinster och drar av kapitalförluster vid avyttringar av handelsbolagets näringsfastigheter och näringsbostadsrätter före samma tidpunkt, och

2. ett särskilt bokslut ligger till grund för inkomstberäkningen enligt 1.

Bokslutet enligt första stycket 2 skall upprättas som om handelsbolaget hade ett beskattningsår som avslutats vid den sluttidpunkt för inkomstberäkningen som överlåtaren valt enligt första stycket 1. Bokslutet och sådana uppgifter till ledning för taxering som avses i 2 kap. 19 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter skall ha godkänts skriftligen av förvärvaren.

Med förvärvare avses vid inlösen de kvarvarande delägarna i handelsbolaget.

7 § Bestämmelserna i 6 § gäller inte, om

1. överlåtaren eller någon närstående till honom, direkt eller indirekt, varit verksam i handelsbolaget efter den sluttidpunkt för inkomstberäkningen som överlåtaren valt enligt 6 § första stycket 1, eller

2. handelsbolaget, direkt eller indirekt, äger andelar som, om de hade ägts direkt av överlåtaren, skulle ha varit kvalificerade andelar.

Närståendebegreppet

8 § Om överlåtaren är ett dödsbo, anses vid tillämpning av detta kapitel också delägare i dödsboet som närstående.

52 kap. Avyttring av andra tillgångar

Innehåll

1 § I detta kapitel finns särskilda bestämmelser om kapitalvinst vid avyttring av andra tillgångar och förpliktelser än sådana som avses i 45, 46, 48 och 50 kap. De grundläggande bestämmelserna finns i 44 kap.

Beräkningen

2 § För tillgångar som den skattskyldige innehåft för personligt bruk (personliga tillgångar) får som omkostnadsbelopp räknas 25 procent av ersättningen minskad med försäljningsprovision och andra utgifter för avyttringen.

Kapitalvinster vid avyttring av personliga tillgångar skall tas upp bara till den del de för beskattningsåret sammanlagt överstiger 50 000 kronor.

En avlidens personliga tillgångar skall behandlas som personliga tillgångar också hos hans dödsbo.

3 § För andra tillgångar än personliga tillgångar skall kapitalvinsten vid en avyttring beräknas med tillämpning av genomsnittsmetoden i 48 kap. 7 §, om de är en del av ett samlat innehav av tillgångar med enhetligt värde.

4 § Anskaffningsutgiften skall minskas med gjorda avdrag för tillgångarnas anskaffning, värdeminskning eller liknande.

Kapitalförluster

Inkomstslaget kapital

5 § I inkomstslaget kapital skall 70 procent av en kapitalförlust dras av.

Förluster vid avyttring av personliga tillgångar får dock inte dras av. Ett dödsbos förluster vid avyttring av sådana tillgångar som boet förvärvat för en delägars privata bruk får inte heller dras av.

6 § I inkomstslaget näringsverksamhet skall en kapitalförlust dras av i sin helhet, om inte något annat anges i 7 §.

7 § I fråga om kapitalförluster som uppkommer i svenska handelsbolag tillämpas bestämmelserna i 5 §.

Kapitalförluster på sådana tillgångar eller förpliktelser vars innehav be-
tingats av rörelse som bedrivs av handelsbolaget eller av någon som med
hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan
anses stå handelsbolaget nära, skall dock alltid dras av i sin helhet.

53 kap. Överlåtelse av tillgångar till underpris

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om överlåtelser av tillgångar till un-
derpris från en fysisk person eller ett svenskt handelsbolag till ett företag
som överlåtaren eller någon närstående till överlåtaren är delägare i.

Bestämmelserna 2–9 §§ gäller bara i inkomstslaget kapital. Bestämmel-
sen i 4 § andra meningen gäller dock inte i inkomstslaget kapital utan i in-
komstslaget näringsverksamhet.

Bestämmelserna om förvärvarens anskaffningsutgift eller anskaffnings-
värde i 10 och 11 §§ gäller i inkomstlagen näringsverksamhet och kapital. I
inkomstslaget näringsverksamhet gäller de inte bara för kapitaltillgångar
utan också för lagertillgångar och inventarier.

Inkomstslaget kapital

*Överlåtelser till svenska aktiebolag, svenska ekonomiska föreningar eller
svenska handelsbolag*

2 § Bestämmelserna i 3–5 §§ gäller om en fysisk person överlåter en till-
gång utan ersättning eller mot ersättning som understiger såväl tillgångens
marknadsvärde som omkostnadsbelopp till ett sådant svenskt aktiebolag, en
sådan svensk ekonomisk förening eller ett sådant svenskt handelsbolag som
överlåtaren eller någon närstående till överlåtaren, direkt eller indirekt, äger
andelar i.

Bestämmelserna i 3–5 §§ gäller också om ett svenskt handelsbolag som
har en fysisk person som delägare överlåter en näringsfastighet eller närings-
bostadsrätt utan ersättning eller mot ersättning som understiger såväl till-
gångens marknadsvärde som omkostnadsbelopp till ett sådant svenskt aktie-
bolag, en sådan svensk ekonomisk förening eller ett sådant svenskt handels-
bolag som den fysiska personen eller någon närstående till honom, direkt el-
ler indirekt, äger andelar i.

Bestämmelserna i denna paragraf gäller dock inte överlåtelser som omfat-
tas av bestämmelserna i 6–8 §§.

3 § Den överlåtna tillgången skall anses ha avyttrats mot en ersättning som
motsvarar tillgångens omkostnadsbelopp eller marknadsvärde om detta är
lägre.

4 § Om det är en näringsfastighet eller näringsbostadsrätt som överlåts, skall den överlåtna tillgångens skattemässiga värde anses som omkostnadsbelopp. Bestämmelserna om återföring av avdrag för utgifter för förbättrande reparationer och underhåll i 26 kap. 2 och 10 §§ skall inte tillämpas.

5 § När det skall beräknas ett omkostnadsbelopp för överlåtarens och närståendes andelar i det förvärvande företaget skall, om ersättning inte har lämnats, den sammanlagda anskaffningsutgiften för andelarna ökas med ett belopp som motsvarar omkostnadsbeloppet för tillgången eller marknadsvärdet om det är lägre. Om ersättning har lämnats, skall anskaffningsutgiften i stället ökas med skillnaden mellan omkostnadsbeloppet för tillgången respektive marknadsvärdet och ersättningen.

Överlåtelser till utländska juridiska personer

6 § Bestämmelserna i 7 och 8 §§ gäller om en fysisk person överlåter en tillgång utan ersättning eller mot ersättning som understiger tillgångens marknadsvärde till

1. en utländsk juridisk person som överlåtaren eller någon närstående till överlåtaren, direkt eller indirekt, äger andelar i, eller

2. ett sådant svenskt aktiebolag, en sådan svensk ekonomisk förening eller ett sådant svenskt handelsbolag som en utländsk juridisk person som avses i 1, direkt eller indirekt, äger andelar i.

Bestämmelserna i 7 och 8 §§ gäller också om ett svenskt handelsbolag som har en fysisk person som delägare överlåter en näringsfastighet eller näringsbostadsrätt utan ersättning eller mot ersättning som understiger tillgångens marknadsvärde till

1. en utländsk juridisk person som den fysiska personen eller någon närstående till honom, direkt eller indirekt, äger andelar i, eller

2. ett sådant svenskt aktiebolag, en sådan svensk ekonomisk förening eller ett sådant svenskt handelsbolag som en utländsk juridisk person som avses i 1, direkt eller indirekt, äger andelar i.

7 § Den överlåtna tillgången skall anses ha avyttrats mot en ersättning som motsvarar tillgångens marknadsvärde.

8 § När det skall beräknas ett omkostnadsbelopp för överlåtarens och närståendes andelar i den förvärvande juridiska personen skall, om ersättning inte har lämnats, den sammanlagda anskaffningsutgiften för andelarna ökas med ett belopp som motsvarar marknadsvärdet på tillgången. Om ersättning har lämnats, skall anskaffningsutgiften i stället ökas med skillnaden mellan marknadsvärdet och ersättningen.

Närstående

9 § Med närstående avses i detta kapitel inte syskon, syskons make eller syskons avkomling.

Förvärvarens anskaffningsutgift eller anskaffningsvärde

10 § Om bestämmelserna i 2–5 §§ är tillämpliga, skall förvärvaren anses ha förvärvat tillgången för ett belopp som motsvarar den ersättning som överlåtaren enligt 3 § skall anses ha fått.

11 § Om bestämmelserna i 6–8 §§ är tillämpliga, skall förvärvaren anses ha förvärvat tillgången för ett belopp som motsvarar den ersättning som överlåtaren enligt 7 § skall anses ha fått.

54 kap. Betalning av skulder i utländsk valuta**Innehåll**

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om låntagares kapitalvinster på grund av valutakursförändringar vid betalning av skulder i utländsk valuta. Bestämmelserna gäller bara i inkomstslaget kapital.

Skulder tas över

2 § Att en skuld mot ersättning tas över av en annan låntagare anses som betalning av skulden.

Om en skuld tas över i samband med ett förvärv som sker genom arv, testamente, gåva eller på liknande sätt, inträder förvärvaren dock i den tidigare låntagarens skattemässiga situation.

Beräkningen

3 § Kapitalvinsten skall beräknas som skillnaden mellan det återbetalade beloppets värde vid upplåningen och dess värde vid återbetalningen. Värdet vid upplåningen skall beräknas som ett genomsnitt av värdena av olika upplånade belopp i samma valuta och med beaktande av de återbetalningar som gjorts.

Undantag från skatteplikt

4 § Kapitalvinster på skulder i utländsk valuta som är avsedd för den skattskyldiges personliga levnadskostnader under en tillfällig vistelse utomlands skall inte tas upp.

Beskattningstidpunkten

5 § Kapitalvinster vid betalning av skulder i utländsk valuta skall tas upp som intäkt det beskattningsår då återbetalningen görs.

6 § Kapitalförluster vid betalning av skulder i utländsk valuta skall dras av med 70 procent av förlusten. Att kapitalförluster i vissa fall inte skall dras av följer av 4 §.

55 kap. Ersättning på grund av insättningsgaranti och investerarskydd

Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- ersättning på grund av insättningsgaranti i 2–4 §§, och
 - ersättning på grund av investerarskydd eller försäkring i 5–11 §§.

Ersättning på grund av insättningsgaranti

Ersättning

2 § Ersättning som betalas ut av Insättningsgarantinämnden enligt lagen (1995:1571) om insättningsgaranti anses utbetald av det institut där insättningen gjorts.

3 § Ersättningen skall i första hand anses som ersättning för insatt kapitalbelopp. Till den del ersättningen avser upplupen ränta skall den behandlas som ränteinkomst.

Återbetalning av ersättning

4 § Vid återbetalning av ersättning enligt 18 § lagen (1995:1571) om insättningsgaranti skall den del av det återbetalda beloppet som inte avser ersättning för det insatta kapitalbeloppet behandlas som ränteutgift.

Ersättning på grund av investerarskydd eller försäkring

Ersättning

5 § Ersättning som betalas ut av Insättningsgarantinämnden enligt lagen (1999:158) om investerarskydd eller av en försäkringsgivare på grund av en försäkring som ett värdepappersbolag tecknat i enlighet med bestämmelsen i 5 kap. 2 § lagen (1991:981) om värdepappersrörelse skall anses utbetald av det institut där investeringen finns.

6 § Om ersättningen inte täcker allt, skall den i första hand anses som ersättning för medel (kapitalbelopp och ränta). Kapitalbeloppet skall anses ersatt före räntebeloppet. I andra hand skall ersättningen anses avse finansiella instrument.

7 § Ersättning för ränta enligt 8 § lagen (1999:158) om investerarskydd eller ersättning för ränta från en försäkring som avses i 5 § skall behandlas som ränteinkomst.

Finansiella instrument

8 § De finansiella instrument som omfattas av investerarskyddet eller en sådan försäkring som avses i 5 § skall anses avyttrade vid den tidpunkt då ersättningen fastställs. Om de finansiella instrumenten är lagertillgångar skall de dock anses avyttrade när ersättningen enligt god redovisningssed skall redovisas.

Ersättning som skall anses avse finansiella instrument, skall behandlas som ersättning för de avyttrade instrumenten.

9 § Om de finansiella instrument som omfattas av investerarskyddet eller en sådan försäkring som avses i 5 § avser såväl marknadsnoterade som icke marknadsnoterade instrument, skall ersättningen i första hand anses avse marknadsnoterade finansiella instrument, om inte den som har rätt till ersättningen begär annat.

Återbetalning av ersättning

10 § Vid återbetalning av ersättning enligt 19 § lagen (1999:158) om investerarskydd skall den del av det återbetalade beloppet som motsvarar ränteinkomst enligt 6 och 7 §§ behandlas som ränteutgift.

Utländskt investerarskydd eller utländsk försäkring

11 § Om en obegränsat skattskyldig fysisk eller juridisk person eller ett svenskt handelsbolag får ersättning från ett utländskt investerarskydd eller från en utländsk försäkringsgivare enligt en försäkring som motsvarar sådan försäkring som avses i 5 §, skall bestämmelserna i 5–10 §§ tillämpas.

AVD. VIII FÅMANSFÖRETAG OCH FÅMANSHANDELSBOLAG

56 kap. Särskilda bestämmelser för fåmansföretag och fåmanshandelsbolag

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om vad som avses med fåmansföretag och fåmanshandelsbolag samt ägare och företagsledare i sådana företag.

Särskilda bestämmelser om utdelning och kapitalvinst på aktier i fåmansföretag och företag som har varit fåmansföretag finns i 57 kap. I 8 § finns hänvisningar till övriga bestämmelser som berör fåmansföretag, fåmanshandelsbolag och deras delägare m.fl.

Definitioner*Fåmansföretag och fåmanshandelsbolag*

2 § Med *fåmansföretag* avses aktiebolag och ekonomiska föreningar där

1. fyra eller färre fysiska personer äger andelar som motsvarar mer än 50 procent av rösterna för samtliga andelar i företaget, eller

2. näringsverksamheten är uppdelad på verksamheter som är oberoende av varandra och där en fysisk person genom innehav av andelar, genom avtal eller på liknande sätt har den faktiska bestämmanderätten över en sådan verksamhet och självständigt kan förfoga över dess resultat.

3 § Aktiebolag vars aktier är noterade vid en svensk eller utländsk börs och privatbostadsföretag är inte fåmansföretag.

4 § Med *fåmanshandelsbolag* avses handelsbolag där

1. fyra eller färre fysiska personer genom innehav av andelar eller på liknande sätt har ett bestämmande inflytande, eller

2. näringsverksamheten är uppdelad på verksamheter som är oberoende av varandra och där en fysisk person genom innehav av andelar, genom avtal eller på liknande sätt har den faktiska bestämmanderätten över en sådan verksamhet.

5 § Vid bedömningen av om ett företag är ett fåmansföretag enligt 2 § 1 eller ett fåmanshandelsbolag enligt 4 § 1 skall en person och hans närstående (närståendekrets) anses som en fysisk person. Prövningen skall göras med utgångspunkt från den äldste personen och därefter i fallande åldersordning. En person som inräknats i en närståendekrets skall inte medräknas i någon ytterligare krets.

Delägare och företagsledare

6 § Med *delägare* i fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag avses den som, direkt eller indirekt, äger eller på liknande sätt innehar andelar i företaget.

Med *företagsledare* i ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag avses den eller de fysiska personer som genom eget eller närståendes innehav av andelar och sin ställning i företaget har ett väsentligt inflytande i företaget. När det gäller företag som avses i 2 § 2 och 4 § 2 anses som företagsledare den som har den faktiska bestämmanderätten över en viss verksamhet och självständigt kan förfoga över dess resultat.

Dödsbon

7 § Vad som sägs om fysisk person i detta kapitel gäller inte dödsbon.

Hänvisningar

8 § När det gäller fåmansföretag, fåmanshandelsbolag och deras delägare m.fl. finns även särskilda bestämmelser om

– förmån av utbildning i 11 kap. 17 §,

- avdrag för framtida substansminskning i 20 kap. 23 §,
- underprisöverlåtelser i 23 kap. 18–23 §§,
- avdrag för ränta på vinstandelslån i 24 kap. 6, 7 och 10 §§,
- när en fastighet eller andel är lagertillgång i 27 kap. 4–6 §§,
- kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 27 §,
- utskiftning vid ombildning av en svensk ekonomisk förening till aktiebolag i 42 kap. 20 §,
- uppskov med beskattningen vid andelsbyten i 49 kap. 10, 16 och 32 §§,
- avyttring av andelar i svenska handelsbolag i 50 kap. 7 § och 51 kap. 7 §,
- pensionssparavdrag i 59 kap. 4, 10, och 15 §§,
- familjebesiktning i 60 kap. 12–14 §§, och
- grundavdrag i 63 kap. 5 §.

57 kap. Utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om utdelningar, räntor och kapitalvinster på andelar och andra delägarätter som getts ut av fåmansföretag och tidigare fåmansföretag.

Huvudregler

2 § Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar skall hos fysiska personer i den omfattning som anges i 7 och 12 §§ tas upp i inkomstslaget tjänst i stället för i inkomstslaget kapital. Som utdelning behandlas även vinst vid nedsättning av aktiekapitalet genom inlösen av aktier.

Vid tillämpning av detta kapitel likställs med andelar andra delägarätter som getts ut av företaget och med utdelning ränta på sådana delägarätter.

Definitioner

3 § Vid bedömningen av om ett företag är fåmansföretag gäller vid tillämpning av detta kapitel, utöver vad som sägs i 56 kap. 2, 3 och 5 §§, följande.

Om flera delägare själva eller genom någon närstående är eller under något av de fem föregående beskattningsåren har varit verksamma i företaget i betydande omfattning, skall de anses som en enda person.

4 § Med *kvalificerad andel* avses andel i ett fåmansföretag under förutsättning att

1. andelsägaren eller någon närstående till honom under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i företaget eller i ett annat fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet, eller

2. företaget, direkt eller indirekt, under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren har ägt andelar i ett annat fåmansföretag och andelsägaren eller någon närstående till honom under beskattningsåret

eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i detta företag.

Om en sådan andel i ett fåmansföretag som inte skall anses vara kvalificerad enligt bestämmelserna i första stycket förvärvats under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren genom sådan utdelning på kvalificerad andel i ett annat fåmansföretag som på grund av bestämmelserna i 42 kap. 16 § inte har beskattats, skall villkoren i första stycket tillämpas som om det företag som den utdelade aktien avser vore det företag som delat ut aktien.

Dör ägaren till en kvalificerad andel, anses andelen kvalificerad även hos dödsboet. Delägare i dödsboet likställs då med närstående.

5 § Om utomstående i betydande omfattning äger del i företaget och har rätt till utdelning, skall en andel anses kvalificerad bara om det finns särskilda skäl. Vid bedömningen skall förhållandena under beskattningsåret och de fem föregående beskattningsåren beaktas.

Med företag avses här det företag i vilket delägaren eller någon närstående till honom varit verksam i betydande omfattning under den tid som anges i första stycket.

Ett företag anses ägt av utomstående till den del det varken direkt eller indirekt ägs av fysiska personer som äger kvalificerade andelar i företaget eller i ett annat fåmansföretag som avses i 4 §.

6 § Upphör ett företag att vara fåmansföretag, anses en andel ändå kvalificerad under fem beskattningsår därefter eller den kortare tid som följer av 4 §. Detta gäller dock bara om andelsägaren eller någon närstående till honom

1. ägde andelen när företaget upphörde att vara fåmansföretag och andelen då var kvalificerad, eller
2. har förvärvat andelen med stöd av en sådan andel som avses i 1.

Utdelning

7 § Utdelning på en kvalificerad andel skall tas upp i inkomstlaget tjänst till den del den överstiger ett gränsbelopp. Gränsbeloppet är summan av

1. underlaget för gränsbelopp multiplicerat med statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret ökad med fem procentenheter, och

2. sparat utdelningsutrymme.

För andra delägarätter än aktier och andelar skall statslåneräntan ökas bara med en procentenhet.

Om lättnadsbeloppet enligt 43 kap. 3 § överstiger gränsbeloppet, tillämpas bestämmelserna i första stycket på utdelningen minskad med skillnaden.

8 § Underlaget för gränsbelopp är summan av

1. det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om andelen hade avyttrats vid tidpunkten för utdelningen,
2. sparat utdelningsutrymme, och
3. löneunderlag enligt 43 kap. 12–16 §§.

Vid beräkning av omkostnadsbeloppet tillämpas bestämmelserna om uppräknings i 43 kap. 17 § och, för svenska andelar, bestämmelserna om kapitalunderlaget i 43 kap. 18 §.

Bestämmelserna om löneunderlag i första stycket 3 och om omkostnadsbeloppet i andra stycket gäller inte för andra delägarätter än aktier och andelar.

9 § Det beskattningsår en andel förvärvas från någon närstående skall något gränobelopp inte beräknas för förvärvaren om företaget tidigare under året lämnat utdelning.

Sparat utdelningsutrymme

10 § Om utdelningen understiger gränobeloppet, skall skillnaden (sarat utdelningsutrymme) föras vidare till nästa beskattningsår. Lämnar företaget inte någon utdelning, skall hela gränobeloppet, beräknat vid beskattningsårets utgång, föras vidare.

11 § Om en kvalificerad andel övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, tar förvärvaren över den tidigare ägarens sparade utdelningsutrymme.

Kapitalvinst

12 § Av en kapitalvinst på en kvalificerad andel skall 50 procent av den del som överstiger det sparade utdelningsutrymmet tas upp i inkomstslaget tjänst.

Den kapitalvinst som enligt första stycket skall fördelas får beräknas med utgångspunkt i ett omkostnadsbelopp som bestäms med tillämpning av bestämmelserna om uppräknings i 43 kap. 17 § och, för svenska andelar, bestämmelserna om kapitalunderlaget i 43 kap. 18 §. Bestämmelserna i detta stycke gäller inte för andra delägarätter än aktier och andelar.

En kapitalvinst skall inte tas upp i inkomstslaget tjänst till den del det skulle medföra att den skattskyldige och närstående till honom under avyttringsåret och de fem föregående beskattningsåren sammanlagt tagit upp högre belopp än som motsvarar 100 gånger det prisbasbelopp enligt 1 kap. 6 § lagen (1962:381) om allmän försäkring som gällde för avyttringsåret.

Om sarat lättnadsutrymme enligt 43 kap. 6 § överstiger sarat utdelningsutrymme, tillämpas bestämmelserna i första stycket på kapitalvinsten minskad med mellanskillnaden.

Andelsbyten

13 § Bestämmelser om fördelning mellan inkomstlagen tjänst och kapital av ersättning i pengar vid andelsbyten finns i 49 kap. 16 §.

Bestämmelser om beräkningen av gränobeloppet vid andelsbyten finns i 49 kap. 32 §.

14 § Om andelsägarens make i betydande omfattning är eller under någon del av den senaste femårsperioden har varit verksam i ett fåmansföretag som avses i 4 §, gäller följande. Understiger andelsägarens beskattningsbara förvärvsinkomst, bortsett från vad som enligt detta kapitel skall tas upp i inkomstslaget tjänst (tjänsteintäkten), makens beskattningsbara förvärvsinkomst skall skatten på tjänsteintäkten beräknas enligt 65 kap. 5 § som om andelsägarens beskattningsbara förvärvsinkomst, bortsett från tjänsteintäkten, motsvarade makens beskattningsbara förvärvsinkomst.

Vad som sägs om make i första stycket skall, om andelsägaren fyller högst 18 år under beskattningsåret, i stället avse dennes föräldrar.

Som makar anses vid tillämpning av denna paragraf de som skall behandlas som makar under större delen av beskattningsåret.

AVD. IX PENSIONSSPARANDE

58 kap. Pensionsförsäkringar, kapitalförsäkringar och pensionssparkonton

Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- pensionsförsäkringar och kapitalförsäkringar i 2–20 och 34 §§, och
 - pensionssparkonton i 21–34 §§.

Pensionsförsäkringar och kapitalförsäkringar

Gränsdragningen

2 § En försäkring är en *pensionsförsäkring* om den uppfyller de villkor som anges i 4–16 §§.

Med *kapitalförsäkring* avses en livförsäkring som inte är en pensionsförsäkring. Också en försäkring som uppfyller villkoren för en pensionsförsäkring anses som en kapitalförsäkring om så bestämts när avtalet ingicks.

3 § En premiebefrielseförsäkring anses tillhöra samma slag av försäkring som huvudförsäkringen.

4 § En pensionsförsäkring skall ha meddelats i en försäkringsrörelse som bedrivs i Sverige och som skall beskattas enligt denna lag eller enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel.

5 § En försäkring som huvudsakligen avser ålders-, sjuk-, eller efterlevandepension och som har meddelats i en försäkringsrörelse som inte bedrivs från ett fast driftställe i Sverige anses som en pensionsförsäkring, om den försäkrade var bosatt utomlands när försäkringen tecknades och fick avdrag, skattereduktion eller liknande skattelättnad för premierna där.

Första stycket gäller också om arbetsgivaren betalat premier under den försäkrades bosättning eller förvärvsarbete utomlands utan att betalningen räknats som inkomst för den försäkrade vid beskattningen i det landet. Ett

sådant förvärvsarbete skall vara den försäkrades huvudsakliga förvärvsverksamhet.

Om det i annat fall finns särskilda skäl, får skattemyndigheten medge att en försäkring som har meddelats i en försäkringsrörelse som inte bedrivs från ett fast driftställe i Sverige skall anses som en pensionsförsäkring.

En försäkring som har ansetts vara en pensionsförsäkring enligt denna paragraf, kan inte övergå till att vara en kapitalförsäkring.

6 § En pensionsförsäkring får inte medföra rätt till andra försäkringsbe-
lopp än sådana som betalas ut

1. till den försäkrade när denne uppnått en viss ålder (ålderspension),
2. till den försäkrade när dennes arbetsförmåga är nedsatt helt eller delvis (sjukpension), eller
3. efter den försäkrades död till sådana efterlevande som avses i 13 § (efterlevandepension).

Tjänstepensionsförsäkring

7 § Med *tjänstepensionsförsäkring* avses en pensionsförsäkring som har samband med tjänst och som den försäkrades arbetsgivare åtagit sig att betala samtliga premier för.

Med tjänstepensionsförsäkring avses också en pensionsförsäkring som – sedan en anställd dött – tecknats av arbetsgivaren till förmån för den anställdes efterlevande och som arbetsgivaren har åtagit sig att betala samtliga premier för.

Den försäkrade

8 § Med *försäkrad* avses den på vars liv försäkringen har tecknats eller, när det gäller sjukpension, den vars arbetsförmåga försäkringen gäller.

9 § I fråga om annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring skall den försäkrade vara försäkringstagare.

Om försäkringstagaren eller hans make eller sambo har barn under 20 år, får försäkringstagaren dock teckna en försäkring som avser efterlevandepension på makens eller sambons liv, om barnet sätts in som förmånstagare.

Om det finns särskilda skäl, får skattemyndigheten medge att dödsboet efter en skattskyldig som, direkt eller indirekt, bedrivit näringsverksamhet i Sverige får teckna en försäkring som avser efterlevandepension. Ett sådant medgivande får lämnas bara om den efterlevande inte har något betryggande pensionsskydd och försäkringen tecknas i samband med att boet upphör att bedriva näringsverksamheten.

Ålderspension

10 § Ålderspension får inte börja betalas ut innan den försäkrade fyller 55 år.

Utbetalning får dock göras tidigare om den försäkrade har fått rätt till för-
tidspension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring. Om det i annat

fall finns särskilda skäl, får skattemyndigheten medge att pensionen får börja betalas ut innan den försäkrade fyller 55 år.

Förmånstagare får inte sättas in till annan ålderspensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring. Förmånstagare till sådan försäkring skall vara den som var anställd när avtalet ingicks.

11 § Ålderspension får inte betalas ut under kortare tid än fem år. Om utbetalningarna skall upphöra när den försäkrade fyller 65 år, får pensionen dock inte betalas ut under kortare tid än tre år. Pensionen skall under de första fem åren betalas ut med samma belopp vid varje utbetalningstillfälle eller med stigande belopp. Pensionen skall upphöra när den försäkrade dör, även om den bestämda utbetalningstiden inte har löpt ut.

För sådan ålderspension enligt allmän pensionsplan som skall upphöra under den försäkrades livstid gäller, i stället för vad som sägs i första stycket, det som anges i planen. Vad som avses med allmän pensionsplan framgår av 20 §.

Sjukpension

12 § Sjukpension får upphöra tidigast fem år efter det att försäkringsavtalet ingicks. Pensionen får dock betalas ut bara så länge den försäkrade helt eller delvis saknar arbetsförmåga.

Förmånstagare får inte sättas in till annan sjukpensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring. Förmånstagare till sådan försäkring skall vara den som var anställd när avtalet ingicks.

Efterlevandepension

13 § Efterlevandepension får betalas ut bara till

1. person som varit den försäkrades make eller sambo, och
2. barn till den försäkrade eller till en person som avses i 1.

Efterlevandepension på grund av försäkring som tecknats av arbetsgivare med stöd av 7 § andra stycket eller av dödsbo enligt medgivande som avses i 9 § tredje stycket får betalas ut som om den döde hade varit den försäkrade.

Förmånstagare till försäkring som avser efterlevandepension skall vara en sådan person som avses i första stycket.

14 § Efterlevandepension får betalas ut bara så länge den efterlevande lever. Pensionen skall under de första fem åren betalas ut med samma belopp vid varje utbetalningstillfälle eller med stigande belopp.

Efterlevandepensionen får under den efterlevandes livstid inte upphöra förrän fem år förflutit från den försäkrades död med följande undantag:

1. Efterlevandepension till en person som avses i 13 § första stycket 1 får upphöra om denne gifter sig.
2. Om den försäkrade har dött mindre än fem år före den tidpunkt då försäkringen enligt avtalet annars skulle ha upphört att gälla, får efterlevandepensionen upphöra vid sistnämnda tidpunkt.
3. Om utbetalning av efterlevandepension till barn under 20 år har påbörjats, får pensionen upphöra när barnet fyller 20 år.

4. Efterlevandepension till barn på grund av försäkring som avses i 9 § andra stycket, skall upphöra senast när barnet fyller 20 år.

Fondförsäkringar

15 § För fondförsäkringar enligt 2 kap. 3 b § första stycket 3 försäkringsrörelselagen (1982:713) skall det vid bedömningen enligt 11 och 14 §§ av utbetalningarnas storlek under de första fem åren bortses från sådana förändringar av beloppen som beror på fondandelarnas kursutveckling.

Försäkringsavtalets utformning

16 § Pensionsförsäkringsavtalet skall innehålla villkor att försäkring inte får

1. pantsättas eller belånas,
2. ändras på sådant sätt att den inte längre uppfyller villkoren för pensionsförsäkring, eller
3. överlåtas eller återköpas i andra fall än som avses i 17 eller 18 §.

Försäkringsavtalet skall också innehålla de villkor i övrigt som avgör om försäkringen är en pensionsförsäkring. Avtalet får inte innehålla villkor som är oförenliga med bestämmelserna om pensionsförsäkring.

Överlåtelse

17 § Under den försäkrades livstid får en pensionsförsäkring överlåtas bara

1. till följd av ändring av anställningsförhållanden, förutsatt att försäkringen före eller efter överlåtelsen är en tjänstepensionsförsäkring,
2. på grund av utmätning, ackord eller konkurs, eller
3. genom bodelning.

Återköp

18 § En pensionsförsäkring får återköpas trots bestämmelserna i detta kapitel, om det tekniska återköpsvärdet uppgår till högst 30 procent av prisbasbeloppet. Återköp får också ske om

1. det tekniska återköpsvärdet uppgår till högst ett prisbasbelopp,
2. försäkringen inte är förenad med ett oåterkalleligt förmånstagarförordnande, och
3. premier för försäkringen inte har betalats under de senaste tio åren.

Om det i andra fall finns synnerliga skäl för återköp och sådant får ske enligt försäkringsavtalet och försäkringstekniska riktlinjer, får återköp medges av skattemyndigheten.

Bestämmelserna i detta kapitel hindrar inte återbetalning enligt 13 kap. 4 § äktenskapsbalken av försäkringstagarens tillgodohavande. De hindrar inte heller en överföring av hela pensionsförsäkringens värde direkt till en annan pensionsförsäkring än som avses i 5 § om försäkringstagaren tecknar den i samband med överföringen hos samma eller annan försäkringsgivare med samma person som försäkrad. Överföringen skall i så fall inte anses

som pension enligt 10 kap. 5 § första stycket 4 och inte heller som en betalning av premier för pensionsförsäkring.

Avskattning av pensionsförsäkring

19 § Det kapital som hänför sig till en pensionsförsäkring skall tas upp i inkomstslaget tjänst (avskattning), om försäkringsgivaren

1. överlåter försäkringen till en försäkringsgivare som inte meddelar pensionsförsäkring, eller
2. för över försäkringen till en sådan del av sin verksamhet som inte avser pensionsförsäkring.

Avskattningen skall ske i fall som avses i första stycket 1 när ansvaret för försäkringen övergår på den övertagande försäkringsgivaren och i fall som avses i första stycket 2 när försäkringen förs över.

Allmän pensionsplan

20 § Vad som avses med allmän pensionsplan framgår av 4 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. Med allmän pensionsplan avses också

- pensionsutfästelser som ryms inom vad som enligt en allmän pensionsplan är sedvanligt inom branschen för arbetstagare med motsvarande uppgifter, dock när det gäller utfästelser som tryggas genom avsättning i balansräkningen bara i förening med kreditförsäkring,
- pensionsutfästelser för vilka det har tecknats kommunal eller statlig borgen eller liknande garanti, och
- pensionsutfästelser i enlighet med pensionsavtal som har godkänts på arbetstagar sidan av sådan organisation som enligt lagen (1976:580) om medbestämmande i arbetslivet anses som central arbetstagarorganisation.

Pensionssparkonto

Definitioner

21 § Ett *pensionssparkonto* är ett sådant konto som avses i 1 kap. 2 § lagen (1993:931) om individuellt pensionssparande och som uppfyller de villkor som anges i 22–31 §§.

Med *pensionssparavtal*, *pensionssparinstitut* och *pensionssparare* avses detsamma som i lagen om individuellt pensionssparande.

Vem som för kontot

22 § Pensionssparkonto skall föras av ett svenskt pensionssparinstitut eller av ett utländskt instituts filial i Sverige.

Utbetalning från pensionssparkonto

23 § Utbetalningar från ett pensionssparkonto får avse bara

1. belopp som betalas ut till en pensionssparare när denne uppnått viss ålder (ålderspension),

2. belopp som betalas ut efter pensionsspararens död till sådana efterlevande som avses i 27 § (efterlevandepension),
3. behållning som skall avskattas enligt 33 §,
4. utbetalning på grund av jämkning av ett förmånstagarförordnande,
5. återbetalning enligt 13 kap. 4 § äktenskapsbalken,
6. skatter och avgifter för kontot, och
7. ersättning för att förvärva tillgångar till kontot.

Ålderspension

24 § Ålderspension får inte börja betalas ut innan pensionsspararen fyller 55 år.

Utbetalning får dock göras tidigare om pensionsspararen har fått rätt till förtidspension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring. Om det i annat fall finns särskilda skäl, får skattemyndigheten medge att pensionen får börja betalas ut innan pensionsspararen fyller 55 år.

25 § Ålderspension får inte betalas ut under kortare tid än fem år. Om pensionssparavtalet skall upphöra när pensionsspararen fyller 65 år, får pensionen dock inte betalas ut under kortare tid än tre år. Pensionen skall under de första fem åren betalas ut med samma belopp vid varje utbetalningstillfälle eller med stigande belopp. Pensionen skall upphöra när pensionsspararen dör, även om den bestämda utbetalningstiden inte har löpt ut.

26 § Förmånstagare till ålderspension får inte sättas in.

Efterlevandepension

27 § Efterlevandepension får betalas ut bara till

1. person som varit pensionsspararens make eller sambo, och
2. barn till pensionsspararen eller till person som avses i 1.

Förmånstagare till efterlevandepension skall vara en sådan person som avses i första stycket.

28 § Efterlevandepension får betalas ut bara så länge den efterlevande lever. Pensionen skall under de första fem åren betalas ut med samma belopp vid varje utbetalningstillfälle eller med stigande belopp.

Efterlevandepensionen får under den efterlevandes livstid inte upphöra förrän fem år förflutit från den försäkrades död med följande undantag:

1. Om pensionsspararen har dött mindre än fem år före den tidpunkt då utbetalningarna annars skulle ha upphört, får efterlevandepensionen upphöra vid sistnämnda tidpunkt.

2. Om utbetalning av efterlevandepension till barn under 20 år har påbörjats, får pensionen upphöra när barnet fyller 20 år.

Sparande i fondpapper m.m.

29 § För sparande i fondpapper och inlåning i utländsk valuta skall det vid bedömningen enligt 25 och 28 §§ av utbetalningarnas storlek under de första

fem åren bortses från sådana förändringar av beloppen som beror på fondpapperens eller den utländska valutans kursutveckling.

Pensionssparavtalets utformning

30 § Pensionssparavtalet skall innehålla villkor att rätten enligt avtalet eller tillgångarna på pensionssparkontot inte får pantsättas eller belånas samt de villkor i övrigt som avgör om ett avtal är ett pensionssparavtal. Avtalet får inte innehålla villkor som är oförenliga med bestämmelserna om pensionssparavtal i detta kapitel.

Pensionssparavtalet får inte ändras på sådant sätt att det inte längre uppfyller de föreskrifter som anges för ett sådant avtal i lag.

Överlåtelse av pensionssparkonto

31 § Rätt till behållning på pensionssparkonto får överlåtas bara

- på grund av utmätning, ackord eller konkurs, eller
- på det sätt som anges i 4 kap. 12 och 16 §§ lagen (1993:931) om individuellt pensionssparande.

Avslutning av konto i förtid

32 § Ett pensionssparkonto får avslutas genom en utbetalning i förtid vid den tidpunkt pensionen får börja betalas ut, om behållningen då uppgår till högst 30 procent av prisbasbeloppet. Utbetalning i förtid får också ske om

1. behållningen på kontot uppgår till högst ett prisbasbelopp,
2. kontot inte är förenat med ett oåterkalleligt förmånstagarförordnande, och
3. inbetalning på kontot inte har gjorts under de senaste tio åren.

Om det i andra fall finns synnerliga skäl, får skattemyndigheten medge att kontot får avslutas genom utbetalning i förtid.

Bestämmelserna i detta kapitel hindrar inte återbetalning enligt 13 kap. 4 § äktenskapsbalken av pensionsspararens tillgodohavande.

Avskattning av pensionssparkonto

33 § Behållning på pensionssparkonto skall tas upp i inkomstslaget tjänst (avskattning) till den del pensionssparavtalet upphör att gälla enligt 4 kap. 6 eller 14 § eller 6 kap. 5 § lagen (1993:931) om individuellt pensionssparande eller till den del behållningen tas i anspråk på grund av utmätning, ackord eller konkurs.

Med behållning på pensionssparkonto avses marknadsvärdet på tillgångarna på kontot efter avräkning för den skatt enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel som avser kontot.

Avskattningen skall ske när pensionssparavtalet upphör att gälla för tillgångarna.

34 § Skattemyndighetens beslut enligt 5, 9, 10, 18, 24 eller 32 § får överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

59 kap. Pensionssparavdrag

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om avdrag för premier för pensionsförsäkringar och inbetalningar på pensionssparkonton (pensionssparavdrag).

Villkor för avdragsrätt

2 § Pensionssparavdrag får göras bara för

- premier för pensionsförsäkring som den skattskyldige äger, och
- inbetalningar på pensionsspararens eget pensionssparkonto.

Avdrag får inte göras för pensionsförsäkring som förvärvats genom bodelning under äktenskapet utan att det pågått något mål om äktenskapsskillnad.

Pensionssparavdrag får inte göras för försäkring som ägs av arbetsgivare. I fråga om avdrag för sådan försäkring gäller bestämmelserna i 28 kap.

Beräkning av pensionssparavdrag

Avdragsgrundande inkomster

3 § Den skattskyldiges högsta pensionssparavdrag skall beräknas med utgångspunkt i hans avdragsgrundande inkomster. Beräkningen skall grundas på antingen beskattningsårets eller det föregående beskattningsårets inkomster.

4 § Pensionssparavdraget får inte överstiga summan av de avdragsgrundande inkomsterna. Med *avdragsgrundande inkomst* avses

1. överskott av aktiv näringsverksamhet beräknat före
 - pensionssparavdraget,
 - avdrag för särskild löneskatt på pensionskostnader som avser pensionssparavdrag, och
 - avdrag för avsättning för egenavgifter, och
2. överskott i inkomstslaget tjänst minskat med sådana lån, utdelningar och kapitalvinster som enligt 11 kap. 45 §, 50 kap. 7 § eller 57 kap. skall tas upp i inkomstslaget tjänst.

5 § Pensionssparavdraget får inte heller överstiga 0,5 prisbasbelopp med tillägg enligt andra–fjärde styckena.

För annan avdragsgrundande inkomst i inkomstslaget tjänst än sådan som avses i tredje stycket är tillägget 5 procent till den del inkomsten överstiger 10 men inte 20 prisbasbelopp.

För avdragsgrundande inkomst av anställning är tillägget, om den skattskyldige helt saknar pensionsrätt i anställning, 35 procent av inkomsten, dock högst 10 prisbasbelopp.

För avdragsgrundande inkomst av aktiv näringsverksamhet är tillägget 35 procent av inkomsten, dock högst 10 prisbasbelopp.

Flera näringsverksamheter

6 § Om den skattskyldige har avdragsgrundande inkomst av aktiv näringsverksamhet från flera näringsverksamheter, får pensionssparavdraget inte överstiga det avdrag som kunnat göras om inkomsten avsett en enda näringsverksamhet.

Avdrag ett senare beskattningsår

7 § Om en premie eller en inbetalning helt eller delvis inte får dras av enligt 3–6 §§, skall återstående belopp dras av nästa beskattningsår. Avdrag skall då i första hand göras för de betalningar som görs det beskattningsåret. Det sammanlagda avdraget får inte vara större än som följer av 3–6 §§ för sistnämnda beskattningsår.

Dispens

Beslut om dispens

8 § Om det finns särskilda skäl, får skattemyndigheten medge att pensionssparavdrag görs med ett högre belopp än som följer av 3–7 §§. Bestämmelser om detta finns i 9–12 §§.

Skattemyndighetens beslut får överklagas hos Riksskatteverket. Riksskatteverkets beslut får inte överklagas.

Tjänst

9 § För skattskyldiga som har avdragsgrundande inkomst i inkomstslaget tjänst och i huvudsak saknar pensionsrätt i anställning, får skattemyndigheten medge pensionssparavdrag med högst samma belopp som för sådana inkomster som avses i 5 § tredje stycket. För skattskyldiga som fått särskild ersättning i samband med att en anställning upphört och som inte har ett betryggande pensionsskydd, får skattemyndigheten medge avdrag med ett högre belopp.

Näringsverksamhet som upphör

10 § För skattskyldiga som har bedrivit näringsverksamhet direkt eller indirekt, som har upphört med driften av denna och som inte har skaffat sig ett betryggande pensionsskydd under verksamhetstiden, får skattemyndigheten medge att pensionssparavdrag beräknas också på

- inkomst i inkomstslaget kapital i form av kapitalvinster vid avyttring av näringsverksamheten minskade med motsvarande kapitalförluster,
- överskott av passiv näringsverksamhet före pensionssparavdrag, och
- sådana utdelningar och kapitalvinster som enligt 50 kap. 7 § eller 57 kap. skall tas upp i inkomstslaget tjänst.

Avdraget skall beräknas med beaktande av det antal år den skattskyldige bedrivit näringsverksamheten, dock högst tio år. Vid beräkningen skall hänsyn tas till den skattskyldiges övriga pensionsskydd och andra möjligheter till pensionssparavdrag.

11 § Pensionssparavdrag som avses i 10 § får inte överstiga ett belopp som för varje år som driften pågått motsvarar tio gånger prisbasbeloppet för det år då driften av näringsverksamheten upphörde. Det får inte heller överstiga summan för beskattningsåret av sådan inkomst i inkomstslaget kapital som avser vinst med anledning av avyttring av näringsverksamheten och av överskottet av näringsverksamheten före

- pensionssparavdraget,
- avdrag för särskild löneskatt på pensionskostnader som avser pensionssparavdrag, och
- avdrag för avsättning för egenavgifter.

Dödsbon

12 § Om skattemyndigheten enligt 58 kap. 9 § medger att ett dödsbo tecknar pensionsförsäkring, skall skattemyndigheten också besluta med vilket belopp pensionssparavdrag för försäkringen högst får göras. Detta belopp skall beräknas med tillämpning av bestämmelserna i 10 och 11 §§.

Avdrag i inkomstslag eller allmänt avdrag

13 § Pensionssparavdrag som grundar sig på överskott av en näringsverksamhet eller inkomst i inkomstslaget kapital skall göras i inkomstslaget näringsverksamhet och annat pensionssparavdrag skall göras som allmänt avdrag, om inte annat sägs i 14 eller 15 §.

14 § Om den skattskyldige skall göra pensionssparavdrag både i inkomstslaget näringsverksamhet och som allmänt avdrag, får han upp till 0,5 prisbasbelopp fritt fördela avdraget mellan näringsverksamheten och allmänna avdrag.

15 § Pensionssparavdrag som medges enligt 10 § på grund av att andelar i ett fåmansföretag avyttrats, skall i första hand göras som allmänt avdrag. Det allmänna avdraget får dock inte uppgå till högre belopp än den del av kapitalvinsten som skall tas upp i inkomstslaget tjänst och får inte heller överstiga överskottet i inkomstslaget tjänst. Om inte hela pensionssparavdraget skall göras som allmänt avdrag, skall återstående del dras av i inkomstslaget kapital.

Pensionssparavdrag som medges enligt 10 § på grund av att andelar i ett fåmanshandelsbolag avyttrats, skall alltid göras i inkomstslaget kapital.

Avdrag för begränsat skattskyldiga

16 § Pensionssparavdrag får göras bara av den som är obegränsat skattskyldig. Den som är obegränsat skattskyldig bara under en del av beskattningsåret skall göra de avdrag som avser den tiden.

Begränsning av pensionssparavdrag som allmänt avdrag

17 § När pensionssparavdrag görs som allmänt avdrag får det inte i något fall överstiga skillnaden mellan

- summan av överskott i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet, och
- andra allmänna avdrag än pensionssparavdrag.

Belopp som inte får dras av enligt första stycket skall dras av senare beskattningsår, dock senast det sjätte beskattningsåret efter det då betalningen gjordes.

Avdrag får inte något beskattningsår göras med högre belopp än som anges i första stycket. Avdrag skall i första hand göras för det aktuella beskattningsårets betalningar.

AVD. X VISSA GEMENSAMMA BESTÄMMELSER**60 kap. Familjebeskattnings****Innehåll**

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om ersättning till barn och make för utfört arbete samt om uppdelning av inkomster i övrigt inom familjen.

Bestämmelser om

- ersättning till barn och make i enskild näringsverksamhet samt i inkomstlagen tjänst och kapital finns i 2 och 3 §§,
- makar som tillsammans deltar i enskild näringsverksamhet finns i 4–11 §§, och
- fåmansföretag och fåmanshandelsbolag finns i 12–14 §§.

Enskild näringsverksamhet samt inkomstlagen tjänst och kapital*Ersättning till barn*

2 § Ersättning för arbete som utförs av den skattskyldiges barn under 16 år får inte dras av i enskild näringsverksamhet eller i inkomstlagen tjänst och kapital. Avdrag för ersättning för arbete som utförs av barn som har fyllt 16 år får inte överstiga marknadsmässig ersättning för arbetsinsatsen.

Ersättning som enligt första stycket inte får dras av, skall inte tas upp hos barnet.

Ersättning till make

3 § Ersättning för arbete som utförs av den skattskyldiges make får inte dras av i enskild näringsverksamhet eller i inkomstlagen tjänst och kapital.

Ersättning som enligt första stycket inte får dras av, skall inte tas upp hos maken.

Företagsledande och medhjälpande make

4 § Om makar tillsammans deltar i enskild näringsverksamhet och den ena är företagsledande make medan den andra är medhjälpande make, tillämpas 6–9 och 11 §§. Om båda eller ingen av dem är företagsledande make tillämpas 10 och 11 §§.

5 § En make anses som företagsledande make om denna make med hänsyn till utbildning, arbetsuppgifter och övriga omständigheter kan anses ha en ledande ställning i näringsverksamheten. En make som inte har en sådan ledande ställning anses som medhjälpande make.

Verksamhet med en företagsledande och en medhjälpande make

6 § Om den ena maken är företagsledande make och den andra är medhjälpande make, anses näringsverksamheten bedriven av den företagsledande maken. Hela överskottet eller underskottet skall tas upp hos den företagsledande maken, om annat inte framgår av 7–9 §§.

7 § Makarna får fördela inkomsten så, att en del av överskottet av näringsverksamheten, beräknat utan avdrag för avsättning för egenavgifter, tas upp hos den medhjälpande maken. Denna del får inte överstiga vad som motsvarar marknadsmässig ersättning för den medhjälpande makens arbete, ökad med den makens sjukpenning och annan ersättning som avses i 15 kap. 8 §.

8 § Om den medhjälpande maken äger del i näringsverksamheten eller i det kapital som är nedlagt i näringsverksamheten, får den maken ta upp ytterligare en del av överskottet. Denna del får inte överstiga vad som motsvarar skälig avkastning på grund av äganderätten eller kapitalinsatsen.

9 § Avdrag för avsättning för egenavgifter skall göras hos vardera maken för sig.

Gemensamt bedriven verksamhet

10 § Om båda eller ingen av makarna är företagsledande makar anses de bedriva näringsverksamheten gemensamt. Vardera maken skall ta upp den del av intäkterna och kostnaderna i verksamheten som är skälig med hänsyn till makens arbete och övriga insatser i verksamheten.

Expansionsfond och räntefördelning

11 § Deltar makar tillsammans i enskild näringsverksamhet, skall kapitalunderlaget för expansionsfond och för räntefördelning delas upp mellan dem på grundval av deras delar av kapitalet i verksamheten.

12 § Om ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag betalar ersättning för arbete som utförs av företagsledarens eller företagsledarens makes barn under 16 år, skall ersättningen tas upp av den av makarna som har den högsta inkomsten från företaget. Om makarna har lika stor inkomst från företaget, skall den äldsta maken ta upp ersättningen.

Om barnet har fyllt 16 år, skall barnet ta upp ersättningen till den del den är marknadsmässig. För överskjutande del tillämpas första stycket.

13 § Om den ena maken är företagsledare i ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag och den andra maken inte är företagsledare där, skall den make som inte är företagsledare ta upp ersättning för arbete som den maken utför i företaget till den del den är marknadsmässig. Överskjutande del skall tas upp av företagsledaren.

14 § I fråga om ett barn som är delägare i ett fåmanshandelsbolag där barnets förälder eller förälders make är företagsledare och i fråga om en make som är delägare i ett fåmanshandelsbolag där den andra maken är företagsledare, gäller följande för beräkningen av resultatet från handelsbolaget.

Till den del inkomsten motsvarar ersättning för utfört arbete tillämpas 12 och 13 §§.

Till den del inkomsten motsvarar skälig avkastning på kapitalinsatsen i bolaget skall den tas upp hos delägaren. Resterande del skall tas upp hos företagsledaren. Om delägaren är ett barn och båda makarna har inkomst från bolaget, tillämpas dock bestämmelserna i 12 §.

61 kap. Värdering av inkomster i annat än pengar

Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- marknadsvärde i 2 §,
 - kostförmån i 3 och 4 §§,
 - bilförmån i 5–11 §§,
 - reseförmån med inskränkande villkor i 12–14 §§,
 - ränteförmån i 15–17 §§, och
 - justering av förmånsvärde i 18–21 §§.

Marknadsvärde

2 § Inkomster i annat än pengar skall värderas till marknadsvärdet om inte annat följer av övriga bestämmelser i detta kapitel.

Med marknadsvärde avses det pris som den skattskyldige skulle ha fått betala på orten om han själv skaffat sig motsvarande varor, tjänster eller förmåner mot kontant betalning.

I fråga om tillgångar eller tjänster från den egna näringsverksamheten avses med marknadsvärde det pris som näringsidkaren skulle ha fått om tillgången eller tjänsten bjudits ut på marknaden på villkor som med hänsyn till den skattskyldiges affärsmässiga situation framstår som naturliga.

3 § Kostförmån skall för en hel dag beräknas till ett belopp – avrundat till närmaste tiotal kronor – som motsvarar 250 procent av genomsnittspriset i Sverige för en normal lunch. Förmånsvärdet för lunch eller middag är 40 procent av värdet för kostförmån för en hel dag. Förmånsvärdet för frukost är 20 procent av värdet för kostförmån för en hel dag.

Om en anställds kostnader för en måltid är lägre än det belopp som motsvarar förmånsvärdet enligt första stycket på grund av att arbetsgivaren bidrar till kostnaderna för denna, skall förmånen behandlas som en kostförmån med ett värde som motsvarar mellanskillnaden.

4 § Om den skattskyldige lämnar ersättning för kostförmånen, skall förmånsvärdet beräknas till värdet för kosten enligt 3 § minskat med vad han har betalat.

Bilförmån

5 § Värdet av bilförmån exklusive drivmedel skall för ett kalenderår beräknas till summan av

- 0,3 prisbasbelopp,
- ett ränterelaterat belopp, och
- ett prisrelaterat belopp.

Det ränterelaterade beloppet skall beräknas till 75 procent av statslåneräntan vid utgången av november andra året före taxeringsåret multiplicerat med nybilspriset för årsmodellen.

Det prisrelaterade beloppet skall beräknas till 9 procent av nybilspriset för årsmodellen, om detta uppgår till högst 7,5 prisbasbelopp. Om nybilspriset för årsmodellen är högre, skall det prisrelaterade beloppet beräknas till summan av 9 procent av 7,5 prisbasbelopp och 20 procent av den del av nybilspriset som överstiger 7,5 prisbasbelopp.

6 § Med nybilspris för årsmodellen avses det pris som bilen hade när den introducerades på den svenska marknaden. Om ett sådant introduktionspris ändras efter kort tid, avses med nybilspris det justerade priset. Om det inte finns något nybilspris, anses som nybilspris för årsmodellen det pris som det kan antas att bilen skulle ha haft om den introducerats på den svenska marknaden när den var ny.

7 § För en bil av en årsmodell som är sex år eller äldre, skall nybilspriset anses vara det högsta av

- det verkliga nybilspriset och anskaffningsutgiften för extrautrustning enligt 6 och 8 §§, och
- fyra prisbasbelopp.

8 § Vid beräkning av förmånsvärdet skall anskaffningsutgiften för eventuell extrautrustning som ingår i förmånen läggas till nybilspriset. Detta gäller dock inte om nybilspriset beräknats enligt 7 §.

9 § För den som kört minst 3 000 mil i tjänsten med förmånsbilen under ett kalenderår skall förmånsvärdet beräknas till 75 procent av det värde som beräknats enligt 5–8 §§.

För en förmån som den skattskyldige haft under bara en del av året, skall värdet sättas ned med en tolfedel för varje hel kalendermånad som han inte haft förmånen.

10 § Om det i bilförmånen ingår förmån av drivmedel för förmånsbilen, skall denna förmån beräknas till marknadsvärdet multiplicerat med 1,2 av den mängd drivmedel som kan antas ha förbrukats för förmånsbilens totala körsträcka under den tid den skattskyldige har varit skattskyldig för bilförmånen. Om han gör sannolikt att den mängd drivmedel som han har förbrukat vid privat körning är lägre, skall marknadsvärdet för drivmedelsförmånen sättas ned i motsvarande mån.

11 § Om den skattskyldige lämnar ersättning för bilförmånen, skall förmånsvärdet beräknas till värdet för förmånen enligt 5–10 §§ minskat med vad han betalat.

Om den skattskyldige haft bilförmån bara i ringa omfattning skall förmånen värderas till noll.

Reseförmån med inskränkande villkor

12 § Om den skattskyldige har reseförmåner på grund av anställning eller särskilt uppdrag inom rese- eller trafikbranschen, skall om resorna är förenade med inskränkande villkor, värdet av resorna beräknas enligt bestämmelserna i 13 § när reseförmånen avser flyg och 14 § när reseförmånen avser inrikes tåg.

Med inskränkande villkor avses villkor som

- innebär att resan får göras bara under vissa tider, på vissa avgångar eller under förutsättning att det finns plats vid resans avgång, och
- är väsentligt sämre än för resor som säljs på den allmänna marknaden.

13 § En flygresa med sådana inskränkande villkor att resan får göras bara om det finns plats vid avgången skall värderas till 40 procent av det lägsta normalt förekommande pris som en konsument har fått betala för motsvarande resa utan inskränkande villkor under perioden från och med oktober andra året före beskattningsåret till och med september året före beskattningsåret. Flygresor med andra inskränkande villkor skall värderas till 75 procent av nämnda pris.

När det lägsta normalt förekommande priset för en motsvarande resa utan inskränkande villkor skall bestämmas, skall en jämförelse göras med priser för flygresor med samma destinationsort eller, om en sådan jämförelse är svår att göra, med en likartad resesträcka.

14 § Årskort som avser inrikes tågresor skall värderas till 5 procent av det pris som en konsument får betala för ett årskort som ger rätt till motsvarande resor utan inskränkande villkor under beskattningsåret. För barn som under beskattningsåret fyller 16, 17 eller 18 år skall årskortet värderas till

50 procent av detta värde. För barn som under beskattningsåret fyller högst 15 år skall årskortet värderas till noll.

Ränteförmån

15 § Värdet av ränteförmån vid lån i svensk valuta med en fast räntesats eller med en räntesats som står i fast förhållande till marknadsräntan för motsvarande lån skall beräknas på grundval av skillnaden mellan statslåneräntan när lånet togs upp plus en procentenhet och den avtalade räntesatsen.

16 § Värdet av ränteförmån vid annat lån i svensk valuta än lån som avses i 15 § skall beräknas på grundval av skillnaden mellan statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret plus en procentenhet och den avtalade räntan för beskattningsåret.

Om statslåneräntan vid utgången av maj under beskattningsåret har ändrats med minst två procentenheter sedan utgången av november året före beskattningsåret, skall förmånens värde för tiden juli–december under beskattningsåret beräknas på grundval av skillnaden mellan statslåneräntan vid utgången av maj under beskattningsåret plus en procentenhet och den avtalade räntan.

17 § För ränteförmåner vid lån i utländsk valuta skall 15 och 16 §§ tillämpas med den ändringen att i stället för statslåneräntan skall närmast motsvarande ränta för lån i den aktuella valutan användas.

Justering av förmånsvärde

18 § Värdet av kostförmån enligt 3 § och bilförmån enligt 5–9 §§ skall justeras uppåt eller nedåt, om det finns synnerliga skäl.

19 § Som synnerliga skäl för att justera värdet av bilförmån nedåt anses

- att bilen använts som arbetsredskap,
- att bilen använts i taxinäring, att den körts minst 6 000 mil i verksamheten under kalenderåret och att dispositionen för privat körning varit begränsad i mer än ringa utsträckning, eller
- att det finns liknande omständigheter.

Värdet av bilförmån skall justeras nedåt också när bilen ingår i en större grupp av bilar som deltar i ett test eller liknande för att prova ut ny eller förbättrande miljö- eller säkerhetsteknik eller dylikt och bilen i det utförandet inte finns att köpa på den allmänna marknaden inom Europeiska unionens medlemsländer eller EES-länderna.

Om bilen är utrustad med teknik för drift helt eller delvis med miljövänligare drivmedel än bensin och dieselolja eller med elektricitet och bilens nybilspris därför är högre än nybilspriset för närmast jämförbara bil utan sådan teknik, skall förmånsvärdet justeras nedåt till en nivå som motsvarar förmånsvärdet för den jämförbara bilen.

20 § Värdet av en tjänstebostad som är större än vad den skattskyldige och hans familj behöver skall beräknas som värdet av en normal bostad för dem.

Detta gäller dock bara om bostadens storlek beror på den skattskyldiges representationsskyldighet eller på annat sätt beror på tjänsten.

21 § Om en praktikant eller motsvarande får kostförmån, bostadsförmån eller liknande förmån och inte får någon annan ersättning eller bara obetydlig annan ersättning, skall förmånens värde justeras till skäligt belopp.

AVD. XI ALLMÄNNA AVDRAG, GRUNDAVDRAG OCH SJÖINKOMSTAVDRAG

62 kap. Allmänna avdrag

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om allmänna avdrag för

- underskott i 2–4 §§,
- debiterade egenavgifter i 5 §,
- utländska socialförsäkringsavgifter i 6 §,
- periodiska understöd i 7 §, och
- pensionssparande i 8 §.

Bestämmelser om allmänna avdrag för begränsat skattskyldiga finns i 9 §.

Underskott

2 § Underskott av aktiv näringsverksamhet får dras av som allmänt avdrag i den omfattning som anges i 3 och 4 §§.

Avdrag får inte göras till den del underskottet dras av enligt 42 kap. 34 §, 45 kap. 32 § eller 46 kap. 17 §.

Kommanditdelägare i ett svenskt kommanditbolag och sådan delägare i ett svenskt handelsbolag som i förhållande till övriga delägare förbehållit sig ett begränsat ansvar för bolagets förbindelser får inte göra avdrag i vidare utsträckning än som anges i 14 kap. 14 och 15 §§.

3 § Allmänt avdrag får göras för underskott det beskattningsår den skattskyldige börjar bedriva näringsverksamheten (startåret) och de fyra följande beskattningsåren. Avdrag får vart och ett av åren göras med högst 100 000 kronor.

Avdrag får inte göras om

1. den skattskyldige någon gång under de fem beskattningsåren närmast före startåret direkt eller indirekt bedrivit liknande näringsverksamhet, eller
2. en fastighet på ägarens begäran enligt 2 kap. 9 § ingår i näringsverksamheten i stället för att vara privatbostadsfastighet.

Den som förvärvar en näringsverksamhet från en närstående inträder i den närståendes skattemässiga situation när det gäller rätten till avdrag. Detta gäller dock inte om förvärvet sker genom köp, byte eller liknande förvärv från den skattskyldiges förälder eller far- eller morförälder.

4 § För näringsverksamhet som uteslutande eller så gott som uteslutande avser litterär, konstnärlig eller liknande verksamhet får allmänt avdrag för underskott göras utan de begränsningar som anges i 3 §. Avdrag får göras

bara till den del underskottet överstiger avdraget enligt 40 kap. för föregående beskattningsårs underskott.

Avdrag enligt första stycket får göras bara om den skattskyldige under den period som omfattar beskattningsåret och de tre föregående beskattningsåren har haft inte obetydliga intäkter av verksamheten. Vid bedömningen skall även intäkter som räknas till inkomstslaget tjänst beaktas.

Debiterade egenavgifter

5 § Allmänt avdrag skall göras för debiterade egenavgifter som inte skall dras av i något av inkomstslagen. Om avgifterna sätts ned, skall motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras.

Utländska socialförsäkringsavgifter

6 § Allmänt avdrag skall göras för obligatoriska utländska socialförsäkringsavgifter under förutsättning att

1. den avgiftsgrundande intäkten skall tas upp som intäkt för beskattningsåret i Sverige, och
2. den skattskyldige på grund av utfört arbete enligt slutligt fastställd debitering eller liknande skall betala avgifterna
 - i överensstämmelse med den konvention som avses i förordningen (1993:1529) om tillämpning av en nordisk konvention den 15 juni 1992 om social trygghet, eller
 - till följd av att den skattskyldige enligt rådets förordning (EEG) nr 1408/71 av den 14 juni 1971 om tillämpningen av systemen för social trygghet när anställda, egenföretagare eller deras familjemedlemmar flyttar inom gemenskapen skall omfattas av ett annat lands lagstiftning om social trygghet.

Om avgifterna sätts ned, skall motsvarande belopp tas upp i inkomstslaget tjänst det beskattningsår då debiteringen ändras.

Periodiska understöd

7 § Allmänt avdrag skall göras för periodiska understöd och andra periodiska utbetalningar under beskattningsåret som inte skall dras av i något av inkomstslagen, om utbetalningen

1. avser skadestånd,
2. avser fastställt underhållsbidrag till make eller tidigare make,
3. görs till en tidigare anställd,
4. görs på grund av föreskrift i testamente, eller
5. görs från juridiska personer och dödsbon utan att vara ersättning för avyttrade tillgångar.

Avdrag för skadestånd vid personskada skall göras bara med belopp som avser ersättning för förlust av inkomst som skulle ha tagits upp som intäkt eller för förlorat underhåll.

Vad som sägs i första stycket 2–5 gäller inte utbetalningar till mottagare som är under 18 år eller som inte avslutat sin utbildning. Bestämmelser om att periodiska utbetalningar till hushållsmedlemmar inte skall dras av finns i 9 kap. 3 §.

8 § Allmänt avdrag skall göras för beskattningsårets premier för pensionsförsäkringar och inbetalningar på pensionssparkonton i den utsträckning som anges i 59 kap.

Begränsat skattskyldiga

9 § Rätt till avdrag som avses i 5–7 §§ har bara de som är obegränsat skattskyldiga. Om de är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret, har de rätt till de avdrag som avser den tiden. Att detsamma gäller för avdrag enligt 8 § framgår av 59 kap. 16 §.

63 kap. Grundavdrag

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om grundavdrag och särskilt grundavdrag.

Fysiska personer

Grundavdrag och särskilt grundavdrag

2 § Fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret och haft förvärvsinkomst har rätt till grundavdrag beräknat enligt 3–5 §§ eller särskilt grundavdrag beräknat enligt 6–10 §§. Bestämmelserna om särskilt grundavdrag tillämpas bara om de leder till ett högre avdrag.

Dödsbon har inte rätt till avdrag för senare år än det år då dödsfallet inträffade.

Avdraget skall avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

Grundavdrag

3 § För dem som är obegränsat skattskyldiga under hela beskattningsåret uppgår grundavdraget till följande belopp.

<i>Taxerad förvärvsinkomst</i>	<i>Grundavdrag</i>
överstiger inte 1,86 prisbasbelopp	0,24 prisbasbelopp
överstiger 1,86 men inte 2,89 prisbasbelopp	0,24 prisbasbelopp ökat med 25 procent av det belopp med vilket den taxerade förvärvsinkomsten överstiger 1,86 prisbasbelopp
överstiger 2,89 men inte 3,04 prisbasbelopp	0,4975 prisbasbelopp

överstiger 3,04 men inte 5,615 prisbasbelopp	0,4975 prisbasbelopp minskat med 10 procent av det belopp med vilket den taxerade förvärvsinkomsten överstiger 3,04 prisbasbelopp
överstiger 5,615 prisbasbelopp	0,24 prisbasbelopp

4 § För dem som är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret är grundavdraget en tolfedel av 0,24 prisbasbelopp för varje kalendermånad eller del av kalendermånad som de är obegränsat skattskyldiga.

5 § Grundavdraget får inte överstiga den skattskyldiges sammanlagda överskott av aktiv näringsverksamhet och av tjänst, minskat med hans allmänna avdrag.

Vid denna beräkning skall överskottet av tjänst minskas med sådana lån, kapitalvinster och utdelningar som enligt 11 kap. 45 §, 50 kap. 7 § eller 57 kap. skall tas upp i inkomstslaget tjänst.

Vidare skall vid beräkningen de allmänna avdragen minskas med sådana avdrag som på grund av dispens enligt 59 kap. 8 och 10–12 §§ grundas på

- överskott av passiv näringsverksamhet, eller
- sådana kapitalvinster och utdelningar som enligt 50 eller 57 kap. skall tas upp i inkomstslaget tjänst.

Särskilt grundavdrag

6 § Skattskyldiga har rätt till särskilt grundavdrag, om de har fått folkpension som uppgår till minst 6 000 kronor eller minst 20 procent av summan av överskott i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet.

Som folkpension räknas inte ålderspension, barnpension eller vårdbidrag. Som folkpension räknas däremot

- tilläggspension till den del den enligt lagen (1969:205) om pensionstillskott medfört avräkning av pensionstillskott, och
- förtids- eller efterlevandepension enligt utländsk lagstiftning om social trygghet, om pensionen betalas ut enligt grunder som är jämförbara med vad som gäller för folkpension och mottagaren är skattskyldig för pensionen i Sverige.

7 § Om folkpensionen enligt bestämmelserna i 17 kap. 2 § lagen (1962:381) om allmän försäkring har samordnats med yrkesskadelivränta eller annan livränta som anges där, skall vid tillämpning av 6 och 8 §§ samt 10 § andra stycket det särskilda grundavdraget beräknas med utgångspunkt i den folkpension som skulle ha betalats ut om någon sådan samordning inte gjorts.

8 § För skattskyldiga som fått folkpension som gifta är det särskilda grundavdraget 134 procent av prisbasbeloppet.

För övriga skattskyldiga är det särskilda grundavdraget 151,5 procent av prisbasbeloppet. Detta gäller också gifta skattskyldiga som under någon del av beskattningsåret har fått folkpension som ogifta.

9 § Det särskilda grundavdraget skall minskas med 65 procent av den del av den skattskyldiges pension som överstiger avdraget enligt 10 §. Har skattskyldig som fått folkpension i form av förtidspension också fått livränta enligt 4 kap. lagen (1976:380) om arbetsskadeförsäkring skall livräntan likställas med pension. Det särskilda grundavdraget skall dock inte minskas med pension på grund av annan pensionsförsäkring än tjänstepensionsförsäkring eller med pension från pensionsparkonto. Vad som avses med tjänstepensionsförsäkring framgår av 58 kap. 7 §.

För den som inte hade folkpension vid utgången av året före beskattningsåret skall det särskilda grundavdraget i stället minskas med 65 procent av den del av den taxerade förvärvsinkomsten som överstiger avdraget enligt 8 §.

10 § Det särskilda grundavdraget får inte överstiga sådan pension som skall ligga till grund för minskning enligt 9 § första stycket, om den skattskyldige

- hade folkpension vid utgången av både beskattningsåret och det föregående beskattningsåret,
- inte under beskattningsåret hade folkpension i form av förtidspension enligt lagen (1962:381) om allmän försäkring,
- var obegränsat skattskyldig under hela beskattningsåret, och
- inte dött under året.

I annat fall än som avses i första stycket får det särskilda grundavdraget inte överstiga den skattskyldiges folkpension och pensionstillskott enligt 2 eller 2 a § lagen (1969:205) om pensionstillskott.

Om den skattskyldige får sådan livränta som avses i 9 §, tillämpas andra stycket i stället för första stycket om detta leder till ett högre avdrag.

Ideella föreningar

11 § Ideella föreningar och registrerade trossamfund som uppfyller kraven i 7 kap. 7 § första stycket har rätt till grundavdrag med 15 000 kronor.

64 kap. Sjöinkomstavdrag

Innehåll

- 1 §** I detta kapitel finns bestämmelser om
- sjöinkomstavdragets storlek i 2 §,
 - sjöinkomst i 3 och 4 §§,
 - anställning på svenskt handelsfartyg i 5 §, och
 - fartområden i 6 §.

Sjöinkomstavdragets storlek

2 § Skattskyldiga som har sjöinkomst under hela beskattningsåret har rätt till sjöinkomstavdrag med

- 36 000 kronor vid anställning på fartyg som huvudsakligen går i fjärrfart, och
- 35 000 kronor vid anställning på annat fartyg.

Skattskyldiga som har sjöinkomst bara under en del av beskattningsåret har rätt till sjöinkomstavgift för varje dag som de haft sjöinkomst med en tredhundrasextiofemtedel av beloppen enligt första stycket.

Avdraget skall avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

Sjöinkomst

3 § Med sjöinkomst avses lön, förmåner, drickspengar och annan ersättning till den som enligt sjömanslagen (1973:282) anses som sjöman och som är anställd i redarens tjänst på ett svenskt handelsfartyg. Med anställning hos redare likställs anställning hos en annan arbetsgivare som redaren anlitar som entreprenör.

Med sjöinkomst avses också inkomster som uppbärs av

1. den som för redarens räkning tjänstgör som kontrollant när ett fartyg byggs eller biträder när fartyget utrustas och som senare skall tillträda en befattning på fartyget, och

2. den som före leveransen av ett fartyg som är under byggnad och innan han börjar tjänstgöra ombord, inställer sig på fartyget för att lära känna det och dess tekniska utrustning m.m.

Första och andra styckena gäller bara om fartyget har en bruttodräktighet på minst 100 och huvudsakligen används i fjärrfart eller närfart.

4 § Lön eller annan ersättning under en kortare väntetid till en sjöman som anställs för att tillträda en befattning på ett visst fartyg, anses som sjöinkomst av anställningen på fartyget.

Ersättning under en kortare väntetid till en sjöman som mönstrar av ett visst fartyg för att tillträda en befattning på ett annat fartyg som tillhör samma redare, anses som sjöinkomst av anställningen på det förra fartyget.

Anställning på ett svenskt handelsfartyg

5 § Med anställning på ett svenskt handelsfartyg avses anställning på ett fartyg som skall anses som svenskt enligt sjölagen (1994:1009) och som används till handelssjöfart eller befordran av passagerare eller till något annat ändamål som har samband med handelssjöfarten. Om fartyget hyrs ut i huvudsak obemannat till en utländsk redare, anses sjömannen anställd på ett svenskt handelsfartyg bara om han är anställd hos fartygets ägare eller hos en arbetsgivare som ägaren anlitar.

Med anställning på ett svenskt handelsfartyg likställs anställning på ett utländskt handelsfartyg som en svensk redare hyr i huvudsak obemannat, om anställningen sker hos redaren eller hos en arbetsgivare som redaren anlitar.

Fartområden

6 § Med fjärrfart avses annan fart än inre fart och närfart.

Med inre fart avses fart inom landet huvudsakligen i hamnar eller på floder, kanaler, insjöar, inomskärs vid kusterna eller i Kalmarsund.

Med närfart avses

– linjefart mellan svenska hamnar utanför öppen kust eller utomskärs vid kusterna, och

– linjefart mellan svensk och utländsk hamn eller mellan utländska hamnar, dock inte linjefart bortom linjen Hanstholm–Lindesnäs eller bortom Cuxhaven.

AVD. XII BERÄKNING AV SKATTEN

65 kap. Skatteberäkningen

Innehåll

1 § I detta kapitel finns bestämmelser om beräkning av statlig och kommunal inkomstskatt. Bestämmelser om avrundning av skatten finns i 23 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483).

Gränsbelopp

2 § Statlig inkomstskatt beräknas bara om underlaget för skatten är minst 100 kronor.

Fysiska personer

Kommunal inkomstskatt

3 § För fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret är den kommunala inkomstskatten summan av de skattesatser för kommunalskatt och landstingsskatt som gäller i hemortskommunen för året före taxeringsåret multiplicerad med den beskattningsbara förvärvsinkomsten.

Med hemortskommun avses hemortskommunen enligt 2 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483) för året före taxeringsåret. Med hemortskommun för ett dödsbo avses den dödes hemortskommun för dödsåret. Om den döde hade bytt folkbokföringsort efter den 1 november året före dödsåret, skall dock hemortskommunen för dödsboet från och med andra taxeringsåret efter dödsåret anses vara den kommun där den döde hade sin senaste rätta folkbokföringsort.

4 § För fysiska personer som är begränsat skattskyldiga under hela beskattningsåret är den kommunala inkomstskatten 25 procent av den beskattningsbara förvärvsinkomsten.

För begränsat skattskyldiga fysiska personer med anknytning till utländsk stats beskickning som avses i 3 kap. 17 § 2–4 tillämpas dock 3 §.

Statlig inkomstskatt

5 § För fysiska personer är den statliga inkomstskatten på beskattningsbara förvärvsinkomster

- 200 kronor,
- 20 procent av den del av den beskattningsbara förvärvsinkomsten som överstiger en nedre skiktgräns, och
- 5 procent av den del av den beskattningsbara förvärvsinkomsten som överstiger en övre skiktgräns.

Skiktgränserna bestäms med utgångspunkt i en nedre skiktgräns på 232 600 kronor vid 2001 års taxering och en övre skiktgräns på 374 000 kronor vid 2001 års taxering.

Vid de därpå följande taxeringarna uppgår skiktgränserna till skiktgränserna för det föregående taxeringsåret multiplicerade med det jämförelsetal, uttryckt i procent, som anger förhållandet mellan det allmänna prisläget i juni andra året före taxeringsåret och prisläget i juni tredje året före taxeringsåret plus två procentenheter. Skiktgränserna fastställs av regeringen före utgången av andra året före taxeringsåret och avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

6 § För dödsbon skall den statliga inkomstskatten på förvärvsinkomster beräknas enligt 5 § med följande ändringar.

Från och med beskattningsåret efter det kalenderår då dödsfallet inträffade skall beloppet 200 kronor betalas bara om den beskattningsbara förvärvsinkomsten överstiger ett belopp som motsvarar ett grundavdrag beräknat enligt 63 kap. 3 och 4 §§. Från och med det fjärde beskattningsåret efter det kalenderår då dödsfallet inträffade är skatten på förvärvsinkomsten, utöver vad som sägs i 5 § och i detta stycke, 20 procent av hela den beskattningsbara förvärvsinkomsten upp till ett belopp som motsvarar den nedre skiktgränsen i 5 §.

7 § För fysiska personer är den statliga inkomstskatten på kapitalinkomster 30 procent av överskottet i inkomstslaget kapital.

8 § Expansionsfondsskatten är 28 procent av det belopp som dras av vid avsättning till expansionsfond enligt 34 kap. När avdraget återförs, skall ett belopp som motsvarar 28 procent av minskningen av expansionsfonden tillgodoräknas vid debiteringen av slutlig skatt.

Skattereduktion

9 § Om det uppkommer ett underskott av kapital, skall skatten minskas med 30 procent av den del av underskottet som inte överstiger 100 000 kronor och med 21 procent av det återstående underskottet (skattereduktion).

10 § Skattereduktion skall göras med 25 procent av allmän pensionsavgift enligt lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift som avser beskattningsåret. Skattereduktionen skall avrundas nedåt till helt hundratal kronor.

11 § För skattskyldiga som har sjöinkomst under hela beskattningsåret, skall skattereduktion göras med 14 000 kronor vid anställning på fartyg som huvudsakligen går i fjärrfart och med 9 000 kronor vid anställning på annat fartyg. För skattskyldiga som har sjöinkomst bara under en del av beskattningsåret är skattereduktionen för varje dag som sjöinkomsten uppbärs en trehundra- och sextiofemtedel av dessa belopp. Vad som avses med närfart och fjärrfart framgår av 64 kap. 6 §.

12 § Skattereduktion skall räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt samt mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt.

Skattereduktion skall göras för sjöinkomst, allmän pensionsavgift och underskott av kapital i nu nämnd ordning.

Hänvisningar

13 § Bestämmelser om skatteberäkning inom familjen i fåmansföretagsförhållanden finns i 57 kap. 14 §.

Bestämmelser om särskild skatteberäkning i vissa fall för inkomst som hänför sig till minst två beskattningsår finns i 66 kap.

Bestämmelser om begränsning av skatten finns i lagen (1997:324) om begränsning av skatt.

Juridiska personer

14 § För juridiska personer är den statliga inkomstskatten 28 procent av den beskattningsbara inkomsten.

För värdepappersfonder är skatten i stället 30 procent.

Gemensamma bestämmelser

15 § Om en skattskyldig beskattats för samma inkomst både i Sverige och utomlands, får regeringen, för att undanröja eller lindra dubbelbeskattningen, helt eller delvis medge befrielse från statlig inkomstskatt, om det finns ömmande omständigheter eller annars synnerliga skäl.

16 § I lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt finns bestämmelser om avräkning av utländsk skatt för obegränsat skattskyldiga.

66 kap. Skatt på ackumulerad inkomst

Förutsättningar för särskild skatteberäkning

Huvudregler

1 § Om en fysisk person ett visst beskattningsår får en förvärvsinkomst som tjänats in under minst två beskattningsår eller på något annat sätt hänför sig till minst två beskattningsår (ackumulerad inkomst), får en särskild beräkning av den statliga inkomstskatten på förvärvsinkomster göras enligt bestämmelserna i detta kapitel. Bestämmelserna gäller inte för dödsbon efter det tredje beskattningsåret efter det kalenderår då dödsfallet inträffade.

2 § Särskild skatteberäkning skall göras bara om den skattskyldige begär det. Skatteberäkningen skall omfatta all ackumulerad inkomst i ett inkomstslag. Ackumulerad inkomst som uppkommit i ett annat inkomstslag får däremot undantas vid skatteberäkningen. Om den ackumulerade inkomsten hänför sig till inkomst av näringsverksamhet gäller vad som sagts om inkomstslag för varje näringsverksamhet.

Om förutsättningarna är uppfyllda både för skatteberäkning enligt detta kapitel och för nedsättning av skatten enligt lagen (1997:324) om begränsning av skatt, tillämpas de bestämmelser som leder till lägst skatt.

3 § I inkomstslaget tjänst får särskild skatteberäkning göras för all ackumulerad inkomst med undantag av sådant engångsbelopp till följd av personskada som avses i 11 kap. 37 § eller 38 § första stycket första meningen.

I inkomstslaget näringsverksamhet får särskild skatteberäkning göras bara för inkomster som avses i 18–21 §§.

Spärregler

4 § Särskild skatteberäkning får göras bara om nettobeloppet av den ackumulerade inkomsten enligt 6 och 7 §§ uppgår till minst 50 000 kronor och den beskattningsbara förvärvsinkomsten, inklusive nettobeloppet, överstiger den nedre skiktgränsen enligt 65 kap. 5 § med minst 50 000 kronor.

Omfattar den särskilda skatteberäkningen flera nettobelopp, skall deras sammanlagda nettobelopp vara minst 50 000 kronor.

Den särskilda beräkningen

Underlagen för beräkningen

5 § Vid den särskilda skatteberäkningen skall skatten beräknas dels på nettobeloppet av varje ackumulerad inkomst, dels på den beskattningsbara förvärvsinkomsten för beskattningsåret minskad med nettobeloppen. Summan av skattebeloppen utgör beskattningsårets statliga inkomstskatt på förvärvsinkomster.

Vid beräkningen av skatten på nettobeloppet av en ackumulerad inkomst skall nettobeloppet delas upp i så många lika stora belopp som motsvarar det antal år som inkomsten hänför sig till (årsbelopp), dock högst tio. Skatten på ett årsbelopp utgörs av den skatteökning som uppkommer om beloppet läggs till en genomsnittlig beskattningsbar förvärvsinkomst beräknad enligt 11–15 §§. Det på så sätt framräknade skattebeloppet multipliceras med antalet årsbelopp och utgör skatten på nettobeloppet av den ackumulerade inkomsten.

Nettobeloppet av en ackumulerad inkomst

6 § Nettobeloppet av en ackumulerad inkomst är

- den ackumulerade inkomsten minskad med sådana utgifter för dess förvärvande som skall dras av samma beskattningsår, eller
- den till statlig inkomstskatt beskattningsbara förvärvsinkomsten, om denna är lägre.

När nettobeloppet av en ackumulerad inkomst beräknas av skogsbruk skall intäkt av skogsbruk minskas med skogsavdrag som görs samma beskattningsår.

7 § När en inkomst avser avyttring av en tillgång som kan vara föremål för värdepappersavdrag, anses som nettobelopp skillnaden mellan ersättningen och tillgångens skattemässiga värde.

För inkomst genom avyttring av djur i jordbruk och renskötsel anses som nettobelopp skillnaden mellan djurens marknadspris vid beskattningsårets ingång och deras skattemässiga värde vid det föregående beskattningsårets utgång.

Fördelningstiden i vissa fall

8 § Engångsbelopp som ersättning för årlig pension skall i allmänhet anses hänföra sig till tio år.

Intäkt av skogsbruk skall anses hänföra sig till det antal år som motsvarar förhållandet mellan nettobeloppet av den ackumulerade inkomsten och värdet av ett års skogstillväxt på fastigheten.

Inkomst i ett svenskt handelsbolag skall inte anses hänföra sig till tid innan den skattskyldige förvärvade andelen utom i sådana fall som avses i 9 §.

9 § Har en efterlevande make som ensam dödsbodelägare tagit över en näringsverksamhet eller en andel i ett svenskt handelsbolag vid den andra makens död, anses han, om han begär det, ha bedrivit näringsverksamheten eller innehaft andelen även under den tid som den andra maken innehade den. Detta gäller dock bara för sådana beskattningsår då makarna varit gifta hela eller en del av året.

10 § Om det antal år som den ackumulerade inkomsten hänför sig till inte kan utredas, skall inkomsten anses hänföra sig till tre år, om inte särskilda omständigheter föranleder något annat.

Den genomsnittliga beskattningsbara förvärvsinkomsten

11 § Den genomsnittliga beskattningsbara förvärvsinkomsten räknas fram med utgångspunkt i summan av den beskattningsbara förvärvsinkomsten för taxeringsåret, minskad med nettobeloppen av de ackumulerade inkomsterna och de beskattningsbara förvärvsinkomsterna för så många av de närmast föregående taxeringsåren att det sammanlagda antalet år motsvarar antalet årsbelopp.

12 § I fråga om taxeringsår då den skattskyldige inte taxerats på grund av att han ändrat räkenskapsår eller varit begränsat skattskyldig, skall den beskattningsbara förvärvsinkomsten tas upp till noll.

Om det för ett taxeringsår fattats beslut om två taxeringar för den skattskyldige på grund av att han ändrat räkenskapsår, skall dessa taxeringar behandlas som två skilda taxeringsår.

Justering av den genomsnittliga beskattningsbara förvärvsinkomsten

13 § Om en ackumulerad inkomst helt eller delvis hänför sig till tid före beskattningsåret, skall den genomsnittliga beskattningsbara förvärvsinkoms-

ten justeras enligt bestämmelserna i 14 och 15 §§. Justering skall dock inte göras om den ackumulerade inkomsten hänför sig till bara två år.

14 § Om en ackumulerad inkomst hänför sig enbart till beskattningsåret och tid dessförinnan, skall den genomsnittliga beskattningsbara förvärvsinkomsten ökas med ett belopp som motsvarar den nedre skiktgränsens förändring mellan

1. det närmast föregående taxeringsåret och det aktuella taxeringsåret, om den ackumulerade inkomsten hänför sig till tre eller fyra beskattningsår,
2. det andra taxeringsåret före taxeringsåret och det aktuella taxeringsåret, om den ackumulerade inkomsten hänför sig till fem eller sex beskattningsår,
3. det tredje taxeringsåret före taxeringsåret och det aktuella taxeringsåret, om den ackumulerade inkomsten hänför sig till sju eller åtta beskattningsår, eller
4. det fjärde taxeringsåret före taxeringsåret och det aktuella taxeringsåret, om den ackumulerade inkomsten hänför sig till nio eller tio beskattningsår.

15 § Hänför sig en ackumulerad inkomst till tid både före och efter beskattningsåret, men till sammanlagt högst tio år, skall justering göras bara om antalet år till och med beskattningsåret överstiger antalet år efter beskattningsåret med minst tre. Justering skall göras enligt 14 § som om inkomsten fördelade sig på så många förflutna år som överstiger antalet kommande år.

Hänför sig en ackumulerad inkomst till tid både före och efter beskattningsåret, men till sammanlagt mer än tio år, skall först antalet år före och efter minskas proportionellt så att summan blir tio och skillnaden avrundas till helt tal. Därefter skall justeringen för skiktgränsens förändring göras på det sätt som sägs i första stycket.

Beräkning av skatten

16 § Skatten på den ackumulerade inkomsten skall beräknas enligt den skatteskala som gäller det beskattningsår då den skall tas upp till beskattning.

17 § Om en skattskyldig under ett och samma beskattningsår får flera olika ackumulerade inkomster som hänför sig till olika antal år, skall inkomsterna fördelas, oberoende av varandra, på de år som de hänför sig till. Skatten skall beräknas i sådan ordning att den först beräknas på den ackumulerade inkomst som hänför sig till tio eller flera år och sist på den som hänför sig till minst antal år. Vid beräkning av skatten på varje ackumulerad inkomst skall till den genomsnittliga beskattningsbara förvärvsinkomsten läggas ett årsbelopp av de tidigare fördelade ackumulerade inkomsterna. Detta gäller även beträffande ackumulerade inkomster som hänför sig till tid efter beskattningsåret.

Inkomstslaget näringsverksamhet

18 § I inkomstslaget näringsverksamhet får särskild skatteberäkning göras för ackumulerad inkomst i form av

1. sådana inkomster genom vetenskaplig, litterär eller konstnärlig verksamhet eller annan personlig, självständig näringsutövning som inte medför avdrag på grund av insättning på upphovsmannakonto,
2. inkomster vid överlåtelse av hyresrätt samt av varumärke, firmanamn och andra liknande rättigheter av goodwill's natur,
3. ersättning som den skattskyldige får för att flytta från en lokal som används i näringsverksamheten,
4. återföring av värdeminskningssavdrag m.m. avseende näringsfastigheter enligt 26 kap. 2, 8, 9 eller 13 §,
5. återföring av avdrag för utgifter för förbättrande reparationer och underhåll avseende näringsbostadsrätter enligt 26 kap. 10, 11 eller 13 §,
6. engångsersättning vid upplåtelse eller upphörande av nyttjanderätt, dock inte upplåtelse av rätt att avverka skog, eller servitutsrätt och vid överlåtelse av nyttjanderätt, och
7. ersättning vid avräkning enligt 9 kap. 23 § jordabalken och inkomster för en fastighetsägare som avser värdet av sådan förbättring som en nyttjanderättshavare bekostat.

19 § I inkomstslaget näringsverksamhet får särskild skatteberäkning göras för ackumulerad inkomst i form av

1. försäkringsersättning, skadestånd eller liknande ersättning för inkomstbortfall,
2. ersättning för tillgångar som tas i anspråk genom expropriation eller annars under sådana förhållanden att ianspråktagandet måste anses som en tvångsavyttring,
3. försäkringsersättning eller annan ersättning för skada genom brand eller annan olyckshändelse på byggnader, markanläggningar eller växande skog, och
4. inkomster genom avyttring av skog och skogsprodukter, om avverkningen var nödvändig på grund av brand, stormfällning, torka, insektsskador eller liknande eller på grund av vattenuppdämning eller framdragande av kraftledning.

Särskild skatteberäkning får inte göras om inkomsten medför avdrag för avsättning till ersättningsfond eller avdrag på grund av insättning på skogs-konto.

20 § I inkomstslaget näringsverksamhet får särskild skatteberäkning göras för ackumulerad inkomst i form av

1. engångsersättning vid avyttring av patenträtt eller liknande rättighet samt vid avyttring eller avlösning av rätt till royalty, allt under förutsättning att avyttringen eller avlösningen skett i samband med att näringsverksamhet överläts, läggs ned eller upplåts som ett led i verksamhetens avveckling,
2. inkomster vid avyttring av maskiner och andra inventarier i samband med att näringsverksamhet överläts, läggs ned eller upplåts som ett led i verksamhetens avveckling, och
3. inkomster vid avyttring av djur i jordbruk och renskötsel i samband med att djurskötseln upphör.

Vad som sägs i första stycket 1 och 2 om att näringsverksamhet överläts, läggs ned eller upplåts som ett led i verksamhetens avveckling skall gälla även för en av flera verksamheter i en näringsverksamhet.

Med inkomst vid avyttring likställs i fall som avses i första stycket 2 och 3 försäkringsersättning och annan skadeersättning vid förlust av sådana tillgångar, om ersättningen inte föranleder avdrag för avsättning till ersättningsfond.

För inkomst som avses i första stycket 1 och 2 får särskild skatteberäkning för ackumulerad inkomst göras endast under förutsättning att det vid beskattningsårets utgång finns kvar inventarier av bara obetydlig omfattning som inte har avyttrats eller arrenderats ut. Vidare krävs att avdrag som har gjorts för avsättning till ersättningsfond har återförts eller att fonden tagits i anspråk vid nämnda tidpunkt.

21 § I inkomstslaget näringsverksamhet får särskild skatteberäkning göras för ackumulerad inkomst i form av

1. avdrag för avsättning till periodiseringsfond som återförs enligt 30 kap. 9 § 1 eller 10 § 1,
2. avdrag för avsättning till ersättningsfond som återförs på grund av att näringsverksamheten överlåtits eller lagts ned, och
3. avdrag för avsättning till expansionsfond som återförs enligt 34 kap. 16 eller 17 §.

22 § Om ackumulerad inkomst uppkommer i näringsverksamhet som enligt 60 kap. 6 § bedrivs av den ena maken med den andra som medhjälpande, anses den ackumulerade inkomsten ingå i den inkomst som skall beskattas hos den make som bedriver näringsverksamheten.

Föreskrifter om ikraftträdande av denna lag meddelas i lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229).

På regeringens vägnar

GÖRAN PERSSON

BOSSE RINGHOLM
(Finansdepartementet)

Associationsformer som avses i 24 kap. 22 § andra stycket 1:

– bolag som enligt belgisk rättsordning kallas ”société anonyme”/”naamloze vennootschap”, ”société en commandite par actions”/”commanditaire vennootschap op aandelen” eller ”société privée à responsabilité limitée”/”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid” och sådana offentligt rättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler,

– bolag som enligt dansk rättsordning kallas ”aktieselskab” eller ”anpartselskab”,

– bolag som enligt tysk rättsordning kallas ”Aktiengesellschaft”, ”Kommanditgesellschaft auf Aktien”, ”Gesellschaft mit beschränkter Haftung” eller ”Bergrechtliche gewerkschaft”,

– bolag som enligt grekisk rättsordning kallas ”ανώνυμη εταιρία.”

– bolag som enligt spansk rättsordning kallas ”sociedad anónima”, ”sociedad comanditaria por acciones” eller ”sociedad de responsabilidad limitada” och de offentligt rättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler,

– bolag som enligt fransk rättsordning kallas ”société anonyme”, ”société en commandite par actions” eller ”société à responsabilité limitée” och industriella och affärsdrivande offentliga organ och företag,

– bolag som enligt irländsk rättsordning kallas ”public companies limited by shares or by guarantee”, ”private companies limited by shares or by guarantee”, organ registrerade enligt ”the Industrial and Provident Societies Acts” eller byggnadsföretag registrerade enligt ”the Building Societies Acts”,

– bolag som enligt italiensk rättsordning kallas ”società per azioni”, ”società in accomandita per azioni” eller ”società a responsabilità limitata” och offentliga och privata organ som bedriver industriell och kommersiell verksamhet,

– bolag som enligt luxemburgsk rättsordning kallas ”société anonyme”, ”société en commandite par actions” eller ”société à responsabilité limitée”,

– bolag som enligt nederländsk rättsordning kallas ”naamloze vennootschap” eller ”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”,

– handelsföretag eller bolag som är bildade enligt civillagstiftning och som har handelsföretagsform, kooperativ och offentliga företag, bildade i enlighet med portugisisk rätt,

– bolag som bildats enligt lagstiftningen i Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland,

– bolag som enligt österrikisk rättsordning kallas ”Aktiengesellschaft” eller ”Gesellschaft mit beschränkter Haftung”, och

– bolag som enligt finsk rättsordning kallas ”osakeyhtiö/aktiebolag”, ”osuuskunta/andelslag”, ”säästöpankki/sparbank” eller ”vakuutusyhtiö/försäkringsbolag”.

Skatter som avses i 24 kap. 22 § andra stycket 3:

- impôt des sociétés/vennootschapsbelasting i Belgien,
- selskabsskat i Danmark,
- Körperschaftsteuer i Tyskland,
- φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα i Grekland,
- impuesto sobre sociedades i Spanien,
- impôt sur les sociétés i Frankrike,
- corporation tax i Irland,
- imposta sul reddito delle persone giuridiche i Italien,
- impôt sur le revenu des collectivités i Luxemburg,
- vennootschapsbelasting i Nederländerna,
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas i Portugal,
- corporation tax i Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland,
- Körperschaftsteuer i Österrike,
- yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund i Finland, och
- statlig inkomstskatt i Sverige.

Associationsformer som avses i 37 kap. 9 § 3 och 49 kap. 9 § 3:

– bolag som enligt belgisk rättsordning kallas ”société anonyme”/”naamloze vennootschap”, ”société en commandite par actions”/”commanditaire vennootschap op aandelen” eller ”société privée à responsabilité limitée”/”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid” och sådana offentligt rättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler,

– bolag som enligt dansk rättsordning kallas ”aktieselskab” eller ”anpartselskab”,

– bolag som enligt tysk rättsordning kallas ”Aktiengesellschaft”, ”Kommanditgesellschaft auf Aktien”, ”Gesellschaft mit beschränkter Haftung” eller ”Bergrechtliche gewerkschaft”,

– bolag som enligt grekisk rättsordning kallas ”ἀνώνυμη εταιρία”,

– bolag som enligt spansk rättsordning kallas ”sociedad anónima”, ”sociedad comanditaria por acciones” eller ”sociedad de responsabilidad limitada” och de offentligt rättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler,

– bolag som enligt fransk rättsordning kallas ”société anonyme”, ”société en commandite par actions” eller ”société à responsabilité limitée” och industriella och affärsdrivande offentliga organ och företag,

– bolag som enligt irländsk rättsordning kallas ”public companies limited by shares or by guarantee”, ”private companies limited by shares or by guarantee”, organ registrerade enligt ”the Industrial and Provident Societies Acts” eller byggnadsföretag registrerade enligt ”the Building Societies Acts”,

– bolag som enligt italiensk rättsordning kallas ”società per azioni”, ”società in accomandita per azioni” eller ”società a responsabilità limitata” och offentliga och privata organ som bedriver industriell och kommersiell verksamhet,

– bolag som enligt luxemburgsk rättsordning kallas ”société anonyme”, ”société en commandite par actions” eller ”société à responsabilité limitée”,

– bolag som enligt nederländsk rättsordning kallas ”naamloze vennootschap” eller ”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”,

– handelsföretag eller bolag som är bildade enligt civillagstiftning och som har handelsföretagsform liksom också andra juridiska personer som bedriver handel eller industriell verksamhet, bildade i enlighet med portugisisk rätt,

– bolag som bildats enligt lagstiftningen i Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland,

– bolag som enligt österrikisk rättsordning kallas ”Aktiengesellschaft” eller ”Gesellschaft mit beschränkter Haftung”, och

– bolag som enligt finsk rättsordning kallas ”osakeyhtiö/aktiebolag”, ”osuuskunta/andelslag”, ”säästöpankki/sparbank” eller ”vakuutusyhtiö/försäkringsbolag”.

Skatter som avses i 37 kap. 9 § 3 och 49 kap. 9 § 3:

- impôt des sociétés/vennootschapsbelasting i Belgien,
- selskabsskat i Danmark,
- Körperschaftsteuer i Tyskland,
- φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα i Grekland,
- impuesto sobre sociedades i Spanien,
- impôt sur les sociétés i Frankrike,
- corporation tax i Irland,
- imposta sul reddito delle persone giuridiche i Italien,
- impôt sur le revenu des collectivités i Luxemburg,
- vennootschapsbelasting i Nederländerna,
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas i Portugal,
- corporation tax i Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland,
- Körperschaftsteuer i Österrike,
- yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund i Finland, och
- statlig inkomstskatt i Sverige.

