

**BJÖRN LUNDÉN  
&  
ULF BOKELUND  
SVENSSON**

# AKTIE- BOLAG

**SKATT  
EKONOMI  
OCH  
JURIDIK**

24:e upplagan



## **AKTIEBOLAG**

## Böcker från Björn Lundén Information AB

|                                                      |                                            |
|------------------------------------------------------|--------------------------------------------|
| AKTIEBOLAG                                           | JORD- OCH SKOGSBRUK                        |
| ANSTÄLLDA                                            | KULTURARBETARBOKEN                         |
| ATT AVSLUTA EN ANSTÄLLNING                           | LIKVIDATION                                |
| AVDRAG                                               | LÖNEHANDBOKEN                              |
| AVTAL                                                | MAKAR                                      |
| BOKFÖRING                                            | MARKNADSFÖR DIG SJÄLV                      |
| BOKFÖRING & BOKSLUT I ENSKILD FIRMA                  | MARKNADSFÖRING                             |
| BOKSLUT & ÅRSREDOVISNING<br>I MINDRE AKTIEBOLAG – K2 | MIN BOSTADSRÄTT                            |
| BOKSLUTSANALYS                                       | MOMS                                       |
| BOSTADSRÄTTSFÖRENINGAR                               | MOMS FÖR EVENT- OCH RESEFÖRETAG            |
| BOUPPTECKNING & ARVSKIFTE                            | PENSIONSPLANERING FÖR FÖRETAGARE           |
| BUDGET                                               | PENSIONSSTIFTELSE                          |
| BYTE FRÅN ENSKILD FIRMA<br>TILL AKTIEBOLAG           | PERSONLIG EFFEKTIVITET                     |
| DEKLARATIONSTEKNIK                                   | PRESENTATIONSTEKNIK                        |
| DRIVA FÖRETAG SOM PENSIONÄR                          | PRISSÄTTNING                               |
| EGET AKTIEBOLAG                                      | PROJEKTARBETE I FÖRETAG                    |
| EKONOMISKA FÖRENINGAR                                | REDOVISNING I BOSTADSRÄTT-<br>FÖRENINGAR   |
| ENSKILD FIRMA                                        | REDOVISNING I LANTBRUK                     |
| FASTIGHETSBEKATTNING                                 | REPRESENTATION                             |
| FASTIGHETSMOMS                                       | REVISION I FÖRENINGAR                      |
| FISSIONER                                            | RÅDGIVNING FÖR<br>REDOVISNINGSKONSULTER    |
| FUSIONER                                             | SAMBOBOKEN                                 |
| FÅMANSFÖRETAG                                        | SAMFÄLLIGHETER                             |
| FÖRETAGETS EKONOMI                                   | SEMESTER & SJUKFRÅNVARO                    |
| FÖRETAGSKALKYLER                                     | SKATTEFÖRFARANDET                          |
| FÖRETAGSJURIDISK UPPSLAGSBOK                         | SKATTENYHETER                              |
| FÖRHANDLINGSTEKNIK                                   | SKATTEPLANERING I AKTIEBOLAG               |
| FÖRMÅNER                                             | SKATTEPLANERING I ENSKILD FIRMA            |
| FÖRSÄKRINGAR – SKATT OCH<br>REDOVISNING              | STARTA & DRIVA FÖRETAG                     |
| GOD MAN & FÖRVALTARE<br>– EN VÄGLEDNING              | START UP AND RUN A BUSINESS IN<br>SWEDEN   |
| GOD MAN & FÖRVALTARE<br>– PROBLEM OCH LÖSNINGAR      | STIFTELSE                                  |
| GOD MAN FÖR ENSAMKOMMANDE<br>FLYKTINGBARN            | STYRELSEARBETE<br>I BOSTADSRÄTTSFÖRENINGAR |
| HANDELSBOLAG                                         | STYRELSEARBETE I FÖRENINGAR                |
| HÄSTVERKSAMHET                                       | TESTAMENTSHANDBOKEN                        |
| IDEELLA FÖRENINGAR                                   | TRAKTAMENTE                                |
| IDROTTSFÖRENINGAR                                    | VD-BOKEN                                   |
| IDROTTSUTÖVARE                                       | WORKING CAPITAL MANAGEMENT                 |
| INKÖPSTEKNIK                                         | VÄRDEPAPPER – PRIVATPERSONER               |
|                                                      | VÄRDERING AV FÖRETAG                       |
|                                                      | ÄGARSKIFTE I FÖRETAG                       |

# **Aktiebolag**

**Skatt, ekonomi och juridik**

av

**Björn Lundén**

**och**

**Ulf Bokelund Svensson**

24:e upplagan

Björn Lundén Information AB  
box 84, 820 64 Näsvisen  
tel: 0650-54 14 00 | fax: 0650-54 14 01  
[info@blinfo.se](mailto:info@blinfo.se) | [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se) | [facebook.com/blinfo](https://facebook.com/blinfo)

Copyright författarna och Björn Lundén Information AB.

Omslag och sättning av Anki Wallner, Björn Lundén Information AB.

Teckensnitten är New Century Schoolbook och Franklin Gothic.  
Brödtexten är tryckt i 10 punkters teckengrad med 12 punkters kägel.

24:e upplagan, januari 2018

ISBN tryckt bok: 978-91-7695-087-6  
ISBN e-bok: 978-91-7695-113-2

# Innehåll

|                                                 |    |
|-------------------------------------------------|----|
| Om boken.....                                   | 7  |
| Skillnader mellan små och stora aktiebolag..... | 8  |
| Jämförelse med andra företagsformer.....        | 15 |

## **Bolagsregler** **23**

|                                      |     |
|--------------------------------------|-----|
| Aktier .....                         | 24  |
| Bundet och fritt eget kapital .....  | 30  |
| Aktiebolaget bildas .....            | 42  |
| Aktiebolaget registreras .....       | 49  |
| Köpa färdigt aktiebolag .....        | 57  |
| Firma .....                          | 60  |
| Firmateckning.....                   | 66  |
| Uppgifter på brev, fakturor mm ..... | 68  |
| Bolagsordningen .....                | 70  |
| Bolagsstämman.....                   | 95  |
| Styrelsen.....                       | 112 |
| Verkställande direktör .....         | 124 |
| Aktieägaravtal .....                 | 126 |
| Ökning av aktiekapitalet .....       | 133 |
| Ansvar och obestånd .....            | 141 |
| Avveckling .....                     | 154 |

## **Skatt, redovisning och anställda** **161**

|                                   |     |
|-----------------------------------|-----|
| Skatteregler för aktiebolag ..... | 162 |
| Avdrag.....                       | 168 |
| Inventarier .....                 | 177 |
| Periodiseringsfonder .....        | 181 |
| Underskott i aktiebolag .....     | 185 |
| F-skatt och skattekonto.....      | 197 |
| Moms .....                        | 200 |
| Deklaration.....                  | 211 |
| Anställda .....                   | 214 |

|                                                    |            |
|----------------------------------------------------|------------|
| Redovisning.....                                   | 224        |
| Årsredovisning.....                                | 230        |
| Revisor.....                                       | 241        |
| Koncerner .....                                    | 258        |
| Fåmansbolag – definitioner.....                    | 263        |
| Inkomstuppdelning inom familjen.....               | 273        |
| Transaktioner med bolaget .....                    | 281        |
| Ersättningar från aktiebolaget.....                | 291        |
| Lån från bolaget .....                             | 293        |
| Aktieägartillskott och inlåning till bolaget ..... | 304        |
| Förmåner och traktamenten .....                    | 316        |
| Bilen .....                                        | 329        |
| Hyra .....                                         | 335        |
| Värdeöverföring .....                              | 343        |
| Utdelning.....                                     | 357        |
| Beräkning av utdelning .....                       | 363        |
| Kapitalvinstreglerna .....                         | 373        |
| K10 – Kvalificerade andelar i fåmansföretag.....   | 379        |
| <b>Sökordsregister.....</b>                        | <b>397</b> |

# Om boken

## **Bokens indelning**

Boken inleds med en genomgång av de bestämmelser som gäller för aktiebolag avseende bolagsbildning, bolagsstämma, styrelse och ökning av aktiekapital. Sedan följer en beskrivning av bestämmelserna om redovisning och revision.

Därefter kommer vi in på skattereglerna. Vi beskriver vad ett fåmansbolag är, olika transaktioner mellan bolaget och ägaren, utdelnings- och kapitalvinstreglerna, avdrag, moms, anställda, skattekontot och skattedeklarationen.

Boken avslutas med en genomgång av deklaraionsreglerna.

## **Förbättringar till nästa upplaga**

Detta är den tjugofjärde upplagan av boken. Vi på förlaget tar tacksamt emot tips och förslag till förbättringar inför nästa upplaga. Mejla till [info@blinfo.se](mailto:info@blinfo.se)

Vi är också glada om du vill tycka till om boken på [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se). Gå till bokens sida under fliken [Böcker](#) och välj fliken *Recensioner*.

*Björn Lundén*

*Ulf Bokelund Svensson*



# Skillnader mellan små och stora aktiebolag

## I ett litet aktiebolag

I ett litet aktiebolag kan en enda person äga alla aktier i bolaget. Han eller hon är då enda aktieägare, kanske enda styrelseledamot och även verkställande direktör, alltihop samtidigt.

## Fåmansföretagsreglerna

De små aktiebolagen är nästan alltid *fåmansföretag*. Fåmansföretag som är aktiebolag kallas *fåmansbolag*. Det finns några speciella skatteregler för fåmansföretag och deras ägare. De särskilda reglerna finns för att reglera vissa transaktioner mellan bolaget och ägarna, i de fall där ett fåtal (i regel fyra eller färre) personer kontrollerar företaget. Längre fram i boken hittar du ett antal kapitel som handlar om just dessa bestämmelser.

## Privata och publika aktiebolag

Svenska aktiebolag är uppdelade i *privata* och *publika* aktiebolag. Det är enbart publika bolag som får sprida aktier, teckningsrätter, skuldebrev och optionsbevis till allmänheten eller låta dem omsättas på någon börs eller annan marknadsplats.

Privata aktiebolag måste ha minst 50 000 kr i aktiekapital medan publika aktiebolag måste ha minst 500 000 kr i aktiekapital. Det finns ingen gräns uppåt.

## Beteckning i namnet

Publika bolag måste i bolagsordningen ha beteckningen (publ.) efter firman (företagsnamnet), såvida det inte framgår direkt av firman att bolaget är publikt.

Ett privat aktiebolags firma får inte innehålla ordet *publikt* och ett publikt bolag får inte innehålla ordet *privat*. Detta gäller även ordens olika böjningsformer, alternativa stavningar och sammansättningar med orden. Läs mer i kapitlet [Firma](#).

### Byte av bolagskategori

Det är bolagsstämman som fattar beslut om att ett privat aktiebolag ska bli ett publikt bolag. För beslutet krävs två tredjedels majoritet. Beslutet registreras sedan hos Bolagsverket som kontrollerar

- att bolagets aktiekapital är minst 500 000 kr
- att bolaget bifogat ett yttrande från en auktoriserad eller godkänd revisor där det framgår att bolagets egna kapital är minst lika stort som det registrerade aktiekapitalet
- att bolagets firma (namn) överensstämmer med reglerna för publika aktiebolag.

Om ett publikt bolag vill bli privat, krävs ett beslut av bolagsstämman. Samtliga aktieägare som är närvarande vid stämman måste rösta för förslaget och de måste representera minst 90% av aktierna.

### Avstämnings- och kupongbolag

Vid sidan av indelningen i publika och privata bolag finns två andra kategorier. Den första kategorin är *avstämningsbolag* som omfattar bolag vars aktier är registrerade i ett avstämningsregister hos VPC. I sådana bolag förekommer det inte aktiebrev och liknande dokument, utan där använder man ett kontobaserat aktiesystem. Det är i stort sett bara publika bolag som är avstämningsbolag.

Den andra kategorin omfattar resterande bolag, det vill säga alla de som inte är avstämningsbolag. Dessa bolag, där aktierätten är knuten till ett aktiebrev, kallas för *kupongbolag*. Det är en benämning som inte finns i lagtexten eftersom uttrycket anses vara ålderdomligt, men i praktiken kommer ändå benämningen kupongbolag att användas tills ett bättre uttryck eventuellt myntas.

■ ABL 1 kap 10 §

### Svb-bolag

Det finns en särskild aktiebolagsform, där vinsten i första hand ska återinvesteras i verksamheten istället för att delas ut till delägarna. Denna bolagsform kallas aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegränsning (svb).

Företagsformen är tänkt för verksamheter som tidigare drivits i offentlig regi, till exempel företag som etableras i privat regi inom hälso- och sjukvårdssektorn. Bestämmelserna syftar till att säkerställa att företagets vinst huvudsakligen stannar kvar i företaget.

I korthet innebär bestämmelserna följande:

- Endast privata bolag kan vara ett svb-bolag.
- Bolagsordningen ska innehålla en uppgift om att det är ett bolag med särskild vinstutdelningsbegränsning.

- Firman ska följas av beteckningen (svb) om det inte framgår av firman att det är ett sådant bolag.
- Ett svb-bolag kan *inte* välja att vara utan revision.
- Värdeöverföringar, t ex utdelning, får inte överstiga marknadsmässig ränta på det aktieägaren betalat för aktierna. Med marknadsmässig ränta menas statslåneräntan vid föregående räkenskapsårs slut plus en procentenhet.
- Särskilda regler gäller om koncernbidrag, fusion, fission (delning) och likvidation för dessa bolag.

■ ABL 32 kap

## Små och stora företag redovisningsmässigt

---

I redovisnings- och revisionslagstiftningen delas aktiebolag upp i små och stora företag. Gränsvärdena har betydelse för olika upplysningsskyldigheter (såsom upprättande av årsredovisning, koncernredovisning, tilläggsupplysningar mm). De små företagen undantas från betungande regler.

Med *större* företag avses företag som under två år i rad uppfyller minst två av följande kriterier (samma kriterier båda åren):

- Medelantalet anställda har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 50.
- Värdet av företagets tillgångar enligt balansräkningarna har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 40 milj kr
- Nettoomsättningen i företaget enligt resultaträkningarna har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren varit mer än 80 milj kr.

Övriga företag räknas som *mindre* företag.

Ett företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid någon reglerad marknad (t ex en börs) anses alltid vara ett större företag.

Bokföringsnämnden (BFN) har i sin vägledning tolkat de olika begreppen medelantalet anställda, nettoomsättning och balansomslutning.

### Medelantalet anställda

Medelantalet anställda ska visa de anställdas arbetsvolym under räkenskapsåret räknat i antalet heltidstjänster enligt kollektivavtal eller liknande avtal. Har man endast heltidsanställda är det enkelt att räkna, men har man deltidsanställda eller personal som börjat/slutat under året, måste korrigeringar göras.

En metod är att företaget beräknar medelantalet anställda som summan av antalet arbetade timmar delat med normal årsarbetstid. Av förenklingsskäl antas årsarbetstiden vara 1 920 timmar.

Ett alternativt sätt är att man beräknar medelantalet anställda som ett genomsnitt av antalet anställda personer med utgångspunkt från två eller flera representativa mätningar under ett räkenskapsår. Även med denna beräkningsmetod måste man göra justeringar för personer som har annan anställning än heltid.

### Balansomslutningen

Med balansomslutningen menas värdet av företagets tillgångar enligt balansräkningen. En vanlig fråga är om överavskrivning (anläggningsreserv) på inventarier som är bokförd som skuld ska minska tillgångarna i denna beräkning. Svaret är att överavskrivningar *inte* ska minska tillgångarnas värde utan att det är det totala värdet av tillgångarna enligt redovisningen som avses.

### Nettoomsättningen

Nettoomsättningen är intäkter från försålda varor och utförda tjänster som ingår i företagets normala verksamhet. Avdrag ska göras för lämnade rabatter, moms och annan skatt som är direkt knuten till omsättningen (t ex punktskatt). Om räkenskapsåret omfattar annan tid än tolv månader ska nettoomsättningen justeras.

■ *BFNAR 2006:11, Bokföringsnämndens vägledning Gränsvärden*

## Bolagsorganen

---

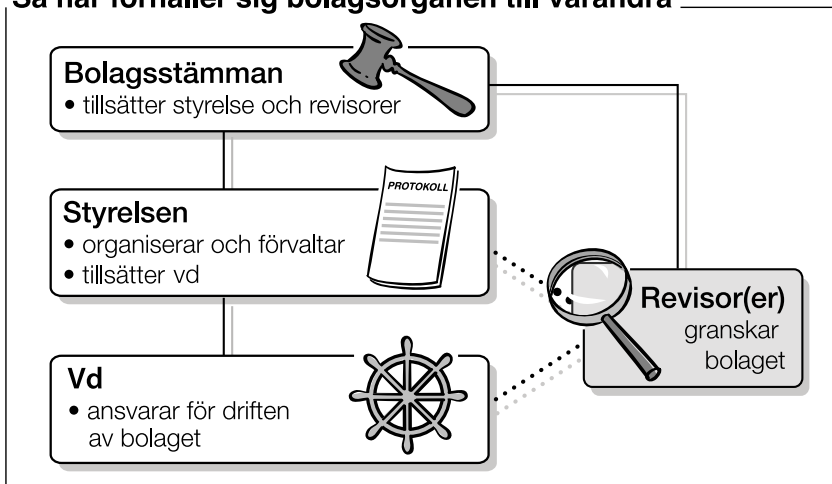
I ett aktiebolag finns fyra funktioner som brukar kallas organ.

- *Bolagsstämman* är bolagets högsta beslutande organ. Begeppet *årsstämma* är beteckningen på den ordinarie bolagsstämma där årsredovisningen och revisionsberättelsen ska läggas fram (det är möjligt att ha mer än en ordinarie bolagsstämma varje år, men då ska det framgå av bolagsordningen). På bolagsstämman beslutar aktieägarna om de viktigaste frågorna. Hit hör val av styrelse och revisor samt ändring av bolagsordningen. Extra bolagsstämma kan hållas när som helst. Du kan läsa mer i kapitlet [Bolagsstämman](#).
- *Styrelsen* ansvarar för bolagets organisation och för förvaltningen. Den tillsätts normalt av bolagsstämman.
- *Vd (verkställande direktör)* tillsätts av styrelsen och ansvarar för den löpande driften av bolaget enligt styrelsens anvisningar. I privata aktiebolag behöver man inte ha någon vd.

- *Revisorerna* utses av bolagsstämman och ska för aktieägarnas och andra intressenters räkning gå igenom bolagets årsredovisning och räkenskaper och kontrollera styrelsens och vd:s förvaltning av bolaget. Mindre aktiebolag behöver inte ha någon revisor.

I ett litet bolag blir gränsdragningen mellan bolagsstämma, styrelse och vd oftast formell. Någon maktkamp mellan de olika organen kan det inte bli fråga om. I de flesta fall upprättas bara de nödvändiga dokumenten såsom bolagsstämmoprotokoll och styrelseprotokoll utan att man har något egentligt möte.

### Så här förhåller sig bolagsorganen till varandra



### Aktieägarna

I stora bolag finns det många aktieägare, vilka ibland har olika intressen. En majoritet kan köra över en minoritet. En grupp kanske vill att företaget finns kvar precis som förr medan en annan grupp vill göra snabba klipp genom att sälja företaget. Aktieägarna kan också vara oense om vem som ska väljas till styrelseordförande eller vad bolaget ska syssla med.

### Bolagsstämman

Det finns bestämmelser för hur kallelse till bolagsstämma ska gå till. Följs inte dessa, kan bolagsstämmans beslut ogiltigförklaras om någon aktieägare väcker klandertalan. Men om alla röstberättigade aktieägare är närvarande eller har gett någon av de närvarande fullmakt och alla samtycker till bolagsstämmans beslut, trots brister i kallelsen, fungerar det ändå. Och så brukar det vara i mindre bolag.

På bolagsstämman i mindre bolag brukar enbart formella ärenden tas upp. Balans- och resultaträkningen samt utdelningen fastställs, styrelsen ges ansvarsfrihet, styrelsen och revisorerna omväljs och stämman avslutas.

Extra bolagsstämma hålls i ett litet bolag bara när något ska ändras under löpande räkenskapsår och Bolagsverket kräver ett protokoll från en extra bolagsstämma för att ändringen ska kunna registreras. Det kan t ex vara att en styrelseledamot avgår och det inte finns någon suppleant. Då måste en ny styrelseledamot utses.

I stora aktiebolag kan bolagsstämman vara mycket mera dramatisk och pågå i flera dagar. Revisorerna kan kallas in för att svara på frågor från aktieägarna. En minoritet kan begära att en minoritetsrevisor utses. Långa diskussioner kan uppstå om hur stor utdelningen per aktie ska vara eller om styrelsen ska beviljas ansvarsfrihet.

### **Styrelsen**

I ett litet bolag kan styrelsen bestå av en enda person. Protokollet från ett sådant "möte" blir ju helt formellt. Det finns inte särskilt mycket att skriva.

I vissa fall krävs formella styrelseprotokoll, t ex vill banken och Bolagsverket ha ett beslut om vem eller vilka som får teckna firma. Sådana dokument upprättas ofta utan att man egentligen har något möte, även om styrelsen består av flera personer. Protokollet kan skickas till de olika ledamöterna för underskrift. För att beslutet ska gälla är det viktigt att ett protokoll skickas tillsammans med t ex ändring av styrelsens sammansättning till Bolagsverket för registrering.

I större bolag har styrelsen en mycket viktig funktion. Den ansvarar inför aktieägarna för att bolaget sköts ordentligt. Styrelsen sammanträder ofta och det är noga med formuleringarna i protokollet. Det förekommer att ledamöter skriftligen reserverar sig mot vissa beslut för att markera sin åsikt eller för att undvika att ställas till svars om beslutet leder till skada för bolaget.

### **Vd**

Privata aktiebolag behöver inte ha någon verkställande direktör och de flesta har det inte heller. Men om du vill ha en pampig titel så finns det inget som hindrar att du i styrelseprotokollet tar in att du väljs till vd. I små bolag förekommer det knappast att man utser en utomstående vd.

### Revisorerna

De minsta bolagen behöver inte ha någon revisor (se kapitlet [Revisor](#)). I övriga mindre bolag räcker det med att revisorn är *godkänd* revisor. Det är bara i större bolag och i noterade bolag som man måste ha *auktoriserad* revisor eller godkänd revisor med avlagd revisorsexamen. Kvalificerad revisor är ett samlingsnamn för auktoriserade revisorer, godkända revisorer och godkända revisorer med avlagd revisorsexamen.

En lekmannarevisor är, som namnet antyder, varken en kvalificerad eller professionell revisor. Läs om detta i kapitlet [Revisor](#).

Revisorn fyller samma grundläggande funktion i både stora och små bolag. Han eller hon ska vara aktieägarnas och övriga intressenters förlängda arm när det gäller kontrollen av hur bolaget sköts. I mindre bolag där aktieägare och styrelse är samma personer blir det framför allt övriga intressenters intressen som revisorn bevakar. Det är t ex kreditgivarna, Skatteverket och de anställda.

Du kan läsa mer om revisorer och revision i kapitlet [Revisor](#).

# Jämförelse med andra företagsformer

## Juridisk person

De vanligaste företagsformerna i Sverige är

- aktiebolag
- handelsbolag och kommanditbolag
- enskild näringsverksamhet (enskild firma)
- ekonomisk förening.

Dessutom kan stiftelser, ideella föreningar och samfällighetsföreningar bedriva näringsverksamhet.

Av dessa är alla utom enskild näringsverksamhet juridiska personer. Enskild näringsverksamhet är strängt taget inte någon företagsform, utan en verksamhet som en människa eller ett par makar bedriver.

## Enkelt bolag

Enkelt bolag är inget självständigt företag. Det är när två eller fler slår sig samman och utåt framstår som en och samma verksamhet. Det enkla bolaget kan bestå av exempelvis två aktiebolag. Ett annat ord för enkelt bolag är *konsortium*.

## Skiljelinje

En juridisk person, exempelvis ett aktiebolag, kan precis som en människa äga egendom (både fastigheter och annat), låna pengar, bli stämd inför domstol och ha anställda. Om du har ett aktiebolag finns det en *knivskarp skiljelinje* mellan företaget och dig själv.

Detta gör aktiebolaget mer tydligt och pedagogiskt, än handelsbolag och enskild näringsverksamhet. I dessa företagsformer blir din egen och företagets ekonomi invävda i varandra på ett rätt komplicerat sätt.

## Skattesubjekt

Ett *aktiebolag* är ett eget skattesubjekt i likhet med en ideell eller ekonomisk förening. Aktiebolaget lämnar en egen inkomstdeklaration (blankett INK2). Bolaget betalar skatt på den vinst som finns kvar



sedan alla kostnader (inklusive lönen till ägaren) dragits av. Bolaget har ett eget skattekonto och får även slutskattebesked och ett godkännande för F-skatt.

En enskild firma är däremot inget skattesubjekt. Den enskilde näringsidkaren lämnar enbart en *näringsbilaga* (NE) i sin egen inkomstdeklaration.

*Handelsbolag* är inte heller något skattesubjekt, trots att ett handelsbolag är en juridisk person. Det är detta som gör det ganska rörigt med handelsbolag. Där redovisar varje delägare sin andel av vinsten eller förlusten på en bilaga i sin egen deklaration (N3A) medan själva handelsbolaget lämnar en inkomstdeklaration (blankett INK4).

En *ekonomisk förening* är ett skattesubjekt och fungerar skattemässigt på samma sätt som ett aktiebolag. Där måste det dock finnas minst tre medlemmar (ägare). Ett aktiebolag kan ägas av en enda person.

## Skatteregler

---

### Bolagsskatt

Bolagsskatten är 22%. Om bolaget gör avsättning till periodiseringsfond blir skatten lägre. Vi kommer närmare in på detta i kapitlet [Periodiseringsfonder](#). I aktiebolag "räntebeläggs" periodiseringsfonderna genom att ett schablonbelopp måste tas upp till beskattning. Periodiseringsfonden i aktiebolag får vara maximalt 25% av den skattemässiga vinsten före avsättningen.

Samma skattesats gäller för andra juridiska personer som är skattesubjekt, t ex ekonomiska och ideella föreningar.

### Enskild näringsverksamhet och handelsbolag

Enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag betalar kommunal och statlig inkomstskatt + egenavgifter på vinsten.

Även här blir den effektiva skatten lägre genom avsättning till periodiseringsfond.

Reglerna om expansionsfond gör att skatten endast blir 22% på den del av vinsten som stannar i företaget.

### Obeskattade reserver

Alla företagsformer behandlas i princip likadant när det gäller möjligheten att skjuta skatt framför sig genom *obeskattade reserver*.

Det finns dock en skillnad i hur periodiseringsfonderna slår skattemässigt. I ett aktiebolag sätter du av till periodiseringsfond på bolagets vinst *efter* att du har dragit av löner och socialavgifter.

Det betyder att du som ägare minskar möjligheten till avsättning genom den lön du tar ut ur bolaget.

I enskild firma och handelsbolag dras inte den egna "lönen" av innan periodiseringsfonden beräknas, eftersom "lönen" är resultatet av verksamheten. Det innebär att periodiseringsfonden kan bli betydligt större i enskild firma och handelsbolag än i ett aktiebolag, även om "vinsten" är lika hög. Någon schablonränta tas inte ut för egenföretagare. Periodiseringsfonden i enskild firma och handelsbolag får vara maximalt 30% av vinsten före avsättningen.

### **Speciellt för pensionärer**

För pensionärer är socialavgifterna lägre; man betalar bara 16,36% (ålderspensionsavgiften 10,21% samt en särskild löneskatt 6,15%). För aktiebolag gäller detta arbetsgivaravgifterna på löneutbetalningar till anställda (inklusive ägarna) som vid årets ingång har fyllt 65 år.

Så är det också för egenavgifterna för egenföretagare (enskild firma och handelsbolag). Men för dessa gäller sänkningen redan när man har tagit ut full ålderspension under hela året. Ålderspensionen kan tas ut tidigast den månad man fyller 61 år.

Detta innebär att för att utnyttja de sänkta socialavgifterna kan det löna sig att driva företaget som enskild firma eller handelsbolag från 62 års ålder (eller 61 om du fyller år i januari) till 66 år, då bestämmelserna är likadana för alla företagsformer. Då kan du sluta ta ut pension om du vill du får ändå den sänkta avgiften, oavsett vilken företagsform du har.

## **Ansvar**

---

### **Aktiebolag**

I aktiebolaget har ägaren eller ägarna, formellt sett, inget ansvar för bolagets skulder eller andra förpliktelser, vilket gör bolagsformen lämplig för ekonomiskt riskfyllda företagsidéer.

I praktiken tvingas dock även aktieägare till omfattande personligt ekonomiskt ansvar. Vi visar detta närmare nedan.

### **Enskild näringsverksamhet**

Om du har enskild näringsverksamhet är du obegränsat ansvarig för verksamhetens skulder, helt enkelt därför att verksamheten formellt inte kan ha några skulder. Enskild näringsverksamhet är ju ingen juridisk person utan verksamheten är sammankopplad med dig själv som person. Ett exempel på detta är att näringsverksamhetens registreringsnummer är ditt eget personnummer.

## **Handelsbolag**

Handelsbolaget är visserligen en juridisk person, men bolagsmännen (delägarna) har personligt och solidariskt ansvar för bolagets skulder. Med det menas att en långivare kan kräva vilken som helst av bolagsmännen på *hela* skuldbeloppet om de andra inte kan eller vill betala. Sedan är det upp till den krävde att i sin tur kräva sina (före detta) kompanjoner på deras del av skuldbeloppet. Detta kallas regressrätt.

## **Speciellt om kommanditbolag**

Kommanditbolaget är en särskild form av handelsbolag där minst en av delägarna är obegränsat ansvarig för handelsbolagets förpliktelser. Denne kallas komplementär. De övriga – kommanditdelägarna – ansvarar enbart för sina insatser. Dessa kan i princip vara hur små som helst, t ex 100 kronor. När kommanditbolaget registreras måste man ange hur stor insats varje kommanditdelägare svarar för, så att en blivande långivare kan bedöma hur kreditvärdigt kommanditbolaget är. Insatsbeloppet ska vara uttryckt i svenska kronor.

I vissa fall låter man ett aktiebolag vara komplementär i kommanditbolaget och därmed finns det inte någon människa alls som är obegränsat ansvarig för skulderna.

## **Ofta borgen**

Att du som ägare till ett aktiebolag inte har ansvar för bolagets skulder eller andra förpliktelser är en sanning med modifikation. I praktiken har du ändå ansvar på ett eller annat sätt.

När banken lånar ut pengar till ett litet aktiebolag finns det sällan tillräckligt med säkerheter i själva bolaget. Om bolaget inte äger någon fastighet återstår företagsinteckning, och den säkerheten brukar banken inte värdera särskilt högt. Orsaken till detta är att om ett företag går i konkurs brukar oftast bolagets tillgångar säljas ut till väldigt låga värden. En butik har t ex realisation på hela sitt varulager.

Ofta får man ta till borgen som säkerhet. Då är det i första hand till ägaren, som banken vänder sig. Även om en företagsinteckning accepteras, vill banken förutom denna ofta ha en borgen på åtminstone en del av lånebeloppet.

---

Om du inte accepterar att teckna borgen på 100 000 kronor för en kredit på 400 000 kronor, drar banken säkert slutsatsen att inte ens du själv tror på ditt företag och då blir det nog inget lån.

---

### Ansvar som företrädare

Även utan borgensåtaganden kan du som *styrelseledamot eller annan företrädare* i ett aktiebolag bli ansvarig för fel som du gör.

Om du inte ser till att bolagets skatter och avgifter blir betalda, kan du personligen bli ansvarig. Likaså om du inte ser till att bolagets årsredovisning skickas in till Bolagsverket inom 15 månader från bokslutsdagen. Om du låter bolaget fortsätta en förlustbringande verksamhet för länge, kan du personligen bli ansvarig för de förluster som uppstod från den tidpunkt då du borde ha avvecklat bolaget.

Då man bryter igenom muren mellan bolaget och dig själv personligen kallas det *ansvarsgenombrott*.

## Jämförelse med ekonomisk förening

---

### Likheter

En ekonomisk förening påminner på många sätt om aktiebolaget. Båda är juridiska personer och skattesubjekt, båda betalar skatt med 22% på vinsterna, båda har stämman, styrelse och revisorer.

### Kapital

Men det finns också skillnader. Ett aktiebolag måste ha ett eget kapital som är minst lika stort som det registrerade aktiekapitalet, dvs minst 50 000 kr. Något sådant kapitalkrav finns inte för ekonomiska föreningar.

### Antal ägare

En ekonomisk förening måste ha *minst tre medlemmar*. I aktiebolaget kan du vara ensam ägare.

### Revisorer

I aktiebolag som inte har valt bort revisionen, måste revisorn vara godkänd eller auktoriserad revisor. I större aktiebolag ska den godkände revisorn ha avlagt revisorsexamen eller ska man ha auktoriserad revisor.

I den ekonomiska föreningen finns det inte något krav på kvalificerad revision, utan det räcker med att revisorn har tillräckliga kunskaper i ekonomiska frågor för att kunna sköta sitt uppdrag. Stora ekonomiska föreningar måste dock ha kvalificerad revisor. Man kan inte välja bort revision i en ekonomisk förening.

### Låneförbud

I ekonomiska föreningar finns det inget låneförbud, vilket det gör i aktiebolag. Läs mer om låneförbudet i kapitlet [Lån från bolaget](#).

### Öppenhet

Den ekonomiska föreningen är öppen och kan i princip inte vägra någon som uppfyller stadgarnas krav att bli medlem, dvs ägare. Det kan däremot ett aktiebolag. I praktiken är det dock mycket ovanligt att någon tvingar sig in i en ekonomisk förening mot de övriga medlemmarnas vilja.

### Inflytandet

I ett aktiebolag har aktieägarna ekonomiskt ägande motsvarande inköpta aktier. Även *inflytandet* är kopplat till aktieinnehavet. Den som har många aktieröster har mer att säga till om, och den som har tillräckligt många kan bestämma *allt* i bolaget.

Så är det inte i en ekonomisk förening. Där gäller i de flesta föreningar principen en medlem – en röst. Nya medlemmar har lika mycket att säga till om som gamla medlemmar. De som ännu inte har betalat in hela sin medlemsinsats bestämmer lika mycket som de som redan betalat in hela. Kooperatörerna brukar säga att det är människorna som bestämmer, inte pengarna.

Du kan läsa om ekonomiska föreningar i vår bok EKONOMISKA FÖRENINGAR.

## Vissa branscher

---

### Kulturarbetare

Kulturarbetare får kvitta underskott av konstnärlig eller litterär näringsverksamhet mot inkomst av tjänst. Detta gäller om de har enskild näringsverksamhet eller handelsbolag.

För bildkonstnärer är aktiebolagsformen olämplig, eftersom du då måste redovisa 25% moms på konstverken. Du får inte göra avsättning till upphovsmannakonto i aktiebolag, men om du själv tar ut royalty från ditt bolag gäller reglerna om upphovsmannakonto även för dessa inkomster. För ”lönsamma” kulturarbetare som inte sysslar med bildkonst, t ex författare, kan det vara fördelaktigt med aktiebolag. Du kan läsa mer om bestämmelserna för kulturarbetare i vår bok KULTURARBETARBOKEN.

## **Lantbruk**

Det förekommer att man lägger in driften av lantbruk i ett aktiebolag, medan själva fastigheten fortfarande bedrivs som enskild näringsverksamhet. Kravet på förvärvstillstånd gör det mer eller mindre omöjligt för aktiebolag att förvärva lantbruksenheter.

I och med möjligheterna till räntefördelning och expansionsfond i enskild näringsverksamhet är fördelarna med aktiebolag inte så stora, åtminstone inte ur skattesynpunkt.

## **Andra olikheter**

---

### **Stora risker = aktiebolag**

Om företaget sysslar med ekonomiskt riskabla projekt är aktiebolagsformen att föredra. Visserligen kommer du oftast inte helt undan ansvar, men du är i de flesta fall bättre skyddad än om du har handelsbolag eller enskild näringsverksamhet.

### **Förluster i början = inte aktiebolag**

Räknar du med stora förluster de första åren, ska du inte välja aktiebolag från början. Så snart de sammanlagda förlusterna är större än halva aktiekapitalet har du 8 månader på dig att återställa aktiekapitalet. Annars måste du likvidera bolaget för att slippa personligt betalningsansvar. Det finns två sätt att i ett sådant läge undvika likvidation. Det ena är att sätta in aktieägartillskott, dvs egna beskattade pengar, som ytterligare riskkapital förutom aktiekapitalet. Det andra är att se till att bolaget snabbt får vinster som täcker förlusterna.

I en sådan situation är enskild näringsverksamhet eller handelsbolag bättre. Där får du under vissa förutsättningar kvitta underskott från nystartad verksamhet mot inkomst av tjänst.

### **Pensionssparande**

I och med att även enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag får dra av för pensionssparande i näringsverksamheten är avdragsreglerna ganska likartade.

I ett aktiebolag kan du ordna din pension genom en pensionsstiftelse, detta går inte i ett handelsbolag (som direktägs av människor) eller i en enskild näringsverksamhet.

### **Räkenskapsåret**

Den som har en enskild firma eller ett handelsbolag måste redovisa verksamheten per kalenderår. Brutet räkenskapsår är inte tillåtet. Ett undantag i detta sammanhang är handelsbolag som helägs av juridiska personer. Sådana bolag får ha brutna räkenskapsår.

Aktiebolag får ha brutet räkenskapsår.

I kapitlet [Årsredovisning](#) kan du läsa mer om räkenskapsår och om omläggning av räkenskapsår.

### **Tyngre administration i aktiebolag**

Bestämmelserna i aktiebolagslagen är skrivna framför allt med tanke på större verksamheter, som denna företagsform från början främst var avsedd för.

Bestämmelserna för aktiebolagen är därför krångliga. Om du driver bolaget själv, dvs du är enda aktieägare, sitter ensam i styrelsen och är ensam anställd, framstår det närmast som löjligt att ha bolagsstämma och styrelsemöte som måste protokollföras och att följa vissa ritualer. Men så måste det gå till.

Aktiebolag och ekonomiska föreningar måste upprätta årsredovisning. Den är mer omfattande än ett årsbokslut, som gäller för enskild firma och handelsbolag.

### **Kvittning**

Om bolaget bedriver flera olika verksamheter får resultaten från dessa kvittas helt fritt mot varandra eftersom de inte delas upp på olika verksamheter. Dock finns det undantag när det gäller kapitalplaceringsaktier och fastigheter.

All verksamhet som en enskild näringsidkare bedriver räknas som en och samma verksamhet, likaså i handelsbolag. Bestämmelserna är därmed likadana som för aktiebolag.

### **Värdepapper**

Ett aktiebolag kan bedriva värdepappershandel. En enskild näringsidkare kan inte göra det i den enskilda firman.

# **Bolagsregler**



# Aktier

Det kapital som ägarna satsar i ett aktiebolag är uppdelat i andelar. Varje andel kallas aktie. Utgångspunkten är att varje aktie har lika stor rätt, såvida inte bolagsordningen har bestämmelser om olika röstvärde eller olika företräde till utdelning. Läs om detta i avsnittet om olika aktieslag i det här kapitlet.

## Kvotaktier

Varje aktie representerar en lika stor andel av aktiekapitalet (ett kvotvärde). Genom att dividera ett bolags registrerade aktiekapital med antal aktier får man fram kvotvärdet per aktie. Aktier får inte ges ut till en lägre kurs än som motsvarar detta kvotvärde.

---

Ett aktiebolag har 50 000 kr i aktiekapital och 1 000 aktier. Kvotvärdet per aktie blir därmed  $50\,000/1\,000 = 50$  kr per aktie. Om nya aktier ska emitteras måste kursen sättas till minst 50 kr per aktie. Eventuellt överskjutande belopp förs över till överkursfond som räknas som fritt eget kapital.

---

Kvotvärdet behöver varken anges i bolagsordningen eller i eventuella aktiebrev.

■ ABL 4 kap 1-3 §§

## Marknadsvärdet

I samband med försäljning av bolaget eller om man vill ta in ytterligare delägare eller lösa ut någon aktieägare, kan det vara aktuellt att ta fram ett marknadsvärde på aktierna.

Marknadsvärdet på en aktie kan vara högre eller lägre än kvotvärdet. Marknadsvärdet kan du räkna fram antingen som ett *substansvärde* eller som ett *avkastningsvärde* eller som en kombination av dessa.

Substansvärdet är skillnaden mellan tillgångar och skulder. Här värderas företagets tillgångs- och skuldposter till marknadsvärdet, och alltså inte till det bokförda värdet. Avkastningsvärdet får du fram genom att dividera bolagets vinst med en lämplig förräntningsprocent.

Marknadsvärdet på en aktie blir bolagets marknadsvärde dividerat med antalet aktier. För börsnoterade aktier är värdet vad en köpare är beredd att betala för aktien på börsen.

Läs mer om aktievärdering i vår bok VÄRDERING AV FÖRETAG.

### **Split**

Det är möjligt att senare dela upp aktiekapitalet på fler aktier. Detta kallas split. Då blir kvotvärdet på varje aktie lägre. Det kan behövas om antalet likställda delägare ökas och det nuvarande antalet aktier inte är jämnt delbart med det önskade antalet delägare.

Motsatsen till split kallas sammanläggning av aktier.

Sammanläggning eller uppdelning (split) av onoterade aktier får bara göras om beslut tas på bolagsstämman och samtliga aktieägare som är ägare till aktier som inte motsvarar ett helt antal nya aktier samtycker till det.

Vid anmälan om sammanläggningen/uppdelning till Bolagsverket ska bolaget skicka in en kopia av bolagsstämmoprotokollet, samt en försäkran på heder och samvete att samtycke lämnats. I anmälan ska bolaget också upplysa om hur många aktier av respektive slag som finns i bolaget efter uppdelningen/sammanläggningen.

### **Samägande**

En aktie kan inte delas, men däremot kan en aktie samägas av flera personer. På bolagsstämman måste delägarna uppträda enhetligt eftersom röstvärdet är knutet till den aktuella enskilda aktien som helhet.

## **Olika aktieslag**

---

### **Olika röstvärde**

Röstvärdet får vara olika mellan olika sorters aktier. De röststarkare brukar kallas A-aktier och de röstsvagare B-aktier. A-aktien får högst ha 10 gånger så stort röstvärde som B-aktien (undantag, se nedan).

■ ABL 4 kap 5 §

Det får inte finnas aktier helt utan röstvärde.

I gamla bolag kan det förekomma aktier med 1 000 gånger så stor rösträtt som andra. Vid ny- och fondemissioner får sådana aktier fortfarande emitteras, och därför är bolag som har sådana aktier eftertraktade på andrahandsmarknaden.

Fördelen med att ha aktier med olika röstvärde är att du genom att ge ut röstsvaga aktier kan få in aktiekapital från utomstående i bolaget utan att du avstår från röstmajoriteten. Det kan också vara

fördelaktigt att laborera med aktier med olika röstvärde i samband med generationsskifte. En förälder kan ha kvar beslutsmajoriteten trots att större delen av förmögenhetsvärdet har gått över till nästa generation.

---

Andreas har 200 000 kr i aktiekapital i sitt bolag. Det är uppdelat på 2 000 aktier, där varje aktie har en röst. Nu vill han göra en nyemission till utomstående finansiärer och öka aktiekapitalet så mycket som möjligt utan att han själv förlorar röstmajoriteten.

De nya aktierna kan som lägst ha 1/10 röst per aktie, dvs 20 000 sådana aktier ger 2 000 röster eller lika mycket som Andreas har. För att han ska få behålla majoriteten ger han ut 19 999 aktier. Aktiekapitalet ökar då med 1 999 900 kr till 2 199 900 kr.

---

### Uppgift i bolagsordningen

Om bolaget har aktier med olika röstvärde, måste olikheten mellan aktieslagen och antalet aktier av varje slag finnas med i bolagsordningen. Läs mer i kapitlet [Bolagsordningen](#).

■ ABL 4 kap 2 §

### Stam- och preferensaktier

Utgångspunkten är att alla aktier har lika rätt. Men man kan reglera i bolagsordningen att det ska finnas aktier av olika slag. En sådan reglering får innebära att ett aktieslag har företrädesrätt till utdelning av bolagets vinst. Det är det som menas med stam- och preferensaktier. Preferensaktier har företrädesrätt till utdelning av bolagets vinst.

Ibland kan fördelningen göras så att preferensaktierna först får en procentuell utdelning innan resten av utdelningen utgår lika för stam- och preferensaktier. Detta går vi inte närmare in på i den här boken.

Vissa aktier kan också ha företräde vid nyemissioner.

## Överlåtelseförbehåll

---

### Begränsningar av överlåtelsebarhet

I bolagsordningen kan man ta in föreskrifter om begränsningar av möjligheten att överlåta aktier.

Det finns tre typer av förbehåll:

- Samtyckesförbehåll
- Förköpsförbehåll
- Hembudsförbehåll.

Inga andra slag av bolagsordningsföreskrifter som begränsar rätten att överlåta eller förvärva aktier än de som anges ovan får förekomma. Detta innebär att t ex föreskrifter om så kallad erbjudandeplikt är ogiltiga.

■ ABL 4 kap 7, 8, 18, 27 §§

### Aktieägaravtal

Aktieägarna kan sinsemellan avtala om sådant som inte tas in i bolagsordningen. Detta avtal gäller inte gentemot utomstående, utan enbart mellan aktieägarna.

## Aktiebrev och aktiebok

---

### Aktiebrev

I ett mindre aktiebolag (kuponbolag) behövs inga aktiebrev. I de flesta mindre bolag har man därför inga aktiebrev. Har bolaget utfärdat aktiebrev ska detta framgå av aktieboken.

Ett problem är att aktiebrev som kommer bort kan ställa till besvär och för att få dessa makulerade krävs att man ansöker om *dödning* av aktiebrev hos Bolagsverket (en process som tar minst ett år).  
räver

Har man aktiebrev men vill ta bort dem *makulerar* man dem, dvs strimlar eller bränner upp dem exempelvis. Samt ändrar i aktieboken förstås.

Bolaget (styrelsen) måste utfärda aktiebrev åt den aktieägare som begär ett sådant. Aktieägaren ska då vara införd i aktieboken och dessutom ha betalat aktierna. Bolaget måste vara registrerat. Om aktien kommit till genom en emission måste ny- eller fondemissionen vara registrerad för att ett aktiebrev ska kunna lämnas ut.

Aktiebreven ska undertecknas av *minst hälften* av styrelseledamöterna.

De uppgifter som ska finnas med i aktiebrevet är

- bolagets firma (officiella namn) och organisationsnummer samt bolagskategori (privat eller publikt)
- aktieägarens namn och person- eller organisationsnummer (eller motsvarande identifieringsnummer)
- nummer på de aktier som aktiebrevet gäller för
- vilket slag varje aktie tillhör, t ex A-aktier eller preferensaktier (om det finns olika aktieslag i bolaget)
- om aktien omfattas av ett förbehåll i bolagsordningen som inskränker dess överlåtbarhet
- datum för när aktiebrevet lämnades ut.

Äldre aktiebrev (från 2005 eller tidigare) som saknar dessa uppgifter behöver dock inte bytas ut eller kompletteras. Detsamma gäller aktiebrev som innehåller uppgift om aktiens nominella belopp.

Om aktierna enligt aktiebrevet överlåts brukar säljaren skriva överlåtelsen på baksidan av aktiebrevet. Om bara en del av aktierna enligt aktiebrevet överlåts måste man göra nya aktiebrev. De gamla ska då makuleras.

■ ABL 6 kap 2–3 §§

### Aktieboken

Styrelsen i ett mindre aktiebolag (kuponbolag) måste föra aktiebok över vilka som äger bolagets aktier.

Aktieboken ska innehålla uppgift om

- Vilket slag aktien tillhör (om det finns aktier av olika slag i bolaget)
- Varje akties nummer
- Aktieägarnas namn, adress, person- eller organisationsnummer eller annat identifieringsnummer
- Eventuella aktiebrev som har utfärdats
- Ifall aktierna omfattas av ett förbehåll som inskränker aktiernas överlåtbarhet (se kapitlet [Bolagsordningen](#)).

Aktieböcker som upprättats före 1 juli 2006 kan sakna uppgifter om aktieägarnas person- eller organisationsnummer samt uppgift om aktierna omfattas av ett överlåtelseförbehåll.

Aktieboken är offentlig, men behöver inte skickas ut gratis till den som begär det. Kravet på tillgänglighet anses uppfyllt om den intresserade exempelvis får läsa förteckningen på en bildskärm. Styrelsen är inte heller skyldig att hålla aktieboken tillgänglig på bolagsstämmorna.

Aktieboken behöver inte bestå av en inbunden bok. Det räcker med ett löslads- eller kortsystem. Aktieförteckning vore därför en bättre benämning än aktiebok. Om aktierna byter ägare måste ändringarna göras tydligt och på ett sådant sätt att man kan följa ändringarna. Aktieboken kan föras i dator. I så fall är aktieboken ett personregister enligt Personuppgiftslagen (PUL).

I ett litet aktiebolag med en eller ett fåtal aktieägare blir aktieboken mera en formalitet. Det räcker med ett dokument som du sätter in i den pärm där du har dina bolagspapper.

Den som låter bli att föra aktiebok eller vägrar att lämna ut den, kan dömas till böter eller fängelse i högst ett år. Det är styrelsens ansvar att se till att det förs aktiebok.

Ansvar et att föra aktiebok omfattar även äldre aktieböcker. Aktieboken ska bevaras så länge bolaget består och under minst tio år efter bolagets upplösning.

■ ABL 5 kap 5, 10 §§

# Bundet och fritt eget kapital

## Eget kapital

Eget kapital är ett redovisningsbegrepp och finns i bolagets balansräkning, dvs den redovisningsrapport som sammanfattar bolagets tillgångar och skulder. Begreppet är viktigt och har en nära koppling till aktiekapitalet.

Bolagets egna kapital är skillnaden mellan tillgångar och skulder. Man kan också uttrycka det så här: Tillgångarna är finansierade på två sätt – genom eget kapital och främmande kapital (skulder). Summan av dessa båda är lika med tillgångarna. Man kan också säga att det egna kapitalet är den del av tillgångarna som inte motsvaras av skulder.

Det egna kapitalet ökas genom att bolaget genererar vinster eller genom att ägarna skjuter till kapital. I ett aktiebolag måste hela tiden det egna kapitalet vara minst lika stort som det *registrerade* aktiekapitalet (se nedan i avsnittet om aktiekapitalet).

## Fritt eller bundet eget kapital

Bolagets egna kapital delas in i bundet och fritt eget kapital. Vad som är fritt respektive bundet eget kapital regleras i årsredovisningslagen.

- Bundet eget kapital är aktiekapital, uppskrivningsfond, reservfond och kapitalandelsfond.
- Fritt eget kapital är fria fonder (t ex dispositionsfond eller överkursfond) och balanserad vinst eller förlust (ansamlad vinst eller förlust från tidigare räkenskapsår) samt vinst eller förlust för räkenskapsåret. Fritt eget kapital kan även bestå av erhållna aktieägartillskott.

Fritt eget kapital är utdelningsbart, dvs det är endast denna del av bolagets egna kapital som kan disponeras för utdelning till aktieägare, koncernbidrag mm. Se även kapitlet [Utdelning](#).

## Aktiekapital

---

När ett bolag registreras måste man ange hur stort aktiekapital bolaget ska ha. Om aktiekapitalet ändras måste detta registreras. På bolagsbevis och ändringsbevis från Bolagsverket finns alltid det registrerade aktiekapitalet med.

Det registrerade aktiekapitalet i *privata* bolag måste vara minst 50 000 kr. Någon övre gräns finns inte.

I *publika* aktiebolag måste det registrerade aktiekapitalet vara minst 500 000 kr.

Är bolagets redovisningsvaluta euro, ska aktiekapitalet vara minst ovanstående belopp, omräknat till euro. Man går efter den av Europeiska Centralbanken fastställda växelkursen vid bolagets bildande (eller vid övergången till euroredovisning i bolaget).

■ ABL 1 kap 5, 14 §§

### Som ett löfte

Det registrerade aktiekapitalet kan förklaras som ett löfte till omvärlden att bolaget i varje stund har en buffert på minst detta belopp.

Bufferten består i skillnaden mellan tillgångar och skulder i bolaget. Omvärlden ska alltså kunna lita på att ett bolag som har 50 000 kr i aktiekapital alltid har minst 50 000 kr i skillnad mellan tillgångar och skulder. Detta kan också sägas så här: Tillgångarna måste alltid vara minst 50 000 kr större än skulderna.

Av detta följer att ju större aktiekapital ett bolag har, desto större förtroende kan omvärlden ha för bolaget. Fast det finns många andra faktorer som också påverkar förtroendet.

### 50 000 kr inte mycket

Egentligen är 50 000 kr inte mycket som buffert betraktat.

---

Om bolaget ena dagen har tillgångar på 950 000 kr och skulder på 900 000 kr är allting OK.

Det behöver inte ta många veckor av förlustbringande verksamhet innan tillgångarna är nere i 850 000 kr medan skulderna fortfarande är 900 000 kr. Då finns det ingen buffert längre, utan istället en kapitalbrist.

---

När bufferten har försvunnit säger man att aktiekapitalet är förbrukat. Observera dock att det inte är några speciella pengar på något speciellt konto som är förbrukade. Det är bara skillnaden mellan de totala tillgångarna och de totala skulderna som är noll eller negativ.



### Uppgifter i bolagsordningen

I bolagsordningen ska det finnas uppgift om det registrerade aktiekapitalet. För att du inte ska behöva ändra bolagsordningen varje gång bolaget ändrar aktiekapitalet får du i stället för aktiekapitalet ha med uppgift om minimi- och maximikapital.

Maximikapitalet får vara högst fyra gånger så stort som minimikapitalet.

---

I ett 50 000-kronorsbolag brukar man i bolagsordningen skriva:  
Aktiekapitalet ska vara lägst 50 000 kr och högst 200 000 kr.

---

■ ABL 3 kap 1 §

### Personligt ansvar om kapitalet sjunker

För att omvärlden ska kunna lita på att aktiebolaget verkligen har det registrerade aktiekapitalet intakt, finns det bestämmelser om personligt ansvar för styrelsen om aktiebolagets egna kapital understiger hälften av det registrerade aktiekapitalet.

Du kan läsa mer om detta i kapitlet [Ansvar och obestånd](#).

## Reservfonden

---

### Bundet eget kapital

Reservfond är bundet eget kapital. Reservfonden får enbart användas till att täcka en förlust, öka aktiekapitalet eller, efter tillstånd från Bolagsverket eller (i tvistiga fall) tingsrätten, för återbetalning till aktieägarna.

### Frivillig avsättning

Det är frivilligt att göra avsättningar till reservfond. Före 1 januari 2006 var det obligatoriskt att sätta av till reservfond varje år.

### Minskning av reservfonden

Reservfonden får minskas för

- täckning av förlust (tidigare års samt årets förlust), om det inte finns fritt eget kapital som motsvarar förlusten,
- ökning av aktiekapitalet genom fondemission eller nyemission av aktier,
- återbetalning till aktieägarna eller något annat ändamål om Bolagsverket (i tvistiga fall tingsrätten) ger tillstånd till minskningen.

## Minskning av aktiekapitalet

---

### Med eller utan indragning av aktier

En sänkning (minskning, nedsättning) av aktiekapitalet kan göras med eller utan indragning av aktier (se längre fram). Sänkning av aktiekapitalet får göras för att

- täcka en förlust
- göra en avsättning till fritt eget kapital
- återbetala till aktieägarna.

### Beslut fattas av bolagsstämman

För att kunna fatta beslut om en minskning av aktiekapitalet måste bolagsstämman först besluta om en ändring av bolagsordningen. I bolagsordningen ska aktiekapitalet anges antingen som ett fast belopp eller som ett intervall.

---

#### Exempel:

Aktiekapitalet ska vara 100 000 kr.

Aktiekapitalet ska vara lägst 50 000 kr och högst 200 000 kr.

---

Kontrollera även om bolagsordningen behöver ändras avseende antal aktier i bolaget.

När bolagsordningen är ändrad kan bolagsstämman fatta beslut om en minskning av aktiekapitalet.

Besluten kräver kvalificerad majoritet, dvs 2/3 majoritet, av såväl de avgivna rösterna som de aktier som är företrädde vid stämman.

### Förslag till beslut

Styrelsen, eller den som väckt förslaget, ska upprätta ett förslag till beslut.

Om minskningen av aktiekapitalet ska göras för återbetalning till aktieägarna, ska det till förslaget bifogas ett motiverat yttrande från styrelsen. Yttrandet ska ange om den föreslagna återbetalningen är försvarlig med hänsyn till bland annat de krav som verksamhetens art, omfattning och risker ställer på storleken av det egna kapitalet, bolagets konsolideringsbehov, likviditet och ställning i övrigt. Om tillgångar eller skulder har värderats till verkligt värde ska det också anges hur stor del av det egna kapitalet som beror på att en sådan värdering har tillämpats.

### **Revisionsyttrande**

Redogörelsen ska granskas av en eller flera revisorer. Ett yttrande av en auktoriserad eller godkänd revisor ska upprättas över den redogörelse som styrelsen eller annan förslagsställare ska upprätta (även om bolaget har valt att inte ha revisor).

Styrelsens förslag om minskning av aktiekapitalet ska hållas tillgängligt för aktieägarna under minst två veckor närmast före bolagsstämman (om bolaget har flera aktieägare).

### **Beslutets innehåll**

Beslutet om minskning av aktiekapitalet ska innehålla följande uppgifter:

- minskningsändamålet (vad pengarna ska användas till, t ex för återbetalning till aktieägarna)
- minskningsbeloppet, det högsta belopp som aktiekapitalet ska minskas med eller det lägsta och högsta beloppet för minskningen
- om minskningen ska göras med eller utan indragning av aktier (och i så fall vilka aktier som ska dras in).

Ska minskningen av aktiekapitalet göras för en återbetalning till aktieägarna genom indragning (inlösen) av aktier ska beslutet dessutom innehålla uppgifter om:

- aktieägarnas rätt att få aktier inlösta
- inom vilken tid anmälan för inlösen ska göras
- det belopp som ska betalas för varje aktie som löses in (överstiger detta belopp aktiens kvotvärde ska detta också anges)
- inom vilken tid de inlösta aktierna ska betalas eller om betalningen ska göras vid anmälan för inlösen mot ingivande av aktiebrevet

I de fall det blir aktuellt ska beslutet även innehålla uppgifter om:

- att anmälan för inlösen ska göras genom att kuponger som hör till aktiebreven ges in
- att inlösta aktier ska betalas med annan egendom än pengar eller att inlösen ska göras genom kvittning av en fordran som bolaget har mot aktieägaren
- avstämningsdagen eller bemyndigande för styrelsen att fastställa avstämningsdagen, om bolaget är ett avstämningsbolag
- övriga särskilda villkor för inlösen
- bemyndigande för styrelsen att bestämma det belopp som aktiekapitalet ska minskas med och det belopp som ska betalas för varje aktie som löses in (gäller bara bolag vars aktier är noterade vid en svensk eller utländsk börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad).

### Beslut på extra bolagsstämma

Om beslut ska fattas på en extra bolagsstämma ska det i förslaget till beslut anges hur stor del av det disponibla beloppet som finns kvar efter det senast fattade beslutet om värdeöverföring.

Dessutom ska följande handlingar bifogas till förslaget:

- en kopia av den årsredovisning som innehåller de senast fastställda balans- och resultaträkningarna
- en kopia av revisionsberättelsen för det år årsredovisningen avser
- en av styrelsen undertecknad redogörelse för händelser av väsentlig betydelse för aktiebolagets ställning. Med detta menas händelser som har inträffat efter det att årsredovisningen lämnades med uppgift om värdeöverföringar som har beslutats under samma tid och om förändringar i bolagets bundna egna kapital som har skett efter balansdagen
- ett yttrande från godkänd eller auktoriserad revisor över styrelsens redogörelse, med uttalande om huruvida bolagsstämman bör besluta i enlighet med förslaget. Detta gäller även om bolaget har valt att inte ha revisor.

### Underrättelse

Beslutet om minskning av aktiekapitalet ska lämnas till aktieägare vars aktier kan eller ska dras in. En sådan underrättelse behövs inte om samtliga aktieägare har varit företrädade vid den bolagsstämma som har beslutat om minskningen av aktiekapitalet.

### Anmälan

När bolaget fattat beslut om minskning av aktiekapitalet ska styrelsen inom fyra månader anmäla beslutet för registrering till Bolagsverket (blankett 819).

Anmälan ska vara undertecknad av en styrelseledamot eller av vd.

Om anmälan inte kommit in i rätt tid faller beslutet.

Följande *bestyrkta* handlingar ska bifogas anmälan:

- kopia av bolagsstämmoprotokollet med beslutet
- vid beslut på extra bolagsstämma; kopior av de dokument som ska bifogas förslaget (se avsnittet [Beslut på extra bolagsstämma](#) ovan).

Om minskningen av aktiekapitalet ska genomföras för återbetalning till aktieägarna genom inlösen av aktier med *särskilda* inlösenvillkor ska följande bestyrkta handlingar lämnas:

- kopia av styrelsens redogörelse för omständigheter som kan vara av betydelse vid bedömning av värdet på apportegendom eller inlösenvillkor om kvittning. I de fall bolaget anser att tillstånd inte kommer att behöva sökas hos Bolagsverket för att verkställa

minskningsbeslutet, ska styrelsens redogörelse innehålla en uppgift om de övriga åtgärder som föreslås för att bolagets bundna egna kapital och dess aktiekapital inte ska minska. I redogörelsen ska styrelsen upplysa om vilka effekter minskningen och övriga åtgärder var för sig har på bolagets bundna egna kapital och aktiekapital.

- kopia av godkänd eller auktoriserad revisors yttrande över granskningen av styrelsens redogörelse. Detta gäller även om bolaget har valt att inte ha revisor.

### **Tillstånd**

Vid minskning av aktiekapitalet för avsättning till fritt eget kapital eller för återbetalning till aktieägarna krävs normalt tillstånd av Bolagsverket. Vid tvistiga fall krävs tillstånd av tingsrätten.

Man behöver dock inte söka något tillstånd om bolaget samtidigt med minskningen ser till att varken bolagets aktiekapital eller övriga bundna egna kapital minskar, t ex genom en nyemission eller fondemission.

Om bolaget behöver tillstånd för minskningen av aktiekapitalet ska bolaget underrätta sina borgenärer om minskningsbeslutet. Om revisorerna i sitt yttrande uttalar att de inte har funnit att kapitalminskningen medför någon fara för borgenärerna, behöver borgenärerna dock inte underrättas.

Bolagsverket ska innan tillstånd ges kalla okända borgenärer i PoIT (Post- och Inrikes Tidningar). Har ingen borgenär motsatt sig beslutet inom två månader ska tillstånd lämnas. I annat fall lämnas ärendet till tingsrätten.

### **Treårig karenstid**

Efter en minskning av aktiekapitalet för att *täcka en förlust* gäller en treårig karenstid under vilken bolaget inte får dela ut vinst (såvida man inte får tillstånd av Bolagsverket till det). I andra fall då aktiekapitalet minskas finns inga hinder för vinstutdelning.

### **Bokföring**

När bolaget har fått tillstånd till minskningen av aktiekapitalet och detta är registrerat hos Bolagsverket ska minskningen bokföras.

**Återbetalning till aktieägare**

| DEBET  |        | KREDIT |        |
|--------|--------|--------|--------|
| Konto  | Belopp | Konto  | Belopp |
| [2081] | 50 000 | [2893] | 50 000 |

Minskningen av aktiekapitalet [2081] har registrerats hos Bolagsverket. Beloppet ska återbetalas till aktieägarna och bokförs som skuld till aktieägare [ 2893].

**Avsättning till fritt eget kapital**

| DEBET  |        | KREDIT |        |
|--------|--------|--------|--------|
| Konto  | Belopp | Konto  | Belopp |
| [2081] | 50 000 | [2091] | 50 000 |

Minskningen av aktiekapitalet [2081] har registrerats hos Bolagsverket. Beloppet ska enligt bolagsstämmbeslutet avsättas till fritt eget kapital [2091].

**Reservfond**

Om bolaget har avsättningar till reservfond kan man passa på att ta bort denna eftersom det inte längre finns något krav att ha någon reservfond. För minskningen av reservfond gäller samma bestämmelser som för minskning av aktiekapital. Beslutet kan dock fattas med enkel majoritet (mer än hälften av rösterna).

**Värdeöverföring**

Om minskningsbeloppet ska återbetalas till aktieägarna eller om det sätts av till fritt eget kapital och senare betalas ut till aktieägarna (t ex som utdelning) tillämpas aktiebolagslagens bestämmelser om värdeöverföringar (se kapitlet [Värdeöverföring](#)).

**Skattekonsekvenser**

Genomförs minskningen av aktiekapitalet *utan* indragning av aktier räknas det utbetalda beloppet skattemässigt som utdelning (se kapitlet [Utdelning](#)). Om reservfonden betalas ut till aktieägarna hanteras beloppet skattemässigt som utdelning.

Om minskningen av aktiekapitalet genomförs med en indragning av aktier och beloppet återbetalas till aktieägarna räknas minskningen som en *avyttring*. Är företaget ett fåmansföretag beskattas vinsten enligt fåmansreglerna (se kapitlet [Kapitalvinstreglerna](#)).

Tänk på att ditt underlag för beräkning av gränsbelopp minskar vid en indragning av aktier med återbetalning till aktieägarna. Detta gäller dock inte beräkning av gränsbelopp enligt schablon.

### **Beräkning av omkostnadsbelopp**

Vid en försäljning av aktier ska omkostnadsbeloppet fördelas enligt genomsnittsmetoden. För den som anskaffat sina aktier för 100 000 kr vid ett enda tillfälle innebär detta vid en försäljning av hälften av aktierna att omkostnadsbeloppet är 50 000 kr för dessa aktier.

Det finns dock rättspraxis (RÅ 1997 ref 43 I och RÅ 2001 not 172) som innebär att genomsnittsmetoden inte kan tillämpas på hela aktieinnehavet vid inlösen (indragning) av aktier. Detta på grund av att inlösenaktierna inte anses vara av samma slag som övriga aktier i bolaget. Istället ska omkostnadsbeloppet fördelas med utgångspunkt i marknadsvärdet på bolaget. Dessa rättsfall avsåg marknadsnoterade bolag men enligt Skatteverket är de även tillämpliga på fåmansföretag.

---

Marknadsvärdet på ett fåmansbolag är 1 miljon kr. Omkostnadsbeloppet för samtliga aktier är 100 000 kr. Aktiekapitalet ska minskas från 100 000 kr till 50 000 kr genom en indragning av hälften av aktierna. Beloppet ska betalas ut till ägaren.

Om genomsnittsmetoden tillämpas på hela aktieinnehavet är omkostnadsbeloppet för de indragna aktierna  $100\,000/2 = 50\,000$  kr. Kapitalvinsten blir  $50\,000 - 50\,000 = 0$ .

Om proportioneringen av omkostnadsbelopp görs utifrån marknadsvärdet blir omkostnadsbeloppet för de indragna aktierna  $50\,000/1\,000\,000 \times 100\,000 = 5\,000$  kr. Detta innebär en kapitalvinst på  $50\,000 - 5\,000 = 45\,000$  kr som beskattas som utdelning.

---

Några riktlinjer för hur marknadsvärdet på företaget ska beräknas lämnas inte av Skatteverket. För ett fåmansföretag torde man utgå från substansvärdet, vilket innebär en marknadsvärdering av företagets tillgångar och skulder.

### **Indragning utan ersättning till aktieägare**

Vid en indragning av aktier utan ersättning saknar de indragna aktierna marknadsvärde. Avdrag för kapitalförlust kan därför inte medges vid en sådan indragning. Avdrag för anskaffningsutgiften kan du istället få när de kvarvarande aktierna i bolaget avyttras.

■ Skatteverkets ställningstagande 2011-02-08, Indragning av aktier utan ersättning

### Beräkning av gränsbelopp

Sparat gränsbelopp (sparat utdelningsutrymme) ska fördelas på inlösenaktierna och de kvarvarande aktierna. Enligt Skatteverket innebär rättspraxis (RÅ 1999 ref 70) att det sparade gränsbeloppet ska proportioneras på samma sätt som omkostnadsbeloppet, dvs utifrån marknadsvärdet.

---

Omkostnadsbeloppet för inlösenaktierna beräknades ovan till  $50\,000/1\,000\,000 = 5\%$  av det totala omkostnadsbeloppet. Det sparade gränsbeloppet proportioneras på samma sätt. Ägaren i vårt exempel har ett sparat gränsbelopp på totalt 75 000 kr. Av detta anses  $5\% \times 75\,000 = 3\,750$  kr höra till de indragna aktierna.

---

Om beslutet om indragning tas före ett årsskifte och registreringen av indragningen görs efter årsskiftet ska det omkostnadsbelopp som används vid beräkning av registreringsårets räntebaserade utdelningsutrymme proportioneras utifrån marknadsvärdet på samma sätt som vid beräkning av kapitalvinst (se ovan).

Sker både beslut och registrering under samma år beräknas det räntebaserade utrymmet utifrån det genomsnittliga omkostnadsbeloppet för samtliga aktier (dvs ingen proportionering utifrån marknadsvärdet).

Om årets gränsbelopp beräknas enligt schablonregeln (förenklingsregeln) fördelas gränsbeloppet med lika delar på samtliga aktier. Någon fördelning utifrån marknadsvärden ska enligt Skatteverket då inte göras. Detta gäller oavsett om beslut och registrering sker under samma år eller inte.

Observera att det sparade gränsbeloppet ska proportioneras utifrån marknadsvärdet (se ovan) även om schablonregeln används.

### Outnyttjat gränsbelopp faller bort

Det gränsbelopp som inte kan nyttjas vid kapitalvinstberäkningen för de indragna aktierna kan inte sparas eller flyttas över till de kvarvarande aktierna, utan går förlorat.

---

Marknadsvärdet på ett fåmansbolag är 125 000 kr. Omkostnadsbeloppet för samtliga aktier är 100 000 kr. Aktiekapitalet ska minskas från 100 000 kr till 50 000 kr genom en indragning av hälften av aktierna. Beloppet ska betalats ut till ägaren.

Omkostnadsbeloppet för de indragna aktierna blir vid proportioneringen utifrån marknadsvärden  $50\,000/125\,000 \times 100\,000 = 40\,000$  kr. Detta innebär en kapitalvinst på  $50\,000 - 40\,000 = 10\,000$  kr som beskattas som utdelning.



Ägarens gränsbelopp för inlösenaktierna har beräknats till 267 000 kr. Kapitalvinsten på 10 000 kr beskattas därmed med 20%. Resterande del av detta gränsbelopp, dvs  $267\,000 - 10\,000 = 257\,000$  kr, går förlorat och kan inte utnyttjas vid framtida utdelning eller kapitalvinst.

#### Kommentar

En minskning av aktiekapitalet med återbetalning till ägarna kan enligt Skatteverket alltså inte göras utan skattekonsekvenser, såvida inte marknadsvärdet på bolaget är högst 100 000 kr. Den kapitalvinst som uppkommer behandlas som utdelning och leder till beskattning med 20% om ägaren har ett sammanlagt gränsbelopp (för de indragna aktierna) som motsvarar kapitalvinsten. Den del av kapitalvinsten som inte motsvaras av gränsbelopp tas upp som tjänstebeskattad utdelning.

Görs minskningen av aktiekapitalet utan indragning av aktier beskattas hela det utbetalda beloppet som utdelning.

## Förvärv av egna aktier mm

### Återköp av egna aktier

För *privata* aktiebolag finns för närvarande inte möjlighet till återköp av bolagets egna aktier. Dock finns förslag om att den möjligheten ska införas.

*Publika* aktiebolag har möjlighet att återköpa bolagets egna aktier i några undantagsfall. Det gäller vid

- förvärv av egna aktier som bolaget inte betalar något för
- förvärv av egna aktier som ingår i en övertagen affärsrörelse förutsatt att dessa aktier representerar en mindre andel av bolagets totala aktiekapital
- inlösen av egna aktier enligt reglerna om majoritetsmissbruk
- inrop på auktion av egna aktier som har utmätts för bolagets fordran.

Bestämmelsen om förvärv av egna aktier som ingår i en affärsrörelse som bolaget övertar, anses kunna tillämpas exempelvis när två bolag går samman genom fusion och det överlåtande bolagets aktier i det övertagande bolaget till följd av fusionen övergår till det övertagande bolaget.

Aktier som förvärvats av ett bolag med stöd av undantagsreglerna, ska avyttras så snart det är möjligt utan förlust, dock senast tre år efter förvärvet.

Görs inte detta förklaras aktierna ogiltiga och aktiekapitalet minskas (minskningsbeloppet ska föras till reservfonden).

### Nedströms fusioner

Undantaget enligt ovan gäller enbart om de förvärvade aktierna representerar en *mindre andel* av bolagets aktiekapital.

Regeln om mindre andel kan få betydelse vid nedströms fusioner (down stream mergers, omvända fusioner), dvs fusioner där ett moderbolag genom fusion går upp i ett helägt dotterbolag. Om fusionsvederlaget vid en sådan fusion består av enbart kontanter, kommer aktierna i dotterbolaget att övergå i dotterbolagets ägo. Dotterbolagets förvärv, som innebär att bolaget blir självägande, omfattas av reglerna om förvärv av egna aktier. Eftersom samtliga aktier förvärvas, kan inte undantagsregeln om mindre andel tillämpas. Fusionen strider därmed mot lagen och kan inte registreras.

Observera att nedströms fusioner där moderbolagets aktier i dotterbolaget är fusionsvederlag och därför övergår till de tidigare aktieägarna i moderbolaget, *inte* omfattas av reglerna om förvärv av egna aktier. Vid sådana fusioner uppkommer alltså inte samma problem.

### Återköp och försäljning av egna teckningsoptioner och konvertibler

När bolaget återköper teckningsoptioner och konvertibler som bolaget självt har gett ut, får återköpet inte inkräkta på bolagets bundna egna kapital.

Återköpta konvertibler får inte ges ut på nytt. Motiveringen till detta är att en skuldförbindelse alltid bör upphöra vid ett återköp. Och eftersom skuldförbindelsen och konverteringsrätten är oupplösligt knutna till varandra när det gäller konvertibler, är det naturligt att konverteringsrätten upphör samtidigt med skuldförbindelsen.

Återköpta konvertibler kan alltså inte överlåtas.

Med teckningsoptioner är det annorlunda. De behöver inte längre vara förenade med någon skuldförbindelse. Om de ändå är det, kan de liksom idag skiljas från skuldförbindelsen. Skuldförbindelsen upphör att gälla vid återköpet men det gör inte att också själva teckningsoptionen upphör. Återköpta teckningsoptioner kan därför överlåtas.

# Aktiebolaget bildas

## Bilda bolaget själv

När du bestämt dig för att driva verksamhet i aktiebolagsform, antingen ensam eller tillsammans med en eller flera kompanjoner eller familjemedlemmar, kan du bilda bolaget själv eller med hjälp av någon professionell bolagsbildare. Det är enkelt att registrera bolaget via [www.verksamt.se](http://www.verksamt.se) eller [www.bolagsverket.se](http://www.bolagsverket.se).

---

En bra idé kan vara att bilda bolaget före i stället för efter ett årsskifte eftersom du som ägare då får möjlighet att ta ut ytterligare ett års låg-beskattad utdelning.

---

Innan aktiebolaget kan registreras behöver du skicka in ett bankintyg som visar att aktiekapitalet är inbetalt. Dessutom måste firmanamnet vara tillräckligt ovanligt för att det ska kunna särskiljas från andra bolag som är registrerade för samma eller liknande verksamhet.

Du bör kolla upp om namnet är ledigt innan du sätter igång med bolagsbildningen. Läs mer om detta i kapitlet [Aktiebolaget registreras](#).

## Köpa färdigt bolag

Ett alternativt sätt att starta aktiebolag är att köpa ett färdigt lagerbolag från ett företag som sysslar med bolagsbildningar. Dessa har färdiga bolag i lager med varierande räkenskapsår och aktiekapital. Köper du från en seriös bolagsbildare kan du lita på att bolaget aldrig har haft någon verksamhet.

Du får inte lyfta någon moms på själva bolagsköpet. Kostnaden är inte heller avdragsgill. Detta beror på att det är du själv som privat köper aktierna i bolaget. Däremot är den del av kostnaden som hör till namnbytet och viss annan administration avdragsgill och momsen på sådana utgifter får lyftas av bolaget.

Köper du ett färdigt bolag finns alla dokument klara, det är bara för dig att underteckna, så sköter bolagsbildaren resten. Du kan läsa mer om detta i kapitlet [Köpa färdigt aktiebolag](#).

För att du ska förstå vad du undertecknar när du köper bolaget rekommenderar vi dig att ändå läsa resten av det här kapitlet.

### **Tokiga namn**

Problemet med lagerbolag är att de har namn som Calico 985, Grundstenen 14555, Startskottet 82, Multistart 180 eller liknande. Visserligen får du ett organisationsnummer omedelbart, men sedan kan det ta några veckor innan du har fått namnet ändrat till det du vill ha.

### **Varning för begagnat**

Passa dig noga om du köper ett begagnat aktiebolag som har haft verksamhet. Sådana säljs ibland för en billig penning. Eftersom aktiebolaget är en juridisk person hänger bolagets skulder med, även om namnet och adressen ändras. Att bolagets aktier byter ägare påverkar inte själva bolaget annat än att styrelse och revisorer brukar bytas ut.

Det kan alltså dyka upp obehagliga överraskningar i form av fakturor, moms- och skatteskulder eller stämningar mot bolaget. Det är svårt att kontrollera allt i förväg. Ett avtal som gör att den som säljer aktierna till dig blir ersättningsskyldig om några skulder dyker upp kan vara värdelöst om du sedan inte får tag i säljaren eller om han eller hon inte har några pengar när det kommer till kritan. Ett sätt att minska risken är att deponera en del av köpeskillingen på ett spärrat bankkonto under en viss tid efter köpet.

### **Inte så svårt att bilda själv**

Om du följer anvisningarna i den här boken kommer du att upptäcka att det inte är särskilt svårt att bilda ett aktiebolag själv. Anvisningarna följer ungefärlig tidsordning. Bildar du bolaget själv eller tillsammans med familjen kan du göra i ordning alla protokollen samtidigt.

### **Tågordningen vid bolagsbildning**

Bolagsbildningen görs på följande sätt:

- Stiftaren eller stiftarna upprättar ett utkast till en stiftelseurkund.
- En eller flera av stiftarna tecknar sig för och betalar för samtliga aktier (bankintyg vid kontantbildning respektive revisorsintyg vid apportbildning krävs).
- Stiftelseurkunden görs i ordning, dateras och undertecknas.
- Styrelsen anmäler bolaget för registrering hos Bolagsverket.

### **Bolaget bildat genom stiftelseurkunden**

Ett bolag anses bildat när stiftelseurkunden har undertecknats av samtliga stiftare, förutsatt att Bolagsverket därefter godkänner registreringsansökan.

## **Stiftelseurkunden**

---

Ett aktiebolag kan stiftas av en enda person. I ett litet bolag finns det ingen anledning att vara flera. Stiftaren anger villkoren för bolagsbildningen och upprättar en stiftelseurkund. En person som är underårig, i konkurs eller som har förvaltare får inte vara stiftare.

### **Uppgifterna i stiftelseurkunden**

En stiftelseurkund ska innehålla följande uppgifter:

- Hur mycket som ska betalas för varje aktie, dvs teckningskursen.
- Fullständigt namn, personnummer (födelsedatum om personnummer saknas) samt postadress till styrelseledamot och revisor (samt till eventuell styrelsesuppleant, revisorssuppleant och lekmannarevisor). Om ett registrerat revisionsbolag utses till revisor ska revisionsbolagets organisationsnummer anges i stiftelseurkunden. Om bolaget inte ska ha revisor behövs inte några uppgifter om revisor, och det behövs inte särskilt nämnas att bolaget inte ska ha revisor.
- Om en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet att tillskjuta någon annan egendom än pengar (apportegendom).
- Om en aktie ska kunna tecknas med rätt eller skyldighet för bolaget att överta egendom mot någon annan ersättning än aktier (apportegendom).
- Om en aktie ska kunna tecknas med andra villkor.
- Om bolaget ska ersätta kostnader för bolagets bildande.
- Om någon på något annat sätt ska få särskilda rättigheter eller förmåner av bolaget.

■ ABL 2 kap 5 §

### **Bolagsordning**

Stiftelseurkunden ska också innehålla en bolagsordning. Denna bolagsordning är den slutliga produkten, dvs den bolagsordning som ska gälla i bolaget.

Det torde dock vara möjligt för aktieägarna att enas om smärre justeringar i bolagsordningen även efter att stiftelseurkunden undertecknats. Detta kan bli aktuellt t ex om Bolagsverket i registreringsärendet har invändningar mot någon bestämmelse i bolags-

ordningen. Du kan läsa om de bestämmelser som gäller för bolagsordningen i kapitlet [Bolagsordningen](#).

■ ABL 2 kap 10 §

### Kostnader för bolagsbildningen

Om bolaget står för kostnader för bolagsbildningen måste stiftelseurkunden innehålla en uppgift om detta. Samtliga kostnader ska finnas med till det högsta beräknade beloppet. Uppgiften behöver inte lämnas om det inte förekommer några andra kostnader än allmänna avgifter och normala kostnader för upprättande av stiftelseurkund och liknande arbete.

Bolagsbildningskostnaderna är inte avdragsgilla i bolaget. De anses vara stiftarnas privata utgifter och läggs till anskaffningsutgiften vid en framtida kapitalvinstberäkning vid en försäljning av aktierna.

■ ABL 2 kap 8 §

### Aktieteckning

Samtliga aktier tecknas direkt i stiftelseurkunden av stiftarna. Aktieteckningen blir bindande för aktietecknarna när stiftelseurkunden har undertecknats av samtliga stiftare.

Teckningen kan också ske på en bilaga till stiftelseurkunden om stiftarna tycker det är lämpligt.

■ ABL 2 kap 12 §

### Underkursförbud

Teckningskursen för aktierna får inte vara lägre än aktiernas kvotvärde (aktiekapitalet dividerat med antalet aktier). Underkursförbudet knyts till parivärdet (det bokförda parivärdet), något som benämns bokförda kvotvärdet i lagtexten.

■ ABL 2 kap 15 §

---

Ett aktiebolag har 50 000 kr i aktiekapital och 1 000 aktier. Det bokförda kvotvärdet per aktie är därmed  $50\,000/1\,000 = 50$  kr per aktie. Nya aktier måste alltså emitteras till lägst kursen 50 kr per aktie. Är emissionskursen högre förs det överskjutande beloppet till överkursfonden.

---

En aktieteckning som görs i strid med underkursförbudet blir ändå giltig. Aktieteckningen anses då ha gjorts till en teckningskurs som motsvarar det bokförda kvotvärdet. Skulle bolaget gå i konkurs kan därför konkursförvaltaren kräva in det felande beloppet från aktie-

teknarna. Detta gäller inte bara vid kontant betalning för aktierna utan även när betalningen har gjorts med apportegendom som visar sig vara övervärderad.

### **Överkursfond**

Den del av betalningen som överstiger aktiens bokförda kvotvärde ska sättas av till överkursfonden som räknas som fritt eget kapital.

### **Apport**

Apportbildning är när aktierna betalas med något annat än pengar. Vid apportbildning ställs särskilda krav på stiftelseurkunden. Dels ska apportegendomens värde anges liksom antalet aktier i bolaget eller annan ersättning som ska lämnas för egendomen. Om det är en rörelse som apporteras ska balans- och resultaträkningar för rörelsens senaste två räkenskapsår bifogas stiftelseurkunden. Även en upplysning om rörelsens resultat för tiden därefter ska lämnas i stiftelseurkunden.

Är den apporterade rörelsen så ny att den existerat kortare tid än två år, behöver givetvis inte reglerna följas fullt ut. Om rörelsen inte omfattats av någon skyldighet att upprätta årsredovisning eller årsbokslut, ska man istället lämna information om rörelsens resultat under den aktuella tiden. Inte enbart den framräknade vinsten eller förlusten ska anges utan informationen ska även ge en bild av hur resultatet tillkommit.

## **Revisorsintyg**

---

Bolagsverket vill ha ett intyg på att revisorn verkligen åtagit sig uppdraget att vara revisor i bolaget. Ett sådant revisorsintyg kan skrivas på ett separat papper eller direkt på registreringsanmälan. Detta gäller förstås inte om bolaget har valt att inte ha revisor. Detta är möjligt för små aktiebolag. Läs om detta i kapitlet [Revisor](#).

Aktiekapitalet måste betalas in innan bolaget kan bli registrerat. Bolagsverket kräver ett bankintyg på att aktierna betalats. Detta kan banken ordna elektroniskt.

Om aktierna tecknas till överkurs, dvs betalningen för aktierna överstiger det aktiekapital som registreras, förs överskjutande belopp till överkursfonden.

När du sätter in pengarna på banken ber du att kontot öppnas i bolagets namn "under bildande". Sätt dig själv som behörig att ta ut pengar från kontot. Bankens vill ha en kopia av stiftelseurkunden.

■ ABL 2 kap 23 §

## Apport

---

Om någon ska få teckna aktier i bolaget mot att han eller hon skjuter till apportegendom, dvs annan egendom än pengar, måste det framgå av stiftelseurkunden.

Om betalning görs i form av apportegendom måste man skjuta till egendomen före registreringen.

■ ABL 2 kap 5 §

### Rörelse som apport

Om det är en rörelse som apporteras ska balans- och resultaträkningar för rörelsens senaste två räkenskapsår bifogas stiftelseurkunden. Även en upplysning om rörelsens resultat för tiden därefter ska lämnas i stiftelseurkunden.

Är den apporterade rörelsen så ny att den existerat kortare tid än två år, behöver givetvis inte bestämmelserna följas fullt ut. Om rörelsen inte omfattats av någon skyldighet att upprätta årsredovisning eller årsbokslut, ska man istället lämna information om rörelsens resultat under den aktuella tiden. Inte enbart den framräknade vinsten eller förlusten ska anges utan informationen ska även ge en bild av hur resultatet tillkommit.

Detta kan vara aktuellt när man exempelvis övergår från enskild firma eller handelsbolag till aktiebolag. Om betalning görs i form av apportegendom måste man skjuta till egendomen före registreringen.

### Intyg från revisor

För att ett bolag där du satsar apportegendom istället för kontanter ska bli registrerat krävs att en godkänd eller auktoriserad revisor (inte nödvändigtvis bolagets egen) intygar

- att apportegendomen verkligen har överförts till bolaget
- att apportegendomen inte är övervärderad
- att apportegendomen är eller kan antas bli till nytta för bolagets verksamhet.

■ ABL 2 kap 19 §

### Korrekt värdering

Revisorn måste också beskriva hur tillgångarna har värderats och även göra en anteckning om det har varit särskilda svårigheter att få fram ett korrekt värde.

Inventarierna får inte övervärderas. Då skulle man få in luft i balansräkningen och detta vore att vilseleda omgivningen.



### **Ordentlig överföring**

Överföringen till bolaget måste göras ordentligt. På fastigheter måste bolaget skaffa lagfart. Vid överföring av inventarier ska ett ordentligt avtal upprättas. När det gäller bilar ska de registreras på bolaget så snart bolaget fått sitt organisationsnummer. Om fordringar överläts ska gäldenärerna (de som är skyldiga pengar) underättas. Det får inte råda minsta tveksamhet om att bolaget verkligen äger den överförda egendomen.

### **Bara reella tillgångar**

Endast reella tillgångar får överföras som apportegendom. Ett åtagande om att utföra ett arbete eller en tjänst kan därför inte räknas som apportegendom.

# Aktiebolaget registreras

## Rättskapacitet

Genom att följa anvisningarna i kapitlet [Aktiebolaget bildas](#) kan du själv göra i ordning de dokument som behövs för att bilda ett aktiebolag.

Nästa steg är att låta registrera aktiebolaget hos Bolagsverket. Ett aktiebolag måste anmälas för registrering inom sex månader från bildandet.

Först när bolaget är registrerat får det rättskapacitet, dvs bolaget blir ett rättssubjekt. Det betyder att bolaget först efter registreringen kan förvärva rättigheter, ta på sig skyldigheter och föra talan inför domstolar och myndigheter mm.

## Lagerbolag

Behöver du teckna ett avtal (t ex ett hyreskontrakt), lägga upp ett banklån eller liknande och detta inte kan vänta tills bolaget är registrerat kan du köpa ett lagerbolag istället för att registrera ett nytt bolag. Lagerbolaget är redan registrerat, och du kan använda bolaget så snart du fått en fullmakt från säljaren. Genom en professionell bolagsbildare kan du ordna saken mycket snabbt. I kapitlet [Köpa färdigt aktiebolag](#) ser du hur det går till.

## Ansvaret före registreringen

Själva bolaget kan inte göra något förrän det har blivit registrerat. Om någon i styrelsen ändå sätter sig i skuld, t ex genom att köpa in något till ett bolag som ännu inte har blivit registrerat, tar han eller hon personligen ansvaret för dessa transaktioner.

Styrelsen får sköta sådant som har med bolagets bildande och registrering att göra. Sedan bolaget är registrerat, tar bolaget som juridisk person över allt ansvar gentemot utomstående.

## Organisationsnummer

I och med registreringen hos Bolagsverket får aktiebolaget ett organisationsnummer. Det ser ut som ett personnummer men börjar med siffrorna 556. Organisationsnummer plus uppgifter om firma, styrelse, registreringsdatum, firmateckning, hembud mm skriver

Bolagsverket in i ett registreringsbevis som skickas till bolagets kontaktperson när registreringen är klar. Du kan när som helst skriva ut ett registreringsbevis om du loggar in på Mina sidor på [www.verksamt.se](http://www.verksamt.se).

Organisationsnumret följer bolaget under hela dess livstid, även om bolaget byter firma. På så sätt blir det svårare för den som vill vilseleda långivare och andra genom att ideligen ändra namn på bolaget.

## Registreringsanmälan

---

På [www.verksamt.se](http://www.verksamt.se) eller [www.bolagsverket.se](http://www.bolagsverket.se) kan du registrera aktiebolaget elektroniskt med din e-legitimation.

Registreringsanmälan kan också göras på blanketten Nyregistrering Aktiebolag (nr 816) som du laddar hem från Bolagsverkets hemsida, [www.bolagsverket.se](http://www.bolagsverket.se).

### Bolagets kontaktperson

Bolagsverket skickar det färdiga bolagsbeviset (registreringsbeviset) till kontaktpersonen. Dit skickas även eventuella förelägganden (se längre fram).

### Bolagets namn

För att undvika onödiga förseningar bör du alltid skriva alternativa namnförslag (se även kapitlet [Firma](#)). Bolagsverket registrerar firmanamnet bara om det går att särskilja firmanamnet från redan registrerade firmor och varumärken.

---

Du kan inte vara säker på att ditt namnförslag är godkänt förrän du fått registreringsbeviset. Så spring inte iväg och tryck upp t ex visitkort förrän du fått bolaget registrerat.

---

Läs mer om bolagets namn i kapitlet [Firma](#).

### Aktiekapital

Aktiekapitalets storlek ska anges. Du måste även skriva hur stor del som inbetalats med pengar och hur stor del som eventuellt betalats genom apport. För apportegendomen måste du också ange vad denna består av (se avsnittet om apportegendom längre fram i detta kapitel).

Privata aktiebolag måste ha minst 50 000 kr i aktiekapital.

Om bolaget har olika aktieslag måste du skriva detta. Det kan vara fördelningen mellan A- och B-aktier som har olika rösträtt, eller stam- och preferensaktier som har olika rätt till utdelning.

Om bolaget har euro som redovisningsvaluta anges detta.

### **Bolagets adress**

På registreringsanmälan skriver du bolagets adress och postadress samt den ort där styrelsen ska ha sitt säte. Adressen behöver inte vara densamma som där sätet är. Du kan läsa om sätet i kapitlet [Bolagsordningen](#).

### **Stiftare**

Skriv fullständigt namn, personnummer och hemvist (bostadsort) för de stiftare som undertecknat stiftelseurkunden (se avsnittet om stiftare i kapitlet [Aktiebolaget bildas](#)). Är stiftaren ett handelsbolag (kommanditbolag) skriver du varje obegränsat ansvarig bolagsman (komplementärer), det vill säga alla bolagsmän utom eventuella kommanditdelägare.

### **Styrelseledamöter och styrelsesuppleanter**

I registreringsanmälan skriver du namn, personnummer, adress och hemvist (kommunen där personen är folkbokförd) för varje styrelseledamot och styrelsesuppleant.

### **Registreringsavgifter**

Registreringsavgiften är något lägre via e-tjänsten än via pappersblankett. I avgiften ingår också kostnaden för registreringsbeviset. Det kostar ingenting att ändra bolagets adress, däremot att ändra firmanamnet. Ett nytt ändringsbevis ingår i avgiften.

Avgiften sätter du in på Bolagsverkets plusgirokonto nr 95 06 08-0 eller bankgiro nr 5050-0255. Som referens vid betalningen anger du ärendenumret som du fått av Bolagsverket. Bolagsverket behandlar inte ärendet förrän avgiften är betald.

### **Ordförande**

I styrelser med fler än en ledamot utses en styrelseledamot till ordförande. På registreringsanmälan anger ordförandens namn och personnummer. I ett publikt aktiebolag får vd inte vara styrelsens ordförande.

### **Verkställande direktör och vice verkställande direktör**

Vd och vice vd behöver du inte fylla i såvida du inte utsett en sådan och detta har antecknats i styrelseprotokollet.

### **Revisorer och revisorssuppleanter**

Om företaget har revision skriver du revisorernas och revisorssuppleanternas personuppgifter här. Har ett revisionsbolag utsetts till revisor skriver du den huvudansvarige revisorns namn, personnummer, adress och hemvist.

### **Firmateckning**

Här anger du aktiebolagets firmatecknare. Om du utsett en firmatecknare som inte är med i styrelsen skriver du dennes personuppgifter under rubriken *Särskild firmatecknare*.

Vanligast i ett litet bolag är alternativet Firman tecknas av styrelseledamoten eller styrelseledamöterna och styrelsesuppleanten eller styrelsesuppleanterna var för sig.

### **Försäkran**

Registreringsanmälan ska innehålla en försäkran att stiftarna, styrelseledamöterna, styrelsesuppleanterna, vd, vice vd, revisorer, revisorssuppleanter och firmatecknare inte är i konkurs eller har förvaltare enligt 11 kap 7 § föräldrabalken (motsvarar det som tidigare kallades omyndig) eller har näringsförbud eller är underåriga. Det ska också finnas med en försäkran att bolagets revisorer är godkända eller auktoriserade (gäller inte om bolaget har valt att inte ha revisor).

Anmälan ska också innehålla en försäkran på heder och samvete att styrelseledamöter, styrelsesuppleanter, styrelseordförande, vd, vice vd, firmatecknare, särskild delgivningsmottagare, revisorer, revisorssuppleanter, lekmannarevisorer och suppleanter till lekmannarevisorer har åtagit sig uppdragen.

### **Underskrifter**

En styrelseledamot eller vd ska underteckna anmälan om nyregistrering. Detta kan göras på [www.verksamt.se](http://www.verksamt.se) genom e-legitimation.

■ ABL 2 kap 22 §

## Bilagor

---

Du måste skicka med ett antal bilagor med din registreringsanmälan. Glöm inte att vidimera de sidor som innehåller underskrifter och inte skickas in i original. Med vidimering menas att någon med sin namnteckning intygar att kopian överensstämmer med originalet.

Glöm inte heller att ta egna kopior av de handlingar du skickar in i original. Då blir det enklare för dig om Bolagsverket skulle hitta något fel och vill att du kompletterar eller ändrar något dokument.

Här följer en förteckning över de bilagor som ska bifogas anmälan. Observera att vissa bilagor behöver bifogas endast i vissa fall. På blankettens sista sida hittar du också en förteckning över vilka bilagor som ska bifogas.

### Stiftelseurkund och förslag till bolagsordning

Stiftelseurkunden och förslaget till bolagsordning skickas in i original eller som en bestyrkt kopia. Du får tillbaka originalet när bolaget är registrerat.

### Bankintyg

Om du bildar ditt bolag genom att skjuta till pengar (kontantemission) fordras ett bankintyg från banken som visar att aktiekapitalet har betalats in. Ta med dig en kopia av stiftelseurkunden när du går till banken.

På banken ber du att få öppna ett konto för ditt *aktiebolag under bildande*. Du får då ett särskilt bankintyg.

Bankintyget ges in i original. Glöm inte att lämna in en kopia av registreringsbeviset till banken så fort bolaget blivit registrerat.

Om du använder e-tjänsterna på [www.verksam.se](http://www.verksam.se) för att starta aktiebolaget lämnar banktjänstemannen bankintyget direkt i e-tjänsterna och undertecknar med sin e-legitimation.

### Apportegendom

Med apport menas att du skjuter till egendom istället för pengar som aktiekapital. Apportegendom kan vara t ex varulager eller inventarier. Egendomen måste vara till nytta för bolaget. Bildar du ditt bolag med apportegendom ska du i stiftelseurkunden tala om vilket värde apportegendomen kommer att få i balansräkningen och annat som kan vara viktigt vid bedömningen av detta värde. Om värdet på apportegendomen är högre än vad bolagets aktiekapital, redovisas mellanskillnaden som överkursfond alternativt inlåning från aktieägare. Det ska också framgå hur många aktier som ska lämnas för apportegendomen samt namn och hemvist på den som tillskjuter apportegendomen.

Om du skjuter till en näringsverksamhet (rörelse) ska du skicka med de två senaste årens balans- och resultaträkningar i bestyrkt kopia samt uppgifter om rörelsens resultat för tiden efter senast fastställda balans- och resultaträkning. Om det finns ett skriftligt avtal om apport, ska du skicka med ett original och en kopia av avtalet.

Dessutom behöver du ett intyg från godkänd eller auktoriserad revisor som visar

- att apportegendomen inte har tagits upp till ett högre värde än det verkliga värdet för bolaget
- att apportegendomen verkligen är eller kan antas bli till nytta för bolaget
- att apportegendomen har överförs till bolaget.

Revisorn ska dessutom:

- beskriva apportegendomen
- tala om vilken metod som har använts vid värderingen
- anmärka om det har varit särskilda svårigheter att uppskatta värdet.

Detta gäller även om bolaget har valt att inte ha revisor.

### **Övriga bilagor**

I vissa fall måste du skicka med bilagor.

- Teckningslista, behövs endast om aktieteckning inte gjorts i stiftelseurkunden.
- Kopia av protokoll som visar val av funktionär i bolaget som inte tagits in i stiftelseurkunden. Behövs t ex när arbetstagarrepresentanter utses till styrelseledamöter och suppleanter.
- Dispensansökan om t ex mer än hälften av styrelseledamöterna i bolaget är *bosatta* utanför EES-området (gäller även om de är svenska *medborgare*).

### **Registrering**

Du postar handlingarna till Bolagsverket, 851 81 Sundsvall. Dokumenten får inte vara äldre än sex månader när du skickar in dem.

Några dagar efter det att du skickat in dina dokument får du ett kvitto som visar att du betalat registreringsavgiften. På kvittot står också vilket diarienummer ditt ärende fått och på vilken registreringsenhet (avdelning) ditt ärende behandlas. Diarienumret använder du vid all kontakt med Bolagsverket.

### **Handläggning hos Bolagsverket**

När dina handlingar kommer in till Bolagsverket diarieförs ärendet. Då skyddas firmaförslaget gentemot firmaförslag som kommer in senare. Därefter läggs ärendet ut på en handläggare. Handläggaren

gör en förberedande granskning och överlämnar det till en jurist eller en kvalificerad assistent.

Godkänner juristen ärendet lämnas det tillbaka till handläggaren som registrerar bolaget och skickar registreringsbeviset till kontaktpersonen.

### **Meddelande**

Hittar Bolagsverket något fel i handlingarna, eller om inget av de sökta firmanamnen kan godkännas, skriver handläggaren ett meddelande som skickas till kontaktmannen. I meddelandet står det vad som är fel, vilken handläggare som har hand om ärendet hos Bolagsverket samt senaste svarsdag.

Du besvarar meddelandet genom att skicka in de kompletteringar eller ändringar som begärs. Glöm inte att skriva diarienummer eller skicka med en kopia av meddelandet så att Bolagsverket vet till vilket ärende din komplettering hör. Din komplettering granskas först av handläggaren och därefter av juristen som antingen godkänner kompletteringen eller utfärdar ett nytt meddelande.

Om du inte hinner besvara meddelandet före senaste svarsdag måste du begära förlängd svarstid. I annat fall riskerar du att Bolagsverket avskriver ärendet. Då måste du börja om från början igen. Du får inte tillbaka de handlingar du skickat in i original. Du måste i så fall göra en ny stiftelseurkund och skaffa en ny revisorsbekräftelse och ett nytt bankintyg.

### **Vanliga fel**

De vanligaste felen vid bolagsregistrering är:

- Det sökta firmanamnet kan inte registreras eftersom det finns något annat företag eller varumärke som har samma eller ett liknande namn.
- De valda personernas namn och personnummer finns inte med.
- Firmateckningen stämmer inte med vad som sägs i bolagsordningen.
- Namnteckningarna är inte bevittnade av två personer.
- Registreringsavgiften har inte betalats in.
- Någon av revisorerna är jävig, t ex släkt med någon i styrelsen.
- Kopior som har skickats in är inte bestyrkta.
- Exakta beloppet eller spännvidden mellan lägsta och högsta aktiekapital är inte med i bolagsordningen.
- Det exakta antalet eller högsta och lägsta antal styrelseledamöter och suppleanter finns inte med i bolagsordningen.



### **Motanförda namn**

Om Bolagsverket inte godkänner den sökta firman brukar de upplysa om att en eller flera andra firmor och varumärken ligger som hinder. De kallas motanförda namn. Genom att ta kontakt med handläggaren hos Bolagsverket får du en uppfattning om det bara är just de namn som finns på meddelandet som hindrar registreringen, eller om det finns ytterligare namn. Läs om detta i kapitlet [Firma](#).

### **Bolagsbevis**

När ditt bolag är registrerat får du ett bolagsbevis. När du får bolagsbeviset (registreringsbeviset) är det lämpligt att göra klart aktieboken och aktiebrev (se kapitlen [Aktier](#) och [Bundet och fritt eget kapital](#)). Förvara dessa på ett säkert ställe. Tappar du bort aktiebrev måste dessa dödas vilket tar lång tid att genomföra.

Aktiebrev och aktiebok finns att beställa på [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se).

# Köpa färdigt aktiebolag

I föregående kapitel kan du läsa om hur du själv bildar ett aktiebolag. Men du kan också vända dig till en professionell bolagsbildare. Hos ombudet kan du beställa nybildning av ett aktiebolag eller köpa ett redan färdigregistrerat bolag, ett så kallat lagerbolag. Anlitar du ett ombud behöver du bara fylla i en beställningsblankett där du beskriver vad du vill ha. Ombudet sköter resten. Allt kan också skötas elektroniskt.

Skillnaden jämfört med att sköta bolagsbildningen själv är att du slipper arbetet med att upprätta alla dokument. Vidare sköter ombudet alla kontakter med Bolagsverket, som är registreringsmyndighet. När bolaget är registrerat får du en bolagspärm som innehåller bolagsbevis, protokoll, aktiebok och aktiebrev. Pärmerna har också plats för framtida protokoll mm.

## Viktigt med ett seriöst ombud

Anvisningarna i detta kapitel visar hur du köper ett färdigt bolag eller beställer en nybildning från ett ombud. Beskrivningen bygger på hur Heinestams Bolagstjänst i Umeå arbetar, men de flesta professionella bolagsbildare arbetar på ett liknande sätt.

Det är viktigt att du vänder dig till en professionell bolagsbildare som följer ekobrottsmyndighetens rekommendationer för seriös handel med lageraktiebolag, vilket innebär att de är bildade med kontant aktiekapital och sålda med minst ett aktiekapital om 50 000 kr på bolagets konto och att bolagets aktiekapital är intakt vid försäljningen.

---

### Lagerbolagssäljare fick fängelse för brott mot aktiebolagslagens låneförbud

Företrädarna för en av de största lagerbolagssäljarna i Sverige dömdes till fängelse tre respektive två månader för att ha sålt 592 lagerbolag i strid med aktiebolagslagens låneförbud.

Hovrätten fann att de gäldenärsbyten som skett i samband med förvärfven innebar att penninglån lämnats och att de åtalade genom förfarandet lämnat penninglån på 59,2 miljoner kronor i strid med låneförbudet eftersom syftet varit att låntagarna skulle förvärva aktier i bolagen.

(Svea Hovrätt 8 november 2006, målnr B 4483-05, RH 2007:2)

---

### **Nybildning**

Vid beställning av nybildning bildar ombudet bolaget från grunden. Med hjälp av beställningsblanketten upprättar ombudet alla handlingar som behövs och sköter all hantering tills bolaget är registrerat.

### **Lagerbolag**

Om du behöver ditt aktiebolag snabbt beställer du ett lagerbolag. Då får du ett färdigregistrerat och vilande bolag som ligger klart för användning. En fördel med att köpa ett lagerbolag är att du kan börja använda bolaget så snart du fått en generalfullmakt från ombudet. Generalfullmakten gör det möjligt för bolaget att ingå avtal som till exempel att hyra lokaler, köpa inventarier och sälja produkter. Lagerbolaget har ju ett organisationsnummer och är ju redan en juridisk person när du beställer det.

Lagerbolaget har redan ett registrerat namn, styrelse och eventuell revisor. Dessa uppgifter ändras när du köpt bolaget.

Eftersom namnprövningen ofta kan dra ut på tiden och vara besvärlig är ett köp av lagerbolag att föredra om du snabbt vill komma igång – namnet kan ju ändras sedan bolaget har dragit igång sin verksamhet. Lagerbolagen heter exempelvis Calico nr 12345 AB eller Grundstenen nr 12345 AB beroende på vilken bolagsbildare du anlitar.

### **Valfrihet**

Hos de flesta professionella bolagsbildare kan du välja:

- Om bolaget ska ha revisor eller inte (krångligt att ändra i efterhand)
- Vilket räkenskapsår bolaget ska ha (tolv att välja på)
- Hur stort aktiekapital du vill ha.

En del bolagsbildare erbjuder möjligheten att underteckna dokumenten elektroniskt med e-legitimation.

### **Handläggning hos ombudet**

När ombudet fått din beställning kontrollerar han först att du fyllt i alla uppgifter korrekt. Behövs kompletteringar kontaktar ombudet dig i första hand per telefon. Därefter upprättas de dokument som behövs.

Om du beställer ett lagerbolag väljer ombudet ut ett bolag som passar till din beställning. De färdiga dokumenten skickas sedan till dig för underskrifter.

### **Underskrifter**

När du fått dina handlingar från ombudet undertecknar du samt övriga ledamöter och aktieägare alla handlingar. Revisorsbekräftelsen ska undertecknas av bolagets revisorer (om bolaget ska ha revisor).

Med dokumenten följer också med ett bankintyg/likvidintyg (utom vid nybildning med apport). Intyget är beviset på att du betalat in aktiekapitalet och undertecknas av två banktjänstemän.

De påskrivna dokumenten och bankintyget/likvidintyget skickar du därefter i original tillbaka till ombudet.

Bankintyget kan också göras elektroniskt.

### **Registrering**

När ombudet fått handlingarna i retur och underskrifterna är i sin ordning skickas allt till Bolagsverket för registrering.

Om din beställning gäller en nybildning utfärdar ombudet samtidigt ett intyg till dig på att handlingarna skickats in för registrering.

### **Namnhinder**

Om ingen av de firmor du sökt kan godkännas av Bolagsverket, kontakter ombudet dig för nya namnförslag. Finns motanförda firmor, dvs ett eller flera redan registrerade bolag som hindrar ditt förslag till firma, kan ombudet hjälpa dig med att söka medgivanden från dessa.

### **Andra tjänster**

Det finns också andra tjänster som en professionell bolagsbildare kan göra:

- Delning av aktiebolag genom fullständig delning, avknoppning eller partiell delning
- Minskning av aktiekapitalet
- Likvidation
- Snabbavveckling
- Fusion
- Fusion av helägt dotterbolag
- Aktieägaravtal
- Rekonstruktion av aktiebok.

# Firma

## Firma = namn

Bolagsordningen ska innehålla bolagets firma, dvs det namn som bolaget har. Ibland kallas det firmanamn.

---

Bolagets firma är Lasses Plåt i Norrbo Aktiebolag.

Bolagets firma är Västanåkers Grus & Singel AB.

---

Det finns flera kategorier av namn. När Bolagsverket kontrollerar den sökta firman mot firmor som redan är registrerade görs bedömningen på olika sätt beroende på vilken kategori namnförslaget tillhör. De vanligaste kategorierna är:

- Ortsnamn + verksamhetsord
- Släktnamn + verksamhetsord
- Initialer + verksamhetsord
- Fantasiord
- Fantasiord + verksamhetsord

## Ensamrätt till firmanamn

Ensamrätten till en registrerad firma (bolagets namn) gäller i hela landet.

---

För att ett företagsnamn ska kunna godkännas, måste det vara ledigt, dvs det får inte vara registrerat på något annat företag så att man kan förväxla de olika företagen. Därför är det en god idé att kontrollera med Bolagsverket om det namn du tänkt dig är ledigt innan du skickar in registreringsansökan.

---

Ju längre ifrån varandra två företags verksamheter ligger, desto mera liknande namn kan godkännas. Risker för förväxling blir mindre om bolagen bedriver olika verksamheter. Likaså om bolag med lokal verksamhet ligger på stort geografiskt avstånd från varandra.

Stora och välkända företag, som exempelvis Volvo eller IKEA har dock ett starkt skydd över hela landet.

### **Flera namnförslag**

Även om du anser att ditt föreslagna namn inte liknar något bolagsnamn (eller varumärke) som redan finns är det inte säkert att Bolagsverket tycker likadant. Om de tror att ditt bolagsnamn kan förväxlas med något annat bolagsnamn kan de låta bli att godkänna ditt namnförslag. Därför är det alltid bäst att du lämnar in flera namnförslag när du registrerar bolaget, så att inte ärendet drar ut på tiden i onödan.

Även om du lämnar in flera namnförslag behöver du bara lämna in en enda variant av bolagsordningen (där ditt huvudförslag finns med). Godkänns inte det namnförslaget ändrar Bolagsverket bolagsordningen så att det namn som kan godkännas sätts in istället.

### **Bolagsverket kollar tidigare registrerade firmor**

Bolagsverket kontrollerar vid registreringen vilka namn som tidigare finns registrerade i ett antal register. Bolagets firma får inte vara så lik något tidigare registrerat namn, varumärke eller släktnamn att det finns risk för förväxling. Ofta måste du då lägga till ett Ortsnamn, släktnamn eller liknande. Kontrollen görs mot landets samtliga aktiebolag, ekonomiska föreningar, enskilda firmor, handelsbolag och varumärken.

Du kan överklaga Bolagsverkets slutliga beslut till Förvaltningsrätten i Härnösand.

### **Kontroll ingen garanti**

Att du i förväg kontrollerat ett förslag till firmanamn hos Bolagsverket är ingen garanti för att firmanamnet är registrerbart, eftersom Bolagsverket i förhandsbeskedet bara kontrollerat *identiska* namn. Det kan ha kommit in andra liknande eller identiska namnförslag och varumärken efter att du kontrollerat firmanamnet och fram till dess att din egen ansökan registrerats hos Bolagsverket. Slutligen är det juristen på registreringsenheten som avgör om firmanamnet är registrerbart och inte den som granskat ditt förslag i förväg.

Bolagsverket kan göra en mer omfattande förhandsgranskning, men denna är inte heller bindande.

### **Namnmedgivande**

Är det ett enda företag eller varumärke som är förväxlingsbart och namnen inte är helt identiska kan det ibland vara idé att ta kontakt med det motanförda företaget och höra om de har något emot att ditt firmanamn registreras. Det kan ju vara så att du har din verksamhet lokalt i dina hemtrakter och att det andra företaget är verksamt långt från din ort.

Ett medgivande måste vara skriftligt och undertecknat av en behörig firmatecknare för det medgivande företaget. Adressen till det motanförda företaget kan du få genom Bolagsverket. Medgivandet kan du skicka in som svar på meddelandet.

I vissa fall kan det kanske löna sig att betala en slant till det andra företaget för att få ett medgivande. Den kostnaden bör ditt bolag kunna stå för sedan det blivit registrerat, men det är oklart om kostnaden är avdragsgill, eftersom den har med bolagsbildningen att göra.

---

#### **Medgivande till registrering av företagsnamn**

I egenskap av behörig firmatecknare för Princip Redovisning AB lämnar jag härmed mitt medgivande till att Redovisningsprinciper i Sverige AB registreras enligt anmälan till Bolagsverket med ärendenummer XXXXX.

Stockholm 20XX-03-15

Princip Redovisning AB

Jean Stenberg

---

Bolagsverket måste ha ett formellt godkännande även om det är du själv som äger både det nya bolaget och det gamla med liknande namn. Om Bolagsverket ser att styrelserna i de båda bolagen är identiska behövs dock inget godkännande.

#### **Verksamhetsord**

Ett firmanamn får inte bestå av enbart ett verksamhetsord. När det gäller ett Ortsnamn plus ett verksamhetsord kan detta namn registreras om inget liknande firmanamn redan finns registrerat. Verksamhetsordet får inte vara vilseledande, utan det måste överensstämma med den verksamhet som finns i bolagsordningen.

---

Ett bolag får inte ha firmanamnet Umeå Plastteknik AB om det i bolagsordningen enbart står att bolaget ska handla med travsportsartiklar. Står det däremot handel med travsportsartiklar av plast i bolagsordningen anses inte firmanamnet vara vilseledande.

---

Har du ett verksamhetsord i ditt firmanamn, får du finna dig i att andra använder liknande namn. Finns det ett bolag som heter *Umeå Plastteknik AB* hindrar inte detta att någon annan registrerar firmanamnet *Anderssons Plastteknik i Göteborg AB* eller *August Anderssons Plastteknik AB* med säte i Umeå. Bolaget kan alltså inte skaffa sig ensamrätt på verksamhetsordet.

## Efternamn

För att få ta in ett efternamn i firmanamnet måste någon av stiftarna, aktieägarna, styrelseledamöterna, suppleanterna, vd eller vice vd ha efternamnet. Om den personen senare lämnar bolaget får bolaget ändå behålla sin firma.

## Byte av företagsform

Även om du byter företagsform från enskild firma eller handelsbolag till aktiebolag, finns det ingen garanti för att du kan registrera det gamla firmanamnet för det nya aktiebolaget.

## Hinder mot registrering

En firma kan inte registreras om namnet anses anstötligt. Dit hör namn som innehåller svordomar eller sexuttryck. Firmanamnet får inte heller vara förväxlingsbart med namnet på någon offentlig myndighet eller internationell organisation.

Namnet får inte heller på något annat sätt vilseleda allmänheten. Att t ex kalla en bokföringsbyrå för *Skattekontoret aktiebolag* går inte. Firmanamnet *USA aktiebolag* går inte heller men däremot går t ex firmanamnet *USA-importen AB* bra.

Firmanamnet får inte heller innehålla något som är titel på någons upphovsrättsligt skyddade litterära eller konstnärliga verk, t ex *Musse Pigg aktiebolag* eller *Muminkaféet AB*.

## Vissa ord i firmanamnet

Vissa ord får inte utan vidare finnas med i firmanamnet. Här är några exempel:

- Ordet *bank* får bara användas av banker (som registreras hos finansinspektionen).
- Orden *finansaktiebolag*, *finansbolag* eller *fondkommission* får bara användas av finansbolag eller bolag som står under Finansinspektionens tillsyn.
- Orden *auktoriserad* eller *godkänd* får inte användas i revisionsbyråfirmor och inte heller av auktoriserade eller godkända revisionsbolag.
- Ordet *riks* kan vara en beteckning som i vissa fall hänsyftar på svenska staten. En sådan beteckning får inte utan tillstånd från Bolagsverket tas in i firmanamnet.

## Vissa titlar i firman

Bolagets namn kan bli vilseledande om firman innehåller något som antyder särskild kompetens på grund av högre utbildning, och det visar sig att ingen i bolaget har denna kompetens.



Bolagsverket kontrollerar följande titlar som kan tänkas ingå i ett bolagsnamn:

- advokat
- läkare
- tandläkare
- apotekare
- jur kand
- leg psykolog
- sjukgymnast
- leg optiker.

### **Aktiebolag eller AB**

Namnet ska innehålla ordet *aktiebolag* eller förkortningen *AB*. Benämningen aktiebolag får inte vävas in i namnet utan måste vara fristående.

---

"Handelsaktiebolaget Fullmånen" duger inte, men däremot  
"Fullmånen Handel Aktiebolag" eller "Fullmånen Handels AB".

---

Om det är ett publikt bolag måste det framgå av namnet att det är ett publikt bolag. Om man inte vill ha det i namnet kan man istället välja att i slutet av namnet lägga tilläggsbeteckningen (publ), t ex AB Volvo (publ).

Det skrivsätt som används i §1 i den insända bolagsordningen styr hur Bolagsverket uppfattar att bolaget vill ha firman registrerad. Är *aktiebolag* utskrivet registreras det så. Är förkortningen använd registreras bolaget med förkortningen *AB*. Första paragrafen i bolagsordningen får alltså styra. Hur aktiebolag skrivs eller förkortas i anmälan, bolagsstämmoprotokollet eller i brev om nya namnförslag påverkar alltså inte registreringen i detta avseende.

Vid ändring av bolagsordningen skickas två exemplar av den nya bolagsordningen in. I dessa fall omregistrerar Bolagsverket normalt *inte* bolagets namn även om den insända bolagsordningen innehåller ett annat skrivsätt än den tidigare.

Vill bolaget att firman ska skrivas på ett annat sätt i fortsättningen, ska detta tydligt framgå av bolagsstämmoprotokollet eller anmälan som följer med.

■ ABL 28 kap 1-2, 4, 7 §

## Bifirma och parallellfirma

---

### Bifirma

Ett bolag kan registrera en bifirma för en del av verksamheten. Bifirman bör inte finnas med i bolagsordningen. Det är styrelsen som tar beslut om att registrera en bifirma. Bifirman är ingen självständig juridisk person, utan bara ett skyddat namn för en delverksamhet. Den verksamheten måste finnas med i bolagsordningens ändamålsparagraf. Annars måste bolagsordningen ändras.

Det är fortfarande bolaget självt som driver även denna verksamhet, fastän med ett annat namn utåt. På fakturor och liknande är det viktigt att bifirman *och* bolagets rätta namn och organisationsnummer finns med, så att kunder och leverantörer vet vem de gör affärer med.

Bifirman får *inte* avslutas med aktiebolag eller AB. Den får inte innehålla orden privat eller publikt. Det skulle kunna ge intryck av att bifirman är en självständig juridisk person.

---

Dellen Chark AB köper in ett gatukök som heter Dellengrillen och som är inarbetat under det namnet sedan lång tid tillbaka. Bolaget vill inte kalla gatuköket Dellen Chark, utan fortsätta att kalla det Dellengrillen. För att ingen annan ska kunna ta det namnet låter Dellen Chark inregistrera Dellengrillen som bifirma till bolaget.

---

■ ABL 28 kap 3 §

### Parallellfirma

En eller flera parallellfirmor kan också registreras. Det är företagsnamnet (firman) översatt till ett eller flera andra språk än svenska. Originalen ska vara svenskt.

# Firmateckning

## Firmatecknare

En firmatecknare är en människa som har rätt att med sin namnteckning representera den juridiska personen.

Den som representerar bolaget gör det inte bara skriftligt utan också muntligt, t ex vid ett muntligt avtal. Där kan det dock bli bevissvårigheter.

En rätt att teckna firma kan återkallas när som helst av de som bemyndigat personen, vanligtvis styrelsen.

## Bolagets namn också

När du företräder bolaget bör du först (på en övre rad) skriva bolagets firma. Under firman skriver du din namnteckning. På så sätt kan ingen av misstag tro att du representerar dig själv när du skriver ditt namn.

Om styrelsen eller någon annan som representerar bolaget har undertecknat ett dokument utan bolagets namn och det inte heller framgår av dokumentet att det har undertecknats för bolagets räkning, blir den eller de som har undertecknat personligen ansvariga för förpliktelsen enligt dokumentet.

Detta gäller dock inte om det framstår som självklart att dokumentet undertecknats för bolagets räkning och att motparten snabbt fått ett godkännande av handlingen som är korrekt undertecknad av bolaget.

## Styrelsen representerar bolaget

I ett aktiebolag kan styrelsen alltid representera bolaget genom att samtliga ledamöter undertecknar. Om bolaget har majoritetsbeslut, räcker det med mer än halva antalet styrelseledamöter. Den som gör upp om en affär med ett aktiebolag bör kontrollera i bolagsordningen vad som gäller för styrelsebeslut.

Ibland kan det vara otympligt att hela eller kanske halva styrelsen måste underteckna alla handlingar för bolagets räkning. Då kan styrelsen utse en eller flera firmatecknare. Det kan vara vem som helst, såvida det inte står något annat i bolagsordningen. Bolags-

ordningen kan förbjuda styrelsen att utse firmatecknare. Minst en av firmatecknarna måste vara bosatt inom EES-området, såvida inte bolaget beviljas dispens.

### **Enskild eller kollektiv firmateckning**

I mindre aktiebolag är det vanligt att bolagets ägare ensam sitter i styrelsen. Som bolagets ägare är du då ensam firmatecknare, såvida du inte utser någon annan också. Frågan om enskild eller kollektiv firmateckning blir då inte aktuell.

Kollektiv firmateckning betyder att styrelsen kan besluta att två eller flera personer måste underteckna ("i förening" brukar detta kallas). Man kan också ha en sådan bestämmelse i bolagsordningen. Det är den enda inskränkning i firmateckningsrätten som kan registreras hos Bolagsverket, men det innebär inte att det är den enda begränsning i firmateckningsrätten som får finnas. Bolaget kan naturligtvis ha t ex en beloppsbegränsad firmateckningsrätt. En sådan begränsning framgår dock endast av bolagsordningen eller av protokollet från styrelsesammanträdet. Därför bör man se till att leverantörer och andra intressenter får reda på begränsningen.

Det är dumt att ha allmänna formuleringar när man utser firmatecknare. Man bör utse bestämda, namngivna personer för att undvika osäkerhet. Om en viss namngiven styrelseledamot utses till firmatecknare, gäller rätten inte automatiskt dennes suppleant eller efterträdare.

### **Vd:s rätt att teckna firman**

Om bolaget har en verkställande direktör (vd) har denne hand om den löpande förvaltningen. I sådana ärenden har han eller hon alltid rätt att teckna bolagets firma.

### **Registrering av firmatecknare mm**

Bolaget anmäler till Bolagsverket vem som har utsetts till styrelseledamot, vd, suppleant och firmatecknare. Dessa personers post-adresser och personnummer anges också. Hur bolagets firma tecknas ska också registreras. Har bolaget en styrelse med flera styrelseledamöter ska en ordförande utses och också registreras hos Bolagsverket.

■ ABL 8 kap 35–37, 39 §§, 28 kap 6 §

# Uppgifter på brev, fakturor mm

På ett aktiebolags brev, fakturor, orderblanketter och webbplatser (hemsidor) och liknande ska följande uppgifter finnas med:

- Bolagets organisationsnummer
- Bolagets officiella firma
- Bolagets (styrelsens) säte, såvida detta inte sammanfaller med adressen som finns på dokumentet.

Har bolaget trätt i likvidation ska även detta anges.

Om det finns särskilda skäl kan Bolagsverket tillåta att bolagets firma inte behöver anges på webbplatsen. I så fall måste upplysningar i stället lämnas om att bolaget är ett aktiebolag och om bolagskategori (privat eller publikt).

## Organisationsnumret

Organisationsnumret ska finnas med.

Bolagets momsregistreringsnummer/VAT-nummer, där organisationsnumret ingår i sifferserien, finns normalt redan på fakturablanketterna. Detta duger enligt Bolagsverket även som organisationsnummer. Men ibland är momsregistreringsnumret inte detsamma som organisationsnumret, och i så fall måste båda skrivas ut. Det gäller exempelvis för enkla bolag eller mervärdesgrupper.

## Godkänd för F-skatt

Om bolaget är godkänt för F-skatt, vilket de flesta är, anges detta på fakturor, offerter och andra affärshandlingar. På så sätt förenklas skatteadministrationen för bolag som säljer *tjänster*.

Uppgiften anges med frasen "Godkänt för F-skatt" eller "Har godkännande för F-skatt". Läs mer om detta i kapitlet [F-skatt och skattekonto](#).

## Bolagets säte

Den ort där styrelsen har sitt säte ska skrivas ut. Med ort där styrelsen har sitt säte menas den ort som finns i bolagsordningens sätesparagraf, dvs den ort där verksamheten bedrivs. Bolagsverket registrerar däremot av praktiska skäl den kommun där man har sitt säte.

---

Björn Lundén Information AB har adress Box 84, 820 64 Näsvisen. Sätet är Hudiksvalls kommun. Trots att Näsvisen ligger i Hudiksvalls kommun måste sätet skrivas ut ordentligt på alla dokument. Hade postadressen varit Hudiksvall, hade detta räckt.

---

### Officiell firma

Det förekommer att bolagets registrerade namn inte framgår, utan att man använder en kortare variant.

Hela den registrerade firman (namnet) måste skrivas ut. Ordet *aktiebolag* kan förkortas till *AB*, *men bara* om bolagets firma är registrerad så i Bolagsverkets aktiebolagsregister. Ett publikt aktiebolag som inte har ordet *publikt* i sin firma, måste skriva (publ) efter namnet.

---

Perssons Husvagnar registrerades under namnet Perssons Husvagnar i Hudiksvall AB för att få ett namngodkännande hos Bolagsverket. Det räcker inte att skriva Perssons Husvagnar AB, utan hela det registrerade namnet måste finnas med någonstans på företagets brev, fakturor och andra dokument.

---

Har företaget gått i konkurs eller likvidation, ska i konkurs eller i likvidation läggas till efter företagsnamnet.

### Vad omfattas?

Det är inte riktigt klart vilka dokument som bestämmelserna gäller för. Små meddelandelappar räknas inte som brev. Inte heller papper för interna meddelanden.

Reklambroschyrer, kataloger, reklambrev och annan information som trycks i ett stort antal exemplar med identiskt innehåll omfattas inte heller, eftersom de riktar sig till en obestämd krets av mottagare.

Men däremot anbudsförfrågningar, offerter, svar på offerter, order-bekräftelser och liknande.

■ ABL 28 kap 5, 7 §§

### Vite

Bolagsverket kan vid vite förelägga vd eller någon styrelseledamot att följa bestämmelserna.

# Bolagsordningen

## Stadgar för bolaget

Alla aktiebolag ska ha en bolagsordning. Där beskrivs de grundläggande reglerna för bolaget. För att få bolaget registrerat måste Bolagsverket godkänna bolagsordningen.

Bolagsordningen får inte innehålla bestämmelser som är olagliga, otydliga, motsägelsefulla eller vilseledande. När bolaget är registrerat är bolagsordningen bindande för alla som har med bolagets verksamhet att göra.

■ ABL 3 kap 1 §

## Ändring av bolagsordningen

Försök att redan från början göra bolagsordningen så som du vill ha den. En senare ändring är mer komplicerad att göra.

Det är bara bolagsstämman som kan besluta om ändring av bolagsordningen. Det räcker med beslut på en enda bolagsstämma. Minst 2/3 av de röstberättigade på bolagsstämman måste då rösta för ändringen. I vissa fall, som vid övergång från publikt till privat bolag, krävs en större majoritet. Dessutom kan det i bolagsordningen finnas krav på ännu större majoritet för ändringar av bolagsordningen. I sådana fall gäller bolagsordningens majoritetskrav.

Så länge du är ensam aktieägare eller har tillräcklig majoritet kan du när som helst ändra bolagsordningen, men om du i framtiden släpper in andra aktieägare i bolaget kan det bli svårare.

Om bolagsordningen ändras måste detta genast (inom en månad) anmälas för registrering till Bolagsverket. Beslutet får inte verkställas förrän registreringen har gjorts. En ändring av hembudsbestämmelser eller röstregler får inte tillämpas förrän ändringen är registrerad.

---

Om bolagsstämman beslutar om en fondemission upp till ett aktiekapital som ligger över maximikapitalet i bolagsordningen, kan aktiekapitalet inte anses ändrat förrän bolagsordningen med det nya aktiekapitalet eller det nya maximikapitalet har blivit registrerad hos Bolagsverket.

---

## Obligatoriskt i bolagsordningen

Här är en genomgång av vad som måste finnas med i bolagsordningen. Det finns inget som hindrar att andra bestämmelser tas in, bara de inte strider mot aktiebolagslagen eller någon annan lag eller författning.

Bolagsordningen ska ange:

- Bolagets firma.
- Den ort i Sverige där bolagets styrelse har sitt säte.
- Vilken typ av verksamhet bolaget ska bedriva.
- Aktiekapitalet (eller minimi- och maximikapital).
- Antalet aktier (eller lägsta och högsta antal).
- Antalet (eller lägsta och högsta antalet) styrelseledamöter och styrelsesuppleanter (om sådana ska finnas).
- Antalet (eller lägsta och högsta antalet) revisorer, såvida bolaget inte har valt att inte ha revisor.
- Sättet för sammankallande av bolagsstämma.
- Bolagets räkenskapsår.

## Redovisningsvaluta

Om bolaget har euro som redovisningsvaluta, ska detta anges i bolagsordningen. I så fall ska det i bolagsordningen också anges att aktiekapitalet ska vara bestämt i euro. Vid byte av redovisningsvaluta får ändring av uppgifter som gäller aktiekapitalet vänta till den första ordinarie bolagsstämman efter det att beslutet om byte av redovisningsvaluta började gälla.

■ ABL 3 kap 1-2 §

## Firman

Bolagets firma är samma sak som dess officiella namn. Läs mer om detta i kapitlet [Firma](#). Ordet aktiebolag får förkortas till AB i bolagsordningen. Bolaget identifieras genom sitt organisationsnummer, som följer bolaget även om det byter firma.

---

Bolagets firma är Björn Lundén Information AB.

---

## Publika bolag

För publika aktiebolag måste man i bolagsordningen ange beteckningen (publ) efter firman, såvida det inte av firman framgår att bolaget är publikt. Något motsvarande krav på att ordet privat, eller att någon förkortning ska anges efter ett privat aktiebolags firma finns däremot inte.



---

Bolagets firma är Björn Lundén Information AB (publ).

---

## Styrelsens säte

---

### Hemhörighet

Ordet säte är ålderdomligt och betyder här ungefär hemhörighet. Sätet är den *ort* i Sverige där styrelsen ska träffas och där bolagsstämman ska hållas. Det behöver inte vara samma som adressen. Det finns inget som hindrar att bolaget bedriver sin verksamhet på en ort och har sitt säte på en annan. Om styrelseledamöterna är spridda över ett stort område och bolaget inte har någon egen lokal, går det bra att bestämma sätet till den plats där bolaget är lättast att komma i kontakt med.

### Registrering

Bolagsverket registrerar den kommun i vilken bolaget har sitt säte. Vi har tolkat det så att det går bra att ange en ort som säte istället för kommun trots att Bolagsverket registrerar endast kommun. Ett förslag är att både och anges.

### Tingsrätt och deklaration

Sätet har betydelse för vid vilken tingsrätt en ansökan om stämning eller likvidation ska göras samt var bolagets inkomstdeklaration ska lämnas.

### Möten

Sätet styr även var bolagsstämman ska hållas, såvida man inte bestämt något annat i bolagsordningen. Är alla som förväntas vara med på bolagsstämman överens, kan bolagsstämman hållas var som helst. Även uppkoppling över internet är möjlig, om alla är överens och man har en betryggande teknisk lösning.

Motsvarande gäller för styrelsemötena.

---

Bolagets styrelse har sitt säte i Hudiksvall.

---

■ ABL 3 kap 1 § p.2

## Verksamheten

---

Bolagets *verksamhet* anges konkret i bolagsordningen och får inte vara allt för flytande. Att bara skriva *försäljning* är för vagt. Du måste närmare ange verksamheten, t ex *försäljning av bilar*. Bransch eller varuslag måste finnas med.

### Specifikation i vissa fall

I vissa fall kräver Bolagsverket att verksamheten preciseras. Det gäller följande verksamheter:

- förlagsrörelse
- leasing eller uthyrning
- import eller export
- handelsrörelse
- industriell verksamhet
- industriprodukter
- handel etc med lös egendom, maskiner, industrimaskiner eller inventarier
- råvaror
- elektronikprodukter
- konsultverksamhet
- grossiströrelse
- handel med bulkvaror eller material
- trading.

### Flera verksamheter

Bolaget får bedriva hur många verksamheter som helst. Om man planerar att så småningom utvidga bolagets verksamhet till ett nytt område kan det vara bra att ta med detta område i bolagsordningen redan från början.

---

Bolaget ska ge ut böcker, bedriva kursverksamhet, förvalta värdepapper och fastigheter samt idka därmed förenlig verksamhet.

---

### Inte vinstsyfte

Om bolaget har något annat *syfte* med verksamheten än att ge vinst åt aktieägarna ska verksamhetens syfte också finnas med.

■ ABL 3 kap 3 §

### Andra verksamheter

Styrelsen, vd eller bolagsstämman får inte besluta att bolaget ska syssla med något som inte finns med i verksamhetsparagrafen eller något som inte överensstämmer med bolagets syfte. I så fall måste

bolagsordningen först ändras och ändringen registreras så att *alla* intressenter, t ex anställda, långgivare och myndigheter, får insyn i vad bolaget sysslar med.

En intressant fråga är vad som händer om alla aktieägare är överens om att bolaget ska syssla med något som inte alls finns med i verksamhetsbeskrivningen. Visserligen kommer ingen aktieägare att klandra beslutet. Men bolagsordningen måste ändå ändras innan den nya verksamheten påbörjas.

Den nya verksamheten kan ju leda till förluster för bolaget. Om förlusterna leder till att bolagets intressenter skadas så kan de som varit med om att fatta beslutet bli skadeståndsansvariga – detta om bolagsordningen inte har uppdaterats.

---

Lanko AB:s verksamhet är enligt bolagsordningen att tillverka och sälja reservdelar till snöskotrar, motorsågar och åkgräsklippare.

Vid den ordinarie bolagsstämman beslutar medlemmarna enhälligt att företaget ska köpa in mark och bygga en golfbana. Man fattar beslutet utan att ändra bolagsordningen först.

Beslutet strider mot bolagsordningen.

Bolaget gör stora förluster på golfverksamheten. Alla som har ställt sig bakom projektet kan bli skadeståndsansvariga om satsningen leder till att banker och andra intressenter förlorar pengar.

---

## Namnhinder

Verksamhetsbeskrivningen är en vägledning för Bolagsverket när man ska pröva namnskyddet. Ju mera näraliggande verksamheter två företag har, desto större skillnad måste det vara mellan firmanamnen. Och tvärtom kan likartade firmanamn accepteras om företagen har helt skilda verksamheter.

Du kan lättare råka ut för namnhinder om du har många och vaga verksamheter i bolagsordningen.

## Bifirma

En bifirma får bara registreras för en verksamhet som finns med i ändamålsparagrafen i bolagsordningen. Du kan läsa om bifirma i kapitlet [Firma](#).

## Aktiekapitalet

---

### Fast belopp eller intervall

Alla bolag måste ha ett registrerat aktiekapital eller ett registrerat intervall mellan lägsta och högsta aktiekapital. Det är i de flesta fall lämpligt att inte låsa sig vid ett fast belopp, utan att istället välja varianten med kapitalintervall. Minimikapitalet får då inte vara mindre än en fjärdedel av maximikapitalet. Ett vanligt intervall är 50 000–200 000 kr.

I privata aktiebolag måste aktiekapitalet vara minst 50 000 kr.

I publika aktiebolag är minimikapitalet 500 000 kr.

Innan aktiebolaget kan registreras behöver du skicka in ett bankintyg som visar att aktiekapitalet är inbetalt.

---

Aktiekapitalet ska vara 50 000 kr.

Aktiekapitalet ska vara lägst 200 000 kr och högst 800 000 kr.

---

### Euro

Om bolaget har euro som redovisningsvaluta, ska detta anges i bolagsordningen. I så fall ska det i bolagsordningen också anges att aktiekapitalet ska vara bestämt i euro.

■ ABL 3 kap 2 §

## Antalet aktier

---

### Intervall

Antalet aktier ska anges i bolagsordningen. Om det i bolagsordningen har angetts ett minimikapital och maximikapital, ska bolagsordningen ange ett motsvarande lägsta och högsta antal aktier.

Relationen mellan aktiekapitalet och antalet aktier ska vara fast, så om relationen mellan minimikapitalet och maximikapitalet är 1:2, måste också relationen mellan lägsta och högsta antalet aktier vara 1:2. Detta är nödvändigt för att det ska gå att fastställa det belopp som lägst måste betalas för varje aktie i samband med bolagsbildningen.

### Odelbara

Aktierna är odelbara. Det betyder att man inte kan köpa andelar i aktier och få detta registrerat hos bolaget. Däremot kan flera personer samäga en aktiepost, men gentemot bolaget måste ägarna uppträda gemensamt.

## Styrelsens storlek

---

Bolagsordningen ska innehålla en föreskrift om antalet (eller lägsta och högsta antalet) styrelseledamöter och styrelsesuppleanter (om det ska finnas några sådana). Arbetstagarrepresentanter som utses enligt lagen om styrelserepresentation för privatanställda, ska inte räknas med.

I privata bolag gäller att om man har färre än tre styrelseledamöter, måste det finnas minst en styrelsesuppleant. Det räcker alltså att ha en styrelse bestående av endast 1 styrelseledamot men då måste det finnas minst 1 styrelsesuppleant.

I publika bolag måste man ha minst tre styrelseledamöter.

### Flexibelt antal

Det vanligaste är att man har ett flexibelt antal ledamöter och suppleanter i bolagsordningen. Då måste aktieägarna på bolagsstämman först besluta hur många ledamöter som ska ingå i styrelsen innan man utser dem.

### Mandatperiod

Styrelseledamöternas mandattid gäller alltid från årsstämman till slutet av nästkommande årsstämma. I bolagsordningen kan man dock ta in en bestämmelse om en längre mandattid. Mandattiden kan dock utsträckas till högst fyra räkenskapsår. Man kan välja om en ledamot hur många gånger som helst.

Du kan läsa mer i kapitlet [Styrelsen](#).

■ ABL 8 kap 13 §

## Antalet revisorer

---

### Om bolaget inte har revisor

Mindre bolag behöver inte ha revision. Detta ska i så fall finnas med i bolagsordningen. För bästa flexibilitet kan man stadga att bolaget ändå kan komma att välja revisorer.

Du kan läsa om detta i kapitlet [Revisor](#).

### Om bolaget har revisor

Antalet revisorer ska finnas angivet i bolagsordningen, eller lägsta och högsta antal revisorer.

Antalet revisorssuppleanter kan också vara med. Finns ingen sådan föreskrift i bolagsordningen beslutar bolagsstämman om någon revisorssuppleant ska utses och i så fall hur många. Det behöver alltså inte finnas med i bolagsordningen.

Det vanligaste är att bolaget har en revisor och eventuellt en revisorssuppleant, men det finns inget som hindrar att flera utses.

### **Fast mandatperiod för revisorer**

Revisorer kan inte utses på obestämd tid, utan måste utses på bestämd tid. Som huvudprincip ska revisorsuppdraget gälla ett år i taget och får högst vara på fyra år.

En revisor som har utsetts på viss tid kan avgå eller avsättas av den som har tillsatt honom trots att uppdragstiden inte är slut. Om uppdraget har upphört i förtid utan att det finns någon suppleant som kan träda in i stället ska en ny revisor utses.

Det krävs saklig grund för att säga upp revisorn i förtid. Om revisorn avsätts innan mandattiden löper ut, ska han eller hon göra en anmälan till Bolagsverket. Revisorn ska då redogöra för vad han eller hon har upptäckt vid sin granskning fram till avsättandet.

Du kan läsa mer om revisorerna och revisionen i kapitlet [Revisor](#).

■ ABL 3 kap 1 §, 9 kap 21 §

## **Kallelse till bolagsstämma**

---

Sättet för sammankallande till bolagsstämma ska anges i bolagsordningen.

I bolag med ett fåtal aktieägare brukar man kalla till bolagsstämma via mail eller brev till alla kända aktieägare.

Om alla aktier ändå finns representerade på bolagsstämman är det normalt ingen som bryr sig om hur kallelsen har gjorts eller om den har gjorts i rätt tid.

Publika aktiebolag måste alltid kalla till bolagsstämma genom en annons i Post- och Inrikes Tidningar samt i en rikstäckande namn-given dagstidning. Ytterligare kallelsesätt kan anges i bolagsordningen.

### **Alla ärenden ska finnas med**

Observera att om man fattar beslut i en fråga som inte funnits med i kallelsen så kan beslutet klandras. Då kan beslutet ogiltigförklaras. Det gäller även om alla aktieägare varit närvarande vid stämman. Om kallelsen är sen, eller om en fråga inte har varit med i kallelsen, så har kanske en minoritet inte hunnit vässa argumenten. Därmed kan beslutet ha påverkats. Om samtliga aktieägare är närvarande och är överens om att beslut ska tas i ärendet, är beslutet giltigt.

### **Tidsfrister**

Eftersom tidsfrister för kallelse till bolagsstämma finns i aktiebolagslagen, behöver några tidsfrister inte tas in i bolagsordningen, även om det ändå kan vara lämpligt. Läs om detta i kapitel Bolagsordningen.

---

Kallelse till bolagsstämma ska enligt bolagsordningen göras genom brev med posten till de kända aktieägarna tidigast fyra veckor och senast två veckor före stämman.

---

■ ABL 3 kap 1 §, 7 kap 18 §

### **Extra bolagsstämma**

Normalt gäller samma kallelsetider vid extra bolagsstämma. Men om den extra bolagsstämman ska ta ställning till om bolagsordningen ska ändras, ska kallelsen göras tidigast sex veckor och senast fyra veckor före stämman. Om den extra stämman inte ska besluta om ändringar i bolagsordningen, ska kallelsen göras tidigast sex veckor och senast två veckor före stämman.

I privata bolag kan man ha andra kallelsetider i bolagsordningen. Kallelsetider får dock aldrig vara kortare än 14 dagar.

Bolagsordningen kan ha en bestämmelse om att bolaget ska ha ytterligare en eller flera ordinarie bolagsstämmor, men det är bara på en av dem som årsredovisningen fastställs.

■ ABL 7 kap 19 §

## Räkenskapsåret

---

Bolagsordningen ska innehålla uppgift om bolagets räkenskapsår. Bolaget kan fritt välja räkenskapsår, så länge hela kalendermånader omfattas. Räkenskapsåret kan t ex vara 1 februari–31 januari.

### Normalt 12 månader

Första räkenskapsåret får vara mellan 1 dag och 18 månader. Från och med andra räkenskapsåret ska varje räkenskapsår vara 12 månader. Sista räkenskapsåret får förkortas men inte förlängas.

För att gå över från kalenderår till brutet räkenskapsår krävs dispens från Skatteverket. Däremot behövs inget tillstånd om bolaget tänker göra tvärtom. I samband med övergång till kalenderår får räkenskapsåret förkortas eller förlängas, dock högst till 18 månader.

### Fördel med kalenderår

Fördelen med att ha kalenderår som räkenskapsår är att alla kontrolluppgifter på utbetalda löner och från banker och andra institutioner avser samma tidsperiod som bokföringen.

### Fördel med brutet räkenskapsår

Fördelen med brutet räkenskapsår är att man kan göra bolagets årsredovisning och förbereda deklarationen under perioder då redovisningsbyråer och revisorer inte har så hög arbetsbelastning. På grund av att alla enskilda näringsidkare och de allra flesta handelsbolag har kalenderår som räkenskapsår är arbetsbördan stor för redovisningsbyråerna under våren.

En annan fördel är att räkenskapsåret kan anpassas till verksamhetens säsong.

I kapitlet [Bolagsordningen](#) kan du läsa om bestämmelserna för omläggning av räkenskapsår.

■ ABL 3 kap 1 §



## Standardbolagsordning

---

De allra flesta bolagsordningar, åtminstone i små aktiebolag, ser väldigt lika ut. Det enda som brukar skilja dem åt är bolagets firma, verksamheten och aktiekapitalet. Att de blir så lika beror antagligen på att många som startar små aktiebolag köper dem färdiga från samma professionella bolagsbildare.

Det är också vanligt att man utgår från den mall för bolagsordning som Bolagsverket har, dock med tillägg för en hembudsklausul och kanske även en förköpsklausul. Hur sådana klausuler kan utformas kan du läsa om längre fram i det här kapitlet.

Så här ser Bolagsverkets standardbolagsordning ut för bolag som inte behöver ha revisor:

---

### **Bolagsordning för ##### AB.**

Antagen den 20XX-07-01

#### **§ 1. Firma**

Aktiebolagets firma (företagsnamn) är ##### AB.

#### **§ 2. Säte**

Styrelsen ska ha sitt säte i ## kommun.

#### **§ 3. Verksamhet**

Aktiebolagets verksamhet ska vara att driva tillverkning och försäljning av finsnickeri såsom möbler, dörrar och fönster samt därmed förenlig verksamhet.

#### **§ 4. Aktiekapital**

Aktiekapitalet ska vara lägst 50 000 och högst 200 000 kronor.

#### **§ 5. Antal aktier**

Antalet aktier ska vara lägst 1 000 st och högst 4 000 st.

#### **§ 6. Styrelse**

Styrelsen ska bestå av lägst en och högst fem styrelseledamöter med lägst en och högst två styrelsesuppleanter. Om styrelsen består av en eller två styrelseledamöter ska minst en styrelsesuppleant väljas.

#### **§ 7. Revisorer**

Aktiebolaget ska inte ha revisor. Bolagsstämman kan enligt reglerna i aktiebolagslagen välja att ändå utse revisor..

#### **§ 8. Kallelse**

Kallelse till bolagsstämma ska ske genom brev med posten till aktieägarna tidigast fyra och senast två veckor före bolagsstämman.

## § 9. Ärenden på årsstämman

På årsstämman ska följande ärenden behandlas:

1. Val av ordförande vid bolagsstämman.
2. Upprättande och godkännande av röstlängd.
3. Val av en eller två justeringsmän.
4. Prövande av om bolagsstämman blivit behörigen sammankallad.
5. Godkännande av dagordning.
6. Framläggande av årsredovisningen och revisionsberättelsen.
7. Beslut om
  - a) fastställande av resultaträkningen och balansräkningen
  - b) dispositioner beträffande aktiebolagets vinst eller förlust enligt den fastställda balansräkningen och
  - c) ansvarsfrihet åt styrelseledamöterna och verkställande direktören.
8. Fastställande av arvoden till styrelsen och revisorerna.
9. Val till styrelsen och i förekommande fall av revisorer.
10. Annat ärende, som ska tas upp på bolagsstämman enligt aktiebolagslagen (2005:551) eller bolagsordningen.

## § 10. Räkenskapsår

Aktiebolagets räkenskapsår ska vara kalenderår (0101–1231).

## Ärenden på bolagsstämman

Vilka ärenden som ska behandlas på varje ordinarie bolagsstämman behöver inte finnas med i bolagsordningen. Detta framgår ju av lagtexten. Men det kan ändå vara bra att ha med dessa uppgifter i bolagsordningen för att göra uppgifterna mer tillgängliga för aktieägarna på bolagsstämman.

## Röstbegränsning

De bolag som vill ha en röstbegränsning måste ha en regel i bolagsordningen för att majoritetsaktieägarens rösträtt ska begränsas.

■ ABL 7 kap 8 §

## Hembud

I privata aktiebolag finns ett förbud mot att sprida aktier genom annonsering med mera. I övrigt ska aktier vara fritt överlåtbara enligt aktiebolagslagen. Regeln får endast inskränkas om det finns lagstöd. Bestämmelsen att bolagsordningen får innehålla hembuds-föreskrifter är ett sådant lagstadgat undantag.

## I bolagsordningen

I de flesta mindre aktiebolag finns en *hembudsklausul* i bolagsordningen. Den innebär att aktieägare eller andra har rätt att lösa in (se nedan) aktier som någon av aktieägarna har överlåtitt. På så sätt kan man lättare behålla bolagets aktier inom en viss krets.

■ ABL 4 kap 27 §

Överlåtelsen har alltså redan skett när hembudsbestämmelsen slår till. Det gör att man hellre använder förköpsförbehåll när det gäller äganderättsövergångar som är "frivilliga" såsom köp och gåva. Se mer om detta längre fram.

## Ändring av bolagsordningen

Om det inte finns något hembudsförbehåll i bolagsordningen, får aktieägarna sälja sina aktier till vem de vill. Om aktieägarna vill ha kontroll över vem som ska få köpa aktier i bolaget så måste bolagsordningen ändras först. Ett beslut om en sådan ändring i bolagsordningen kräver särskilt stor enighet bland ägarna. Beslutet är endast giltigt om samtliga aktieägare som är närvarande på stämman röstar för beslutet, och dessa tillsammans företräder minst 90% av samtliga aktier i bolaget.

Varje aktieägare på stämman har alltså vetorätt mot förslag att ta in hembudsbestämmelser i bolagsordningen.

■ ABL 7 kap 43 §

## Innehåll

Av ett hembudsförbehåll ska det framgå:

1. vilka slag av förvärv som omfattas av förbehållet (ett hembudsförbehåll kan omfatta alla slag av äganderättsövergångar men ofta begränsar man det till "ofrivilliga" äganderättsövergångar, t ex arv och testamente, och använder förköpsförbehåll för "frivilliga" äganderättsövergångar, t ex köp och gåva),
2. om ett erbjudande om hembud ska kunna utnyttjas för ett mindre antal aktier än erbjudandet omfattar,
3. vilka som har lösningsrätt och deras inbördes ordning.  
Förbehållet kan utformas så att det pekar ut vissa namngivna personer eller en viss krets, t ex de aktieägare som finns införda i aktieboken vid tidpunkten för erbjudandet. Det finns inte något som hindrar att ange andra än aktieägare som lösningsberättigade. Däremot är det inte tillåtet att föreskriva att styrelsen ska anvisa lämplig lösningsberättigad.
4. villkoren för inlösen, t ex priset (se mer om detta längre fram),

5. inom vilken tid, minst en och högst två månader från anmälan till styrelsen, lösningsanspråk ska framställas,
6. inom vilken tid, minst en och högst två månader från den dag lösningsanspråket framställdes hos bolaget, en talan om hembudsvillkoren ska väckas, och
7. inom vilken tid inlösta aktier ska betalas (högst en månad från det att lösenbeloppet blev bestämt).

■ ABL 4 kap 28 §

### Vem har lösningsrätt

Att ha rätt att lösa en aktie som har övergått till en ny ägare innebär att man får betala för att ta över den. Ett hembudsförbehåll innebär ett tvång för den som övertagit aktien att vända sig till bolagets styrelse och tala om att han har övertagit den. Därigenom får den/de lösenberättigade chansen att lösa (betala för att överta) aktien.

I hembudsförbehållet ska det stå vem som har rätt att lösa in aktier som har överlåtits. Det behöver inte vara någon som redan är aktieägare, utan det kan vara anställda i bolaget eller andra personer.

Om flera vill utnyttja sin lösningsrätt måste bolagsordningen tala om hur aktierna ska fördelas. Vanligast är att de delas upp i proportion till hur många aktier de lösningsberättigade redan har. Men det går också att bestämma att aktierna delas upp så att alla får lika många. I vissa fall kan man behöva ta till lottning.

### Efter överlåtelsen

Hembudet gäller först efter att aktierna har bytt ägare. På så sätt vet de lösningsberättigade vem som kommer in som aktieägare om de inte utnyttjar sin rätt att lösa in aktierna.

I princip gäller hembudsskyldigheten alla sorters överlåtelser.

I bolagsordningen kan man bestämma att så kallade *familjerättsliga fång* undantas, t ex arv, testamente eller gåva till barn och motsvarande överlåtelser.

■ ABL 4 kap 28 §

### Hembud anmäls till styrelsen

Den som har förvärvat aktier i ett bolag med hembudsklausul i bolagsordningen måste anmäla detta till styrelsen, som sedan meddelar de lösningsberättigade. Dessa har nu högst två månader på sig att anmäla till styrelsen om de vill lösa in aktierna. Om köpet återgår innan någon av aktieägarna har anmält att de vill lösa aktierna, så faller lösningsrätten.

Om överlåtelsen inte anmäls till styrelsen kan bolaget eller någon aktieägare kräva i domstol att aktierna ska hembjudas.

■ ABL 4 kap 28, 30 §§

### **Lösenbeloppet**

Den svåraste biten i hembudsreglerna är att bestämma till vilket pris aktierna ska lösas in. Av hembudsförbehållet i bolagsordningen ska det framgå vilka villkoren är för inlösen. Villkoren när det gäller priset på inlösen kan anges på olika sätt. Man kan ange ett bestämt belopp i förbehållet eller föreskriva att en viss värderingsmetod eller beräkningsmodell ska tillämpas.

Ytterligare en variant är att varje årsstämma bestämmer ett pris som ska användas fram till nästa årsstämma. Men priset på aktierna behöver faktiskt inte framgå av hembudsförbehållet. I ett sådant fall ska priset bestämmas så att det motsvarar det pris som kan påräknas vid en försäljning under normala förhållanden, vilket inte alltid är så lätt att komma fram till. I tvistiga fall kan tingsrätten bestämma marknadsvärdet. För att undvika tvister är det nog bäst att ta in en föreskrift om priset.

■ ABL 4 kap 28 §

### **Aktierna blir inaktiva**

Under hembudsprocessen är de aktier som omfattas av hembudet helt passiviserade, dvs ingen får rösta för dessa aktier. Detta kan leda till maktförskjutningar, exempelvis om hälften av aktierna i ett 50/50-bolag överlåts. Det går dock att föreskriva i bolagsordningen att förvärvaren eller överlåtaren har rösträtt under denna tid.

■ ABL 4 kap 35§

### **Reglera förfarandet vid tvister**

Det finns få klausuler i en bolagsordning som kan ge upphov till så mycket krångel och besvärliga tvister som en hembudsklausul.

Om det finns med en hembudsklausul i bolagsordningen måste den vara formulerad på ett genomtänkt sätt. Klausulen kan innehålla bestämmelser om förfarande vid tvist. Man kan t ex bestämma att tvister ska lösas genom förenklat skiljedomsförfarande eller av allmän domstol. Dessa båda förfaranden blir sannolikt billigare än en lösning med hjälp av lagen om skiljeförfarande.

---

För information om så kallat förenklat skiljedomsförfarande, kontakta:  
Stockholms Handelskammarens Skiljedomsinstitut  
Box 16050, 103 21 Stockholm  
Telefon: 08-555 100 00  
Telefax: 08-566 316 35

---

Om aktieägarna inte kan enas och det inte står föreskrivet i bolagsordningen, ska tvisten lösas enligt Lagen om skiljeförfarande.

Skulle tillämpningen av en föreskrift i bolagsordningen om villkoren för hembud ge någon en otillbörlig fördel eller nackdel, ska dessutom en jämkning kunna göras. Fördelen med skiljedomar är att processen normalt är snabb och att domen inte blir offentlig. Nackdelen är att förfarandet är mycket dyrt. Om tvister ska lösas på något annat sätt än genom skiljedom, ska det framgå av hembudsförbehållet.

### **Kostnaden för lösning av tvister**

Observera att kostnaden för att lösa tvister, t ex tvister gällande hembudsklausuler, inte ska betalas av bolaget. Nej, det här är kostnader som aktieägarna personligen får stå för. Enligt allmänna regler är det förloraren i ett mål som ansvarar för kostnaderna. Om dom i allmän domstol eller utslag från skiljemän godkänner den ena partens synsätt, är det alltså förloraren som får bära kostnaderna för tvistens lösning.

Det kan dock förekomma att ett beslut avviker från båda parternas linjer. I dessa fall är det sannolikt så att kostnaderna får bäras av båda parter.

Ett domslut kan också reglera vem eller vilka som betalar kostnaderna för lösning av tvisten.

#### **Ett tips:**

Reglera i bolagsordningen hur kostnaderna för lösning av tvister ska fördelas mellan aktieägarna.

### **Dödsfall**

Hembudsförbehållet kan göras gällande mot ett dödsbo om aktierna inte har skiftats ut eller avyttrats inom ett år från dödsfallet.

■ ABL 4 kap 29 §

## Nekad registrering

Om det saknas någon uppgift som enligt lag ska ingå i ett hembuds-förbehåll, ska bolagsordningen inte registreras av Bolagsverket. Detsamma ska gälla om förbehållet har fått en otydlig eller vilseledande utformning.

---

### Exempel på hembudsklausul

#### § 12. Hembud

Har en aktie övergått från en aktieägare till en person som inte är aktie-ägare i bolaget har övriga aktieägare rätt att lösa aktien. Lösningrätten ska kunna utnyttjas även för ett mindre antal aktier än erbjudandet omfattar. Den nye ägaren av aktien ska genast skriftligen anmäla övergången till aktiebolagets styrelse. Han ska också visa på vilket sätt han har fått äganderätten till aktien. När anmälan om en akties övergång har gjorts ska styrelsen genast skriftligen meddela detta till varje lösningsberättigad vars postadress är känd för aktiebolaget. Styrelsen ska uppmana de lösningsberättigade att skriftligen framställa lösningsanspråk hos aktiebolaget, senast inom två månader räknat från anmälan hos styrelsen om övergången.

Anmäler sig fler än en lösningsberättigad ska samtliga aktier så långt det är möjligt att fördelas mellan de lösningsberättigade i förhållande till deras tidigare innehav av aktier i aktiebolaget. Återstående aktier fördelas genom lottnings av aktiebolagets styrelse eller, om någon lösningsberättigad begär det, av notarius publicus.

Har en aktie som är underkastad lösningsrätt överlåtits mot vederlag ska lösenbeloppet motsvara vederlaget om inte särskilda skäl föranleder annat. Lösenbeloppet ska erläggas inom en månad från den tidpunkt lösenbeloppet blev bestämt.

Talan i en fråga om hembud måste väckas inom två månader från den dag då lösningsanspråket framställdes hos aktiebolaget.

---

## Förköpsförbehåll

Onoterade aktiebolag kan ta in förköpsförbehåll i bolagsordningen.

Ett förköpsförbehåll innebär att någon, några eller samtliga övriga aktieägare eller någon annan, ska ha rätt till förköp av aktier som ska överlåtas (se definitionen av överlåtelse nedan). Bara om de förköpsberättigade inte vill köpa aktierna kan någon utomstående ta över aktierna.

■ ABL 4 kap 18 §

## Beslut om att införa

För att ett förköpsförbehåll ska kunna tas in i bolagsordningen krävs att samtliga närvarande vid bolagsstämman röstar för detta och att de företräder minst nio tiondelar av samtliga aktier i bolaget.

■ ABL 7 kap 43 §

## Styrelsen

Med ett förköpsförbehåll måste överlåtaren först anmäla till styrelsen att han tänker överlåta sina aktier. Styrelsen ska därefter anteckna erbjudandet i aktieboken och underrätta de förköpsberättigade. På motsvarande sätt ska styrelsen anteckna i aktieboken om någon förköpsberättigad har meddelat styrelsen att han vill utnyttja förköpsförbehållet.

■ ABL 4 kap 20 §

## Aktieboken

Anteckningarna i aktieboken underlättar för den som vill bevaka olika tidsfrister. Anteckningarna har också betydelse för den aktieägare som efter avslutat förköpsförfarande vill överlåta sina aktier utan att göra en ny anmälan till styrelsen. För att aktieägaren ska kunna visa att han fritt får överlåta sina aktier, är bolaget skyldigt att på aktieägarens begäran utfärda ett intyg om anteckningar som rör hans aktier. Anteckningar som inte längre är aktuella bör givetvis tas bort.

## Innehållet i ett förköpsförbehåll

Ett förköpsförbehåll ska innehålla följande uppgifter:

- Vilka överlåtelser som omfattas av förbehållet. Med överlåtelse menas frivilliga växlingar i äganderätten, t ex försäljning, byte och gåva. Andra typer av äganderättsövergångar kan inte omfattas av ett förköpsförbehåll, t ex arv, testamente, bodelning, bolagsskifte och fusion.
- Till skillnad från vad som gäller vid samtyckesförbehåll (se längre fram) kan ett förköpsförbehåll tillämpas även på överlåtelser av utmäta aktier (oavsett om det är försäljning vid en exekutiv auktion eller en försäljning under hand) eller aktier som ingår i ett konkursbo.
- Om partiell inlösen ska tillåtas (om lösningsrätten ska få utövas för ett mindre antal aktier än erbjudandet gäller).
- Vilka som har förköpsrätt och deras inbördes ordning. Förbehållet kan utformas så att det pekar ut vissa namngivna personer eller en viss krets, t ex de aktieägare som finns införda i aktieboken vid tidpunkten för erbjudandet. Det finns inte något som hindrar att



ange andra än aktieägare som förköpsberättigade. Däremot är det inte tillåtet att föreskriva att styrelsen ska anvisa lämplig förköpsberättigad.

- Fördelningen av aktier mellan dem som vill utöva sin förköpsrätt. Det kan t ex föreskrivas att fördelningen ska göras i proportion till tidigare aktieinnehav eller att aktierna ska fördelas lika bland samtliga förköpsberättigade. Föreskriften kan kompletteras med en bestämmelse om lottning om det inte går att göra en jämn fördelning.
- Eventuella villkor för förköp. När det gäller priset kan det hantearas på flera olika sätt. Man kan ange ett bestämt belopp eller föreskriva en värderingsmetod eller beräkningsmodell. Man kan också föreskriva att det på varje årsstämma ska fastställas ett pris som ska gälla under följande år. Ytterligare en lösning är att föreskriva att förköp ska göras till ett pris som överlåtaren godtar (då undviker man tvister om priset och någon jämkning av priset blir aldrig aktuell).
- Men priset för aktierna (eller metoden för att beräkna priset) behöver faktiskt inte framgå av förköpsförbehållet. I ett sådant fall ska priset bestämmas så att det motsvarar det pris som kan påräknas vid en försäljning under normala förhållanden. För att undvika tvister är det antagligen bäst att ta in en föreskrift om priset.
- Inom vilken tid förköpsanspråket ska framställas (minst en månad och högst två månader) från anmälan hos styrelsen om möjligheten till förköp.
- Inom vilken tid en talan (se avsnittet [Tvister och jämkning](#)) mot förköpsvillkoren ska väckas (minst en månad och högst två månader).
- Inom vilken tid betalningen ska göras (högst en månad från det att köpesumman blev bestämd).

■ ABL 4 kap 19 §

## 6-månadsregel

Har aktierna erbjudits enligt förköpsförbehållet utan att det blir något förköp, har aktieägaren rätt att utan något nytt sådant erbjudande överlåta sina aktier under sex månader från den dag förköpsrätten upphörde. En sådan överlåtelse får dock inte göras med förmånligare villkor för förvärvaren än de villkor som aktieägaren uppgav i sin anmälan om förköp.

■ ABL 4 kap 24 §

## Ogiltighet

Om aktier överlåts i strid med ett förköpsförbehåll ska överlåtelsen anses ogiltig, oavsett om mottagaren varit i god tro eller inte.

### **Tvister och jämkning**

Det är inte obligatoriskt att i bolagsordningen reglera hur tvister ska prövas när det gäller förköpsförbehåll. Saknas det en sådan reglering ska tvisten prövas av allmän domstol.

Skulle tillämpningen av en föreskrift i bolagsordningen om villkoren för förköp ge någon en otillbörlig fördel eller nackdel, ska dessutom en jämkning kunna göras.

### **Nekad registrering**

Om det saknas någon uppgift som enligt lag ska ingå i ett förköpsförbehåll, ska bolagsordningen inte registreras av Bolagsverket. Detsamma ska gälla om förbehållet har fått en otydlig eller vilseledande utformning.

### **Kombinera med en hembudsklausul**

Det går att ha flera förbehåll, t ex hembud och förköp. Förköpsklausulen har den fördelen att aktierna inte behöver överlåtas innan frågan om lösen aktualiseras. Samtidigt omfattar hembudsklausulen fler sorters äganderättsövergångar än förköpsklausulen.

Kombineras en förköpsklausul med en hembudsklausul bör det av förköpsklausulen framgå att hembudsklausulen inte ska tillämpas när förvärv gjorts enligt förköpsklausulen.

### **Aktieägaravtal**

Förköpsförbehåll förekommer ofta i aktieägaravtal (även kallat kompanjonavtal eller konsortialavtal). Men förbehållet får då en begränsad verkan mot dem som inte redan är aktieägare eftersom förbehållet inte tagits in i bolagsordningen. I vår bok KOMPANJONER kan du läsa mer om detta.

### **Avstämningsbolag**

I större bolag (avstämningsbolag) är endast hembud tillåtna i bolagsordningen.

---

#### **Exempel på förköpsförbehåll**

##### **§ 11. Förköp**

Den som avser att överlåta aktie till annan aktieägare i bolaget, eller till någon som inte är aktieägare i bolaget, ska genom skriftlig anmälan hos bolagets styrelse erbjuda övriga aktieägare att köpa aktien. Av anmälan ska framgå de villkor som gäller för förköpet.

Erbjudandet om förköp kan bara utnyttjas för alla de aktier som erbjudandet omfattar.

När aktie har anmälts till förköp ska styrelsen genast skriftligen meddela detta till varje förköpsberättigad med anmodan till den som önskar begagna sig av förköpsrätten att skriftligen framställa förköpsanspråk hos bolagets styrelse inom två månader, räknat från anmälan hos styrelsen om förköpserbjudandet.

Skulle flera förköpsberättigade anmäla sig, ska företrädesrätten dem emellan bestämmas genom lottning av bolagets styrelse eller, om någon förköpsberättigad begär det, av notarius publicus. Om flera aktier erbjudits ska aktierna, så långt det är möjligt, fördelas i proportion till tidigare innehav mellan dem som framställt förköpsanspråk.

Talan i en fråga om förköp måste väckas inom två månader från den dag då den som ville utöva förköpsrätt anmälde detta till bolagets styrelse.

Aktie som förköps ska betalas inom en månad från den tidpunkt då priset blev bestämt.

---

Om bolagsordningen dessutom innehåller en hembudsklausul är det bra att lägga till en hänvisning till detta, t ex:

*Vid förvärv av utomstående enligt bestämmelserna i denna förköpsklausul ska hembudsklausulen inte tillämpas.*

---

## Samtyckesförbehåll

---

Onoterade aktiebolag kan ta in samtyckesförbehåll i bolagsordningen.

Ett samtyckesförbehåll innebär att aktier får överlåtas bara om *bolaget* samtycker till det.

■ ABL 4 kap 8 §

### Beslut om att införa

För att ett samtyckesförbehåll ska kunna tas in i bolagsordningen krävs att samtliga närvarande vid bolagsstämman röstar för detta och att de företräder minst nio tiondelar av samtliga aktier i bolaget.

■ ABL 7 kap 43 §

### Mottagaren

Jämfört med andra förbehållstyper har samtyckesförbehåll den fördelen att aktieägarna inte i förväg behöver peka ut vem eller vilka som ska ta över aktier om någon av aktieägarna i framtiden vill lämna bolaget (överlåta sina aktier). Först i samband med att en överlåtelse blir aktuell ska den eller de tänkta mottagarna anges (när aktieägaren ansöker om samtycke).

I ansökan har aktieägaren rätt att begära att bolaget anvisar en annan köpare om bolaget inte skulle ge sitt samtycke.

### Innehållet i ett samtyckesförbehåll

Ett samtyckesförbehåll ska innehålla följande uppgifter:

- Om det är bolagsstämman eller styrelsen som ska pröva en fråga om samtycke. Styrelsen eller stämman kan inte i sin tur delegera eller överlämna uppgiften åt någon annan. Det är alltså inte tillåtet att låta t ex styrelsens ordförande eller vd pröva samtyckesfrågor.
- Vilka överlåtelse som omfattas av förbehållet. Antingen kan alla slags överlåtelse kräva samtycke eller bara visst slag av överlåtelse. I båda fallen gäller begränsningen att det endast är *överlåtelse* som kan omfattas av samtyckesförbehållet. Med överlåtelse menas frivilliga växlingar i äganderätten, t ex försäljning, byte och gåva. Andra typer av äganderättsövergångar ska inte omfattas, t ex arv, testamente, bodelning, bolagsskifte och fusion. Det är inte heller möjligt att kräva samtycke för pantsättning eller någon annan upplåtelse av begränsad sakrätt i aktien. För samtyckesförbehåll gäller dessutom en särskild regel som innebär att överlåtelse av utmäta aktier (oavsett om det är försäljning vid en exekutiv auktion eller en försäljning under hand) eller aktier som ingår i ett konkursbo *inte* kan omfattas av förbehållet.
- Om partiell inlösen ska tillåtas (om lösningsrätten ska kunna utövas för ett mindre antal aktier än vad ansökan om samtycke omfattar).
- Eventuella villkor för en överlåtelse till någon som bolaget anvisat om bolaget vägrat samtycke (något bolaget måste göra, annars får inte bolaget vägra att ge sitt samtycke). När det gäller priset kan det hanteras på flera sätt. En möjlighet är att föreskriva att om ansökan gäller en överlåtelse genom köp så ska lösenbeloppet utgöras av den i ansökan angivna köpesumman. En annan variant är att ange ett bestämt belopp i förbehållet eller föreskriva att en viss värderingsmetod eller beräkningsmodell ska användas. Ytterligare en variant är att varje årsstämma bestämmer ett pris som ska användas fram till nästa årsstämma.
- Priset för aktierna (eller metoden för att beräkna priset) behöver faktiskt inte framgå av samtyckesförbehållet. I ett sådant fall ska priset bestämmas så att det motsvarar det pris som kan påräknas vid en försäljning under normala förhållanden. För att undvika tvister är det antagligen bäst att ta in en föreskrift om priset.
- Inom vilken tid (minst en månad och högst tre månader) från ansökan som bolaget måste meddela sitt beslut i frågan om samtycke.

- Inom vilken tid (minst en månad och högst två månader) från bolagets meddelande i samtyckesfrågan som talan (se avsnittet [Tvister och jämkning](#)) ska väckas mot bolagets beslut om att ge eller vägra samtycke eller om villkoren för övertagande av en köpare som bolaget anvisat efter vägrat samtycke.
- Inom vilken tid (högst en månad) från den tidpunkt då priset för aktierna blev bestämt, som betalningen ska göras för aktier som övertagits av en köpare som bolaget anvisat efter vägrat samtycke.

■ ABL 4 kap 9 §

---

### Exempel på samtyckesförbehåll

#### § 13. Samtycke

Den som avser att överlåta aktie till annan aktieägare i bolaget, eller till någon som inte är aktieägare i bolaget, ska genom skriftlig anmälan hos bolagets styrelse begära bolagets samtycke till överlåtelsen.

Frågan om samtycke ska prövas av styrelsen. Samtycke kan bara ges för alla de aktier som begäran om samtycke avser. Av ansökan ska framgå vem den tilltänkte förvärvaren är och om överlåtaren vill att bolaget ska anvisa någon annan förvärvare om samtycke vägras. Överlåtaren ska ange samtliga villkor för överlåtelsen i sin ansökan.

Inom två månader från behörig ansökan om samtycke ska bolaget meddela beslut i frågan. Aktieägare som är missnöjd med bolagets beslut att vägra eller ge samtycke får väcka talan vid allmän domstol inom en månad från det att bolagets beslut skickades till den aktieägare som begärt samtycke. De aktier som överlåtits till en av bolaget anvisad köpare ska betalas inom en månad från den tidpunkt då priset på aktierna blev bestämt.

---

### 6-månadersregel

Bolagets samtycke till en överlåtelse gäller i sex månader från det att bolaget skickade ett meddelande om sitt beslut. Samtycket gäller dock bara om överlåtelsen görs på villkor som inte är förmånligare för förvärvaren än de villkor som angavs i ansökan.

■ ABL 4 kap 16 §

### Motivering krävs

Ett beslut om att vägra samtycke eller endast delvis godkänna ett samtycke, måste alltid motiveras, annars skulle samtyckesförbehåll kunna missbrukas av en aktieägarmajoritet.

■ ABL 4 kap 12 §

### **Godtagbara skäl**

Det finns inga regler om vilka skäl för att vägra samtycke som ska anses godtagbara. Man kan välja att ta in föreskrifter om detta i bolagsordningen. I så fall gäller den allmänna begränsningen att föreskriften inte får ge någon en otillbörlig fördel i förhållande till bolaget eller någon annan aktieägare (den så kallade general-klausulen).

Tar man inte in föreskrifter i bolagsordningen, har bolagsstämman eller styrelsen förhållandevis vida ramar för sin bedömning. Självklart måste prövningen utgå från vad som är lämpligt för bolaget. Beslutet får inte heller strida mot generalklausulen. Som exempel på skäl för vägran som normalt får anses godtagbara är att den tilltänkte förvärvaren driver verksamhet som konkurrerar med bolagets och att han kan få del av bolagets affärshemligheter om samtycke lämnas.

### **Ogiltighet**

Om aktier överläts i strid med ett samtyckesförbehåll ska överlåtelsen anses ogiltig, oavsett om mottagaren varit i god tro eller inte.

### **Twister och jämkning**

Det är inte obligatoriskt att i bolagsordningen reglera hur tvister ska prövas när det gäller samtyckesförbehåll. Saknas det en sådan reglering ska tvisten prövas av allmän domstol.

Skulle tillämpningen av en föreskrift i bolagsordningen om villkoren för samtycke ge någon en otillbörlig fördel eller nackdel, ska dessutom en jämkning kunna göras.

### **Nekad registrering**

Om det saknas någon uppgift som enligt lag ska ingå i ett samtyckesförbehåll, ska bolagsordningen inte registreras av Bolagsverket. Detsamma ska gälla om förbehållet har fått en otydlig eller vilseledande utformning.

### **Aktieägaravtal**

Samtyckesförbehåll förekommer ofta redan i aktieägaravtal (även kallat kompanjonavtal eller konsortialavtal). Men förbehållet får då en begränsad verkan mot dem som inte redan är aktieägare eftersom förbehållet inte får tas in i bolagsordningen.

### **Avstämningsbolag**

I större bolag (avstämningsbolag) är endast hembud tillåtna i bolagsordningen.

## Olika aktieslag

---

Det kan vara lämpligt med tanke på framtiden att ha bestämmelser i bolagsordningen om att bolaget ska ha eller kunna ge ut aktier av olika slag. I så fall måste olikheterna mellan aktieslagen och antalet aktier av varje slag finnas med i bolagsordningen.

### Olika röstvärde

I små bolag är den vanligaste olikheten A- och B-aktier med olika röstvärde. Serie A kan t ex ha 10 röster per aktie medan serie B har 1 röst per aktie. Den största tillåtna spännvidden är att ett aktieslag har tio gånger så högt röstvärde som ett annat. Det går inte att ha aktier helt utan rösträtt.

Andra skillnader som kan förekomma mellan olika aktieslag är:

- skillnad i andel i bolagets tillgångar och vinst
- stam- och preferensaktier med olika rätt till utdelning
- att ett visst aktieslag för sig väljer ett visst antal styrelseledamöter eller revisorer.

■ ABL 4 kap 2 §

## Ordförande i 50/50-bolag

---

Eftersom ordföranden på bolagsstämman har utslagsröst får han en viktig vågmästarroll, särskilt i 50/50-bolag, dvs bolag med två lika stora aktieägare. Det kan vara bra att i bolagsordningen bestämma vem som ska vara ordförande eller hur han eller hon ska utses.

Innehåller bolagsordningen inte någon sådan bestämmelse blir det lottning vid lika röstetal för att avgöra vem som blir ordförande för bolagsstämman.

# Bolagsstämman

I det här kapitlet beskriver vi kortfattat bolagsstämman, speciellt med inriktning på de små bolagen. Många frågor rör egentligen bara större bolag med flera ägare och är mest formaliteter för de små.

I praktiken hålls knappast några bolagsstämmor i fysisk bemärkelse i små bolag (de flesta är ju enmansbolag). Man upprättar och undertecknar helt enkelt ett bolagsstämmoprotokoll. Är samtliga aktieägare överens fungerar det ändå utan att aktiebolagslagens formalia följs i alla delar.

## Allmänt om bolagsstämman

---

Bolagsstämman är bolagets högsta beslutande organ. Där får alla aktieägare vara med och fatta de viktiga besluten och välja styrelse med mera. Bolagsstämman kan i princip besluta i alla ärenden som rör bolaget, såvida beslutet inte strider mot någon lagbestämmelse eller mot bolagsordningen.

Stämman får dock inte detaljstyra styrelsen på ett sådant sätt att styrelsen inte kan fatta självständiga beslut. Det beror bland annat på att aktiebolagslagen kräver att det finns en styrelse i alla aktiebolag och att det är styrelsen som är ansvarig för förvaltningen av bolaget.

Är du ensam aktieägare blir bolagsstämman inte någon stor tillställning. I ett fåmansbolag där det bara finns en eller några få ägare kan arbetet med bolagsstämman mycket väl förenklas. Samtidigt måste en hel del bestämmelser följas eftersom myndigheter, kreditgivare m fl kräver korrekta dokument.

### Styrelsens vetorätt

Styrelsen har vetorätt gentemot bolagsstämman i två frågor:

- Nedsättning av aktiekapitalet för utdelning till aktieägarna eller avsättning till en fond att disponeras av stämman får bara göras om styrelsen godkänt det.
- Vinstutdelning får inte beslutas med större belopp än styrelsen har föreslagit eller godkänt.



### **Bolagsstämmans uppgifter**

Stämman beslutar om:

- bolagets organisation
- tillsättande och avsättande av styrelse och revisorer
- ökning eller minskning av aktiekapitalet
- fastställande av årsredovisning
- ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och vd
- behandling av vinst eller förlust
- ändring av bolagsordningen
- upplösning av bolaget genom likvidation eller fusion.

Själva den löpande förvaltningen (skötseln av bolaget) görs däremot av styrelsen och eventuell vd. Men bolagsstämman kan ge dem riktlinjer för hur förvaltningen ordnas och verksamheten bedrivs. Tillsättande och avsättande av vd och firmatecknare är styrelsens uppgift.

Om du både äger och driver företaget själv är du vanligtvis både styrelse och vd. Då behöver du naturligtvis inte ge dig själv några riktlinjer via bolagsstämman.

## **Ordinarie bolagsstämma**

---

### **Årsstämma**

Årsstämma är beteckningen på den ordinarie bolagsstämma där årsredovisningen och revisionsberättelsen ska läggas fram. Ett bolag kan ha mer än en ordinarie bolagsstämma per år vilket då ska framgå av bolagsordningen (säkert ganska ovanligt), samt även ha en eller flera extra bolagsstämmor.

### **Inom sex månader**

Ordinarie bolagsstämma måste hållas en gång per år. Stämman ska hållas senast sex månader efter räkenskapsårets slut. Om ditt bolag har räkenskapsår från 1 januari till 31 december ska bolagsstämman hållas senast 30 juni året efter. I bolagsordningen kan du ge en snävare tidsram, t ex senast 3:e veckan i augusti om räkenskapsårets sista dag är 30 april.

■ ABL 7 kap 10 §

### **Inom sju månader till Bolagsverket**

Bolaget måste senast en månad efter bolagsstämman skicka in årsredovisningshandlingarna till Bolagsverket. Protokoll från ordinarie bolagsstämma ska också lämnas in, om stämman har beslutat om vinstutdelning.

Om du skickar in årsredovisningen för sent tar Bolagsverket ut en förseningsavgift. Bolagsverket utgår från den maximala tidsfristen, så årsredovisningen ska vara inlämnad senast sju månader efter bokslutsdagen för att bolaget ska slippa förseningsavgift.

Förseningsavgiften är högre ju senare årsredovisningen lämnas:

| Tid från bokslutsdagen | Privata bolag | Publika bolag |
|------------------------|---------------|---------------|
| > 7 mån                | 5 000 kr      | 10 000 kr     |
| > 9 mån                | 10 000 kr     | 20 000 kr     |
| > 11 mån               | 20 000 kr     | 40 000 kr     |

Läs mer om årsredovisningen i kapitlet [Bolagsstämman](#).

### Normalt där bolaget har sitt säte

Bolagsstämman hålls normalt på den ort där styrelsen (bolaget) har sitt säte enligt bolagsordningen. Man kan också ha en bestämmelse i bolagsordningen som säger att bolagsstämman ska hållas på en viss annan ort eller att man kan välja mellan vissa orter. Om alla aktieägare är överens om det, kan stämman hållas var som helst, och så är det väl oftast i ett litet företag.

Normalt ska bolagsstämman hållas i Sverige. Om samtliga aktieägare går med på det, kan den hållas utomlands. Likaså kan stämman hållas via internet under förutsättning att man har en betryggande teknisk lösning.

■ ABL 7 kap 15 §

## Extra bolagsstämma

Extra bolagsstämma ska hållas

- när styrelsen tycker att det finns anledning
- när en av bolagets revisorer eller när ägare till minst en tiondel av alla aktier skriftligen begär det och under förutsättning att det finns ett angivet ärende.

Oftast är det styrelsen som kallar till en extra bolagsstämma när något viktigt händer i bolaget. Det kan till exempel vara när bolaget ska säljas eller om bolaget ska likvideras.

När revisorn eller minoritetsägare begär det måste styrelsen kalla till extra bolagsstämma inom 14 dagar från det att begäran kommit in till bolaget.

Det måste finnas ett relevant ärende att behandla på den extra bolagsstämman. Det är alltså inte möjligt för exempelvis en aktieägarminoritet att påkalla en extra stämma bara för att ställa frågor till styrelsen eller vd.

Om styrelsen låter bli att kalla till bolagsstämma, trots att den måste göra det, kan någon styrelseledamot, vd, en revisor eller någon av aktieägarna anmäla detta till Länsstyrelsen som då genast på bolagets bekostnad ska sammankalla stämman.

■ BL 7 kap 13 §

Beslutar stämman om utdelning ska bolagsstämmoprotokollet skickas in till Bolagsverket för registrering.

## Kallelse

---

### Olika sätt

Kallelse till bolagsstämma kan göras på olika sätt, t ex genom

- mail eller brev till aktieägarna
- annons i den tidning som anges i bolagsordningen.

Har bolaget en eller ett fåtal aktieägare blir det sällan fråga om någon formell kallelse. Då samtliga aktieägare närvarar på stämman, vilket brukar vara fallet i fåmansbolag, anses stämman behörigen utlyst trots att kallelse inte skett i stadgad ordning. Är alla aktieägare överens så behöver inte aktiebolagslagens och bolagsordningens formalia följas i alla delar.

### I bolagsordningen

I bolagsordningen måste det stadgas på vilket sätt bolaget ska kalla till bolagsstämma, t ex via mail eller brev.

### Skriftlig kallelse i vissa fall

I vissa fall måste en *skriftlig* kallelse skickas per post till varje aktieägare. Det är när ordinarie bolagsstämma hålls på annan tid än vad som är bestämt i stadgarna eller då bolagsstämman behandlar någon av följande viktiga frågor:

- Ändring av bolagsordningen i en fråga som kräver kvalificerad majoritet.
- Om bolaget ska likvideras.
- Om likvidationen ska upphöra.

I och med att revisorerna har rätt att vara med på bolagsstämman, bör de också kallas.

■ ABL 7 kap 23 §

### Kallelsens innehåll

Alla ärenden som ska förekomma på stämman ska finnas med i kallelsen. Ärenden som är obligatoriska enligt aktiebolagslagen eller enligt bolagsordningen måste också framgå av kallelsen.

Kallelsen ska vara utformad som en dagordning och ärendena ska vara *numrerade*. Kallelsen ska också redogöra för innehållet i ärendena, men det gäller inte mindre viktiga frågor. Handlar det om en ändring av bolagsordningen måste alltid det huvudsakliga innehållet i förslaget framgå.

■ ABL 7 kap 24 §

### Brister i kallelsen

Stämman får alltid *diskutera* ärenden som inte finns med i kallelsen. Däremot får man normalt inte fatta beslut om en fråga som inte varit med i kallelsen. Orsaken till att samtliga ärenden ska anges i kallelsen är att aktieägarna ska kunna lita på att bolaget inte beslutar något utan att de har en chans att vara med och påverka beslutet.

Utgångspunkten är att stämman får besluta endast i ärenden som finns med i kallelsen. Om det framgår av bolagsordningen att ett ärende ska behandlas på stämman så kan man dock fatta ett beslut i frågan trots att ärendet inte framgått av kallelsen. Då krävs inte samtycke från de aktieägare som berörs.

Om ett ärende tas upp på bolagsstämman utan att det har tagits med i kallelsen och utan att det framgår av bolagsordningen att det ska behandlas, så får stämman alltså inte besluta i frågan. Det innebär att man måste sammankalla en extra bolagsstämma för att avgöra frågan. Då ska ärendet naturligtvis framgå av kallelsen till den extra bolagsstämman för att beslutet ska vara riktigt.

Om alla aktieägare som berörs är närvarande och godtar att man fattar beslut i en fråga som inte funnits med i kallelsen så är beslutet giltigt. Stämman får dessutom besluta i följdfrågor till de ärenden som har funnits med i kallelsen.

■ ABL 7 kap 26 §

### Plats och tid

I kallelsen ska det tydligt anges var stämman ska hållas och när den börjar.

Under två veckor innan årsstämman ska styrelsen hålla redovisningshandlingar och revisionsberättelse, eller kopior av dessa handlingar, tillgängliga hos bolaget för de aktieägare som är intresserade. Kopior av handlingar ska genast och utan kostnad för mottagaren skickas till de aktieägare som begär det.

■ ABL 7 kap 15, 25 §§

### Tidsram för kallelsen

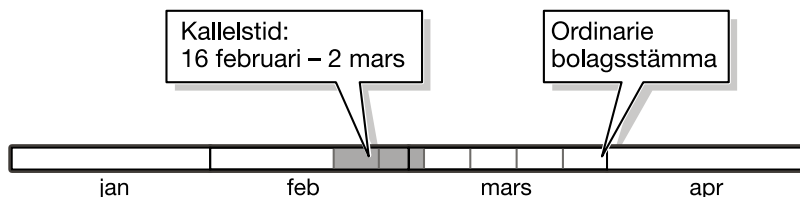
Styrelsen ska kalla till ordinarie bolagsstämma tidigast sex veckor och senast fyra veckor före stämman. En anledning till att kallelsen inte får göras för tidigt är att samtliga ärenden som ska behandlas på stämman ska vara uppräknade i kallelsen.

### Kallelsetider till ordinarie bolagsstämma

Ordinarie bolagsstämma hålls senast sex månader efter räkenskapsårets slut – senast 30 juni om man har kalenderår som räkenskapsår.

Kallelsen ska göras tidigast sex veckor och senast fyra veckor före stämman.

Om bolaget håller stämma 30 mars blir det så här:



Vid skottår får kallelsen inte göras tidigare än 17 februari.

I privata bolag kan man ha andra kallelsetider i bolagsordningen (kallelsen till en ordinarie bolagsstämma får dock inte göras senare än 14 dagar före stämman).

Om bolaget tillämpar fyraveckorsregeln så underlättar det för aktieägarna att bedöma när de senast måste begära att ett ärende ska tas upp på stämman. Varje aktieägare har nämligen rätt att få ett ärende behandlat på bolagsstämman om han anmäler det i tid till styrelsen.

En kallelse anses utfärdad den dag den avsänts med posten (poststämpelns datum) eller den dag annons med kallelsen är införd i tidningen.

■ ABL 7 kap 18 §

### Extra bolagsstämma

När den extra bolagsstämman ska ta ställning till om bolagsordningen ska ändras så ska kallelsen göras tidigast sex veckor och senast fyra veckor före stämman. Om den extra stämman inte beslutar om ändringar i bolagsordningen så ska kallelsen göras tidigast sex veckor och senast två veckor före stämman.

I privata bolag kan man ha andra kallelsetider i bolagsordningen. Tiden får dock aldrig vara kortare än 14 dagar.

■ ABL 7 kap 19–20 §§

### Anmälningssplikt

Bolaget kan ta in en bestämmelse i bolagsordningen att aktieägarna ska vara tvungna att anmäla till styrelsen om de ska komma på stämman. Det går också att ha en föreskrift att aktieägarna ska anmäla om de kommer att ha med något biträde. Aktieägaren behöver inte ange vem han vill ta med som biträde utan det är tillräckligt att han anger hur många biträden som ska följa med. Tidsfristen för anmälan får inte vara tidigare än fem vardagar före stämman.

### Enmansbolag

Om du själv eller du och din familj är de enda aktieägarna behöver någon kallelse inte göras. Om det i bolagsstämmoprotokollet framgår att samtliga aktier är representerade på stämman, anses kallelsen ha fungerat.

## Obligatoriska ärenden

---

Det är en hel del ärenden som enligt lagen måste behandlas på ordinarie bolagsstämma. I bolagsordningen kan alla obligatoriska ärenden förtecknas men det är inte något krav. Detta gäller alla bolag.

Även i små bolag måste ett formellt stämmoprotokoll upprättas och det är viktigt att detta blir korrekt.

Enligt aktiebolagslagen är följande ärenden obligatoriska på den ordinarie bolagsstämman:

- Fastställelse av resultat- och balansräkningar (moderbolag i koncerner ska även fastställa koncernresultat- och koncernbalansräkningarna)
- Disposition av vinst eller hantering av förlust enligt fastställd balansräkning
- Beslut om ansvarsfrihet för styrelseledamöterna och vd
- Andra ärenden som ankommer på bolagsstämman enligt bolagsordning eller lag.

Andra obligatoriska ärenden enligt bolagsordning eller lag är vanligen:

- Val av styrelseledamöter
- Val av revisorer
- Val av ordförande för bolagsstämman
- Upprättande och godkännande av röstlängd
- Val av justeringsperson. När ordföranden eller protokollföraren ensam, eller de två tillsammans, företräder samtliga aktier i ett

bolag behöver inte protokollet justeras. Men finns två eller flera aktieägare och samtliga aktier inte företräds av ordförande och protokollförare, ja då krävs justering – och då kan det, om t ex endast en aktieägare är närvarande, krävas att man tar in någon utomstående för att närvara under stämman och som kan utses till justeringsperson.

- Prövning om kallelse skett i stadgad ordning
- Behandling av årsredovisning och revisionsberättelse alternativt koncernrevisionsberättelse (stämma i moderbolag behandlar även koncernredovisning).

Bland de viktigaste frågorna är:

- Beslut om fastställelse av balans- och resultaträkning för det gångna året. I begreppet fastställelse ligger att bolagsstämman ska ta ställning till om balansräkningen och resultaträkningen är riktiga och rätta till eventuella felaktigheter.
- Beslut om dispositioner av vinst eller förlust enligt den fastställda balansräkningen.
- Beslut om ansvarsfrihet för styrelseledamöter och verkställande direktör. Bolagsstämman måste säga ja eller nej till ansvarsfrihet. Man får alltså inte låta bli att fatta något beslut. Beslutet gäller vd och de enskilda styrelseledamöterna *individuellt* och inte kollektivt.

■ ABL 7 kap 11 §

### Resultatdisposition

Styrelsen ska till den ordinarie bolagsstämman (årsstämma) föreslå hur stor vinstutdelning bolaget ska lämna (i kapitlet [Styrelsen](#) kan du läsa om vilka formkrav som gäller vid vinstutdelning). Sedan är det den ordinarie bolagsstämman som beslutar hur stor årets utdelning ska vara. Stämman kan antingen

- följa styrelsens förslag, eller
- besluta om en utdelning som är *lägre* än vad styrelsen föreslagit, eller
- besluta att bolaget inte ska lämna någon utdelning alls.

Se dock nedanstående stycke om utsvältningsregeln.

### Utsvältningsregeln

Det finns en regel i aktiebolagslagen som kallas för utsvältningsregeln. Den innebär att en minoritet som motsvarar minst en tiondel av ägarna till samtliga aktier kan kräva att bolaget lämnar en utdelning som motsvarar åtminstone halva nettovinsten för året. Det är alltså vad som finns kvar av årets vinst efter avdrag för balanserade förluster och efter avsättningar till de fonder som krävs

enligt lag eller bolagsordningen. Om bolagsordningen innehåller en föreskrift om att en viss del av vinsten ska användas för något visst ändamål så gäller föreskriften.

Minoriteten ska framställa sitt yrkande innan något beslut om vinsten har fattats. Utdelningen får inte stå i strid med bolagets konsolideringsbehov. Bolaget behöver aldrig lämna större vinstutdelning än 5% av det egna kapitalet.

■ ABL 18 kap 11 §

## Stämman öppnas

---

Bolagsstämman öppnas av styrelsens ordförande eller av den som styrelsen utsett. Därefter väljer stämman en speciell ordförande för stämman. Det behöver inte vara styrelsens ordförande utan kan vara, och är ofta, någon annan. Det kan också finnas ett aktieägaravtal (kompanjonavtal) som reglerar vem som ska inneha ordförandeposten på stämman.

I ett bolag som ägs till lika stora delar av delägarna, såsom i ett 50/50-ägt bolag, krävs lottdragning för att utse ordförande om inte delägarna är överens. Ordförande har ju utslagsröst och därmed stor makt.

Den här delen av stämman blir en ren formalitet i ett litet bolag. Där är ju ofta aktieägaren och styrelseordföranden samma person.

### Utomstående ordförande

I ett större bolag där man väntar sig stormiga diskussioner på stämman och styrelseledamöterna och ordföranden kan väntas vilja vara aktiva i debatten, kan det vara lämpligt att välja någon helt utomstående som ordförande, eftersom det kan vara svårt att sitta som ordförande och samtidigt vara med i debatten.

### Dagordning

Det förslag till dagordning som bifogats kallelsen ska läggas fram för bolagsstämmans godkännande. Ärendenas numrering får inte ändras.

■ ABL 7 kap 27, 30–31 §§



## Deltagare på stämman

---

### Alla aktieägare

Alla aktieägare som är införda i aktieboken har rätt att vara med på bolagsstämman. Man kan i bolagsordningen bestämma att alla som vill vara med ska anmäla sig i förväg. På så sätt kan en röstlängd göras upp redan före stämman.

### Även andra personer

Andra som enligt allmänna associationsrättsliga principer har rätt att närvara på bolagsstämman är

- styrelseledamöterna
- vd
- revisorerna
- protokollförare
- en utomstående person som valts till ordförande vid stämman.

Det går att ta in en föreskrift i bolagsordningen om att utomstående ska ha rätt att närvara vid stämman eller på annat sätt följa förhandlingarna.

Att på annat sätt följa förhandlingarna på stämman än att närvara, innebär exempelvis att förhandlingarna följs via en elektronisk uppkoppling (t ex via internet).

■ ABL 7 kap 6 §

### Utomstående i andra fall

Bolagsstämman kan tillåta någon annan än aktieägarna, t ex journalister och anställda i bolaget eller någon som ska agera justeringsperson eller protokollförare, att få närvara eller på annat sätt följa stämmoförhandlingarna.

I ett privat aktiebolag måste samtliga aktieägare som är närvarande på stämman gå med på detta.

I ett publikt aktiebolag räcker det med enkel majoritet för ett sådant beslut.

### Ombud

I första hand närvarar aktieägarna personligen och beslutar på bolagsstämman. Men om man av någon anledning inte kan vara med får man låta någon annan (högst en person) vara ombud. Ombudet måste då ha en skriftlig, daterad fullmakt som inte behöver bevitnas. Fullmakten gäller högst ett år från utskriften.

I vissa fall är det självklart att aktieägare måste företrädas av ombud. En juridisk person, t ex ett aktiebolag eller en förening,

måste självklart företrädas av en människa. Ett barn företräds av sin förmyndare eller av en enligt föräldrabalken förordnad god man.

■ ABL 7 kap 3 §

### Biträde

Du får också ha med dig högst två biträden på stämman. Det kan t ex vara någon som hjälper dig att föra anteckningar eller är expert på något som ska diskuteras. Biträdet får vara med och diskutera, men det är bara aktieägaren som får rösta.

Bolagsordningen kan innehålla ett förbehåll att aktieägaren måste anmäla till styrelsen hur många biträden han kommer att ha med sig. Bolagsordningen får inte kräva att anmälan ska vara inne tidigare än fem dagar före stämman.

Om du skickar ett ombud så får ombudet ha högst två biträden med sig. Samma regler gäller då som när aktieägaren har med sig biträden.

■ ABL 7 kap 5 §

### Fullmaktsinsamling

Det är tillåtet att på bolagets bekostnad arrangera en neutral fullmaktsinsamling (ungefär som det amerikanska proxy-förfarandet). På så sätt underlättar man för aktieägare som inte kan eller vill delta i bolagsstämman personligen att delta i de beslut som bolagsstämman fattar.

Bolagsordningen kan därför föreskriva att styrelsen får samla in fullmakter till bolagsstämman genom att med kallelsen till bolagsstämman tillhandahålla ett formulär (en fullmakt).

Aktieägaren kan genom att använda formuläret ge en viss, av styrelsen angiven och namngiven, person i uppdrag att företräda honom i de frågor som anges i formuläret. Styrelseledamöter och vd får inte utses till sådant ombud.

Ombudet får inte bytas ut, så det är av praktiska skäl lämpligt att namnge någon eller några ytterligare personer som kan träda in i det ordinarie ombudets ställe om denne inte kan delta vid stämman.

I formuläret får endast två likvärdigt presenterade svarsalternativ med rubrikerna "Ja" och "Nej" användas. Texten måste utformas så att aktieägaren kan ta ställning till varje särskild fråga. Det innebär exempelvis att när det gäller frågan om ansvarsfrihet för styrelsens ledamöter, måste svarsalternativen anges för var och en av ledamöterna.

Av formuläret ska det dessutom framgå att aktieägaren inte kan villkora sitt svar och inte heller ändra i svarsalternativen, exempelvis genom att lägga till ett tredje alternativ.

■ ABL 7 kap 4, 24 §§

### **Elektronisk signatur**

En bolagsstämmofullmakt ska kunna utfärdas i elektronisk form och undertecknas med en elektronisk signatur.

■ ABL 7 kap 3 §

## **Beslutsfattande**

---

### **Röstlängd**

Stämmodordföranden ska göra en förteckning över de aktieägare, ombud och biträden som är närvarande och hur många aktier var och en företräder på stämman. Detta kallas röstlängd. Om bolaget har olika rösträtt för olika aktieslag, ska dessa röstetal antecknas i röstlängden. Bolagsverket måste i bolagsstämmoprotokollet se vilka som företräder aktierna.

I fåmansbolagen hoppas röstlängden ofta över eftersom röstfördelningen är helt klar. Är du ensam ägare är det naturligtvis inga som helst problem med röstlängden.

■ ABL 7 kap 29 §

### **Röstning på bolagsstämman**

Det bästa är givetvis om aktieägarna på bolagsstämman kan enas om ett beslut genom att diskutera olika frågor. Men det är inte alltid möjligt och då får man ta till omröstning. Stämman måste alltid rösta om en fråga om någon av aktieägarna begär det.

### **Fler än två alternativ**

Det blir litet krångligt när det finns mer än två förslag att ta ställning till. Då måste man ställa voteringsproposition med kontraposition så att det bara finns två förslag kvar vid den slutliga omröstningen.

### **Majoritetskrav vid röstningen**

I de allra flesta frågor beslutar bolagsstämman med absolut majoritet. Det betyder att mer än hälften av rösterna måste läggas på ett förslag för att det ska gå igenom.

För beslut om ändring av bolagsordningen krävs att ägarna till minst 2/3 av de vid stämman företrädde aktierna *och* rösterna röstar för förslaget. Detta är en form av kvalificerad majoritet.

Beslut som förändrar redan utgivna aktiers rätt kräver stöd av samtliga aktieägare som är närvarande på stämman och att dessa företräder nio tiondelar av samtliga aktier i bolaget. Det gäller bland annat om man vill införa en hembudsklausul i bolagsordningen.

■ ABL 7 kap 40–45 §§

### Ordföranden har utslagsröst

Om det blir lika röstetal i någon annan fråga än personval, har stämmans ordförande utslagsröst. Stämmans beslut vid lika röstetal blir alltså det alternativ som ordföranden har röstat på.

I ett bolag som ägs till lika stora delar av delägarna, såsom i ett 50/50-ägt bolag, krävs lottdragning för att utse ordförande om inte delägarna är överens. Och eftersom ordföranden har utslagsröst får denne därmed stor makt. Det kan alltså vara lämpligt att reglera ordförandefrågan i ett 50/50-bolag genom exempelvis ett aktieägaravtal.

I en sådan situation är ordföranden skyldig att avslöja vilket förslag han stödjer. Det spelar ingen roll om ordföranden äger aktier i bolaget eller inte, han har ändå en utslagsröst som han måste redovisa. Men han får inte använda den om han är jävig. Ordföranden ska då se till att någon annan får agera ordförande under behandlingen av den fråga som han har egna intressen i. Läs mer om jäv längre fram i det här kapitlet.

■ ABL 7 kap 40 §

### Personval

Huvudregeln vid personval är att omröstningen ska vara öppen. I publika bolag kan stämmans majoritet besluta att omröstningen ska vara sluten. I privata bolag måste man ha sluten omröstning vid personval om någon aktieägare begär det.

Vid personval gäller speciella majoritetskrav. Huvudregeln är att den kandidat som har stöd av en relativ majoritet blir vald. Den som får de flesta rösterna vinner alltså även om denne inte fått mer än hälften. Bolagsordningen får inte innehålla strängare villkor.

Vid lika röstetal ska valet avgöras genom lottning. Stämman får dock före omröstningen bestämma att en ny omröstning ska genomföras om alternativen får lika många röster. Ett sådant beslut är det enda tillåtna alternativet till lottning.

### Röstningsregler i bolagsordningen

Man *kan* ha andra regler för omröstning i bolagsordningen. I vissa frågor får bolagsordningen endast föreskriva högre majoritetskrav än huvudregeln, t ex att beslut ska tas med större majoritet än 50%. Men en sådan regel kan leda till dödlägen eller till att resultatet påverkas av hur frågan ställs. Ordförandens utslagsröst kan också tas bort i bolagsordningen.

### Ingen röstbegränsning

En majoritetsaktieägare får rösta för alla röster som är kopplade till de aktier han företräder. Förutom sina egna aktier så kan en aktieägare ha fullmakt att rösta för någon annan aktieägare.

Bolag som vill hindra att en aktieägare får ett alltför dominerande inflytande på bolagsstämman måste införa en röstbegränsningsregel i bolagsordningen.

■ ABL 7 kap 8 §

### 50/50-bolag

Omröstningsreglerna kan leda till problem i 50/50-bolag eftersom den part som sitter ordförande har utslagsröst vid ett dödläge. Och när ordförande ska utses, och det blir lika många röster för kandidaterna, avgörs frågan genom lottning. Här kan man t ex bestämma att man har ordförandeskapet vartannat år eller att någon neutral utomstående utses till ordförande.

### Jäv vid röstningen

Frågan om jäv är utan intresse för dig som är ensam aktieägare i ditt bolag. Det är självklart att du är jävig i alla frågor som rör dig och dina intressen men eftersom bolaget är ditt så påverkar det ingen annan.

En jävig person är en som kan antas ha egna intressen att bevaka, vilka är i konflikt med bolagets intressen. I bolag med flera delägare får den som är jävig i en fråga inte rösta i just den frågan. Detta för att man ska vara säker på att alla beslut fattas för bolagets bästa.

Det betyder att aktieägare eller ombud inte får vara med och rösta i frågor som rör dem själva eller någon närstående, t ex angående skadeståndsansvar, ersättning för uppdrag mm. Det är bara vid själva *omröstningen* som de jäviga aktieägarna inte får vara med. De får (och bör förstås) däremot vara med i behandlingen av ärendet före omröstningen och då lägga fram sina synpunkter. Det här blir bara aktuellt vid omröstning. Vid beslut genom acklamation, dvs när alla närvarande säger *ja*, utgår man från att ingen av aktieägarna är jävig i frågan.

■ ABL 7 kap 46 §

## Protokoll

---

Stämmans ordförande ska *se till* att det förs protokoll vid stämman. Det innebär inte att ordföranden måste föra protokollet själv utan det kan någon annan lämplig person göra. Protokollet ska innehålla följande:

- Röstlängden.
- Alla beslut som har fattats på stämman.
- Om det har varit omröstning ska resultatet föras in i protokollet.

Protokollet ska undertecknas av den som varit ordförande på stämman. Dessutom ska bolagsstämman utse minst en justeringsperson som också ska underteckna protokollet. Att justera ett protokoll är samma sak som att intyga att det på ett riktigt sätt speglar vad som beslutats på sammanträdet.

När ordföranden eller protokollföraren ensam, eller de två tillsammans, företräder samtliga aktier i ett bolag behöver dock protokollet inte justeras.

Även ort och datum för bolagsstämman ska anges i protokollet.

### Protokoll utan sammanträde

Det går att fatta bolagsstämmobeslut trots att inget egentligt sammanträde har ägt rum, så kallad skrivbordsstämma. Det kallas på latin *per capsulam*. Då skickas protokollet runt till alla aktieägare för underskrift. Det förekommer i bolag med ett litet antal aktieägare och där alla är överens om besluten. Ett stämmoprotokoll måste ändå alltid upprättas även om inget sammanträde formellt har hållits.

I ett typiskt enmansbolag gör redovisningsbyrån i ordning ett protokoll som du som ende aktieägare sedan undertecknar.

■ ABL 7 kap 48 §

### Förvaring av protokoll

Senast två veckor efter stämman ska det justerade protokollet finnas hos bolaget, så att intresserade aktieägare kan få titta på det. Om någon aktieägare begär det ska han få en kopia av protokollet hemskickad. Protokollen ska arkiveras på ett betryggande sätt och det är styrelsen som ansvarar för det. Det kan t ex vara i ett låst skåp.

■ ABL 7 kap 49 §

## Företagsledningens upplysningsplikt

---

Är du ensam aktieägare behöver du inte tänka på någon upplysningsplikt. Då vet du naturligtvis själv hur det står till med bolaget.

I bolag med flera aktieägare har alla självklart också intresse av att få veta exakt vilken bolagets ekonomiska ställning är. Styrelsen, vd och revisor måste därför svara på frågor från aktieägarna om bolaget och dess ekonomi. Även en suppleant som ersätter en ordinarie ledamot på bolagsstämman har denna upplysningsplikt.

Upplysningsplikten gäller bara på bolagsstämman (i privata bolag även på extra bolagsstämma). Om det rör frågor som kan skada bolaget ifall de lämnas ut, eller rena affärshemligheter, gäller inte upplysningsplikten. I dessa fall ska styrelsen istället lämna uppgiften till bolagets revisor.

Ibland kan det vara så att upplysningarna inte går att få fram på stämman. Det kan till exempel vara någon detaljuppgift ur redovisningen som finns i någon pärm på kontoret. I så fall måste upplysningen finnas skriftligen hos bolaget inom två veckor från stämman, så att den som är intresserad kan ta del av den. Den ska också skickas till de aktieägare som har begärt upplysningen.

### Bolag med ett fåtal ägare

I aktiebolag som har högst tio delägare finns ytterligare möjligheter för aktieägarna att få insyn i bolaget. En aktieägare ska då få titta på bolagets räkenskaper och andra dokument om det behövs för att han ska kunna bedöma bolagets ställning och resultat. Aktieägaren har också rätt att få material som behövs för att han ska kunna sätta in sig i ett visst ärende som ska behandlas vid bolagsstämman.

Bolagets ledning ska dessutom i viss utsträckning hjälpa aktieägaren med mindre utredningar och ge honom kopior av relevant material.

Aktieägaren har dock inte rätt att kräva att styrelsen eller vd genomför stora eller kostsamma utredningar för hans räkning. Styrelsen kan vägra att låta aktieägaren undersöka materialet om det skulle medföra en *påtaglig* risk för *allvarlig* skada för bolaget.

■ ABL 7 kap 32–33, 36 §§

## Klander av bolagsstämmans beslut

---

Om det inte gått riktigt rätt till när bolagsstämman har fattat beslut eller beslutet strider mot bolagsordningen eller aktiebolagslagen, kan beslutet i vissa fall klandras genom att man går till domstol (tingsrätten). Följande personer har rätt att klandra bolagsstämmans beslut:

- De aktieägare som är införda i aktieboken
- Styrelsen
- En enstaka styrelseledamot
- Vd
- Utomstående personer om beslutet är en nullitet (ogiltigt), *och* den utomstående har ett starkt intresse i beslutet.

Talan ska i de flesta fall väckas inom tre månader från beslutet. Beslut om godkännande av en fusionsplan kan dock klandras inom sex månader från beslutet.

Klanderfristen gäller inte för vissa grava fel, så kallade nulliteter. Det är t ex beslut som kräver att berörda aktieägare samtycker till beslutet och de inte tillfrågas, eller om det finns allvarliga brister i kallelsen till bolagsstämman. Sådana beslut kan klandras trots att den vanliga tidsfristen har löpt ut.

■ ABL 7 kap 50–51 §§

## Fortsatt stämma

---

Om stämman inte kan godkänna balans- och resultaträkningen eller besluta om vinst- eller förlustdisposition, så måste balans- och resultaträkningarna göras om innan de kan fastställas. Besluten kan då skjutas upp till en fortsatt stämma. Bolaget måste inom sju månader från räkenskapsårets slut lämna in en anmälan till Bolagsverket om fortsatt bolagsstämma. Den fortsatta stämman måste i så fall hållas inom 2 månader.

Om ett ärende inte har funnits med i kallelsen till bolagsstämman så kan bolagsstämman inte fatta ett beslut i frågan. Då kan man skjuta upp behandlingen av det ärendet till en extra bolagsstämma.

■ ABL 7 kap 14 §



# Styrelsen

I det här kapitlet får du en beskrivning av reglerna kring styrelsen i ett aktiebolag.

I praktiken hålls knappast några styrelsemöten i fysisk bemärkelse i små bolag (de flesta är ju enmansbolag) utan protokoll upprättas och undertecknas helt enkelt. Är alla aktieägare överens blir det inga problem med formalian.

## Hur styrelsen utses

---

Styrelsen väljs normalt av bolagsstämman. Men det kan finnas andra bestämmelser i bolagsordningen. Där kan det t ex stå att de anställda eller kommunen har rätt att utse en eller flera ledamöter eller suppleanter. Det är inte tillåtet att låta vd utse styrelseledamöter. Det är inte heller tillåtet att låta styrelsen förnya sig själv (självsupplering), dvs att styrelsen utser nytillkommande styrelseledamöter.

I mindre bolag blir bolagsstämman i praktiken bara ett dokument där man skriver in vilka man valt till styrelseledamöter. Det allra vanligaste i sådana här små bolag är att en eller flera ägare och eventuellt familjemedlemmar bildar styrelsen.

■ ABL 8 kap 8 §

### Arbetstagarrepresentanter

Har bolaget tecknat kollektivavtal med facket samt under det senaste räkenskapsåret sysselsatt i genomsnitt minst 25 personer har de anställda rätt att utse två ledamöter och två suppleanter till styrelsen. Har företaget minst 1 000 anställda får de anställda utse tre ledamöter och tre suppleanter.

Det är de anställda som fattar beslut om att utse representanter till styrelsen och det bör vara någon av de anställda vid företaget som utses. Att sitta i styrelsen som representant för de anställda innebär samma ansvar och rättigheter som övriga styrelseledamöter har, såvida inte bolagsordningen innehåller andra bestämmelser. Arbetstagarledamöterna har rätt att delta i möten som förbereder

frågor till styrelsen, utom när det gäller frågor om kollektivavtal, stridsåtgärder och liknande. Suppleanterna till arbetstagarledamöterna har också rätt att vara med och yttra sig på styrelsemöten och på stämman, även om den ordinarie ledamoten är närvarande.

Har ditt företag färre än 25 anställda har de anställda ingen laglig rätt att få en styrelseplats. Men inget hindrar dig från att ändå ge de anställda möjlighet att sitta med i styrelsen. Det kan i många fall vara värdefullt för företaget att kunna höra de anställdas åsikter innan besluten tas i styrelsen. Därigenom kan många onödiga konflikter undvikas mellan ledning och personal. Dessutom har de anställda en betydelsefull praktisk erfarenhet som kan behövas när beslut ska fattas om produktion, produktutveckling mm.

### **Krav på styrelseledamöter**

Den som är underårig (under 18 år) eller satt under förvaltare enligt föräldrabalken får inte vara styrelseledamot. Inte heller någon som är försatt i konkurs eller har näringsförbud.

■ ABL 8 kap 11§

Minst halva antalet styrelseledamöter måste vara bosatta (i Sverige gäller att personen är folkbokförd och något motsvarande i andra länder) inom EES-området. Annars krävs dispens

■ ABL 8 kap 9§

### **Juridiska personer**

En juridisk person kan inte vara styrelseledamot i ett aktiebolag.

■ ABL 8 kap 10 §

### **Målvaktsförbud**

Någon som inte tänker ta del i styrelsens verksamhet får inte utses till styrelseledamot utan godtagbara skäl. Detta är det så kallade målvaktsförbudet, dvs regeln som ska hindra att exempelvis socialt utslagna människor väljs in i bolagsstyrelser i samband med ekobrott.

■ ABL 8 kap 12 §

### **Adjungerade**

Man kan låta någon eller några personer sitta med på styrelsemötena utan att de har någon rösträtt. Det kan vara experter eller andra som kan ge goda råd åt bolaget. Dessa personer kallas adjungerade och kallas av styrelsen.

### Uppdragstid

Bolagsstämman väljer vilka som ska ingå i styrelsen. Mandatperioden behöver inte längre framgå av bolagsordningen. Istället ska huvudregeln vara att en styrelseledamots uppdrag ska gälla till slutet av den första årsstämman som hålls efter det år då styrelseledamoten utsågs.

Det är dock möjligt att i bolagsordningen ta in en föreskrift om en längre mandattid. Uppdraget får dock inte sträcka sig längre än till den årsstämma som ska hållas fjärde kalenderåret efter valet. En ledamot kan väljas om hur många gånger som helst.

■ ABL 8 kap 13 §

### Antal ledamöter

I publika bolag måste styrelsen ha minst tre ledamöter. Se definition av publika aktiebolag i kapitlet [Skillnader mellan små och stora aktiebolag](#).

I privata bolag räcker det med en eller två ledamöter, men med färre än tre ledamöter måste det finnas minst en suppleant.

I ett privat bolag kan du alltså välja mellan följande sammansättningar om du vill ha en liten styrelse:

- en ledamot plus en suppleant
- två ledamöter plus en suppleant
- tre ledamöter.

Givetvis får du ha en större styrelse om du vill. Det finns ingen övre gräns för hur många man får vara, men i praktiken blir det tungrott med en alltför stor styrelse.

■ ABL 8 kap 1, 46 §§

### Publika bolag

I publika bolag gäller att mer än hälften av styrelseledamöterna ska tillsättas av bolagsstämman.

■ ABL 8 kap 47 §

### Stämman ska besluta om ersättningar till styrelsen

Det är bolagsstämman som ska bestämma arvode och annan ersättning för styrelseuppdrag till styrelsens ledamöter.

Bestämmelserna gäller både ledamöter och suppleanter. Även arbetstagarrepresentanter omfattas. Beslut om ersättningar och arvoden ska fattas för var och en i styrelsen. Bolagsstämman kan alltså inte nöja sig med att besluta om en klumpsumma. Däremot kan beslut tas om ersättning till en viss funktion i styrelsen istället för en viss person.

I aktiemarknadsbolag ska bolagsstämman dessutom ta beslut om riktlinjer för lön och annan ersättning till andra ledande befattningshavare.

I enmansbolag behövs dock inget formellt stämmobeslut eftersom styrelseledamoten då själv äger samtliga aktier i bolaget.

■ ABL 8 kap 23a §

## Ordförande

---

### Anmäls till Bolagsverket

I styrelser med fler än en ledamot ska en av ledamöterna utses att vara ordförande. Ordföranden väljs av styrelsen, om inte annat föreskrivs i bolagsordningen eller beslutas av stämman. Anmälan om vem man utsett till styrelseordförande ska registreras.

### Ordförandes uppgifter

Det är ordföranden som ska se till att sammanträden hålls när det behövs. Ordföranden ska också se till att ledamöterna har tillräckligt beslutsunderlag för att kunna fatta beslut på styrelsemötena och kalla till bolagsstämma om antalet ledamöter har sjunkit så att styrelsen inte är beslutför.

I ett *publikt* bolag får inte den verkställande direktören samtidigt vara styrelseordförande i bolaget. Läs mer om detta i kapitlet

[Verkställande direktör.](#)

■ ABL 8 kap 17, 49 §§

## Suppleanter

---

Om styrelsen består av en eller två ledamöter måste det dessutom finnas minst en suppleant (ersättare). Denne har dock ingen funktion så länge styrelseledamoten kan sköta sitt uppdrag.

En suppleant kan betraktas som en reserv som kallas in till tjänstgöring när ledamoten inte finns till hands. Om det finns en suppleant ska han alltså kallas när en styrelseledamot av någon anledning inte kan komma till sammanträdet.

Om ledamoten däremot kan komma till sammanträdet, men inte får vara med och fatta beslut i ett visst ärende för att han eller hon är jävig så innebär inte det att styrelsen måste kalla in en suppleant. Styrelsen ska dock kalla suppleanten om hans eller hennes närvaro är nödvändig för att styrelsen ska bli beslutför.

När en suppleant ersätter en styrelseledamot ska han eller hon få tillgång till underlaget till de ärenden som ska behandlas på styrelsemötet. Tanken är att han eller hon ska få underlaget i så god tid att han hinner sätta sig in i ärendet.

När suppleanten inträder som styrelseledamot har han eller hon samma ansvar som ordinarie ledamöter för beslut som han eller hon har varit med om att fatta, men annars har suppleanten inget särskilt ansvar för bolaget.

Om det finns suppleanter för arbetstagarledamöter i styrelsen så har de en lagstadgad rätt att få underlaget till sammanträdet. De har också rätt att delta i behandlingen av styrelsens ärenden på samma sätt som styrelseledamöter.

Alla suppleanter registreras hos Bolagsverket och kreditupplysningsföretagen förtecknar även suppleantuppdrag när de lämnar kredituppgifter om den som är suppleant i en styrelse.

■ ABL 8 kap 3 §

## Sammanträden

---

För att styrelsen ska vara beslutför måste mer än hälften av hela antalet styrelseledamöter vara närvarande vid mötet. Består styrelsen av åtta ledamöter måste alltså minst fem vara närvarande för att man ska kunna fatta beslut.

Vanliga majoritetsregler (enkel majoritet) gäller vid omröstningar, om inte bolagsordningen föreskriver något annat. Det innebär att mer än hälften av de närvarande ska rösta för förslaget.

Styrelsens ordförande har dock utslagsröst vid omröstningar. När ett aktiebolags styrelse består av två ledamöter är styrelsens ordförande på grund av sin utslagsröst behörig att ensam företräda bolaget.

■ Högsta domstolens beslut mål Ö 5315-04

Den av styrelseledamöterna som är ordförande ansvarar för att styrelsen kallas till sammanträde tillräckligt ofta och att ledamöterna får tillräckligt beslutsunderlag. Ordföranden måste kalla styrelsen till sammanträde om vd, revisorn eller någon styrelseledamot begär det.

Om det finns en vd i bolaget har han normalt rätt att närvara och yttra sig vid styrelsesammanträdena. Styrelsen kan dock besluta att vd inte får vara med vid ett visst sammanträde.

Styrelsen måste alltid sammanträda inom fyra veckor från det att revisorn har lämnat en skriftlig erinran om något. Läs mer om detta i kapitlet [Revisor](#).

■ ABL 8 kap 18–19 §§

### Protokoll

Vid styrelsens sammanträden ska man föra protokoll. Protokollet ska innehålla alla beslut som styrelsen fattar under sammanträdet. Den som utses att föra protokollet (protokollföraren) ska underteckna protokollet. Det ska justeras av ordföranden, om han eller hon inte har fört protokollet. Om styrelsen består av flera ledamöter, ska det även justeras av en ledamot som utses av styrelsen.

Justering innebär att intyga att protokollet verkligen återger vad man kom fram till under mötet. Ordföranden ska också justera protokollet om det inte är han själv som har varit protokollförare.

Protokollen ska numreras och förvaras säkert hos företaget eller i bankfack.

■ ABL 8 kap 24 §

## Styrelsens uppgifter

---

Styrelsen ansvarar för bolagets organisation och för förvaltningen av bolagets angelägenheter. Det betyder att styrelsen är ansvarig mot intressenterna för allt som händer bolaget. I aktiebolagslagen finns även följande uppgifter uttryckligen angivna:

- utformning av organisationen så att redovisning, medelsförvaltning och bolagets ekonomiska förhållanden i övrigt kontrolleras på ett betryggande sätt
- löpande bedömningar av bolagets (koncernens) ekonomiska situation
- skriftliga instruktioner för hur och när nödvändiga ekonomiska rapporter ska lämnas till styrelsen (gäller inte om det handlar om bolag av begränsad storlek och med begränsad verksamhet)

Styrelsen ansvarar också för att:

- aktieägarna kallas till bolagsstämma
- uppgifter lämnas till Bolagsverket
- upprätta kontrollbalansräkning när det finns anledning till det
- framlägga årsredovisning på bolagsstämman och
- vd tillsätts (om bolaget ska ha en sådan).

■ ABL 8 kap 4 §

### **Delegering**

Styrelsen kan delegera vissa uppgifter till en eller flera av styrelseledamöterna eller till andra. Styrelsen ska göra detta med omsorg och fortlöpande kontrollera att delegationen fungerar. Detta innebär att styrelsen behåller ett visst ansvar även om den delegerar en uppgift till en annan.

■ ABL 8 kap 4 §

### **Firmateckning**

Det är styrelsen som tecknar bolagets firma och ingår alla avtal. Styrelsen kan också utse någon att vara särskild firmatecknare. Firmatecknaren har inte rätt att besluta vilka avtal som ska undertecknas, utan det krävs att han eller hon har fått ett uppdrag av styrelsen att ingå ett avtal för att han ska ha befogenhet att företräda bolaget.

## **Ekonomirapporter**

---

Styrelsen ska fortlöpande bedöma bolagets ekonomiska situation och måste bygga upp ett rapporteringssystem för att kunna fullgöra arbetsuppgiften. Enligt aktiebolagslagen måste styrelsen ge skriftliga instruktioner om när och hur uppgifter ska samlas in.

Vissa styrelser behöver dock inte upprätta några instruktioner. Det är i bolag med liten verksamhet, där instruktionerna skulle vara överflödiga eftersom styrelsen redan har tillgång till informationen.

■ ABL 8 kap 4–5 §§

---

### **Ekonomirapportering i bolaget Fisken AB**

Lars Eriksson är bolagets ekonomichef. Ekonomichefen ska tillsammans med bolagets vd Örjan Storm ta fram det underlag som behövs för att styrelsen ska få en överblick över bolagets ekonomiska ställning.

Ekonomichefen och vd ska upprätta ett periodbokslut varje månad. Månadsbokslut ska överlämnas till styrelsens ordförande den första veckan i varje månad. Månadsboksluten ska sammanställas i en kvartalsrapport som ska vara ordföranden tillhanda i god tid innan kallelsen till styrelsemötet ska skickas ut.

Rapporten ska tydligt återge bolagets intäkter och kostnader för perioden. Rapporten ska presenteras i tabell- och diagramform. En skriftlig förklaring ska bifogas där resultatet ska relateras till periodens budget. Den skriftliga rapporten ska innehålla en prognos för nästa månad och kvartal. I förekommande fall ska förslag på åtgärder anges.

Vid misstanke om att halva det registrerade aktiekapitalet är förbrukat eller på väg att förbrukas ska ordföranden meddelas omedelbart. Även i övrigt ska ordföranden eller någon styrelseledamot meddelas när vd eller ekonomichefen anser att det finns skäl till det.

Det är vd som ska se till att styrelsens ordförande har materialet i så god tid att det kan biläggas kallelserna till styrelsesammanträdena. Vd ska redovisa rapporten på styrelsemötet. Om vd är förhindrad åligger den uppgiften ekonomichefen.

---

## Förslag till vinstutdelning

---

Om en bolagsstämma ska besluta om en vinstutdelning som bolaget ska lämna, måste styrelsen upprätta ett förslag till beslut om vinstutdelning. Förslaget ska skickas till aktieägarna senast två veckor före bolagsstämman.

Är samtliga aktieägare överens behöver inte denna formalia följas.

Ett beslut om vinstutdelning kan tas på såväl ordinarie bolagsstämma (årsstämman) som en extra bolagsstämma.

Beslut om utdelning som tas på en extra bolagsstämma kallas för efterutdelning. Med detta menas utdelning av fritt eget kapital enligt den senast fastställda balansräkningen, efter avdrag för vad som redan har delats ut.

### Förslagets innehåll

Oavsett om utdelningsbeslutet tas på årsstämman eller på en extra bolagsstämma finns det vissa formkrav på vad som ska finnas med i förslaget till vinstutdelningen. Förslaget ska bland annat innehålla:

- vilket belopp som ska utdelas per aktie
- vid vilken tidpunkt som utdelningen ska betalas, betalningsdatum måste infalla senast dagen före nästa årsstämma
- om utdelningen avser något annat än pengar ska det finnas uppgift om vilken typ av egendom det gäller.

### Yttrande från styrelsen

En utdelning får inte lämnas om det inte finns full täckning för bolagets egna kapital. I förslaget om vinstutdelning ska det finnas ett yttrande från styrelsen där man motiverar att den föreslagna vinstutdelningen är försvarlig med tanke på verksamhetens art, omfattning och risker. Man måste även ta hänsyn till bolagets likviditet, konsolideringsbehov och ställning i övrigt.



Om man i balansräkningen har finansiella instrument som värderats till verkligt värde (marknadsvärde), ska man i yttrandet också ange hur stor del av det egna kapitalet som beror på att man gjort en sådan värdering.

### **Kompletterande information**

Om vinstutdelningen ska beslutas på en extra bolagsstämma måste man lämna en del kompletterande information eftersom det är på årsstämman som årsredovisningen fastställs. I förslaget ska man då ange hur stor del av det egna kapitalets disponibla belopp som finns kvar efter utdelningsbeslutet. Tillsammans med förslaget ska man också bifoga:

- en kopia av den årsredovisning som innehåller den senast fastställda balans- och resultaträkningen,
- en kopia av revisionsberättelsen för det år årsredovisningen avser (om bolaget har revisor),
- en redogörelse, undertecknad av styrelsen, för händelser som är av väsentlig betydelse för bolagets ställning. Händelserna ska ha inträffat efter det att den senaste årsredovisningen lämnades och man ska lämna uppgift om värdeöverföringar som har beslutats under samma tid och om förändringar i bolagets bundna egna kapital som har skett efter balansdagen, och
- ett yttrande över redogörelsen ovan, undertecknad av bolagets revisor, med uttalande om hur bolagsstämman bör besluta i enlighet med förslaget. Detta gäller för bolag som har revisor.

### **Registrering**

Om ett utdelningsbeslut inte tagits på årsstämman utan på en extra bolagsstämma ska beslutet registreras genom att man skickar in blanketten Vinstutdelning på extra bolagsstämma (blankett 828) till Bolagsverket. Blanketten skickas in tillsammans med en bestyrkt kopia av bolagsstämmoprotokollet med utdelningsbeslutet.

## **Familjeföretag**

---

### **Familjemedlemmar**

Det är vanligt i mindre familjeföretag att styrelsen består av dig som ägare som ordinarie ledamot och din make/maka som suppleant eller av er båda som ordinarie ledamöter och ett barn som suppleant. Då blir det alltså du eller din make/maka som blir styrelsens ordförande.

## Vänner och bekanta

Det förekommer också att någon utomstående kunnig person sitter med i styrelsen som stöd och hjälp utan att själv äga några aktier. Det kan vara en god vän eller kanske någon som är insatt i hur aktiebolag ska skötas. En bra idé kan vara att bilda ett nätverk av ett mindre antal småföretagare som har gemensamma värderingar. De kan sitta i varandras styrelser utan ersättning.

## Proffs

När företaget står inför en expansion är det värdefullt att få in professionella personer i styrelsen. För en småföretagare är det lätt att bli hemmablind och enbart rikta in sig på de dagliga sysslorna. Någon som kommer utifrån kan ge ett nytt perspektiv på saker och ting.

## Tillträde och avgång

---

Tillträde och avgång som styrelseledamot eller styrelsesuppleant, vd eller särskild firmatecknare får verkan tidigast från den tidpunkt då anmälan om ändringen kommer in till Bolagsverket. Se även kapitlet [Verkställande direktör](#).

Enligt Bolagsverket kan en första anmälan göras via fax eller e-post eller via [www.verksamt.se](http://www.verksamt.se). Denna första anmälan behöver inte vara fullständig för att ändringen ska få verkan, men det måste klart framgå av anmälan vilken ändring som gjorts i styrelsens sammansättning. Det vanliga och fullständiga registreringsärendet med bolagsstämmoprotokoll och registreringsavgift kan därefter skickas in med vanlig post.

### I förtid

Bestämmelsen om anmälan om ändring gäller också vid styrelseledamotens avgång i förtid både vid egen avgång (eget utträde) och om ledamoten skiljs från sitt uppdrag.

Om du själv vill avgå ur styrelsen måste du se till att din avgång verkligen registreras, annars har du kvar det fulla ansvaret. Du bör därför kontrollera detta på [www.verksamt.se](http://www.verksamt.se). Där loggar du in på Mina sidor med din e-legitimation och går till Min översikt. Där ser du aktuella ärenden och arbetsdokument för dina företag. Gå till Ändra uppgifter hos Bolagsverket. Markera att du vill anmäla egen avgång. Därefter undertecknar du med din e-legitimation.

### **Oregistrerad anmälan**

Även om en anmälan inte blir registrerad hos Bolagsverket, t ex på grund av att registreringsavgiften inte blivit betald, ska beslutet ändå vara giltigt. Det kan dock få betydelse när det gäller godtros-skyddet för utomstående.

### **Om ändringen inte anmäls**

Om däremot en ändring inte anmäls till Bolagsverket, blir ändringen utan verkan. Det innebär att en nyvald styrelseledamot tills vidare inte har den behörighet och det ansvar som följer med uppdraget och att den ledamot som har avgått tills vidare behåller sin behörighet och sitt ansvar. En nyvald ledamot ska i det fallet inte heller räknas med när man avgör om en styrelse är fulltalig eller beslutför.

### **För många i styrelsen**

Skulle ett nyval bli anmält innan en avgång blir anmäld, kan styrelsen komma att bestå av fler styrelseledamöter än vad bolagsordningen tillåter. Givetvis kan den situationen undvikas genom att alla ändringar i styrelsens sammansättning anmäls samtidigt.

■ ABL 8 kap 13–14 §§

## **Ansvar**

---

### **Tänk dig för**

Observera att det är ett stort ansvar att sitta i en bolagsstyrelse. Du kan i värsta fall bli ansvarig för bolagets åtaganden (ansvarsgenombrott). Läs om detta i kapitlet [Ansvar och obestånd](#).

### **Eget utträde**

Eftersom styrelseposten är ett förtroendeuppdrag har du rätt att avgå i förtid om du önskar. Den som tillsatt dig kan också avsätta dig i förtid. Lämnar du en bolagsstyrelse måste du se till att din avgång registreras hos Bolagsverket om inte styrelsen redan gjort det. I annat fall riskerar du att ställas till svars för något som händer i bolaget efter din avgång. Du kan själv anmäla till Bolagsverket att du avgår ur styrelsen. Något godkännande från någon annan behövs alltså inte.

### **Personligt ansvar**

I ett mindre bolag där du kanske är ensam styrelseledamot är det särskilt viktigt att du är medveten om att du kan bli personligt ansvarig för bolagets skulder i vissa situationer.

Om styrelsen fattar beslut som leder till skada för bolaget kan bolagsstämman kräva att ledamöterna ska ersätta skadan.

Obetalda skatter och avgifter kan leda till personligt ansvar.

Styrelsen och vd har också ansvar för att årsredovisning lämnas i tid till Bolagsverket. Görs inte det kan styrelsen och vd bli personligt betalningsansvariga för skulder som uppkommer. Läs mer om detta i kapitlet [Årsredovisning](#).

Detsamma gäller om en kontrollbalansräkning inte upprättas och åtgärder inte vidtas i tid när bolagets kapital har förbrukats till mer än hälften.

Läs mer i kapitlet [Ansvar och obestånd](#).

# Verkställande direktör

## Privata bolag

I privata aktiebolag *får* styrelsen utse vd. Bolaget kan alltså vara utan vd även om de flesta bolag har vd.

Det finns inget hinder mot att utse styrelsens ordförande till vd. Du kan alltså mycket väl utse dig själv till vd samtidigt som du är enda styrelseledamot och ensam aktieägare.

Det går också bra att utse en ersättare (suppleant) som kallas vice vd, men detta är mycket ovanligt i små bolag.

## Publika bolag

Styrelsen i ett publikt aktiebolag *måste* utse en verkställande direktör. I dessa bolag får vd och styrelsens ordförande inte vara samma person. Se kapitlet [Skillnader mellan små och stora aktiebolag](#).

■ ABL 8 kap 50 §

## Krav på vd

Den som är underårig eller är ställd under förvaltare enligt föräldrabalken får inte vara vd. Inte heller den som är försatt i konkurs eller har näringsförbud. Vd måste vara bosatt inom EES-området, annars krävs dispens.

Vd kan utses inom eller utanför styrelsen. Bolagsordningen eller bolagsstämman kan bestämma om detta.

■ ABL 8 kap 31 §

## Den löpande verksamheten

Styrelsen ansvarar för bolagets organisation och för förvaltningen av bolagets angelägenheter. Det betyder att styrelsen ytterst är ansvarig för allt som händer bolaget. Styrelsen kan utse en vd med uppgift att *sköta den löpande driften*.

Vd ska sköta den löpande verksamheten i bolaget och se till att redovisning och annan förvaltning är i ordning. Han eller hon har rätt att fatta beslut och ingå avtal om sådant som ingår i bolagets normala löpande verksamhet. Större frågor är däremot styrelsens sak att fatta beslut om. Exempelvis kan inte vd lämna medgivande

till firma, dvs gå med på att ett annat aktiebolag får ha en liknande firma som det egna bolaget.

I mindre bolag är det normalt inte något problem att skilja vd:s arbetsområden från styrelsens. Styrelsen och vd är ju oftast samma person.

■ ABL 8 kap 29 §

### Ansvar

Vd har tillsammans med styrelsen ansvar för att årsredovisningen lämnas i tid till Bolagsverket. Görs inte detta kan vd bli personligt betalningsansvarig för skulder som uppkommer. Läs mer om detta i kapitlet [Årsredovisning](#).

Detsamma gäller om vd inte ser till att göra en kontrollbalansräkning och vidta åtgärder i tid när bolagets aktiekapital har förbrukats till mer än hälften.

Obetalda skatter och avgifter kan leda till personligt ansvar.

Om vd fattar beslut som leder till skada för bolaget kan bolagsstämman kräva att vd ska ersätta skadan.

Läs mer i kapitlet [Ansvar och obestånd](#).

### Ställföreträdarjäv

För att bolagets intressen inte ska kunna komma att åsidosättas i fall där vd kan ha avvikande intressen – i förhållande till bolaget – finns regler om så kallat ställföreträdarjäv.

Detta jäv innebär att vd inte får handlägga ärenden där han eller hon är jävig. En sådan situation är självklart affärer mellan bolaget och vd personligen. Men jävsreglerna gäller också vid affärer mellan bolaget och tredje man där vd är inblandad, t ex vid affärer med ett av vd kontrollerat bolag. Eller affärer med bolag där vd är styrelseledamot eller firmatecknare.

I vissa fall gäller inte reglerna om jäv. Undantag från reglerna görs t ex när vd själv äger samtliga aktier i bolaget han eller hon företräder, eller när motparten är ett företag i samma koncern som bolaget.

■ ABL 8 kap 29, 31, 34 §§

### Tillträde och avgång

Tillträde och avgång som vd, styrelseledamot, styrelsesuppleant eller särskild firmatecknare får verkan tidigast från den tidpunkt då anmälan om ändringen kom in till Bolagsverket. Se även kapitlet [Styrelsen](#).

■ ABL 8 kap 33 §

# Aktieägaravtal

Aktiebolagslagen innehåller bestämmelser om hur ett aktiebolag ska skötas. Lagen gäller för alla aktiebolag. Det innebär att för alla bolag, stora som små, publika som privata, gäller samma regelverk, trots att ägarstruktur och verksamheter kan vara helt olika.

## Kompanjonavtal för aktieägare

Ett aktieägaravtal är ett kompanjonavtal för delägarna i ett aktiebolag. Ofta kallas aktieägaravtal för konsortialavtal, vilket alltså är samma sak. Ibland kallas vissa mer begränsade aktieägaravtal för röstavtal eller röstbindningsavtal men det är fortfarande ett aktieägaravtal det handlar om.

Längre fram i kapitlet beskriver vi hur man praktiskt kan gå tillväga för att upprätta ett fungerande aktieägaravtal. Det är mycket att tänka på för att inget ska gå snett och leda till onödiga tvister, så det gäller att hålla tungan rätt i mun.

## Aktieägaravtal

När man är flera delägare i ett aktiebolag räcker normalt inte aktiebolagslagens och bolagsordningens regler till för att lösa de problem som kan uppstå. Delägarna kan då teckna ett avtal med varandra, där de reglerar vad som ska gälla i olika situationer, t ex vid dödsfall eller sjukdom och vid omröstningar på bolagsstämman. Aktieägaravtalet får dock inte strida mot aktiebolagslagen eller bolagsordningen.

Aktieägaravtalet är ett kontrakt mellan de aktieägare som ingår avtalet.

## Alla eller vissa

Ett aktieägaravtal kan gälla mellan samtliga delägare i bolaget eller bara mellan vissa delägare.

## Unikt

Tänk på att aktieägaravtalet måste anpassas efter förhållandena i just det bolag det handlar om. Vissa avtal behöver inte innehålla så många punkter medan andra kan behöva vara omfattande. Mer om det längre fram i det här kapitlet.

## Aktieägaravtal eller bolagsordning

Aktieägarna kan skapa sina regler antingen genom att ta in dem i bolagsordningen eller genom att upprätta ett aktieägaravtal.

Egentligen är bolagsordningen också ett aktieägaravtal, så varför kan det då behövas ett särskilt aktieägaravtal? I det här avsnittet ska vi försöka reda ut begreppen.

## För och emot

Följande skäl kan sägas tala mot ett aktieägaravtal:

- det finns en risk för dubbelreglering
- bestämmelserna kan få en onaturlig placering
- bundenheten begränsas till avtalsparterna
- det blir otympligt om det finns många aktieägare.

Det finns också flera skäl som talar för ett aktieägaravtal:

- bolagsordningen är offentlig
- vissa saker går inte att ha med i en bolagsordning
- alla aktieägare behöver inte vara med i ett aktieägaravtal
- en ändring av bolagsordningen kräver en viss majoritet.

## Risk för dubbelreglering

De punkter som enligt aktiebolagslagen måste finnas med i bolagsordningen bör naturligtvis inte finnas med i ett aktieägaravtal. Om en fråga dubbelregleras ökar risken för tvister, särskilt om reglerna i avtalet skulle skilja sig från de i bolagsordningen. Av samma skäl ska inte aktieägaravtalet innehålla frågor som enligt lag ska regleras på ett särskilt sätt.

Även om risken är liten att någon av de inblandade kommer att begära att frågan ska prövas av domstol, är det onödigt att skapa förvirring kring vad som ska gälla genom att ha bestämmelser om samma saker på olika ställen.

## Placering

Det finns ingen anledning att ha bestämmelser i ett aktieägaravtal om de egentligen hör hemma någon annanstans. Vissa typer av dokument har en inarbetad status och det är allmänt känt vilken rättsverkan det har att något är fastslaget i ett sådant dokument. Dit hör t ex bolagsordning och anställningsavtal.

Om någon av aktieägarna arbetar i företaget, bör man alltså ta in villkoren för hans eller hennes anställning i ett anställningsavtal och inte reglera anställningen i ett aktieägaravtal.

Om det man vill reglera endast rör aktieägarnas rättigheter och skyldigheter sinsemellan så passar den frågan in i aktieägaravtalet.



## Hembud

Det finns ingen anledning att ha regler om hembud i aktieägaravtalet. Om en aktieägare skulle bryta mot bestämmelsen blir ju i så fall överlåtelsen ändå giltig om förvärvaren inte kände till hembudsklausulen. Visserligen kan man kräva ersättning av säljaren för kontraktsbrottet enligt ersättningsreglerna i aktieägaravtalet, men man kan inte hindra den nye ägarens intåg i företaget.

För att effektivt hindra nya ägare från att komma in i bolaget mot de existerande aktieägarnas vilja, måste hembudsförbehållet finnas med i bolagsordningen.

## Förköps- eller samtyckesförbehåll

Förköpsförbehåll och samtyckesförbehåll förekommer ofta i aktieägaravtal. Mindre bolag (kuponbolag) får dock ta in förköpsförbehåll och samtyckesförbehåll i bolagsordningen, och detta är bättre.

Fördelen med att förbehållet får tas in i bolagsordningen är att det gäller gentemot alla aktieägare och inte bara mot dem som var med när aktieägaravtalet skrevs. Däremot kan inte ett förköpsförbehåll i bolagsordningen omfatta vilka äganderättsövergångar som helst. Se kapitlet [Bolagsordningen](#).

## Begränsad bundenhet

Bolagsordningen gäller för alla aktieägare, även de som inte var med när man kom överens om bestämmelserna. Aktieägaravtalet gäller endast mellan de aktieägare som har ingått avtalet.

Om en aktieägare säljer sina aktier, gäller antagligen inte aktieägaravtalet mot köparen (frågan har inte prövats rättsligt). Om försäljningen i sig innebär ett brott mot aktieägaravtalet kan de övriga aktieägarna endast vända sig mot säljaren med krav på ersättning, t ex skadestånd.

## Många aktieägare

Aktieägaravtalet är mindre lämpligt när det finns många ägare i bolaget. Det är ofta svårt att få till ett vettigt avtal om det är många som ska vara inblandade. Dessutom kan man inte räkna med att alla aktieägare kommer att vara kvar i bolaget under en längre tid.

## Bolagsordningen offentliggörs

Bolagsordningen i ett aktiebolag är offentlig. Aktieägaravtalet är däremot inte offentligt. Aktieägare som inte vill att vissa frågor ska bli kända för allmänheten kan därför välja att reglera dem i ett aktieägaravtal.

### Bara vissa aktieägare med i avtalet

En del frågor intresserar alla aktieägare i ett aktiebolag. Då finns det en möjlighet att välja mellan att reglera dessa frågor i bolagsordningen eller i ett aktieägaravtal. Ett aktieägaravtal är däremot det enda alternativet när några men inte alla aktieägare vill driva igenom en fråga och de måste komma överens om hur de ska rösta i frågan på bolagsstämman.

### Ändring av bolagsordningen

Vill aktieägarna ändra i bolagsordningen krävs att minst 2/3 av de röstberättigade på bolagsstämman röstar för ändringen. I vissa fall krävs ännu större majoritet. Har de aktieägare som vill driva igenom en fråga den majoritet som krävs på bolagsstämman är det inga problem. Men om de inte har tillräckligt stöd, kan de inte ändra bolagsordningen. Då måste aktieägarna reglera frågan i ett aktieägaravtal.

En ändring av bolagsordningen kan vara mer komplicerad att göra än att skriva ett aktieägaravtal eller ändra ett befintligt aktieägaravtal. Det är ju bara bolagsstämman som kan ändra bolagsordningen. Dessutom måste ändringen registreras hos Bolagsverket. Beslutet får inte verkställas förrän registreringen har gjorts.

■ ABL 7 kap 43–44 §§

## Varje avtal är unikt

---

Vad aktieägaravtalet ska innehålla bestämmer avtalsparterna, varje avtal är alltså unikt. Vissa avtal behöver inte rymma så många punkter medan andra kan behöva vara omfattande. En del avtalspunkter som t ex avtalstid och avtalsparter ska dock alltid finnas med.

### Antal ägare och ägartyp

Det är viktigt att ta hänsyn till om det är två eller flera personer som ska ingå avtalet samt om dessa är juridiska eller fysiska personer.

### Samtliga delägare eller bara vissa

När du läser om de olika avtalspunkterna måste du också vara medveten om att allt inte passar in i aktieägaravtal som endast gäller mellan en del av aktieägarna i ett bolag. Vissa bestämmelser har en direkt påverkan på bolaget och dess verksamhet och då måste samtliga aktieägare i bolaget vara med och bestämma.

---

I ett bolag med sju aktieägare har Lena, Peter och Mårten ett aktieägaravtal. I avtalet finns en bestämmelse om hur många ledamöter styrelsen ska bestå av och hur dessa ska utses. Enbart Lena, Peter och Mårten kan dock inte bestämma detta eftersom det enligt aktiebolagslagen är bolagsstämman som ska utse styrelsen och eftersom en sådan avtalsbestämmelse direkt påverkar förvaltningen av bolaget. De övriga aktieägarna måste också vara med och besluta om styrelsens sammansättning.

Lena, Peter och Mårten kan däremot ingå ett röstbindningsavtal om hur de ska rösta på bolagsstämman när det gäller val av styrelseledamöter.

---

### Avtalspunkterna

Som vi redan sagt är varje aktieägaravtal unikt och olika avtal innehåller därför olika klausuler. Men det finns ett antal frågor som bör tas upp i de flesta aktieägaravtal, nämligen:

- avtalsparter
- förvaltning
- inkomstfördelning
- aktieägartillskott
- bodelning
- dödsfall
- aktieägares konkurs
- kompanjonförsäkring
- hur tvister ska lösas
- övriga avtalsbestämmelser.

### Så här gör du

För att upprätta ett fungerande aktieägaravtal måste du gå metodiskt tillväga. Eftersom en missad eller illa utformad klausul kan leda till onödiga bråk och tvister gäller det att tänka efter ordentligt innan allt sätts på pränt. Det här tycker vi är en lämplig arbetsgång:

1. Skriv ned vilka möjliga problemområden som gäller i just detta kompanjonförhållande (dödsfall, arbetspliktens omfattning, kapitalinsats, försäljning till utomstående osv).
2. Prioritera, dvs bestäm vilket problemområde som är det viktigaste att reglera, vilket som är näst viktigast osv.
3. Gör ett kortfattat aktieägaravtal direkt där de allra viktigaste problemområdena regleras. På så sätt har ni i alla fall något slags avtal om något skulle hända. Ta helst också med klausuler som alltid bör finnas med och som det brukar vara ganska lätt att komma överens om, t ex avtalstid, tvistlösning och konkurrensförbud.

4. Gör ett nytt aktieägaravtal så snart som möjligt, alltså så fort ni kommit överens om resterande problemområden och punkter som ska finnas med i avtalet.
5. Gå igenom aktieägaravtalet och ompröva vissa eller alla klausuler en gång om året, t ex i samband med bolagsstämman. Har ni en klausul om aktievärdering så kanske det står att aktierna ska värderas årligen och då är det naturligt att även passa på att titta på övriga klausuler.

Den sista punkten brukar nog många hoppa över. Det är dumt. När det väl uppstår en situation som måste hanteras, kanske aktieägaravtalet är inaktuellt och inte alls överensstämmer med verkligheten.

Tyvärr skjuter många upp jobbet med aktieägaravtalet, ibland tills det är för sent. Det är givetvis inte alls bra. Så svårt är det inte att få till ett hyfsat aktieägaravtal som åtminstone reglerar de viktigaste frågorna. Glöm inte att ett kort avtal är bättre än inget avtal alls.

## Vad får och vad får inte finnas med?

---

### **Avtal i strid med aktiebolagslagen och bolagsordningen**

Aktieägarna kan med hjälp av aktieägaravtalet skraddarsy sina egna regler. Det finns ingen lag som bestämmer vad aktieägaravtalet ska eller bör innehålla. Aktieägaravtalet får dock inte strida mot tvingande bestämmelser i aktiebolagslagen eller mot bolagsordningen.

Det är ofta svårt att avgöra om en avtalsbestämmelse strider mot aktiebolagslagen eller bolagsordningen. Det måste avgöras från fall till fall. Dessutom är det så att alla konstruktioner inte har prövats rättsligt, vilket innebär att vissa konstruktioner som bolagsrättsligt inte är tillåtna faktiskt kan vara tillåtna i aktieägaravtalet.

Vissa röstbindningsklausuler i ett aktieägaravtal strider inte direkt mot en bestämmelse i aktiebolagslagen eller i bolagsordningen men kan få den följden. En aktieägare som låter bli att rösta enligt aktieägaravtalet för att det skulle innebära att aktiebolagslagen eller bolagsordningen överträds och att han eller hon därmed skulle kunna bli skadeståndsskyldig enligt aktiebolagslagen, kan knappast bli skadeståndsskyldig på grund av brottet mot aktieägaravtalet. Huvudregeln att avtal är bindande får alltså stå tillbaka för tvingande regler i aktiebolagslagen eller bolagsordningen.

På grund av osäkerheten kring vilka bestämmelser som är tillåtna i aktieägaravtalet, är det svårt att ge exakta svar på vad ett aktieägaravtal kan innehålla samt hur vissa bestämmelser ska vara

utformade. Denna osäkerhet gör också att du bör vara försiktig vid utformningen av avtalsbestämmelser. Är du tveksam om du kan ha med en viss klausul i ditt aktieägaravtal bör du ta hjälp av en jurist.

### **Avtalet gäller inte gentemot bolaget och ny aktieägare**

En annan anledning till varför du ska vara försiktig när du skriver ett aktieägaravtal är att avtalet inte har någon bolagsrättslig verkan. Med detta menas att aktiebolaget inte är bundet av aktieägaravtalet. Ett beslut på bolagsstämman som strider mot aktieägaravtalet kan exempelvis inte ogiltigförklaras.

Ett annat problem är att aktieägaravtalet som huvudregel inte är bindande för någon som har köpt aktier i bolaget. Det gäller även i de fall säljaren var bunden av avtalet. Den nye aktieägaren måste då frivilligt godta att också bli bunden av avtalet.

# Ökning av aktiekapitalet

## Aktiekapital 50 000 kr

Alla nyregistrerade privata aktiebolag måste ha minst 50 000 kr i registrerat aktiekapital.

Frågan är om du ska nöja dig med ett aktiekapital på miniminivån 50 000 kr eller om du ska ha ett högre aktiekapital. Ett aktiebolag som har ett stort aktiekapital inger mer förtroende. Man visar då att man tänker låta mer kapital vara kvar i bolaget och att det inte kan delas ut till aktieägarna. Det kan också vara lättare att få lån på banken om bolaget har en större del av det egna kapitalet som registrerat aktiekapital.

Om företaget går dåligt kan det vara en nackdel att ha ett litet aktiekapital. Risken för att halva aktiekapitalet förbrukas är större om aktiekapitalet är mindre.

## Olika sätt att öka aktiekapitalet

Det finns olika sätt att höja aktiekapitalet:

- nyemission av aktier
- fondemission
- emission av teckningsoptioner (som sedan nyttjas för att teckna aktier)
- emission av konvertibler (som sedan konverteras mot aktier).

Vid en fondemission tillförs inte bolaget något nytt kapital, till skillnad från de tre övriga formerna (som kan ges samlingsbegreppet tillskottsemission).

■ ABL 11 kap 1 §

## Nyemission

---

En nyemission kräver att du satsar nya pengar eller egendom i bolaget. Detta innebär samtidigt att aktiernas anskaffningsvärde ökar med motsvarande belopp, vilket är fördelaktigt vid beräkning av kapitalbeskattad utdelning samt vid beräkning av kapitalvinst vid en försäljning.

### **Spridningsförbudet**

De nya aktierna vid en nyemission kan gå till någon annan än dig själv. Bolaget får då in nytt friskt kapital utan att du själv behöver öka din insats. Nackdelen är att du måste ta hänsyn till vad de nya delägarna tycker om hur bolaget ska styras.

Det kan du lösa genom att begränsa de nya aktieägarnas inflytande i bolaget. Du kan antingen emittera ett fåtal aktier av samma sort som du själv har. Eller så kan du emittera aktier som tillhör ett nytt aktieslag med lägre röststyrka. En viktig gräns är då om en aktieägare har minst tio procent av aktierna i bolaget. Då kan han eller hon nämligen på egen hand t ex kräva skadestånd av styrelsen genom en minoritetstalan för bolagets räkning.

Observera att privata bolag inte får sprida erbjudanden om teckning av bolagets aktier hur som helst. Du kan t ex inte annonsera efter placerare, och du får inte skicka brev till fler än 200 personer. Spridningsförbudet gäller vare sig det är du som ägare som står bakom erbjudandet, eller om det är bolaget.

### **Överkursfonden**

Vid nyemission ska, precis som vid bolagsbildning, den del av betalningen som överstiger aktiens kvotvärde sättas av till överkursfonden (som räknas som fritt eget kapital).

### **Underkursförbud**

Vid nyemission av aktier och vid aktieteckning genom nyttjande av teckningsoptioner, får teckningskursen inte vara lägre än de tidigare aktiernas kvotvärde (aktiekapitalet dividerat med antalet aktier).

---

Om aktiekapitalet är 50 000 kr och det finns 1 000 aktier i bolaget före nyemissionen, så blir lägsta emissionskurs per aktie  $50\,000/1\,000 = 50$  kr. Minst 50 kr per aktie ska föras till aktiekapitalet. Görs emissionen till en högre kurs ska överskjutande belopp föras till överkursfonden.

---

Vid konvertering av konvertibler får konverteringskursen inte vara lägre än att bolaget efter konverteringen för varje aktie som lämnas som utbyte, har tillförts ett vederlag som minst motsvarar de tidigare aktiernas bokförda kvotvärde.

■ ABL 13 kap 4, 19 §§

## Styrelsens förslag

Ett förslag till beslut om nyemission upprättas av styrelsen.

I förslaget till beslutet om nyemission ska följande uppgifter finnas med:

- ökningsbeloppet, eller det lägsta och högsta belopp som aktiekapitalet ska ökas med
- antal aktier som ska ges ut
- det belopp som ska betalas för varje ny aktie (teckningskursen)
- den företrädesrätt att teckna aktier som aktieägarna eller någon annan ska ha eller vem som annars ska få teckna aktier
- inom vilken tid aktierna ska tecknas
- uppgift om vilken fördelningsgrund som styrelsen ska tillämpa för aktier som inte tecknas med företrädesrätt
- den tid inom vilken aktierna ska betalas
- från vilken tidpunkt som aktierna ska ge rätt till utdelning.

■ ABL 13 kap 4, 11, 27 §§

## Formella handlingar för aktieägarna

Aktieägarna ska kunna ta del av förslaget under minst två veckor före bolagsstämman. Förslaget ska vara undertecknat av minst hälften av styrelseledamöterna.

Om styrelsens förslag innehåller apport eller teckning av aktier mot kvittningsrätt (mer om detta nedan) ska styrelsen ha redogjort för viktiga värderingsprinciper i frågan. Dessutom ska revisorerna ha yttrat sig över denna redogörelse.

Om årsredovisningen inte ska behandlas vid den bolagsstämma som ska besluta om nyemission ska en bestyrkt kopia av den senaste årsredovisningen och revisionsberättelsen bifogas styrelsens förslag. Dessutom ska styrelsen lämna en redogörelse för den ekonomiska utvecklingen efter senast fastställda årsredovisning. En kvalificerad revisor (inte nödvändigtvis bolagets egen revisor) ska yttra sig även över denna redogörelse från styrelsen. Även dessa handlingar ska finnas tillgängliga för aktieägarna under minst en vecka före stämman.

Revisorsgranskning är obligatorisk även om bolaget har valt att inte ha revision.

■ ABL 13 kap 4, 6, 8 §§

## Bolagsstämmans beslut

Beslut om att öka aktiekapitalet genom nyemission tas av bolagsstämman med enkel majoritet (mer än 50% av rösterna). Aktiekapitalet får inte bli högre än det maximikapital som står i bolag-



sordningen. I vissa fall måste därför bolagsordningen först ändras på bolagsstämman. Det kräver 2/3 majoritet.

Beslutet ska innehålla de obligatoriska uppgifter som ska finnas med i styrelsens förslag (se tidigare i det här kapitlet).

■ ABL 13 kap 2§

### **Teckning**

När de nya aktierna tecknas ska aktietecknarna skriva sin namnteckning och antal tecknade aktier på en teckningslista. Teckningslistan måste innehålla beslutet om nyemission samt viss annan information, bland annat den senaste årsredovisningen. Man kan också i teckningslistan hänvisa till annan kompletterande redovisningshandling som t ex kan innehålla särskilda villkor för aktieteckningen, styrelsens redogörelse och revisorernas yttrande om apportbestämmelse eller kvittningsförbehåll. Handlingen ska bifogas som kopia till teckningslistan. Om alla aktier tecknas direkt vid bolagsstämman kan teckningen istället göras i bolagsstämmo-protokollet.

Betalningen för aktierna ska göras direkt till bolaget.

När aktierna tilldelats ska de snarast skrivas in i aktieboken. I och med att aktierna skrivits in i aktieboken ger de rösträtt.

■ ABL 13 kap 13 §

### **Apportemission**

Nyemissionen behöver inte göras med kontanter, utan även andra tillgångar som har ett värde för bolaget kan skjutas till. Detta kallas apportemission. Styrelsen ska lämna en redogörelse för hur apportegendomen värderats. Redogörelsen ska granskas av kvalificerad revisor, som ska avge ett yttrande om att värderingen inte är för hög och om egendomen är, eller kan antas bli, till nytta för bolaget.

■ ABL 13 kap 7–8 §§

### **Kvittning**

I samband med aktieteckning kan du använda en fordran som du har mot bolaget för kvittning. Detta gäller dock endast vid nyemission och alltså inte vid nybildning.

■ ABL 13 kap 7 §

## Registrering

Du måste normalt registrera nyemissionen inom sex månader från beslutet hos Bolagsverket.

Förutom anmälan ska du skicka med:

- en kopia av protokollet från den bolagsstämma, där beslutet om aktiekapitalökningen togs
- ett intyg från banken om hur mycket som betalats för aktierna (bankerna har särskilda blanketter).

När nyemissionen är registrerad får aktiebrevens för de nya aktierna lämnas ut.

Innan ökningen av aktiekapitalet kan registreras hos Bolagsverket måste hela ökningen vara inbetald på ett bankkonto.

■ ABL 13 kap 27 §

## Fondemission

---

En fondemission kan göras genom överföring till aktiekapital från:

- fritt eget kapital, dvs balanserade vinstmedel
- uppskrivningsfond
- reservfond
- eget kapital som bolaget får genom uppskrivning av en anläggningstillgångs bokförda värde.

Om fondemission görs genom överföring av reservfond, överkursfond eller uppskrivningsfond kan emissionen göras när som helst under räkenskapsåret.

Om fondemissionen görs genom uppskrivning av anläggningstillgångar ska beslutet tas på den *ordinarie* bolagsstämman. Uppskrivningen måste nämligen göras i samband med att årsredovisningen upprättas.

För att kunna göra en uppskrivning måste bolaget ha anläggningstillgångar med ett *bestående* värde som är *betydligt* högre än det bokförda värdet. Det får alltså inte vara ett värde som bara för tillfället är högre än det bokförda värdet.

## Bolagsstämmans beslut

Beslut om att öka aktiekapitalet genom fondemission tas av bolagsstämman med enkel majoritet precis som vid beslut om nyemission. I vissa fall måste bolagsordningen ändras först. Om det nya aktiekapitalet är högre än det maximikapital som står i bolagsordningen måste bolagsordningen först ändras genom ett beslut på bolagsstämman med 2/3 majoritet. Minst hälften av styrelseledamöterna ska underteckna förslaget till fondemission.

### Styrelsens förslag

Ett förslag till beslut om fondemission upprättas av styrelsen.

Förslaget till beslut om fondemission ska innehålla följande uppgifter:

- aktiekapitalets ökningsbelopp
- om nya aktier ska ges ut i samband med ökningen av aktiekapitalet
- hur ökningen av aktiekapitalet ska genomföras (från fritt eget kapital, reservfonden, uppskrivningsfonden eller genom uppskrivning av värdet på en anläggningstillgång).

■ ABL 12 kap 4 §

Om nya aktier ska ges ut i samband med fondemissionen ska förslaget till beslut också innehålla uppgifter om

- hur många nya aktier som varje gammal aktie ska ge rätt till
- från vilken tidpunkt de nya aktierna ska ge rätt till utdelning
- de nya aktiernas aktieslag.

■ ABL 12 kap 5 §

### Registrering

Beslutet om fondemission ska anmälas till Bolagsverket för registrering. Bolagsverket har en särskild blankett (nr 823). Som bilagor till anmälan till Bolagsverket ska du skicka

- en kopia av protokollet från den bolagsstämma där beslutet om fondemission togs
- en kopia av den senast fastställda balansräkningen.

Du får inte verkställa fondemissionen före registreringen hos Bolagsverket.

## Tillskottsemission

---

Om företagets medel inte räcker till en fondemission, men du inte vill binda ytterligare pengar i bolaget, finns möjligheten att göra en så kallad tillskottsemission.

*Tillskottsemission* innebär att du lånar in de pengar som behövs för en fondemission. När bolaget går med vinst kan du låta bolaget betala tillbaka beloppet utan skattekonsekvenser (förutom bolagsskatten på vinsten). Det är egentligen inte fråga om att låna ut pengar till bolaget, utan om att göra ett tillskott med villkor om att pengarna ska kunna betalas tillbaka.

Metoden går ut på att du gör ett villkorat aktieägartillskott som i redovisningen förs direkt till det egna kapitalet (se kapitlet [Aktieägartillskott och inlåning till bolaget](#)).

Om det fria egna kapitalet enligt senast fastställda balansräkning inte räcker till en fondemission innan tillskottet görs, måste tillskottet föras direkt till det egna kapitalet.

Det är därmed möjligt att besluta om en fondemission på en extra bolagsstämma utan att vara begränsad till det fria egna kapitalet i den senast fastställda balansräkningen. Det är dock viktigt att pengarna verkligen har betalats in till bolaget. Bolagsverket kräver ett intyg från en kvalificerad revisor om att inbetalningen är gjord och att aktieägartillskottet har förts direkt till det egna kapitalet.

Observera att ett villkorat aktieägartillskott inte höjer din anskaffningsutgift för aktierna. Ditt underlag för beräkning av utdelning och kapitalvinst är därmed (liksom vid vanlig fondemission) endast de pengar du en gång betalade för aktierna.

## Teckningsoptioner och konvertibler

---

### Teckningsoptioner utan skuldebrev

Teckningsoptioner kan emitteras med eller utan koppling till ett skuldebrev.

#### Mot betalning eller gratis

Teckningsoptioner kan ges ut mot betalning eller gratis. En kapitalökning genom utgivning av teckningsoptioner är ju ändå en tvåstegsraket där det först i det andra ledet (aktieteckningen genom utnyttjande av optionsrätten) tillförs kapital till bolagets aktiekapital. Det är alltså av mindre betydelse vilken ersättning bolaget får för själva teckningsoptionerna.

#### Även som enkla skuldebrev

Konvertibler och teckningsoptioner kan inte bara ges ut i form av löpande utan också som enkla skuldebrev. Ett löpande skuldebrev är tänkt att kunna överlåtas och är ställt till innehavaren (eller till viss man eller order). Ett enkelt skuldebrev är ställt till en viss person och är inte tänkt att kunna överlåtas.

Ett bolag kan alltså utfärda teckningsoptioner till exempelvis sina anställda utan krav på att dessa lånar ut pengar till bolaget.

### **Obligatoriska konvertibler**

Det är tillåtet att ge ut konvertibler som inte bara ger långivaren utan också *bolaget* rätt att konvertera, så kallade obligatoriska konvertibler (mandatory convertibles). Därmed är det möjligt att ge ut konvertibler som ger konvertibelinnehavaren rätt *eller* skyldighet till konvertering.

## **Beslutet – stämman eller styrelsen?**

---

Ett beslut om ökning av aktiekapitalet ska som huvudregel fattas av bolagsstämman. Men i vissa fall kan det vara opraktiskt att tvingas invänta stämmans beslut i en sådan här fråga. T ex kan det i samband med företagsförvärv krävas ett snabbt beslut om emission av nya aktier som ska användas som betalning av det företag som ska köpas.

Styrelsen kan under vissa förutsättningar fatta beslut om emission. Det gäller beslut om nyemission av aktier och emission av konvertibler eller skuldebrev med optionsrätt, om bolagsstämman antingen i förväg gett sitt bemyndigande eller om den i efterhand godkände emissionen.

Beslut om fondemission kan endast fattas av bolagsstämman.

I de fall bolagsstämman ska fatta beslut om emission, är det styrelsens ansvar att hålla förslaget om emission tillgängligt för aktieägarna under minst två veckor före bolagsstämman.

# Ansvar och obestånd

## Ansvar gentemot bolaget

---

Styrelseledamöter eller en vd som skadar bolaget medvetet eller genom slarv (uppsåtligen eller av oaktsamhet) kan bli skadeståndsskyldiga. Detsamma gäller om de gör något som skadar någon aktieägare eller utomstående genom överträdelse av aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen.

Som styrelseledamot eller vd räcker det inte med att du följer aktiebolagslagens och bolagsordningens bestämmelser. Du måste i alla lägen se till att främja bolagets intressen. Detta kallas lojalitets- och vårdplikt.

Ansvaret är individuellt, så olika faktorer kan påverka fördelningen av ansvaret mellan de olika personerna i styrelsen.

Du slipper inte ansvar enbart för att du har följt beslut som fattats av bolagsstämman eller styrelsen.

■ ABL 29 kap 1 §

### Aktieägare visst ansvar

Den som enbart är aktieägare har ett mera begränsat ansvar. En aktieägare blir normalt ansvarig endast för skador som han orsakar genom att medverka till beslut som strider mot aktiebolagslagen, årsredovisningslagen eller bolagsordningen. Det krävs att aktieägaren orsakat skadan genom grov oaktsamhet.

■ ABL 29 kap 3 §

### Revisorer

Bolagets revisor kan bli skadeståndsskyldig mot bolaget för de skador han orsakar. Det kan du läsa mer om i kapitlet [Revisor](#).

■ ABL 29 kap 2 §

### Stämman beslutar

Bolaget kan begära skadestånd av en styrelseledamot eller vd. För att skadeståndsanspråket ska prövas av tingsrätten krävs att frågan har behandlats på en bolagsstämman. Det krävs att majoriteten eller ägare

till minst en tiondel av samtliga aktier röstar för en skadeståndstalan eller röstar mot förslag om ansvarsfrihet.

Avstår någon av de aktieägare som ställt krav sedan från att fullfölja kravet, kan de andra ändå göra det, även om de nu inte har minst en tiondel av aktierna. Aktieägarna ansvarar själva för sina rättegångskostnader, men har rätt att få ersättning från bolaget för den del av kostnaderna som täcks av skadeståndet som bolaget fått genom rättegången.

### **Preskription**

En stämningsansökan med skadeståndskrav på grund av något som har hänt under ett visst räkenskapsår måste lämnas in till tingsrätten inom ett år från det att årsredovisning och revisionsberättelse för räkenskapsåret lades fram på bolagsstämma.

Om bolagsstämman inte kräver skadestånd och dessutom ger styrelsen och vd ansvarsfrihet, kan man inte begära skadestånd senare. Det finns dock ett viktigt undantag. Det är om aktieägarna på stämman inte fick alla uppgifter av betydelse för skadeståndsfrågan, eller om uppgifterna inte var fullständiga. Det kan t ex röra sig om felaktigheter i årsredovisningen eller andra uppgifter som har betydelse för skadeståndsfrågan. Då gäller en *femårig preskriptionstid*. Därför är det viktigt att styrelsen är noga med att allt som skulle kunna kritiseras dras fram i ljuset på bolagsstämman, så att bara den ettåriga preskriptionstiden gäller.

Skadeståndstalan *på grund av brott* kan föras av styrelsen utan hinder av preskriptionsbestämmelserna.

■ ABL 29 kap 7,10, 13 §§

## **Ansvar mot utomstående**

---

### **Normalt inget ansvar**

Du som enbart är aktieägare har normalt inget ansvar för bolagets skulder eller andra förpliktelser, vilket gör bolagsformen lämplig för ekonomiskt riskfyllda företagsidéer. Men om bolaget går omkull förlorar du vad du satsat, dvs aktiekapitalet plus övriga tillskott.

■ ABL 1 kap 3§

### **Personlig borgen**

Det är dock vanligt att banker kräver att ägaren ska gå i personlig borgen för bolagets krediter. Om företaget inte kan betala så ansvarar du som borgensman för företagets lån enligt de villkor som finns i

avtalet med banken. Detta kan också gälla borgen för hyreskontrakt, franchiseavtal, mm.

I praktiken är du alltså sällan helt utan personligt ekonomiskt ansvar även om du har aktiebolag.

## Ansvar för skatter och avgifter

---

### Uppsåt eller grov oaktsamhet

I vissa fall kan du som företrädare för aktiebolaget bli personligen betalningsansvarig för skatter och socialavgifter om de inte betalas som de ska. Du blir normalt ansvarig bara om du uppsåtligt eller av grov oaktsamhet låtit bli att betala skatterna och avgifterna.

Eftersom ansvaret endast gäller förfallna skatter och avgifter så kan du slippa personligt betalningsansvar om du ser till att bolaget gör en officiell betalningsinställelse eller lämnar in konkursansökan senast på förfallodagen.

### Alla skatter

Du kan bli personligen betalningsansvarig för de skatter som hanteras med skattekontot bland annat

- anställdas skatter som aktiebolaget dragit av vid löneutbetalningen och ännu inte har betalat in till staten
- moms
- punktskatter
- arbetsgivaravgifter
- avdrag på vissa uppdragsersättningar
- skattetillägg och ränta på skatt eller avgifter.

■ Skatteförfarandelagen 59 kap 12–15 §§

### Faktisk bestämmanderätt

Det är bara den som är företrädare för aktiebolaget och har faktisk bestämmanderätt som kan bli ansvarig, dvs styrelseledamöter, vd och anställda som företräder bolaget.

---

#### Kammarrätten i Stockholm – mål 574-07

En kvinna som ägde alla aktier i ett aktiebolag tillsammans med sin sambo ansågs inte ha faktisk bestämmanderätt i bolaget eftersom hon endast utfört rent kontorsarbete. Det innebar att hon inte var skyldig att betala för bolagets obetalda skatter och avgifter.

---



---

### **Kammarrätten i Stockholm – mål 7867-08**

En suppleant för ett aktiebolag blev, trots att han inte var formell företrädare för bolaget, personligt betalningsansvarig för bolagets skattekulder. Att han var suppleant, firmatecknare och aktieägare var omständigheter som enligt kammarrätten var för sig inte var tillräckliga för att anse honom som faktisk företrädare. Han hade dock dessutom skött allt administrativt och haft ansvaret för bolagets betalningar. Sammantaget innebär detta att han haft ett sådant betydande intresse av och bestämmande inflytande över bolagets verksamhet att han var att anse som bolagets faktiska företrädare.

---

### **Ibland aktieägarna**

En aktieägare kan också bli betalningsansvarig. Normalt bestäms ansvaret efter hur stort inflytande aktieägaren har i bolaget.

En stor aktieägare kan därför bli ansvarig trots att han eller hon varken sitter i styrelsen eller är vd, om det t ex är så att han eller hon påverkar företagets betalningar.

### **Aktieägarens insyn**

Aktieägare i fåmansbolag har rätt till insyn och frågerätt för att kunna bedöma bolagets ekonomiska ställning och förbereda ärenden inför en bolagsstämma. Rätten till insyn och information är utvidgad i fåmansbolag. Aktieägarens rätt till insyn kan göras genom ombud eller biträde.

■ ABL 9 kap 24 §

### **Ersättning från bolaget**

Den som har tvingats att betala bolagets skatter får en regressfordran mot bolaget. Han eller hon kan alltså kräva ersättning från bolaget för sitt utlägg. Kravet handläggs av Kronofogden som ett så kallat allmänt mål. Fordran preskriberas tidigast ett år efter betalningen av skatten.

### **Konkurs**

Det hjälper inte om bolaget struntar i att överhuvudtaget *deklarera* moms eller uppbörd för att slippa personligt ansvar när bolaget sedan försätts i konkurs. Du kan bli personligen betalningsansvarig även för skatter och avgifter som *fastställs efter* konkursutbrottet.

## Andra ansvarsgenombrott

---

Företrädarna för ett aktiebolag kan drabbas av personligt betalningsansvar för annat än förfallna skatter och socialavgifter.

Det gäller

- överträdelse av låneförbudet, se kapitlet [Lån från bolaget](#)
- olovlig vinstutdelning, [se längre fram](#) i det här kapitlet
- försenad inlämning av årsredovisning, se kapitlet [Årsredovisning](#)
- överträdelse av reglerna om likvidationsplikt vid kapitalbrist (kontrollbalansräkning), [se längre fram](#) i det här kapitlet.

## Olovlig vinstutdelning

---

I ett aktiebolag får bara det fria egna kapitalet delas ut. Delas mer ut räknas det som olovlig utdelning. Vid en konkurs upptäcks detta snabbt. Den som har tagit emot en olovlig utdelning måste betala tillbaka beloppet till bolaget. Även den som medverkat till den olovliga utdelningen har ansvar för att beloppet återbetalas liksom den som, utan att vara aktieägare eller har medverkat till utdelningen, har tagit emot pengarna.

Reglerna om olovlig vinstutdelning gäller inte bara vanlig utdelning. Även andra utbetalningar, engagemang eller förmögenhetsöverföringar omfattas. Det gäller exempelvis

- pantsättning eller borgen för någon annans skuld
- felprissättningar vid köp och försäljning
- lån till aktieägare eller andra som inte var betalningsdugliga vid lånetillfället, så kallade dåliga lån
- koncernbidrag och andra tillskott
- inköp av egendom avsedd uteslutande för företrädarens personliga bruk
- återbetalning av villkorade aktieägartillskott
- gåvor till allmännyttiga ändamål. Större sådana gåvor måste beslutas av bolagsstämman.

■ ABL 17 kap 6 §

## Årsredovisning i tid till Bolagsverket

---

Styrelseledamöter och vd måste se till att årsredovisningen skickas till Bolagsverket i tid. Om du i egenskap av sådan företrädare inte skickar in bolagets årsredovisning inom 15 månader från bokslutsdagen blir du personligen ansvarig för de skulder som uppkommer för tiden därefter.

Om du kan visa att underlåtenheten med insändande av årsredovisning inte är ditt fel, ska du slippa personligt ansvar.

Observera att du inte heller blir personligt ansvarig för förpliktelser som uppkommer efter att årsredovisningen har lämnats in. Det finns alltså all anledning att lämna årsredovisningen i så god tid som möjligt.

Läs mer om detta i kapitlet [Ansvar och obestånd](#).

## Kontrollbalansräkning

---

När det finns anledning för styrelsen att misstänka att det egna kapitalet är mindre än hälften av bolagets registrerade aktiekapital, måste man hålla en bolagsstämma och upprätta en kontrollbalansräkning. Man brukar tala om att aktiekapitalet är på väg att förbrukas eller att bolagets kapital är på väg att understiga den kritiska gränsen.

■ ABL 25 kap 13–15 §§

Om misstanken är riktig, kommer kontrollbalansräkningen att visa att bolagets egna kapital är mindre än hälften av det registrerade aktiekapitalet. Då ska styrelsen kalla till extra bolagsstämma för att besluta om bolaget ska försöka återställa det egna kapitalet så att det motsvarar hela det registrerade aktiekapitalet eller om bolaget ska likvideras. I annat fall kan styrelseledamöterna bli ansvariga för de skulder bolaget drar på sig.

---

Ett aktiebolag har 50 000 kr i registrerat aktiekapital. På grund av förluster har bolagets egna kapital minskat till 20 000 kr enligt den senast upprättade balansrapporten. En kontrollbalansräkning ska göras så snabbt som möjligt för att kontrollera om bolaget måste likvideras eller inte.

---

En kontrollbalansräkning ska också göras om Kronofogden gjort ett resultatöst utmätningsförsök hos bolaget.

### Personligt ansvar

Det är inte bara styrelseledamöterna i aktiebolag som omfattas av ansvarsreglerna. Även vd och dennes närmaste medarbetare omfattas om de vet att styrelsen inte följer lagens regler om kontrollbalansräkningen.

Ansvarsreglerna gäller även aktieägare som är med och fattar beslut om att bolaget ska fortsätta sin verksamhet trots att det egentligen skulle likvideras. Styrelsesuppleanter blir bara ansvariga om de varit med i styrelsen istället för en ordinarie ledamot.

Personligt betalningsansvar kan uppkomma om

- kontrollbalansräkning inte gjorts i tid
- styrelsen inte låtit revisorerna granska den upprättade kontrollbalansräkningen
- styrelsen inte kallat till bolagsstämma trots att kontrollbalansräkningen visat kapitalbrist
- styrelsen inte ansökt om likvidation inom åttamånadersfristen och det fortfarande är kapitalbrist.

### Undertecknas av styrelsen

Kontrollbalansräkningen ska undertecknas av styrelsen.

### Skydd för fordringsägare

Bestämmelserna om kontrollbalansräkning är till för att skydda bolagets fordringsägare från att företrädarna för ett aktiebolag utnyttjar det faktum att de normalt inte har något personligt ansvar för bolagets skulder. Ett bolag ska alltså inte kunna drivas vidare om det finns risk för obestånd.

### Tidsfrist

Styrelsen i ett aktiebolag ska *genast* göra kontrollbalansräkningen, dvs så snart det finns skäl att anta att bolagets egna kapital är lägre än halva det registrerade aktiekapitalet.

Att kontrollbalansräkningen ska göras genast innebär att den ska göras så snart bokföringen är klar och alla avstämmningar gjorts. Det kan röra sig om en frist på kanske en månad.

Gäller det ett bolag med en mer omfattande verksamhet kan det röra sig om ca 2 månader. Det finns dock ingen exakt gräns så rekommendationen är att en kontrollbalansräkning upprättas så snart det är möjligt så att styrelsen skyddas från ansvar.

■ RH 1989:42

Om inte en kontrollbalansräkning upprättats inom tidsfristen (och ev revisorsgranskning gjorts, kallelse till bolagsstämma görs i tid och en bolagsstämma hålls i tid), inträder personligt ansvar för

bolagets företrädare. Inte förrän en efterföljande bolagsstämma visar att *hela* aktiekapitalet återställts genom ytterligare en kontrollbalansräkning (se avsnittet om kontrollbalansräkning 2 längre fram), upphör det personliga ansvaret.

### **Skäl att anta**

En kontrollbalansräkning ska alltså göras när det finns *skäl att anta* att bolaget har kapitalbrist. Man kan knappast anse att styrelsen har skäl att anta att det finns en kapitalbrist om man med ett enkelt överslag kan se att det egna kapitalet med bred marginal överstiger halva aktiekapitalet, även om inte den vanliga balansräkningen skulle tyda på det.

Det kan ju finnas dolda värden som styrelsen känner till, vilket skulle visa sig vid en kontrollbalansräkning (eftersom vissa tillgångar då värderas annorlunda än i en vanlig balansräkning).

### **Instruktion om ekonomirapporter**

Styrelsen måste se till att få kontinuerlig information om bolagets resultat och ställning. Det räcker alltså inte med att invänta årsbokslutet. Därför är styrelsen skyldig att upprätta en skriftlig instruktion om hur ekonomirapporterna ska utformas och när de ska överlämnas till styrelsen (gäller inte om det handlar om bolag av begränsad storlek och med begränsad verksamhet). Om rapporterna är bristfälliga och inte ger styrelsen anledning att misstänka att bolagets kapital är på väg att förbrukas, kan styrelsen hållas ansvarig i alla fall.

Styrelsen är nämligen skyldig att kritiskt granska ekonomirapporterna. Dessutom ansvarar styrelsen för att instruktionen tydligt anger att de signaler som pekar på att bolagets kapital är på väg att förbrukas ska framgå av rapporterna. Styrelsen kan alltså inte försvara sig med att det kritiska läget inte framgick av ekonomirapporterna. Du kan läsa mer om instruktionen för ekonomirapporter i kapitlet [Styrelsen](#).

### **Kapitalbrist upptäcks vid bokslut**

Det är inte helt ovanligt att man upptäcker kapitalbristen i samband med upprättandet av bokslutet. Som vi tidigare påpekat är reglerna om kontrollbalansräkning inte kopplade till bokslutet utan styrelsen måste ha kontroll över företagets ekonomi även under löpande år.

Upptäcks kapitalbristen i samband med bokslutet går det att lösa situationen genom att ägaren lämnar ett villkorat aktieägartillskott. Det gäller under förutsättning att ägaren var solvent på balansdagen. Var ägaren inte solvent (eller valde att inte lämna något

tillskott) måste en kontrollbalansräkning upprättas snarast. Kontrollbalansräkningen ska då utvisa aktuella värden vid upprättandet. Det är då inte möjligt att använda värdena på bokslutsdagen.

Utvisade balansräkningen förbrukat eget kapital, men det fanns dolda övervärden som innebär att det inte var någon kapitalbrist, bör detta noteras i ett styrelseprotokoll. En notering om detta bör även göras i företagets årsredovisning.

### **Värderingen i kontrollbalansräkningen**

I en kontrollbalansräkning värderas tillgångarna på ett särskilt sätt. Man utgår från att bolagets verksamhet ska fortsätta under normala förhållanden (going concern).

Tillgångarna får värderas till försäljningsvärdet minus försäljningskostnaderna. Inventarier och byggnader får dock tas upp till det planenliga restvärdet (anskaffningsvärdet minus planenliga avskrivningar och nedskrivningar), om detta värde är *högre* än försäljningsvärdet.

I den vanliga balansräkningen värderas lagret till det lägsta av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet. I kontrollbalansräkningen blir vanligtvis lagervärdet betydligt högre, eftersom lagret får värderas till försäljningspriset minus de kostnader som hör till försäljningen.

Förbrukningsinventarier som kostnadsförts direkt får tas med som tillgångar i kontrollbalansräkningen.

### **Revisorsgranskning**

Om bolaget valt revisor ska denne granska den kontrollbalansräkning som gjorts. Revisorn skriver lämpligen sina kommentarer direkt på kontrollbalansräkningen och daterar sin underskrift.

Om inte revisorn granskat kontrollbalansräkningen i tid inträder personligt ansvar för bolagets företrädare till dess att en efterföljande bolagsstämma visar att hela aktiekapitalet återställts genom ytterligare en kontrollbalansräkning (se avsnittet om kontrollbalansräkning 2 längre fram).

I ett aktiebolag som har valt att inte ha revisor, behövs ingen revisionsgranskning. Där tar styrelsen det fulla ansvaret för att kontrollbalansräkningen är riktig.

Exempel på kontrollbalansräkning

|                                                                                                                                                   | Balansräkning  | Justeringar                    | Kontrollbalansräkning |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|--------------------------------|-----------------------|
| <b>TILLGÅNGAR</b>                                                                                                                                 |                |                                |                       |
| <b>Anläggningstillgångar</b>                                                                                                                      |                |                                |                       |
| Inventarier och verktyg                                                                                                                           | 151 100        | + 50 000 1)                    | 201 100               |
| Andelar i börsnoterade företag                                                                                                                    | 23 621         | + 1 379 2)                     | 25 000                |
| Summa anläggningstillgångar                                                                                                                       | 174 721        |                                | 226 100               |
| <b>Omsättningstillgångar</b>                                                                                                                      |                |                                |                       |
| Varulager mm                                                                                                                                      |                |                                |                       |
| Lager av handelsvaror                                                                                                                             | 199 865        | + 20 135 3)                    | 220 000               |
| Kortfristiga fordringar                                                                                                                           | 135 267        |                                | 135 267               |
| Kassa och bank                                                                                                                                    | 236 361        |                                | 236 361               |
| Summa omsättningstillgångar                                                                                                                       | 571 493        |                                | 591 628               |
| <b>SUMMA TILLGÅNGAR</b>                                                                                                                           | <b>746 214</b> |                                | <b>817 728</b>        |
| <b>SKULDER OCH EGET KAPITAL</b>                                                                                                                   |                |                                |                       |
| <b>Eget kapital</b>                                                                                                                               |                |                                |                       |
| Aktiekapital                                                                                                                                      | 100 000        |                                |                       |
| Reservfond                                                                                                                                        | 20 000         |                                |                       |
| Balanserad vinst eller förlust                                                                                                                    | 35 161         |                                |                       |
| Periodens resultat                                                                                                                                | -215 671       |                                |                       |
| Summa eget kapital                                                                                                                                | -60 510        | + 106 514 4)                   | 46 004                |
| Obeskattade reserver                                                                                                                              | 35 000         | - 35 000                       | 0                     |
| Långfristiga skulder                                                                                                                              | 380 740        |                                | 380 740               |
| Kortfristiga skulder                                                                                                                              | 390 984        |                                | 390 984               |
| Summa skulder                                                                                                                                     | 685 704        |                                | 771 724               |
| <b>SUMMA SKULDER OCH EGET KAPITAL</b>                                                                                                             | <b>746 214</b> | <b>+ 71 514</b>                | <b>817 728</b>        |
| 1) Planenligt restvärde för tidigare kostnadsförda korttidsinventarier, datorer, mm, 20 000 kr.<br>Övervärde i leasingkontrakt på bil, 30 000 kr. |                |                                |                       |
| 2) Aktier har tagits upp till börsvärdet.                                                                                                         |                |                                |                       |
| 3) Lagret av böcker har tagits upp till nettoförsäljningsvärdet                                                                                   |                |                                |                       |
| 4) Uppskjuten skatteskuld på obeskattad reserv avräknas mot uppskjuten skattefordran på underskottsavdrag                                         |                |                                |                       |
| Näsviken 20/2 20XX                                                                                                                                |                |                                |                       |
| Kalle Karlsson, Styrelseordförande                                                                                                                |                | Pelle Nilsson, Styrelseledamot |                       |

## Kapitalet räcker till

Om bolagets egna kapital förbättras under tiden som arbetet med att göra kontrollbalansräkningen pågår, t ex genom goda affärer eller ett ovillkorat aktieägartillskott, behöver kontrollbalansräkningen inte göras klar. Det finns ju då inte längre någon anledning att anta att bolaget har kapitalbrist.

Om kontrollbalansräkningen visar att bolagets egna kapital är minst halva det registrerade aktiekapitalet, behöver inget mer göras. Bolaget kan fortsätta verksamheten som vanligt och någon bolagsstämma behöver inte hållas för att ta ställning till kontrollbalansräkningen. Givetvis ska man noggrant följa upp bolagets ekonomi i fortsättningen.

## Kalla till bolagsstämma om mer än halva aktiekapitalet förbrukats

Visar kontrollbalansräkningen att *mer än halva* aktiekapitalet förbrukats ska en bolagsstämma så snart som möjligt ta ställning till om styrelsen ska försöka återställa hela aktiekapitalet eller om bolaget ska likvideras. Protokollet från denna extra bolagsstämma ska inte skickas in till Bolagsverket.

Om inte bolagsstämman hålls snarast inträder personligt ansvar till dess att en efterföljande bolagsstämma visar att hela aktiekapitalet återställts genom ytterligare en kontrollbalansräkning (se avsnittet om kontrollbalansräkning 2 längre fram).

Reglerna om kallelse i aktiebolagslagen och i bolagsordningen behöver inte följas om samtliga aktieägare samtycker. Det viktigaste är ju att stämman kan hållas så snabbt som möjligt. Och det är ju sällan några problem i mindre aktiebolag där det kanske bara finns en aktieägare och denne dessutom sitter i styrelsen (kanske som ensam ledamot). I ett sådant fall kan stämman hållas direkt när kontrollbalansräkningen gjorts och granskats.

## Åttamånadersfrist

Bolagsstämman ska ta ställning till om bolaget har en kritisk kapitalbrist eller inte. Även om kontrollbalansräkningen visar kapitalbrist kan det ha hänt saker sedan den gjordes och granskades. Bolagsstämman ska besluta om vad som ska hända med bolaget. Om det är kapitalbrist kan bolagsstämman besluta att bolaget ska likvideras.

Beslutar bolagsstämman att bolaget ska fortsätta sin verksamhet har bolaget åtta månader på sig (från bolagsstämmodagen) att återställa det egna kapitalet så att det blir minst lika stort som det registrerade aktiekapitalet. Har kapitalet inte återställts inom denna åttamånadersfrist måste bolaget likvideras, annars blir styrelseledamöterna (samt ofta även övriga företrädare för bolaget) personligt och solidariskt betalningsansvariga.



Observera att det inte räcker med att återställa halva aktiekapitalet, det ska vara hela.

Betalningsansvaret gäller de skulder och förpliktelser som uppkommer från och med den dag då åttamånadersfristen löper ut, dvs den dag då bolaget egentligen senast skulle ha likviderats.

### **Varning för obestånd**

Som styrelseledamot och företrädare för bolaget måste du vara observant under åttamånadersfristen. Hamnar bolaget på obestånd under denna period, eller om betalningen av skatter och socialavgifter inte sköts, kan du drabbas av personligt betalningsansvar. Fast inte på grund av bestämmelserna om likvidationsplikt och kontrollbalansräkning utan enligt de vanliga ansvarsreglerna som gäller för bolagets företrädare.

### **Kontrollbalansräkning 2 – hela aktiekapitalet**

Senast åtta månader efter att den första kontrollbalansräkningen lades fram för bolagsstämman ska en ny bolagsstämma hållas och en ny kontrollbalansräkning presenteras. Detta kan göras när som helst under åttamånadersfristen. Även en vanlig årsredovisning kan efter kompletteringar räknas som en andra kontrollbalansräkning. Är det uppenbart att bolaget fortfarande har kapitalbrist behöver någon kontrollbalansräkning 2 inte göras, utan då kan styrelsen ändå lämna in en likvidationsansökan.

Om kontrollbalansräkning 2 visar att bolagets egna kapital nu är minst lika stort som *hela* det registrerade aktiekapitalet, behöver bolaget inte likvideras.

### **Efter åttamånadersfristen**

Drivs verksamheten vidare, trots att bolaget hade kapitalbrist vid åttamånadersfristens slut, inträder personligt och solidariskt betalningsansvar för bolagets företrädare. Det gäller då de skulder och förpliktelser som uppkommer *efter* åttamånadersfristen.

Det behöver inte nödvändigtvis vara obetänksamt att driva bolaget vidare trots kapitalbristen. En anledning att driva bolaget vidare kan vara att kapitalbristen endast är tillfällig och situationen förväntas rätta till sig längre fram. Så kan det vara om bolaget haft höga utvecklings- eller marknadsföringskostnader under en period eller en tillfällig svacka i försäljningen. Det kan också vara så att de skulder som gett upphov till kapitalbristen är sådana skulder som bolagets företrädare ändå har personligt betalningsansvar för, t ex ett banklån med personlig borgen eller egen inlåning till bolaget.

Som företrädare för bolaget bör du dock alltid tänka på vilka risker du utsätter dig för om bolaget drivs vidare trots likvidationsplikten.

Om bolagets aktiekapital återställs upphör det personliga betalningsansvaret för den här gången.

### **Sänka (minska) aktiekapitalet**

Det går att undgå tvångslikvidation och personligt ansvar om bolaget kan sänka (minska, sätta ned) sitt aktiekapital. Det förutsätter dels att bolaget har ett registrerat aktiekapital som är högre än det lägsta tillåtna kapitalet för bolaget, dels att bolagets fria egna kapital efter sänkningen är minst lika stort som det nya lägre registrerade aktiekapitalet.

Eftersom sänkningen måste göras inom åttamånadersfristen, kan det vara bråttom med beslutet om det är så att bolagsordningen behöver ändras. Dessutom måste man räkna med Bolagsverkets handläggningstider för att få ändringarna av bolagsordningen och sänkingsbeslutet registrerade.

---

Ett privat aktiebolag har ett registrerat aktiekapital på 300 000 kr. Enligt bolagsordningen ska bolagets aktiekapital vara mellan 100 000 och 400 000 kr. Bolaget gör förluster så att det egna kapitalet endast uppgår till 130 000 kr. Bolaget är då skyldigt att upprätta en kontrollbalansräkning och återställa hela det registrerade aktiekapitalet inom åtta månader eller träda i likvidation. Eftersom bolaget inte behöver ha mer än 100 000 kr i aktiekapital så kan man ta sig ur situationen genom att besluta att sänka bolagets registrerade aktiekapital till 100 000 kr. Bolagsordningen behöver inte ändras.

Om bolagets egna kapital skulle vara endast 20 000 kr när man beslutar om sänkningen så kan man inte ta sig ur krisen enbart genom att sänka aktiekapitalet. Då måste man ha ett överskott på minst 80 000 kr under åttamånadersfristen för att slippa likvidera bolaget.

---

Bolag som redan har det lägsta tillåtna aktiekapitalet har inte något utrymme för sänkningar och måste återställa hela det registrerade aktiekapitalet.

■ ABL 25 kap 6, 13–19 §§

Läs mer om minskning av aktiekapital i kapitlet [Bundet och fritt eget kapital](#).

# Avveckling

Det finns flera sätt att avveckla verksamheten:

- försäljning
- konkurs
- fusion
- fission (delning av bolag med eller utan efterföljande likvidation av överlåtande bolag)
- likvidation.

I det här kapitlet går vi kortfattat igenom de olika metoder som finns för att avveckla ett aktiebolag. Vill du veta mer rekommenderar vi i första hand våra böcker LIKVIDATION, FUSIONER och FISSIONER.

## Fission

Fission kan ses som alternativ vid avveckling – ett befintligt bolag kan upplösas samtidigt som det delas upp i två eller flera nya bolag. Alternativt finns även överlåtande bolag kvar.

Läs mer i vår bok FISSIONER.

## Försäljning

Enklaste sättet är naturligtvis att sälja alla aktier i bolaget. Du får betalt på en gång och ansvaret för bolaget övergår direkt på köparen. Se kapitlen [Köpa färdigt aktiebolag](#) och [Kapitalvinstreglerna](#).

Även om du hittar en köpare till ditt bolag är en försäljning inte helt riskfri. Köparen kommer med säkerhet att kräva en garanti som går ut på att om några okända skulder dyker upp efter hans köp, men som hör till tiden före, så ska du ersätta honom för dessa. Detta innebär att du egentligen går i personlig borgen för alla okända skulder som bolaget kan ha. Det kan t ex vara att en deklaration underkänns och bolaget påförs en skatt som man inte räknat med.

Om du tänker sälja ditt bolag måste du kontrollera att det verkar vara en seriös köpare. Se också till att en ny styrelse verkligen registreras hos Bolagsverket.

Så kallad snabbavveckling innebär att du säljer ditt bolag till någon professionell bolagsbildare/-avvecklare, t ex Heinestams Bolagstjänst

eller Svenska Standardbolag. Då åtar de sig att t ex likvidera ditt bolag efter köpet, men du vinner tid genom att du omgående får betalt (värdet på bolaget minskat med deras provision för avvecklingen).

## Konkurs

---

Om ett aktiebolag inte längre klarar av att betala sina skulder och denna förmåga inte är tillfällig, sägs bolaget vara på obestånd. Är ett aktiebolag på obestånd ska det begäras i konkurs. Det görs genom en ansökan till tingsrätten där bolaget har sitt säte. Ansökan undertecknas av bolagets styrelse.

Beslutar tingsrätten att bolaget ska försättas i konkurs utses en konkursförvaltare. Konkursförvaltarens uppgift är att realisera alla tillgångar i bolaget och omvandla dem till pengar. De pengar som flyter in betalas sedan till bolagets fordringsägare i den ordning som regleras av förmånsrättslagen. När samtliga medel är utdelade avlägger konkursförvaltarens en slutredovisning och därefter avslutas konkursen. I och med att konkursen avslutas är bolaget upplöst.

Även någon av bolagets fordringsägare kan begära det i konkurs om han anser att det är på obestånd. Tingsrätten kallar då båda parterna till en förhandling där bolaget får möjlighet att förklara sig. Visar det sig att skulden är både ostridig och förfallen till betalning försätter tingsrätten bolaget i konkurs om skulden fortfarande är obetald vid förhandlingen. Visar det sig att fordringen är felaktig så avslås konkursansökan och den som ansökte om konkursen får stå för både sina egna och bolagets kostnader i ärendet.

■ ABL 25 kap 48–50 §§

## Fusion

---

Ett annat sätt att avveckla ett aktiebolag är genom fusion. Vid en fusion kan bolaget antingen gå upp i ett annat bolag, det är den vanligaste metoden (t ex när ett dotterbolag fusioneras upp i sitt moderbolag eller tvärtom).

Ett bolag kan också tillsammans med ett annat bolag gå upp i ett nybildat tredje bolag. Bolagen upplöses då utan likvidation. Deras skulder och tillgångar tas över av det tredje bolaget.

### Olika typer av fusion

Det finns några metoder att göra en fusion:

- ett bolag går upp i ett annat befintligt ägarmässigt oberoende bolag (absorption)
- två bolag går upp i ett tredje nystartat bolag (kombination)
- ett helägt dotterbolag går upp i moderbolaget (absorption av helägt dotterbolag) eller moderbolaget går upp i dotterbolaget (omvänd fusion).

Med kombination menas att två eller flera bolag bildar ett nytt, övertagande bolag. Med absorption menas att ett eller flera bolag överlåts till ett befintligt övertagande bolag.

Det är den tredje varianten absorption av helägt dotterbolag, som används allra mest. Vid en fusion mellan moderbolag och dotterbolag övertar moderbolaget tillgångar och skulder från dotterbolaget. I och med detta övertar moderbolaget även ansvaret för okända skulder.

När moderbolag fusioneras in i dotterbolag kallas detta omvänd fusion eller nedströms fusion (downstream merger).

■ ABL 23 kap 1 §

Läs mer i vår bok FUSIONER.

### Fusionsvinst och fusionsförlust

Om dotterbolagets samlade tillgångar, minskade med dess samlade skulder, är mindre än det bokförda värdet på aktierna i moderbolagets balansräkning uppkommer en fusionsförlust. Är förhållandet omvänt, uppkommer en fusionsvinst.

En fusionsförlust är inte avdragsgill och en fusionsvinst är skattefri.

■ ABL 23 kap 32–34 §§

## Likvidation

Ett aktiebolag kan även upplösas genom likvidation. Det går ut på att bolagets tillgångar avyttras och att behållningen fördelas bland aktieägarna. Ett grundläggande krav i en likvidation är att alla fordringsägarna ska få betalt innan likvidationen avslutas.

Likvidation kan göras på frivillig väg och kallas då för *frivillig likvidation*. I vissa fall kan bolaget genom lag eller annan bestämmelse tvingas att träda i likvidation. Det kallas *tvångslikvidation*.

■ ABL 25 kap

Så kallad *snabbavveckling* innebär att du säljer ditt bolag till någon professionell bolagsbildare/-avvecklare, t ex Heinestams Bolagstjänst eller Svenska Standardbolag. Då åtar de sig att t ex likvidera ditt bolag efter köpet, men du vinner tid genom att du omgående får betalt (värdet på bolaget minskat med deras provision för avvecklingen)

### Tvångslikvidation

Aktiebolagslagen föreskriver att ett bolag i vissa fall måste träda i tvångslikvidation, t ex:

- när bolagets egna kapital understiger vissa lagstadgade krav
- när bolagets har visat sig sakna utmätningsbara tillgångar
- en konkurs avslutats med överskott och där bolagsstämman inte begärt att bolaget ska träda i likvidation
- när bolaget saknar behörig styrelse eller revisor
- när bolaget inte har sänt in årsredovisning till Bolagsverket inom elva månader från räkenskapsårets slut.

I de första två fallen ska likvidationsbeslutet tas av *bolagsstämman* och i de tre sistnämnda fallen är det *Bolagsverket* som beslutar att bolaget ska försättas i likvidation.

Det finns ett ytterligare fall när bolaget ska tvångslikvideras. Det är om en aktieägare genom långvarigt missbruk av sitt inflytande skadat bolaget och minst en tiondel av aktieägarna kräver tvångslikvidation. I detta fall är det tingsrätten som fattar beslutet om tvångslikvidation.

### Styrelsens ansvar

Om inte styrelsen vidtar de åtgärder som anges i aktiebolagslagen är det inte i de flesta fall straffbart. Däremot inträder ett personligt ansvar för styrelseledamöter för de skulder som uppkommer i bolaget efter den tidpunkt då styrelsen borde ha agerat. Ansvaret är solidariskt vilket innebär att en borgenär (fordringsägare) kan kräva betalning för hela sin fordran från vem som helst av styrelseledamöterna.

### Frivillig likvidation

Beslut om frivillig likvidation ska fattas på en bolagsstämma. Bolagsstämman kan besluta att likvidationen ska inträda omedelbart eller en viss dag längre fram i tiden. Likvidationsbeslut ska alltid sändas in till Bolagsverket.

Likvidation på frivillig väg används t ex:

- när verksamheten inte ger tillräcklig avkastning
- när ägaren går i pension
- vid byte av företagsform till enskild firma eller handelsbolag
- när verksamheten säljs till ny ägare via en inkråmsaffär.

### Beslutsunderlag

Om bolagsstämman ska pröva ett förslag om likvidation ställer lagen vissa krav på beslutsunderlaget.

Beslutsunderlaget ska innehålla uppgifter om:

- likvidationsskäl
- den tidpunkt då bolaget föreslås träda i likvidation
- den beräknade tidpunkten för skifte
- skifteslikvidens beräknade storlek, och
- eventuellt förslag till likvidator.

■ ABL 25 kap 3 §

### Likvidator

Efter att ha registrerat likvidationen utser Bolagsverket en likvidator för bolaget. Endast personer som är lämpliga för uppdraget kan utses. Likvidatorn övertar styrelsens och vd:s funktioner och har som huvuduppgift att *slutföra likvidationen*. I vissa fall kan fler än en likvidator utses.

■ ABL 25 kap 28, 30 §§

I likvidatorns arbete ingår uppgifter som:

- att informera alla kända och okända personer som har fordringar på bolaget
- försäljning av bolagets egendom (tillgångar)
- betalning av bolagets skulder
- kortsiktig fortsättning av driften så att avveckling kan göras på ett ändamålsenligt sätt – gäller även så att de anställda ska beredas tillräckligt med tid för att kunna söka andra anställningar
- utskiftning av kvarvarande tillgångar till aktieägarna
- att avge slutredovisning (övergripande information om likvidationen och utskiftningen inklusive redovisningshandlingar för likvidationstiden).

Likvidatorns slutredovisning lämnas till bolagets revisorer, som inom en månad ska lämna en revisionsberättelse kring likvidationen. Bolagets likvidation slutförs genom att likvidatorn framlägger slutredovisningen och revisionsberättelsen på en bolagsstämma.

### **Fördelar och nackdelar med likvidation**

En fördel med att använda sig av likvidation istället för försäljning av bolaget är att du inte behöver någon köpare. Samtidigt eliminerar du de risker som en försäljning bär med sig.

En nackdel är att avvecklingen tar minst 6–8 månader och att den kan bli dyr att genomföra. En väl planerad likvidation går dock att utföra till en rimlig kostnad om du själv gör en hel del innan bolaget träder i likvidation.

Ett alternativ kan vara att sälja bolaget för snabbavveckling, dvs sälja bolaget till en välkänd aktör som betalar köpeskillingen för aktierna omgående och sedan förbinder sig att likvidera bolaget. En sådan tjänst har exempelvis Heinestams Bolagstjänst.





# **Skatt, redovisning och anställda**

# Skatteregler för aktiebolag

## Skattesubjekt

Aktiebolaget är ett självständigt skattesubjekt. Det betyder att bolaget självt skattar för sin vinst, lämnar en egen deklaration (inkomstdeklaration 2) och har ett eget skattekonto.

■ IL 6 kap

## Näringsverksamhet

Alla bolagets inkomster sammanläggs och beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet, oavsett hur många olika verksamheter bolaget bedriver.

## 22% bolagsskatt

Bolagsskatten är 22%. Skatten är proportionell, dvs det är samma procentsats oberoende av hur stor vinsten är.

## Periodiseringsfond

Aktiebolag får göra en maximal avsättning till periodiseringsfond med 25% av inkomsten. Avsättningar ska dock räntebeläggas vilket gör att det inte alltid är lönsamt att använda periodiseringsfonder i aktiebolag. Läs mer i kapitlet [Periodiseringsfonder](#).

## Fastighets- och bostadsrättsförsäljning

Huvudprincipen är att intäkter och kostnader beräknas enligt bokföringsmässiga grunder i ett aktiebolag. Men när bolaget säljer fastigheter och bostadsrätter (utom vid yrkesmässig handel med fastigheter) *beräknas* resultatet enligt de kapitalvinstregler som gäller i inkomstslaget kapital och alltså inte enligt bokföringsmässiga grunder.

Aktiebolag skattar för 100% av en kapitalvinst på en fastighet. Samtidigt är 100% av en förlust avdragsgill. Kapitalvinstberäkningen görs enligt reglerna i inkomstslaget kapital. Det resultat som uppkommer beskattas dock i inkomstslaget *näringsverksamhet*. En skattepliktig kapitalvinst beskattas därmed med bolagsskatten 22%. För att *beräkna* kapitalvinst respektive kapitalförlust kan

deklarationsblanketterna K7 (fastigheter) och K8 (bostadsrätter) användas som underlag, trots att blanketterna egentligen hör till inkomstslaget kapital.

Observera att det finns en kvittningsfälla för fastigheter. Kvittningsfällan innebär att kapitalförluster på fastigheter normalt enbart får dras av mot kapitalvinster på fastigheter. Läs mer om detta längre fram i kapitlet.

### **Fåmansbolag**

För fåmansföretagare gäller speciella skatteregler som du kan läsa om i kapitlet [Fåmansbolag – definitioner](#).

### **Dubbelbeskattning**

Dubbelbeskattning innebär att den utdelning som bolaget lämnar inte är avdragsgill i bolaget. Man kan därför säga att bolaget måste betala skatt även för den del av vinsten som sedan lämnas som utdelning till aktieägarna. Aktieägarna skattar sedan för utdelningen i sina privata deklarationer.

Trots att den del av vinsten som tas ut som utdelning beskattas två gånger, kan det i vissa fall vara mera lönsamt att ta ut en del av vinsten som utdelning än att ta ut den som lön. Du kan läsa mer om detta i kapitlet [Ersättningar från aktiebolaget](#).

På sätt och vis kan man säga att även löneuttag är dubbelbeskattade. Du måste betala skatt, och aktiebolaget måste betala arbetsgivaravgifter (som dock är avdragsgilla).

### **Kvittning**

Om bolaget bedriver flera olika verksamheter får resultaten från dessa kvittas helt fritt mot varandra eftersom ingen uppdelning görs på olika verksamheter inom ett aktiebolag.

---

Ett aktiebolag bedriver konsultverksamhet som ett år ger en vinst på 200 000 kr. Dessutom bedriver bolaget ett förlustbringande lantbruk som samma år har en förlust på 200 000 kr. Bolaget behöver inte betala någon inkomstskatt alls detta år.

---

Mellan olika bolag i en koncern finns det också vissa möjligheter att göra skattemässiga kvittningar genom koncernbidrag från exempelvis moderbolag till dotterbolag. Se kapitlet [Koncerner](#).

### **Rullning av underskott**

Om bolaget ett år ger underskott dras detta underskott av som avdrag i nästa års deklaration för bolaget. Om vinsten detta år inte räcker till för att hela förlusten ska kunna dras av, får den outnyttjade delen föras (rullas) vidare tills den är helt avdragen.

Det finns ingen tidsbegränsning, utan underskotten får rullas vidare hur länge som helst.

■ IL 40 kap

### **Underskottsavdrag vid ägarförändringar**

Vid vissa ägarförändringar finns det regler som innebär att ett företags rätt till avdrag för underskott i näringsverksamheten från föregående beskattningsår (inrullade underskott) begränsas under vissa förutsättningar. Underskott uppkomna under året påverkas inte utan kan utnyttjas fullt ut. Spärreglerna kallas beloppsspärren och koncernbidragsspärren.

Läs om detta i kapitlet [Underskott i aktiebolag](#).

### **Se upp med kapitalplacersaktier**

Vinster på kapitalplacersaktier och liknande (delägarätter) är skattepliktiga. Men om bolaget har underskott som kommer från försäljning av kapitalplacersaktier och liknande, ska detta underskott sparas och får bara kvittas mot överskott av likartad aktieförsäljning under kommande beskattningsår.

Det är detta som brukar kallas aktiefällan eller bara fällan och som omfattar allt som skattemässigt räknas som delägarätter, dvs aktier, optioner, alla typer av värdepappersfonder etc. Fordringar av olika slag, t ex obligationer, räknas inte som delägarätter och omfattas därför inte av aktiefällan

Förluster i ett bolag i en koncern kan kvittas mot vinster i ett annat bolag i koncernen. Detta gäller under förutsättning att

- företagen har rätt att ta emot och lämna koncernbidrag, och
- båda företagen begär att få utnyttja koncernkvittningen vid samma beskattningsår.

■ IL 48 kap 26 §

Några spärregler mot att kunna utnyttja sparade förluster på kapitalplacersaktier eller liknande finns inte (se kapitlet [Underskott i aktiebolag](#)). Så om ett bolag med sådan sparade (fällade) förluster säljs, kan bolaget fullt ut utnyttja de sparade förlusterna mot vinster på motsvarande tillgångar som uppkommer efter köpet.

### **Näringsbetingade andelar**

Vinster på andelar i dotterföretag och andra näringsbetingade andelar är skattefria medan motsvarande förluster inte är avdragsgilla.

Utdelning *till* ett aktiebolag är *skattefri* om det handlar om näringsbetingade aktier och andelar.

Utdelningen är skattepliktig om det handlar om utdelning på kapitalplacersaktier eller lageraktier.

■ IL 24 kap 16 §

Följande andelar är näringsbetingade:

- alla onoterade (inte marknadsnoterade) andelar
- marknadsnoterade andelar om ägandet uppgår till minst 10% av röstetalet i företaget, eller om andelarna är betingade av rörelsen.

I vår bok SKATTEPLANERING I AKTIEBOLAG kan du läsa mer om näringsbetingade andelar. Där kan du också läsa om reglerna för skalbolagsavyttringar inom bolagssektorn.

### Avdragsförbud för vissa andra kapitalförluster

För att avdragsförbudet för kapitalförluster på näringsbetingade andelar inte ska kunna kringgå genom avdrag för kapitalförluster på andra typer av tillgångar, gäller även begränsningar i rätten till avdrag när det gäller bland annat:

- Kapitalförluster på fordringar på företag i samma intressegemenskap (se definition nedan).
- Kapitalförluster på tillgångar eller förpliktelser där den underliggande tillgången, direkt eller indirekt, är en näringsbetingad andel eller aktiebaserad delägar rätt (t ex optioner).
- Kapitalförluster på andelar i handelsbolag till den del förlusten motsvaras av värdenedgångar på näringsbetingade andelar i handelsbolaget eller på fordringar på företag i samma intressegemenskap som handelsbolaget.

Uttrycket företag i intressegemenskap omfattar två typer av gemenskap. Den ena typen avser ett företag som ett annat företag, direkt eller indirekt, har ett väsentligt inflytande i. Det väsentliga inflytandet kan följa av ägarandelens storlek (minst 30–40%) eller av andra omständigheter.

Den andra typen avser två företag som står under i huvudsak gemensam ledning. Även ett moder- och dotterföretag omfattas eftersom dessa måste anses stå under gemensam ledning. Även ett svenskt handelsbolag eller en delägarbeskattad utländsk juridisk person kan vara ett företag i intressegemenskap, liksom även andra företagstyper.

### Yrkesmässig värdepappershandel – inget avdragsförbud

För ett bolag som yrkesmässigt sysslar med värdepappershandel räknas värdepapper som *lagertillgångar* och därmed är en förlust en direkt avdragsgill kostnad mot bolagets övriga intäkter.

Dessutom är en värdeminskning under innehavstiden avdragsgill genom att lagret ska värderas till det lägsta av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet (lägsta värdets princip, LVP). Enligt årsredovisningslagen får dock lager av vissa finansiella instrument värderas till verkligt värde, även om detta är högre än anskaffningsvärdet. Denna högre värdering får då genomslag vid inkomstbeskattningen. Dessa regler blir aktuella vid yrkesmässig värdepappershandel.

Vid bedömningen av om det handlar om yrkesmässig värdepappershandel ser man på bland annat:

- omsättningens storlek
- antal transaktioner
- handelns varaktighet och regelbundenhet
- omsättningshastigheten, det vill säga inriktningen på korta affärer.

### **Se upp med kvittningsfållan för fastigheter**

En kvittningsfålla gäller även för fastigheter som innebär att kapitalförluster på fastigheter enbart får dras av mot kapitalvinster på fastigheter. Om en kapitalförlust inte kan utnyttjas får den sparas för att kvittas mot kommande kapitalvinster på fastigheter.

Kvittningsfållan gäller dock inte för fastigheter som företaget de senaste tre åren har använt för produktions- eller kontorsändamål eller liknande i betydande omfattning. Förluster på sådana fastigheter är avdragsgilla fullt ut mot bolagets övriga intäkter.

Med betydande omfattning menas ca 30% av fastighetens värde (bruksvärdet enligt vår tolkning). För större objekt kan en lägre utnyttjandegrad motivera ett undantag från kvittningsfållan. Procentandelen bör dock normalt aldrig få understiga 20% av bruksvärdet på fastigheten.

■ IL 25 kap 12 §

### **Förpackade fastigheter**

För att förhindra att värdestegringar på fåmansföretagares privatbostäder blir skattefria tack vare att fastigheten "förpackats" i ett dotterföretag, finns en avskattningsregel.

Denna avskattningsregel innebär att om en fåmansföretagare (eller någon närstående) till huvudsaklig del (minst 75%) har använt företagets eller dotterföretagets fastighet som bostad någon gång under de senaste tre åren, ska fastigheten skattas av om andelarna i företaget säljs. Fastigheten räknas då som såld och därefter återköpt till ett pris motsvarande marknadsvärdet.

Avskattningsreglerna gäller även bostadsrätter.

Någon avskattning ska dock inte göras om andelarna i företaget är marknadsnoterade eller om fastighetens marknadsvärde understiger det skattemässiga värdet. Detsamma gäller om ägaren direkt eller indirekt behåller ett väsentligt inflytande i det företag som äger fastigheten.

■ IL 25a kap 25 §

### **Bättre äga privat?**

Om du tror att en fastighet eller bostadsrätt kommer att stiga i värde kan det vara bättre att du äger fastigheten privat, istället för via ett aktiebolag. En värdeuppgång för en privatägd fastighet beskattas med bara 22% (27% om det är en näringsfastighet).

Motsvarande värdeuppgång för en bolagsägd fastighet beskattas dels med 22% bolagsskatt och dels genom andraledsbeskattning när du tar ut pengarna ur bolaget (utdelning, kapitalvinst eller lön).

Vid inköpet är det 1,5% stämpelskatt för fysiska personer medan det är 4,25% för aktiebolag och andra juridiska personer.



# Avdrag

## Avdragsgillt och inte avdragsgillt

---

Med vissa undantag är alla utgifter för att förvärva och bibehålla intäkter avdragsgilla.

Det är inte förbjudet att låta bolaget göra dåliga affärer eller ha stora utgifter. De är ändå avdragsgilla, såvida de inte egentligen är dina personliga levnadskostnader.

### Öppen begäran (öppet yrkande)

Om du är osäker på om en viss kostnad är avdragsgill, kan du alltid göra en öppen begäran (öppet yrkande) i deklarationen. Det innebär att du inte smusslar med beloppet som en del i en anonym totalsiffra, utan förklarar avdraget på en särskild bilaga i deklarationen. Bilagan gör du på ett vanligt papper och skickar till skattekontoret.

Genom att göra en öppen begäran slipper bolaget att betala skattetillägg om avdraget skulle underkännas av Skatteverket.

### Inte avdragsgilla kostnader

En hel del kostnader i näringsverksamheten är av olika anledningar inte avdragsgilla, trots att de hör till bolagets verksamhet. Det gäller bland annat:

- böter och viten
- kapitalförsäkringar
- kostnader för att bilda och registrera bolaget
- kostnadsränta på bolagets skattekonto
- inkomstskatter
- skattetillägg
- kontrollavgifter och förseningsavgifter
- avgifter för svartbygge och överlastavgifter
- medlemsavgifter i föreningar
- överrepresentation, dvs kostnader som överstiger det avdragsgilla beloppet.

## Betala inte privat

Även om en kostnad inte är avdragsgill lönar det sig i vissa fall att låta bolaget betala den istället för att du själv betalar med privata beskattade och socialavgiftsbelagda pengar. Detta gäller dock inte personliga böter, felparkeringsavgifter och personliga viten, där det betraktas som lön om bolaget betalar för din räkning.

---

Om en icke avdragsgill kostnad (exempelvis överrepresentation) är 1 000 kr och du har 58% marginalsatt måste du ta ut 2 381 kr i lön för att täcka kostnaden. Arbetsgivaravgifterna blir ca  $2\,381 \times 31\% = 738$  kr.

Sammanlagt blir bolagets kostnader 3 119 kr. Lönen och arbetsgivaravgifterna är avdragsgilla, så bolagsskatten minskar med  $22\% \times 3\,119 = 686$  kr. Netto går det ut  $3\,119 - 686 = 2\,433$  kr ur bolaget för att du ska kunna betala 1 000 kr.

Om bolaget betalar överrepresentationen, blir kostnaden för bolaget 1 000 kr.

---

## Startkostnader

För aktiebolag finns ingen möjlighet att dra av kostnader som uppkommit *före* bolagets registrering, såsom i enskild näringsverksamhet.

Bolaget kan inte lyfta moms förrän det bildats så eventuell moms på kostnader före bildandet måste hanteras av bolagsägaren/bolagsägarna direkt. Man bör kunna se det som att bolagsägaren/bolagsägarna haft enskild firma/enkelt bolag innan själva bolaget bildades.

Kostnader för att *bilda* bolaget, såsom registreringsavgift till Bolagsverket och arvoden till bolagsbildare, är inte avdragsgilla.

Om du har privata tillgångar som du ska använda i bolagets verksamhet, kan du föra över dessa till aktiebolaget och göra avskrivningar på tillgångens marknadsvärde. För att vara säker på att Skatteverket accepterar värdet bör du anlita en oberoende värderingsman. Du kan också föra över förbrukningsinventarier och kan då välja om du ska göra direktavdrag eller ta upp dem som anläggningstillgångar och göra avskrivningar.

## Bilen

---

### Privat bil

Använder du din privata bil i näringsverksamheten får du skattefritt ta ut 18,50 kr per mil som du kör i näringsverksamheten.

### Bilen i företaget

Om aktiebolaget äger bilen får bolaget dra av alla bilkostnader, både de löpande driftskostnaderna och värdeminskningen. Någon moms får inte lyftas om det är fråga om en personbil.

Om du använt bilen för privat körning ska du normalt skatta för ett förmånsvärde. Bilförmånsvärdet är uppdelat på en fast del (förmånsvärdet för själva bilen) och en rörlig del som beror på drivmedelsförbrukningen för den privata körningen. Det blir skatt och arbetsgivaravgifter på förmånsvärdet.

På [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se) finns en räknesnurra för att räkna ut bilförmånsvärdet för de flesta bilmodeller.

## Inventarier

---

Se kapitlet [Inventarier](#).

## Lager

---

Beroende på bransch har företag olika stora lager. Tillverkande företag och handelsföretag kan ha mycket stora lager medan ett tjänsteföretag kanske inte har något lager alls.

### Inventering

För att få rätt värde på lagret måste du göra en inventering minst en gång om året.

### Förändringen av lagret påverkar

Om lagret vid årets slut är större än det var vid årets början ökar vinsten eller minskar förlusten. På motsvarande sätt minskar vinsten eller ökar förlusten om lagret är mindre vid årets slut än vid årets början.

Det ligger nära till hands att dra slutsatsen att bolaget måste skatta för lagret eftersom det ökar vinsten. Men så är det egentligen inte. Tekniken med lagerredovisning är bara ett sätt att korrigera kostnaden för material och varor så att det bara är kostnaden för de sålda varorna som får dras av.

## Lokaler

---

### Hyrd lokal

Hyr du en lokal drar du av alla kostnader för lokalen, t ex hyran, reparationer, el, värme, vatten och lokaltillbehör som gardiner, mattor, mm.

### Lokal i egen bostad

Om aktiebolaget har en lokal i din bostad gäller speciella skatteregler. Detta kan du läsa om i kapitlet [Hyra](#).

## Representation

---

Representation är exempelvis när du bjuder på mat och dryck mm i samband med affärsförhandlingar av något slag.

### Restaurangbesök

Representationskostnader kan vara kostnader för t ex mat, dryck och teaterbiljetter. Det vanligaste är att det handlar om utgifter för restaurangbesök. Eftersom representation ligger så nära privata levnadskostnader finns det bestämmelser som begränsar avdragsrätten för företaget.

Den del av representationskostnaderna som inte är avdragsgill återförs till beskattning i aktiebolagets deklaration.

I vår bok REPRESENTATION kan du läsa utförligt om skattereglerna för representation.

### Omedelbart samband

Det måste finnas ett omedelbart samband mellan representationen och den verksamhet som företaget bedriver för att kostnaderna ska vara avdragsgilla. Det gäller både tidpunkten och platsen för representationen samt vilka personer den riktar sig mot.

### Endast avdrag för förfriskningar och enklare förtäring

Måltidsrepresentation (t ex lunch, middag eller supé) är inte avdragsgill alls. Däremot är förfriskningar och enklare förtäring (fika) som inte ersätter en måltid och som inte innehåller alkohol, avdragsgillt med högst 60 kr + moms per person och tillfälle.

### Teaterbiljetter och greenfee mm

Rimlig avdragsgill kostnad för exempelvis en teaterbiljett anses av Skatteverket vara 180 kr + moms per person. Motsvarande beloppsgräns gäller för greenfee vid golfspel, opera, ishockey, bio, mm.

## Övriga avdrag

---

I det här avsnittet hittar du de vanligaste övriga avdragen i bokstavsordning. Fler avdrag hittar du i vår bok AVDRAG.

### Böter

Böter är aldrig avdragsgilla även om utgiften har uppstått på grund av företagets verksamhet. Inte ens om företaget fått ökad vinst tack vare händelsen som givit upphov till böterna eller om böterna kan sägas vara en normal händelse i företaget.

Betalar bolaget personliga böter såsom fortkörningsböter eller parkeringsböter räknas det som en skattepliktig förmån för den anställde.

### Facklitteratur

Facklitteratur och tidskrifter som du behöver i verksamheten är avdragsgilla.

### Friskvård

Utgifter för anställdas motion och friskvård är normalt avdragsgilla som personalkostnader om de är av mindre värde och av enklare slag. Detta gäller även aktiebolagets ägare, eftersom han eller hon normalt räknas som anställd.

### Förnödenheter

Förnödenheter är förbruknings- och förrådsartiklar som används i företagets tillverkning eller administration.

Hit hör:

- Bränsle och andra drivmedel
- Rengöringsmedel
- Städmateriel
- Datormateriel
- Kontorsmateriel.

Sådant är avdragsgillt direkt vid köpet om det är fråga om mindre mängder. Finns det däremot på bokslutsdagen (beskattnings sista dag) större mängder ska dessa inventeras och redovisas i lagret.

### Försäkringspremier

Premier för försäkringar som har med företagets verksamhet att göra är avdragsgilla. Det kan vara företagsförsäkringar, sakförsäkringar, grupplivförsäkringar och ansvarsförsäkringar.

## Hälsovård

Har du aktiebolag räknas kostnader för hälso- och sjukvård som lön och är därmed avdragsgilla, för både dina anställda och dig själv. Eftersom detta jämföras med lön blir det skatt och arbetsgivaravgifter på beloppet.

Privat finansierad hälso- och sjukvård är fram till 30 juni 2018 inte avdragsgill men å andra sidan en skattefri förmån och därmed är det inte heller arbetsgivaravgifter på beloppet.

Företagshälsovård, förebyggande åtgärder och rehabilitering är avdragsgillt samt skattefritt för de anställda (inklusive dig själv som bolagets ägare).

## Konst

Konstföremål av större värde får inte dras av alls, varken direkt eller genom avskrivning (värdeminskningsavdrag).

Enklare bilder, textilier och andra utsmyckningsföremål får dras av som lokalkostnader.

## Kundförluster

Konstaterade förluster på kundfordringar får du dra av, dvs bolaget behöver inte skatta för en försäljning eller ett utfört arbete som det senare visar sig att bolaget inte kan få betalt för.

Om kunden har försatts i konkurs, fått ackord eller haft en resultatlös utmätning mot sig är fordran förlorad.

Men det behöver inte ha gått så långt. Om det står klart att kunden aldrig kommer att betala, får bolaget dra av kundförlusten. Skulle kunden sedan trots allt betala måste bolaget ta upp beloppet som en skattepliktig intäkt.

## Kurser

Kurser och konferenser för de anställda är avdragsgilla kostnader för bolaget. Dock kan det leda till förmånsbeskattning för den anställda om det handlar om något som inte har med företagets verksamhet att göra.

Kostnader för studie- och konferensresor är vanliga i näringsverksamhet. För säkerhets skull bör du spara kursprogram och reseprogram. En tumregel är att en veckokurs bör omfatta minst 30 timmar för att vara avdragsgill.

## Leasing

Leasing är en hyra där leasegivaren äger inventariet och gör avskrivning på det. Som leasetagare hyr du objektet och drar löpande av hyresbeloppen i takt med att de betalas.

Det förekommer att leasetagaren betalar en första förhöjd leasingavgift när kontraktet tecknas. Den första förhöjda leasingavgiften ska fördelas över hela leasingperioden och får inte dras av på en gång.

### **Lånekostnader**

Aktiebolagets lånekostnader är avdragsgilla, inte bara ränta utan också uppläggnings-, expeditions- och aviseringskostnader. Kostnader för pantbrev och företagsinteckning är också avdragsgilla.

### **Löner**

Löner, ersättningar och förmåner till anställd personal är normalt avdragsgilla kostnader för företaget. Det finns dock vissa begränsningsregler när det gäller avdragsrätten för ersättning till make och egna barn.

Lön till maken och barnen får vara högst marknadsmässig, dvs lika mycket som någon annan anställd skulle få för samma arbete. 90 kr per timme plus socialavgifter godtas alltid utan motivering. Begränsningen är för att man inte ska kunna skatteplanera genom att lägga inkomsterna hos den som lägsta marginalskatten.

Lön till egna barn som inte har fyllt 16 år beskattas inte hos barnet, utan hos företagsledaren i aktiebolaget.

Läs mer om detta i kapitlet [Inkomstuppldelning inom familjen](#).

### **Medlemsavgifter**

Trots att det för ett företag kan vara nödvändigt att vara medlem i olika föreningar för att kunna vara verksamt i en bransch är medlemsavgifterna till dessa branschföreningar ändå inte avdragsgilla.

Om serviceverksamheten däremot är utbruten ur föreningens verksamhet och debiteras medlemmarna för utförda tjänster och föreningen tar upp avgifterna som intäkt av näringsverksamhet får serviceavgiften dras av. Ibland läggs serviceverksamheten i ett särskilt bolag.

### **Skatter**

Allmänna skatter som inkomstskatt är inte avdragsgilla.

Däremot får du dra av speciella skatter som

- Fastighetsskatt/-avgift (för näringsfastigheter)
- Energiskatt
- Reklamskatt
- Dryckesskatt.

## Sponsring

Det vanligaste är att sponsorpengarna går till idrottsverksamhet, men de kan också gå till olika kulturevenemang, museer, mm. För att utgifter för sponsring ska vara avdragsgilla får det inte vara fråga om gåvor, eftersom sådana inte är avdragsgilla. Företaget måste ha ekonomisk nytta av sponsringen, även om detta är svårt att mäta.

För ett litet företag är det vanligen en nytta i form av reklam eller PR, t ex uppgift om matchboll i ett matchprogram. Reklamvärdet ska vara minst lika stort som sponsorbidraget.

## Stöld

Förlust av kontanter på grund av felväxling är avdragsgill. Likaså förlust på grund av någon anställds förskingring. Även förlust av kontanter genom stöld kan vara avdragsgill om hantering av kontanta medel är en normal företeelse i verksamheten, t ex i butiker. Avdraget är begränsat till ett belopp som motsvarar en normal dagskassa.

## Traktamenten

Vid tjänsteresor inom Sverige är det högsta skattefria traktamentet 230 kr per dag (se aktuella belopp i [Faktabanken](#) på [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se)).

Företaget ska betala arbetsgivaravgifter på den del som är skattepliktig för mottagaren.

Vid utlandsresor är avdraget det normalbelopp som gäller för respektive land.

Förutom traktamentet får bolaget dra av verkliga kostnader för logi, t ex för hotellövernattningar. Kan den anställda inte visa vilka verkliga utgifter han eller hon haft för övernattning utanför den vanliga verksamhetsorten kan bolaget betala ut nattractamente som är 115 kr inom Sverige.

Vid tjänsteresa utomlands är nattractamentet halva det normalbelopp som gäller för det aktuella landet.

Ovanstående belopp är skattefria för mottagaren.

På [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se) hittar du normalbeloppen för alla länder under [Faktabanken](#). Där kan du också läsa om vad som gäller för halvdagar.

Observera att för att traktamentet ska vara skattefritt ska resan vara förenad med minst en övernattning. Även detta kan du läsa om i [Faktabanken](#).



### **Underskott**

Om bolaget ett år ger underskott dras detta underskott av som avdrag i nästa års deklaration för bolaget. Om vinsten detta år inte räcker till för att hela förlusten ska kunna dras av, får den outnyttjade delen föras (rullas) vidare till nästkommande år osv – ända tills förlusten är helt avdragen.

Det finns ingen tidsbegränsning utan underskotten får rullas vidare hur länge som helst.

Det finns en begränsning av möjligheterna att utnyttja ett gammalt underskott i samband med *ägarbyten*. På så sätt förhindras möjligheten till handel med underskott. Läs mer i kapitlet [Underskott i aktiebolag](#).

# Inventarier

Inventarier hör till vad man brukar kalla anläggningstillgångar. Det är sådant som har en relativt lång livstid. Det är också meningen att de ska finnas kvar i bolaget i flera år.

## Olika sorters inventarier

Det finns olika slags inventarier, t ex

- maskiner
- byggnads- och markinventarier
- bilar och andra transportmedel
- fartyg eller skepp
- konst och andra inte avskrivningsbara tillgångar.

■ IL 18 kap

## Avskrivning

Eftersom ett inventarium har en livslängd på flera år får du inte kostnadsföra inköpet direkt. Utgiften ska delas upp på så många år som motsvarar den beräknade nyttjandeperioden. Inköpsutgiften fördelas över denna tid genom årliga avskrivningar.

---

Bolaget köper in en skåpbil för 200 000 kr. Du bedömer att nyttjandeperioden är fem år. Då blir avskrivningstakten 20% per år och kostnaden tas med 20% (40 000 kr) per år.

---

De bolag som upprättar årsredovisning enligt K2-reglerna kan schablonmässigt använda 5 år som nyttjandeperiod för alla sina inventarier. Läs mer om detta i vår bok BOKSLUT & ÅRSREDOVISNING I MINDRE AKTIEBOLAG – K2.

## Anläggningsregister

Du måste hålla reda på de olika inventarierna i ett anläggningsregister. Där för du in uppgifter varje gång bolaget köper, säljer eller utrangerar inventarier. Vid försäljning och utrangering ska du boka bort anskaffningsutgiften och de sammanlagda planenliga avskrivningarna senast i samband med bokslutet. Utrangering betyder att inventariet skrotas eller ställs undan för att det inte används längre.

Inventarier som är helt avskrivna ska ändå finnas kvar i registret så länge de är kvar i bolaget. Först när de säljs eller utrangeras försvinner de ur registret.

I registret bör du ha med följande uppgifter:

- vad det är för slags inventarium och uppgifter som gör det möjligt att identifiera detta, t ex registreringsnummer, fabrikat och modell, färg eller annan lämplig beskrivning
- tidpunkt för anskaffningen
- anskaffningsvärdet
- sammanlagda planenliga avskrivningar samt nedskrivningar
- planenligt restvärde.

Några *skattemässiga* avskrivningar (läs nedan om detta) ska inte finnas med i anläggningsregistret eftersom dessa lever ett eget liv och inte är kopplade till vissa specificerade inventarier.

I mindre bolag är det vanligt med en enhetlig avskrivningstakt för alla inventarier. Anläggningsregistret kan vara enklare än i ett större bolag och kan bestå av exempelvis en pärm med kopior av inköpsfakturorna.

### **Skattemässig avskrivning**

Den skattemässiga avskrivningen lever ett eget liv vid sidan av den redovisningsmässiga. Trots att inventarierna har en viss nyttjandeperiod får de *skattemässigt* skrivas av snabbare, åtminstone i början. Skillnaden mellan den skattemässiga och den redovisningsmässiga avskrivningen brukar kallas överavskrivning. Överavskrivningen redovisas i bokslutet som en obeskattad reserv.

### **Olika metoder för skattemässiga avskrivningar**

Du kan välja mellan tre regler. Reglerna kallas huvudregeln (30%-regeln), kompletteringsregeln (20%-regeln) eller restvärde-metoden. Du som har ordnad bokföring och avslutar den med bokslut får använda räkenskapsenlig avskrivning.

Till räkenskapsenlig avskrivning räknas huvudregeln eller kompletteringsregeln. Du får använda endera huvud- eller kompletteringsregeln vid olika år om du vill. Den regel du valt ska du tillämpa på samtliga inventarier för beskattningsåret.

Till skillnad från planmässig avskrivning, då du får börja göra avskrivningar först när tillgången tas i bruk, får du göra full skattemässig avskrivning oavsett när tillgången har levererats under året.

*Huvudregeln* (30-procentsregeln) säger att du skattemässigt får ta upp värdet av samtliga inventarier till lägst 70% av förra årets utgående oavskrivna inventarievärde ökat med årets inköpsutgifter och minskat med årets försäljningsinkomster för inventarier. Även ersättningar för utrangerade inventarier (försäkringsersättningar) ska minska underlaget. Att du räknar ut bolagets totala skattemässiga värde visar att skattemässiga avskrivningar inte görs per inventarie, utan på hela värdet i anläggningsregistret.

Är räkenskapsåret längre eller kortare än 12 månader ska procentsatsen jämkas. Vid 18 månaders räkenskapsår får du ta upp inventarierna till 55% istället för 70%.

---

Ett bolag har vid föregående räkenskapsårs utgång ett skattemässigt restvärde på sina inventarier på 200 000 kr. Under innevarande räkenskapsår har bolaget köpt inventarier för 60 000 kr och sålt för 20 000 kr. Det bokförda värdet är därefter  $200\,000 + 60\,000 - 20\,000 = 240\,000$  kr.

Det lägsta skattemässiga restvärdet i bokslutet för innevarande räkenskapsår blir 70% på 240 000 = 168 000 kr. Den högsta skattemässiga avskrivningen blir  $240\,000 - 168\,000 = 72\,000$  kr.

Om den planenliga avskrivningen är 52 000 kr blir avskrivningen över plan  $72\,000 - 52\,000 = 20\,000$  kr.

---

*Kompletteringsregeln* (20-procentsregeln) säger att du får ta upp inventarierna till lägst det restvärde som blir om du gör en 20-procentig årlig avskrivning på anskaffningsvärdet. Lägsta värde får du genom att summera 80%, 60%, 40% och 20% av respektive års anskaffningskostnad på kvarvarande inventarier. Även här måste du jämka procentsatsen om räkenskapsåret är längre eller kortare än 12 månader. Även vid kompletteringsregeln är avskrivningsbasen det totala värdet på bolagets inventarier.

*Restvärdemetoden* liknar huvudregeln (30-procentsregeln). Den skiljer sig främst genom att procentsatsen för avskrivning är 25% jämfört med 30%. Någon anknytning till räkenskaperna krävs inte vid restvärdemetoden. Vid utrangering får du inte göra något avdrag enligt denna metod, eftersom du tittar på alla inventarier gemensamt.

### Förbrukningsinventarier

Inventarier som har ett *långt värde* och/eller en *kort livslängd* kallas förbrukningsinventarier. De kostnadsför du direkt vid inköpet istället för att lägga upp dem på en avskrivningsplan. Du behöver inte ta med förbrukningsinventarierna i ditt anläggningsregister.

Förbrukningsinventarierna kan vara av två slag:

- *korttidsinventarier*, dvs inventarier som har en beräknad livslängd på högst tre år
- *inventarier av mindre värde*.

Med mindre värde menas inventarier som har ett anskaffningsvärde som *understiger* ett halvt prisbasbelopp (22 750 kr för 2018 – se aktuellt belopp i [Faktabanken](#) på [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se)).

# Periodiseringsfonder

Periodiseringsfonderna ger dig en möjlighet att reglera det skattepliktiga resultatet mellan olika år. Bolaget får dra av högst 25% av den skattemässigt beräknade inkomsten från bolaget varje år.

Avsättningen är en ren papperskonstruktion. Bolaget behöver inte sätta in några pengar någonstans.

■ IL 30 kap

## Återföringsregler

Senast sju år efter avsättningsåret ska hela fonden vara upplöst och återförd till beskattning.

---

I bokslutet för ett räkenskapsår som avslutas under 2018 ska den periodiseringsfond som sattes av i bokslutet för ett räkenskapsår som avslutades under 2012 senast återföras. Den avsättning som görs i bokslutet för ett räkenskapsår som avslutas under 2018 måste återföras senast i bokslutet för det räkenskapsår som avslutas under 2024.

---

När en periodiseringsfond återförs ökar den skattepliktiga intäkten (eller minskar förlusten) med det återförda beloppet.

## 6 fonder samtidigt

Eftersom bolaget får sätta av till en periodiseringsfond varje år men respektive fond måste återföras senast efter sex år, kan bolaget alltså samtidigt ha högst sex periodiseringsfonder.

## Tidigare om du vill

Du får återföra en periodiseringsfond tidigare än efter sex år om du vill. Det går även bra att återföra bara en del av en fond, det finns alltså inga minimibelopp. Det kan vara lämpligt att återföra en periodiseringsfond under ett år då bolaget ger underskott, eftersom det då inte blir någon skatt när periodiseringsfonden löses upp.

## Avsättning i årsredovisningen

Aktiebolag ska göra avsättningen till periodiseringsfond i årsredovisningen. Avsättningen redovisas som en kostnad i resultaträkningen, samtidigt som en obeskattad reserv bokas upp i balansräkningen.

■ IL 30 kap 3 §

## En fond för varje år

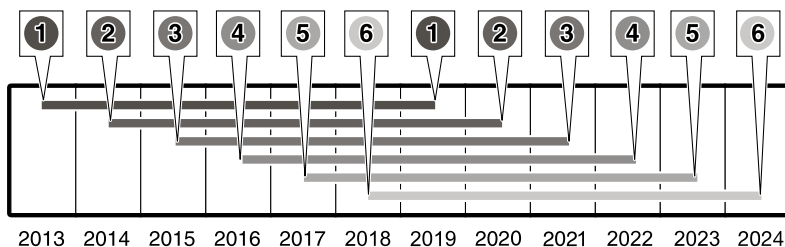
Varje beskattningsårs avsättning till periodiseringsfond bildar en egen fond och bokförs lämpligen på ett särskilt konto. På så sätt blir det enklare att hålla reda på när beloppet senast ska återföras.

### Periodiseringsfonder beskattas senast efter sex år

Upp till 25% av den skattemässigt beräknade inkomsten får fonderas men måste återföras till beskattning senast efter sex år.

**Avsättningen gjordes under ett räkenskapsår som avslutades under:**

**Avsättningen ska återföras senast det räkenskapsår som avslutas under:**



## Underlaget för avsättningen

Årets avsättning till periodiseringsfond beräknas på ett särskilt inkomstunderlag, årets *skattepliktiga* inkomst. Det är resultatet *efter* bokslutsdispositioner, men före avsättning till årets periodiseringsfond:

- + bokförda kostnader som inte är avdragsgilla, t ex inte avdragsgill representation och medlemsavgifter
- + andra bokförda poster som återförs till beskattning i deklarationen (dvs kostnadsförda inte avdragsgilla utgifter, t ex nedskrivning av börsaktier)
- bokförda intäkter som inte är skattepliktiga (t ex intäktsränta på skattekontot)
- + intäkter som är skattepliktiga men som inte bokförts (t ex mottagna koncernbidrag, schablonränta på periodiseringsfond)
- andra poster som dras av i deklarationen (t ex sparat skattemässigt underskott från tidigare år och lämnat koncernbidrag)
- = Underlag för avsättning till periodiseringsfond

Bokslutsdispositioner är t ex upplösning av tidigare års periodiseringsfond, överavskrivningar eller återföring av eller avsättning till ersättningsfond.

Aktieägartillskott påverkar bara det egna kapitalet och inte det skattemässiga resultatet.

Inkomstskattelagen säger att underlaget för avsättning till periodiseringsfond för juridiska personer är överskottet av näringsverksamheten före avdraget. Det innebär den skattepliktiga vinsten före avsättning till periodiseringsfond.

■ IL 30 kap

### Lönen påverkar inkomstunderlaget

I aktiebolag, ekonomiska föreningar och andra juridiska personer sätter du av till periodiseringsfond på företagets vinst efter det att du dragit av löner och socialavgifter. Det betyder att du som ägare påverkar möjligheten till avsättning genom den lön du tar ut ur företaget.

I enskild firma och handelsbolag dras inte den egna "lönen" av innan periodiseringsfonden beräknas, eftersom "lönen" är resultatet av verksamheten. Det innebär att periodiseringsfonden kan bli betydligt större i enskild firma och handelsbolag än i exempelvis aktiebolag, även om "vinsten" är lika hög.

### Schablonränta på avsättningen

Aktiebolag och andra juridiska personer beskattas för en schablonränta beräknad på gjorda avsättningar till periodiseringsfond.

Schablonintäkten beräknas genom att summan av gjorda avsättningar till periodiseringsfonder som den juridiska personen har vid *ingången* av räkenskapsåret, multipliceras med 72% av statslåneräntan 30 november året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går.

Eftersom företaget varje år måste ta upp en schablonintäkt beräknad på gjorda avsättningar är det inte alltid lönsamt att utnyttja den skattekredit som en avsättning till periodiseringsfond innebär.

Föratt en avsättning ska vara lönsam krävs att

- avsättningen kan lösas upp mot kommande underskott, *eller*
- företaget har överskottslikviditet och skattekrediten ger en avkastning som överstiger statslåneräntan 30 november året före beskattningsåret, *eller*
- företaget på grund av skattekrediten kan undvika att låna pengar till en ränta som överstiger statslåneräntan året före beskattningsåret.



### **Fördelar och nackdelar med periodiseringsfond**

Fördelar med avsättningar till periodiseringsfond:

- avsättningarna kan kvittas mot framtida underskott
- finansieringsmöjlighet (förbättring av likviditeten) – om bolaget har svårt att få t ex banklån eller krediter hos leverantörer
- kan balansera en nedtrappning av verksamheten – företagsägaren kan behålla sin lön trots lägre intäkter i bolaget, t ex inför en pensionering där ägaren inte uppnått fulla pensionspoäng
- skattekredit – kan behövas för bolagets verksamhet och lönar sig om alternativkostnaden är hög (se avsnittet om schablonränta ovan)
- bolagets kapitalförvaltning är framgångsrik och ger hög avkastning (se avsnittet om schablonränta ovan)
- om bolagsskatten skulle sänkas i framtiden (se nedan).

Om däremot inte något av ovanstående gäller finns det inga fördelar, och då bör man undvika nya avsättningar och dessutom lösa upp gamla avsättningar.

# Underskott i aktiebolag

Om bolaget ett år ger underskott dras detta underskott av som avdrag i nästa års deklaration för bolaget. Om vinsten detta år inte räcker till för att hela förlusten ska kunna dras av, får den outnyttjade delen föras (rullas) vidare till nästkommande år osv – ända tills förlusten är helt avdragen.

Det finns ingen tidsbegränsning utan underskotten får rullas vidare hur länge som helst.

■ IL 40 kap 2§

## Ägarbyten kan spärra underskottsavdraget

---

Det finns en begränsning av möjligheterna att utnyttja ett gammalt underskott i samband med *ägarbyten*. På så sätt förhindras möjligheten till handel med underskott.

■ IL 40 kap 10–12§§

I vår bok SKATTEPLANERING I AKTIEBOLAG kan du läsa mer om underskottsreglerna för aktiebolag.

### Innevarande års underskott spärras inte!

Observera att årets upparbetade underskott, dvs det innevarande räkenskapsårets (beskattningsårets) underskott, *inte* omfattas av spärrreglerna. Det går alltså att, före räkenskapsårets slut, sälja ett bolag med ett underskott utan att bolaget går miste om möjligheten att utnyttja detta underskott.

### Två spärrar

Reglerna består av två spärrar:

- en beloppsspärr
- en koncernbidragsspärr.

Spärrarna samverkar. Först används *beloppsspärren*. Är underskottet större än vad som får utnyttjas enligt beloppsspärren, faller den överskjutande delen bort för all framtid (utom i det fall då enbart koncernbidragsspärren gäller, se nedan).

Om det på grund av ägarförändringen uppkommer ett koncernförhållande mellan köparen och det köpta bolaget gäller även *koncernbidragsspärren*.

■ IL 40 kap 15-19§§

Det finns även en tredje spärre – fusionsspärren – för att koncernbidragsspärren inte ska kunna kringgå genom fusion. Begränsningen i avdragsrätten för underskott gäller kvarstående underskott hos såväl det överlåtande som det övertagande företaget. Var uppmärksam på att fusionsspärren även slår till om det endast finns underskott i det övertagande bolaget.

■ 37 kap. 24 § IL

## Ägarförändringar

---

### Vissa ägarförändringar utlöser spärren

Spärreglerna kan utlösas av följande ägarförändringar:

- en ny ägare (ett företag, ett annat rättssubjekt eller en grupp andra rättssubjekt) får ett bestämmande inflytande över ett förlustföretag *eller*
- ett förlustföretag (eller dess moderföretag) har fått ett nytt bestämmande inflytande över ett annat företag (det nya dotterföretaget).

Här beskriver vi hur reglerna fungerar för aktiebolag, men reglerna är likartade för alla *företag* enligt ovanstående definition.

### Se upp med interna aktieöverlåtelser

Inom en koncern kan ett dotterföretag flyttas så att det får ett nytt moderföretag (som redan ingår i koncernen) utan att spärreglerna slår till – någon ny ägare har ju då inte fått bestämmande inflytande över dotterföretaget. Däremot går det inte att göra motsvarande inom en så kallad oäkta koncern (när en fysisk person äger två eller flera bolag) – en intern aktieöverlåtelse utlöser i ett sådant fall spärreglerna.

■ Skatterättsnämnden 2007-02-12, mål nr 159-06

### Omvänd fusion

Vid en omvänd fusion, dvs när moderbolaget går upp i dotterbolaget, räknas de mottagna aktierna (ägaren till moderbolaget byter ju sina gamla aktier mot direktägda aktier i det tidigare dotterbolaget) som fusionsvederlag. Och vid fusion avgör fusionsvederlaget om beloppsspärren slår till eller inte så vid omvänd fusion kan i många fall underskott fortsätta nyttjas tack vare fusionsvederlaget.

■ RÅ 2009 ref 5

### Bestämmande inflytande

Det är antalet röster som styr om någon ska anses ha ett bestämmande inflytande över ett företag.

Ett företag anses ha bestämmande inflytande över ett annat företag om det sistnämnda företaget är dotterföretag till det förstnämnda (enligt aktiebolagslagen eller motsvarande regler för ekonomiska föreningar osv).

Ett annat rättssubjekt, t ex en fysisk person, anses ha ett bestämmande inflytande över ett företag om han hade haft det om han hade varit ett aktiebolag.

Spärreglerna gäller även när flera andra rättssubjekt, t ex fysiska personer, gemensamt under en femårsperiod får ett bestämmande inflytande över ett förlustföretag.

---

Bestämmande inflytande kan omfatta flera led. Om A har ett bestämmande inflytande över B som har ett bestämmande inflytande över C så anses A ha ett bestämmande inflytande över C.

---

Som förvärv av aktier jämställs avtal om rätt att förvärva aktier i ett företag (t ex genom optioner) eller avtal om att besluta i företagets angelägenheter.

Vid en emission med lika rätt för alla aktieägare förändras i princip inte ägarförhållandena i bolaget. Spärreglerna gäller inte vid sådana emissioner.

### Ingen spärr vid överlåtelse mellan närstående

Eftersom närstående räknas som en enda person (se definitionen av närstående nedan) drabbas inte generationsskiftet och andra transaktioner inom närståendekretsen av spärreglerna. En överlåtelse mellan närstående innebär nämligen inte att någon ny person får ett bestämmande inflytande.

Med *närstående* menas föräldrar, far- och morföräldrar, make, avkomling, avkomlings make, syskon, syskons make och avkomling. Även styvbarn och fosterbarn omfattas av begreppet avkomling. Som närstående räknas även dödsbon och handelsbolag i vilka någon av de uppräknade personerna är delägare.

■ IL 40 kap 11§ 2 st

---

Som ett led i ett generationsskifte tar sonen över faderns aktiebolag. Köpeskillingen sätts till 1 krona. Bolaget har ett inrullat underskott på 100 000 kr. Eftersom det rör sig om en transaktion mellan närstående anses inte bolaget hamna under något nytt bestämmande inflytande. Därmed gäller inte spärreglerna utan bolaget kan utnyttja det inrullade underskottet mot framtida inkomster.

---

### **Ingen spärr vid ändrade familjeförhållanden**

Någon spärr gäller inte heller om ägarförändringen beror på ändrade familjeförhållanden, dvs när två eller flera delägare blir närstående till varandra och därigenom kommer upp i sådana aktie- eller andelsinnehav att spärregeln egentligen skulle utlösas.

---

Thomas och Jens driver ett aktiebolag tillsammans. Ägandet är fördelat så att Thomas äger 50% och Jens 50%. Tycke uppstår mellan kompanjonerna, på mer än det affärsmässiga planet, och de gifter sig med varandra. Eftersom närstående räknas som en enda person uppkommer ett bestämmande inflytande men någon spärr utlöses inte eftersom ägarförändringen beror på ändrade familjeförhållanden.

---

■ IL 40 kap 13§

### **Aldrig någon spärr vid arv, testamente och bodelning...**

Det blir inte någon spärr vid ägarförändringar som beror på arv, testamente eller bodelning, trots att den nya ägaren inte är någon närstående.

■ IL 40 kap 13§

### **...men vid gåva till utomstående**

Vid gåva till någon utomstående (någon som inte är närstående, se definition ovan) slår spärreglerna till. Däremot blir det alltså ingen spärr vid gåva till närstående, se mer om detta ovan.

■ IL 40 kap 13§

### **Företagsledare får ta över utan spärregler**

När en person som redan är företagsledare förvärvar fler aktier så att han får ett bestämmande inflytande utlöses inte heller spärregeln. Detta gäller om den nya majoritetsägaren under de närmaste två föregående beskattningsåren verkligen varit företagsledare i företaget.

Med företagsledare menas då inte verkställande direktör eller någon annan chefsbefattning utan den skattemässiga definitionen av företagsledare i fåmansföretag. Det innebär att han ska vara verksam i betydande omfattning i företaget dvs ha stor påverkan på vinstgenereringen i företaget (samt normalt ha minst 20% ägande).

---

Thomas och Jens äger 50% vardera i Underskottet AB. Företaget går uruselt och verksamheten uppvisar ett jättelikt underskott. Både Thomas och Jens räknas skattemässigt som företagsledare. Jens vill lägga av men Thomas vill fortsätta verksamheten och köper därför ut Jens för en symbolisk summa. Thomas får då bestämmande inflytande i Underskottet AB och enligt vanliga regler skulle endast en del av företagets underskott kunna utnyttjas i framtiden. Enligt reglerna om företagsledares förvärv kan underskottet däremot utnyttjas fullt ut.

---

## Beloppsspärren

---

Principen bakom *beloppsspärren* är att underskottet ska begränsas om betalningen för aktierna i förlustbolaget till stor del kan antas höra till det gamla underskottet. Underskottsavdraget begränsas till att vara högst dubbelt så mycket som priset på aktierna. Den över-skjutande delen av underskottet faller bort för all framtid.

### Handel med förlustavdrag hindras

Detta innebär att beloppsspärren normalt inte hindrar överlåtelser av företag med verklig substans eftersom köpeskillingen för aktierna då i de flesta fall blir hög i förhållande till värdet av företagets underskott. Beloppsspärren motverkar däremot handel med bolag vars värde i huvudsak består i rätten till förlustavdrag.

### Koncerninterna transaktioner

Beloppsspärren gäller *inte* när ett annat företag i samma koncern som förlustföretaget får bestämmande inflytande över förlustföretaget. Koncerninterna aktieöverlåtelser omfattas alltså inte av beloppsspärren.

### Köp som ger bestämmande inflytande

Det är den sammanlagda kostnaden för att få det bestämmande inflytandet som ligger till grund för beräkningen av beloppsspärren. Det behöver alltså inte vara kostnaden för att skaffa aktier som motsvarar drygt 50% av rösterna, utan om köpet gäller exempelvis aktier som motsvarar 70% av rösterna så räknas hela den kostnaden med. Någon proportionering ska inte göras.

Har köparen gjort flera köp för att få ett bestämmande inflytande är det den sammanlagda kostnaden för de olika köpen som räknas. Aktieköp som gjorts efter det att köparen fått bestämmande inflytande ska dock inte räknas med, exempelvis om en aktieägare utökar sitt innehav från 51% till 100% av rösterna.

---

Ett förlustbolag har sammanlagda förluster på 800 000 kr. Ett annat bolag har sedan starten 30% av aktierna till en anskaffningskostnad på 30 000 kr.

Nu köper man resten av aktierna i förlustbolaget för 200 000 kr. Det sammanlagda anskaffningsvärdet blir då  $30\,000 + 200\,000 = 230\,000$  kr.

Den del av underskottsavdraget som får tas över blir därmed högst  $2 \times 230\,000 = 460\,000$  kr. Resterande del av underskottsavdraget på 800 000 kr kan inte utnyttjas.

---

### Köp av moderföretag

Vid köp av ett moderföretag till ett förlustföretag prövar man om beloppsspärren ska användas på kostnaden för köpet av moderföretaget. Det är då kostnaden för förvärvet av den koncern i vilket förlustföretaget (eller förlustföretagen) ingår som är utgångspunkt för beräkningen. Ingår flera förlustföretag i förvärvet proportioneras begränsningen av underskottsavdraget efter respektive förlustföretags andel av koncernens sammanlagda underskott.

---

AB A förvärvar aktierna i AB B med dotterbolagen AB C och AB D. Priset är 1 miljon kr. I dotterbolagen finns gamla underskott på sammanlagt 3 milj kr med fördelningen 900 000 kr på AB C respektive 2 100 000 kr på AB D.

Genom beloppsspärren begränsas underskottsavdraget. Det underskott som kan utnyttjas i AB C efter begränsningen uppgår till  $0,9 \text{ milj} / 3 \text{ milj} \times 1 \text{ milj} \times 200\% = 600\,000$  kr och i AB D till  $2,1 \text{ milj} / 3 \text{ milj} \times 1 \text{ milj} \times 200\% = 1\,400\,000$  kr.

---

### Kapitaltillskott och beloppsspärren

För att inte beloppsspärren ska kunna kringgå genom kapitaltillskott i nära anslutning till övertagandet får man inte räkna med sådana tillskott. Köpeskillingen reduceras därför med ett belopp som motsvarar de kapitaltillskott som har gjorts till förlustföretaget mellan början av det andra beskattningsåret före överlåtelsen och överlåtelsedagen. Även tillskott till ett annat företag som både före och efter överlåtelsen ingick i samma koncern som förlustföretaget ska reducera köpeskillingen.

Däremot reduceras *inte* köpeskillingen av tillskott som lämnats *från* ett annat företag som både före och efter överlåtelsen ingick i samma koncern som förlustföretaget.

---

Ett förlustföretag med kalenderår som räkenskapsår får en ny ägare med bestämmande inflytande per 1 november 20X4. Kapitaltillskott som lämnats till förlustföretaget och till andra företag som både före och efter ägarförändringen ingått i samma koncern som förlustföretaget under tiden 1 januari 20X2 och 31 oktober 20X4, får inte räknas med i omkostnadsbeloppet för aktierna.

---

Koncernbidrag som lämnas före överlåtelsen räknas inte som kapitaltillskott.

## Koncernbidragsspärren

---

*Koncernbidragsspärren* hindrar att ett gammalt underskott kvittas mot koncernbidrag från de nya ägarföretagen i nära anslutning till en ägarförändring. Nya underskott får däremot kvittas direkt mot koncernbidrag.

Gamla underskott får endast kvittas direkt mot vinster som uppkommer i företagets verksamhet och som *inte* beror på koncernbidrag. Dock måste eventuella nya underskott kvittas först innan de gamla underskotten utnyttjas.

Det är alltså viktigt att hålla reda på gamla respektive nya underskott under de närmaste åren efter en ägarförändring. Läs mer om det längre fram.

---

AB K köper under 20X6 alla aktier i AB F som är ett förlustbolag med 600 000 kr i gamla underskott. Båda bolagen har kalenderår som räkenskapsår. F blir dotterbolag till K.

Under 20X6 kan inte F ta emot koncernbidrag från K, eftersom dotterbolaget inte varit ägt under hela beskattningsåret. Resultatet var då noll.

20X7 har AB F en vinst på 120 000 kr inklusive ett koncernbidrag från AB K med 100 000 kr. Enbart 20 000 kr av de gamla underskotten får utnyttjas, så AB F måste skatta för 100 000 kr. Nu finns det 580 000 kr kvar att utnyttja av de gamla underskotten.

---

## Karens på fem år

Gamla underskott får inte kvittas mot koncernbidrag under en spärrtid som löper till och med det femte beskattningsåret efter överlåtelseåret. Efter spärrtidens slut är det fritt fram att kvitta koncernbidrag mot gamla underskott.

Begränsningen gäller koncernbidrag direkt eller indirekt från den nya ägaren eller från andra företag som inte tillhörde samma koncern som förlustföretaget före strukturändringen. Koncernbidraget får



alltså inte heller slussas från ett nytt koncernbolag till förlustföretaget via exempelvis dess gamla moderbolag.

### Koncerninterna överlåtelse

Vid ägarförändringar *inom* en koncern gäller inte spärreglerna. Koncernbidragsspärren används alltså inte om förlustföretaget redan före ägarförändringen ingick i samma koncern som det företag som, direkt eller indirekt genom andra företag i koncernen, lämnat koncernbidraget. Koncernbidragen kan behöva öronmärkas så att det framgår att bidraget verkligen var avsett för ett företag som inte omfattas av koncernbidragsspärren.

### Köp av koncern

När ett förvärv gäller en hel koncern omfattar koncernbidragsspärren endast koncernbidrag som direkt eller indirekt lämnats från det nya moderbolaget och dess koncernbolag före ägarförändringen.

---

En koncern med moderbolaget A och dess dotterbolag B och C tar över en annan koncern med moderbolaget D och dotterbolagen E och F. F är ett förlustföretag.

I det här fallet gäller koncernbidragsspärren inte koncernbidrag från D och E till F, såvida inte koncernbidraget har slussats från A, B eller C via D eller E till förlustföretaget F för då slår spärren till.

---

### Håll reda på underskotten

Den del av ett gammalt underskott som inte är avdragsgillt rullas framåt i en egen "fälla" vid sidan av eventuella nya underskott.

Nya underskott som uppkommer under det beskattningsår då ägarförändringen gjordes och/eller senare är avdragsgilla utan begränsningar. Under den femåriga spärrtiden måste du alltså skilja mellan gamla underskott som är spärrade genom koncernbidragsspärren och de nya ospärrade underskotten.

---

AB A, som har kalenderår som räkenskapsår, har vid utgången av 20X0 ett outnyttjat underskott på 400 000 kr. Under 20X1 får AB B genom ett aktieköp det bestämmande inflytandet i AB A. Köpeskillingen är så hög att beloppsspärren inte gäller.

Under 20X3, 20X4 och 20X5 visar AB A underskott med 100 000 kr, 200 000 kr respektive 25 000 kr. Vid början av 20X6 har AB A ett outnyttjat underskott på sammanlagt 400 000 + 100 000 + 200 000 + 25 000 = 725 000 kr. Av detta underskott omfattas 400 000 kr av koncernbidragsspärren. Återstående del av underskottet, 725 000 – 400 000 = 325 000 kr, får däremot kvittas mot koncernbidrag från AB B.

Det gamla underskottet på 400 000 kr kan antingen kvittas mot överskott från AB A:s egna verksamhet eller från och med år 20X7 (efter det femte beskattningsåret efter det år då ägarförändringen gjordes) kvittas mot koncernbidrag från AB B. Det gamla underskottet får dock utnyttjas för kvittning mot överskott från AB A:s egna verksamhet först efter det att det nya underskottet utnyttjats.

---

## Fyra spärrsituationer

---

Spärreglerna gäller efter en ägarförändring som utlöser en av de fyra spärrsituationerna S1–S4. Dessa kännetecknas av att ett förlustbolag kommer under ett nytt bestämmande inflytande (S1–S3) eller att förlustbolaget eller moderbolaget till förlustbolaget får ett bestämmande inflytande över ett annat aktiebolag (S4).

### Spärrsituation S1

Spärrsituation S1 gäller när ett *aktiebolag* (det nya moderbolaget) får bestämmande inflytande (i normalfallet mer än 50% av rösterna) över ett förlustbolag.

Vid spärrsituation S1 gäller både beloppsspärren och koncernbidragsspärren. I första hand begränsas rätten till underskottsavdrag av beloppsspärren. Därefter tittar man på det underskott som man får utnyttja och prövar om avdragsrätten ska förskjutas enligt koncernbidragsspärren.

### Spärrsituation S2

Spärrsituation S2 gäller när ett *annat rättssubjekt*, t ex en människa, får ett bestämmande inflytande över ett förlustbolag. Närstående personer, dödsbon och handelsbolag räknas som en enda person när man bedömer inflytandet.

---

Ett förlustbolag har 500 aktier med lika rösträtt. Två makar, deras fyra barn och ett av familjen ägt handelsbolag förvärvar vardera 36 aktier i förlustbolaget. Tillsammans äger de sammanlagt  $7 \times 36 = 252$  aktier i bolaget. Då gäller spärregel S2.

---

Endast beloppsspärren gäller vid spärrsituation S2. Någon koncernbidragsspärr gäller givetvis inte, eftersom ingen av de företagsformer eller personer som berörs av S2 kan ge koncernbidrag (med skatterättslig verkan).

I vissa fall kan det vara svårt att avgöra om spärrsituation S1 eller S2 ska gälla i en viss situation. Om en människa har ett bestäm-

mande inflytande över ett aktiebolag och det aktiebolaget får ett bestämmande inflytande över ett förlustföretag så gäller spärrsituation S1. Men om aktiebolaget istället skaffat aktier som motsvarar endast 40% av rösterna i förlustföretaget, medan personen och/eller hans närstående samtidigt skaffar aktier som motsvarar mer än 10% av rösterna, så gäller spärrsituation S2.

### Spärrsituation S3

Spärrsituation S3 gäller när en *grupp andra rättssubjekt*, t ex en grupp människor, får ett direkt (alltså inte indirekt via ett aktiebolag, för då gäller spärrsituation S1) bestämmande inflytande över ett förlustföretag.

Det här gäller då en begränsad grupp personer som inte är närstående (för då gäller spärrsituation S2) samverkar i en uppgörelse om att exempelvis utnyttja ett förlustavdrag på ett visst sätt.

Denna regel är utformad så att i princip endast mindre grupper omfattas eftersom det vanligtvis bara är mindre grupper som har möjlighet att samverka. Reglerna berör därför i huvudsak endast bolag som är eller kommer att bli fåmansbolag. Spärrsituation S3 gäller om personerna inom en period som omfattar fem av bolagets beskattningsår

- dels var och en har förvärvat aktier eller andelar i företaget som motsvarar minst 5% av rösterna *och*
- dels sammanlagt har förvärvat aktier eller andelar som motsvarar mer än hälften av rösterna.

Som förvärv som gjorts av ett annat rättssubjekt, t ex en människa, räknas även förvärv som gjorts av ett företag i vilket rättssubjektet äger aktier eller andelar som motsvarar minst 5% av rösterna, antingen direkt eller indirekt genom ett annat företag över vilket rättssubjektet har ett bestämmande inflytande.

Endast beloppsspärren gäller vid spärrsituation S3. Någon koncernbidragsspärre gäller givetvis inte, eftersom ingen av de företagsformer eller personer som berörs av S3 kan ge koncernbidrag (med skatterättslig verkan).

### Spärrsituation S4

Spärrsituation S4 gäller när ett förlustbolag eller ett moderbolag till ett förlustbolag får bestämmande inflytande över ett annat aktiebolag – det nya dotterbolaget.

I denna spärrsituation är ägarförhållandena ombytta jämfört med i spärrsituation S1. I spärrsituation S4 är det förlustbolaget (eller dess moderbolag) som förvärvat ett annat bolag.

Ett förlustbolag (eller dess moderbolag) kan köpa aktierna i ett bolag (det nya dotterbolaget) som har tillgångar med betydande övervärden. Den vinst som uppstår när tillgångarna säljs kan kvittas mot underskottet i förlustbolaget genom att det nya dotterbolaget lämnar koncernbidrag till förlustbolaget.

För att förhindra detta gäller koncernbidragsspärren i spärssituation S4. Däremot gäller inte beloppsspärren eftersom det förvärvade bolaget inte är något förlustföretag.

## Aktiefällan och fastighetsfällan – inga spärar

### Förluster på kapitalplaceringsaktier

För förluster på kapitalplaceringsaktier och liknande gäller särskilda regler som innebär att sådana förluster endast får dras av mot vinster på sådana värdepapper. Förlusterna måste därför sparas till dess att företaget redovisar sådana vinster. Man säger att förlusterna sparas i en särskild aktiefälla.

■ IL 48 kap 26§

Med kapitalplaceringsaktier och liknande menas marknadsnoterade delägarätter såsom aktier, teckningsrätter, delrätter, andelar i en värdepappersfond eller specialfond (aktiefonder, räntefonder mm), andelar i ekonomiska föreningar, konvertibler, vinstandelsbevis, kapitalandelsbevis, inlösenrätter, säljrätter, terminer och optioner för aktier eller aktieindex samt andra liknande tillgångar.

■ IL 48 kap 2§

### Förluster på fastigheter

Motsvarande regler gäller vid förluster på fastigheter. Kapitalförluster på fastigheter får enbart dras av mot kapitalvinster på fastigheter. Om en kapitalförlust inte kan utnyttjas får den sparas för att kvittas mot kommande kapitalvinster på fastigheter.

Kvittningsfällan gäller dock inte för fastigheter som företaget de senaste tre åren har använt för produktions- eller kontorsändamål eller liknande i betydande omfattning, utan förluster på sådana fastigheter får dras av fullt ut mot övriga intäkter i bolaget.

Med betydande omfattning menas ca 30% av fastighetens värde (bruksvärdet enligt vår tolkning). För större objekt kan en lägre utnyttjandegrad (dock aldrig lägre än 20% av bruksvärdet på fastigheten) motivera ett undantag från kvittningsfällan.

■ IL 25 kap 12§

### **Spärreglerna gäller inte fällan-förluster!**

Några spärregler mot att kunna utnyttja sparade förluster på kapitalplaceringsaktier eller fastigheter finns inte. Så om ett bolag med sådan sparade (fällade) förluster säljs, kan bolaget fullt ut utnyttja de sparade förlusterna mot vinster på motsvarande tillgångar som uppkommer efter köpet.

### **Koncernslussning**

Fällade förluster får också slussas över och utnyttjas av andra bolag inom samma koncern. Förutsättningen är att bolagen har koncernbidragsrätt mellan varandra.

- *IL 48 kap 26§*  
*IL 25 kap 12§*

# F-skatt och skattekonto

## F-skatt

Aktiebolag ansöker om F-skatt via [www.verksamst.se](http://www.verksamst.se) eller på ansökningsblanketten Företagsregistrering (4620). F-skatteregistreringen behövs dels för debitering av preliminär F-skatt och dels för att bolaget ska få ett *Godkännande för F-skatt*.

Godkännandet för F-skatt är ett bevis på att en köpare av bolagets tjänster inte ska behöva göra preliminärskatteavdrag – detta ska därför anges på bolagets fakturor osv.

## Betalning av F-skatt

Den preliminära F-skatten fördelas med lika stora belopp varje månad. Om företaget på slutet av räkenskapsåret upptäcker att man inte kommer att få så stor vinst som F-skatten motsvarar kan bolaget lämna en preliminär inkomstdeklaration. Är skillnaden mycket stor kan till och med resterande månader nollas.

Betalningen av F-skatt följer beskattningsåret. Ett företag som har ett beskattningsår som påbörjas 1/5 ska därmed göra den första betalningen av F-skatt för detta räkenskapsår den 12/6.

| Beskattningsår       | F-skatt betalas         |
|----------------------|-------------------------|
| 1/5–30/4 (april)     | 12 juni–12 maj          |
| 1/7–30/6 (juni)      | 17 augusti–12 juli      |
| 1/9–31/8 (augusti)   | 12 oktober–12 september |
| 1/1–31/12 (december) | 12 februari–17 januari  |

## Skattekonto

Alla som ska redovisa någon typ av skatt eller avgift till Skatteverket ska ha ett skattekonto. Samtliga debiteringar, redovisningar och betalningar ska registreras på kontot varje månad. Främst gäller det F-skatt, avdragen preliminärskatt, arbetsgivaravgifter och moms.

Ställningen på skattekontot kan följas kontinuerligt genom konto-utdrag. Uppbyggnaden av kontot är alltså precis som ett vanligt bankkonto där kontohavaren sätter in och tar ut olika belopp och där det beräknas ränta på överskott och underskott.

### **Alla transaktioner registreras**

På skattekontot registreras alla transaktioner som rör bolagets skatter och avgifter. Det gäller dels när Skatteverket debiterar en skatt eller avgift och dels när bolaget betalar en skatt eller avgift till Skatteverket.

### **Överskott eller underskott**

Visar Skatteverkets avstämning ett överskott på skattekontot återbetalas detta automatiskt i tre fall:

- överskjutande ingående moms
- nedsättningsbeslut av tidigare påförd skatt
- överskott vid slutlig skatt.

I övriga fall med överskott måste man skriftligen begära att återbetalning ska göras.

Visar avstämningen att det är ett underskott på kontot utformas en del av kontoutdraget som en påminnelse. Betalar inte kontoinnehavaren inom en rimlig tid in pengar för att täcka underskottet lämnas ärendet till Kronofogden för indrivning. Mindre underskott under en viss tid accepteras dock. För kontohavare med transaktioner varje månad ska som huvudregel ett underskott lämnas för indrivning först om det är minst 10 000 kr, eller minst 2 000 kr om underskottet funnits en längre tid. För övriga kontohavare går gränsen vid 2 000 kr.

### **Kostnadsränta på skattekontot**

Kostnadsränta på slutlig skatt beräknas enligt låg kostnadsränta oavsett skattens storlek. Den låga kostnadsräntan motsvarar basräntan. Basräntan ska dock fastställas till lägst 1,25%.

Räntan beräknas från och med den 13:e i andra månaden efter beskattningsårets utgång. För belopp upp till 30 000 kr beräknas dock räntan först från och med den 4:e i femte månaden efter beskattningsåret.

Vid skönsbeskattning och vid för sen betalning är kostnadsräntan basräntan plus 15 procentenheter.

**Intäktsränta på skattekontot**

Om du gör inbetalningen tidigare än du behöver eller om du betalar in för mycket pengar på skattekontot får du intäktsränta för de dagar det har varit överskott på skattekontot. Intäktsräntan är 45% av basräntan. Det finns dock ett golv för intäktsräntan som innebär att om basräntan är 1,25% så är intäktsräntan på skattekontot 0%.

Intäktsräntan beräknas från och med dagen efter det att betalningen har bokförts på skattekontot.

Intäktsräntan är skattefri. Har du tagit med räntan i bokföringen, måste du korrigera i inkomstdeklarationen.



# Moms

Det här är en kort genomgång av de mycket omfattande reglerna om moms. Vill du veta mer hittar du det i vår bok MOMS.

## Vad är moms?

Moms är en förkortning av mervärdesskatt och är en sorts omsättningsskatt som staten tar ut. Det innebär att när en momspliktig vara eller tjänst omsätts, dvs säljs eller på något annat sätt tas ut ur en verksamhet, ska moms läggas på. Momsen är statens näst största inkomstkälla, näst efter socialavgifterna.

Att det heter mervärdesskatt beror på att det bara är det ökade värdet på en vara eller tjänst, mervärdet, som ett företag kommer att betala in moms på.

## Moms på inkomster och utgifter

På de inkomster företaget har läggs det på moms, utgående moms. På de flesta utgifter företaget har ingår det moms, ingående moms.

Är den sammanlagda momsen på inkomsterna större än den sammanlagda momsen på utgifterna måste du betala in mellanskillnaden till staten. Är istället den sammanlagda momsen på utgifterna större än den sammanlagda momsen på inkomsterna, t ex vid ett större inventariet köp eller om företaget går med förlust, får du tillbaka mellanskillnaden från staten.

En del företagare tycker att det är bra om de får mycket moms tillbaka vid varje redovisningstillfälle. Men så är det definitivt inte. Att ständigt få moms tillbaka tyder oftast på att företaget går med förlust, såvida inte företaget har stor exportomsättning.

## Procentsatser

Det finns tre momsnivåer, 25%, 12% och 6%.

Det är 12% moms på restaurang- och cateringtjänster, livsmedel, hotell, camping och konstverk och 6% moms på allmänna nyhetstidningar, böcker och tidskrifter, idrott, resor och på kulturområdet, t ex konserter, cirkus och teater.

Allt annat som är momsbelagt är det 25% moms på. Det vi pratar om här är alltså det så kallade momspålägget eller skattesatsen, den moms som läggs *på* varan eller tjänsten.

Ofta vet man bara priset *inklusive* moms och då vill man veta hur mycket momsen blir baklängesräknat, dvs hur stor del av totalpriset som är moms. Är momspålägget 25% blir det baklänges 20%, 12% blir 10,71% och 6% blir 5,66%.

---

Du köper en vara för 100 kr. Av detta är 20% eller 20 kr (baklänges)moms. Beloppet exklusive moms är alltså 80 kr. Om du vill lägga på momsen på dessa 80 kr blir procentsatsen 25% (framlänges)moms. 25% på 80 kr blir just 20 kr.

Du inhandlar en färdiggjord smörgås på bensinmacken. Priset är 40 kr. Av detta är 10,71%, eller ca 4,28 kr (baklänges)moms. Beloppet exklusive moms blir då ca 35,72 kr. Om du vill lägga på momsen på dessa 35,72 kr blir procentsatsen 12% (framlänges)moms. 12% på 35,72 kr blir just 4,28 kr (ca).

Du köper en bok i bokhandeln. Den kostar 250 kr inklusive moms. Av detta är 5,66%, eller ca 14,15 kr (baklänges)moms. Beloppet exklusive moms blir alltså 235,85 kr. Om du vill lägga på momsen på dessa 235,85 kr blir procentsatsen 6% (framlänges)moms. 6% på 235,82 kr blir 14,15 kr. Vid summering avrundas detta uppåt till 250 kr.

---

### Spara och arkivera

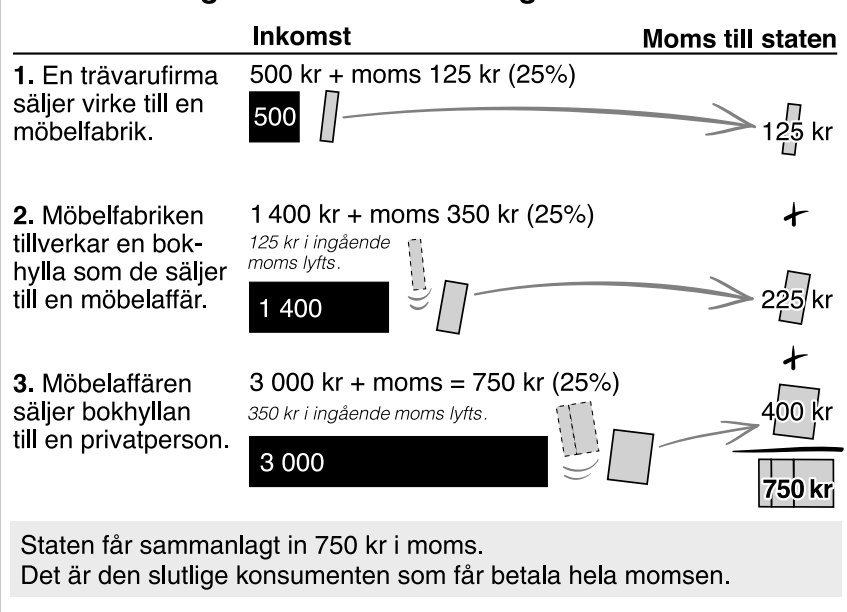
Som momspliktig måste du se till att det finns underlag för momsdeklarationen. Med underlag menas räkenskaper, anteckningar, verifikationer etc som krävs för att kunna förstå om momsdeklarationen är riktig eller inte. Underlaget ska du enligt momslagen bevara under sju år från slutet av det kalenderår när beskattningsåret avslutas.

Tänk dock på att en stor del av underlaget för momsdeklarationerna kan ha betydelse även för den vanliga bokföringen och enligt bokföringslagen måste du bevara räkenskapshandlingarna i minst 7 år.

### Så här fungerar momsen

Momsen är ingen kostnad för ett företag utan det är den slutlige konsumenten som egentligen betalar hela momsen. Det enda som påverkar företaget är arbetet med att redovisa momsen och ibland ligga ute med pengar en tid.

## Momsen är ingen kostnad för företaget



### Byte

Om du gör en bytesaffär, dvs om du samtidigt som du säljer en vara tar en annan i inbyte, betraktas detta normalt som två skilda transaktioner ur momssynpunkt. Det blir utgående moms på hela försäljningssumman och ingående moms på vad du betalar för bytesobjektet.

### Moms på hela summan

När du säljer något ska du lägga moms på hela beloppet. I detta räknas, förutom själva varans eller tjänstens pris även skatter eller avgifter som tull, accis och reklamskatt. På så sätt kan det bli skatt på skatten.

Du ska också lägga moms på andra tillägg på fakturan (vilka i och för sig kan vara moms fria). Hit hör:

- faktureringsavgift
- reseersättning
- porto
- expeditionsavgift.

Däremot ska det inte vara moms på dröjsmålsränta.

## Egna uttag

Om du tar ut tjänster eller varor ur företaget för egen del, eller till närstående och vänner, måste företaget redovisa moms även på detta. Du utgår i momsredovisningen från *inköpsvärdet* eller *självkostnaden* för att ta ut varor. Om inköpsvärde saknas ska uttagsmoms beräknas på självkostnaden. I självkostnaden ingår förutom tillverkningskostnaden även försäljnings- och administrationskostnader.

När det gäller tjänster ska du utgå från kostnaden för att utföra tjänsten.

I *inkomstdeklarationen* ska dock uttagen värderas till *marknadsvärdet*.

Du ska också redovisa moms om du gör tjänster eller överlåter varor till bekanta, släkt och vänner gratis eller till ett pris som är lägre än inköpspriset, tillverkningskostnaden eller kostnaden för att utföra tjänsten.

## Byggmoms

Speciella regler om omvänd momsskyldighet gäller för byggbranschen. Med omvänd momsskyldighet menas att du som säljare inte lägger på någon moms på fakturan. Det är istället köparen som ska redovisa den utgående momsen på det fakturerade beloppet. Har köparen rätt att lyfta momsen på fakturan redovisar han samma belopp som avdragsgill ingående moms.

Reglerna om omvänd momsskyldighet gäller enbart när byggtjänster tillhandahålls byggföretag. Med byggföretag menas företag som tillhandahåller byggtjänster. Företag som bara tillfälligtvis tillhandahåller byggtjänster omfattas dock inte av reglerna.

Om ett företag har tillhandahållit både arbetskraft och material, ska omvänd momsskyldighet tillämpas på både material och arbete.

Observera att även indirekta tillhandahållanden omfattas av reglerna, t ex när byggtjänster tillhandahålls av och till mellanmän och förmedlare inom byggbranschen.

---

Kurtans bygg anlitar Sunes allservice som i sin tur anlitar Bengans bygg. Sunes allservice har ingen egen personal som utför byggtjänster utan agerar enbart som mellanhand. Samtliga transaktioner mellan företagen omfattas ändå av omvänd momsskyldighet.

---

Reglerna ska inte tillämpas vid fakturering till fastighetsägare och fastighetsförvaltare som inte själva tillhandahåller eller vidarefakturerar byggtjänster mer än vid enstaka tillfällen. Inte heller

företag som levererar och ansluter vitvaror på sådant sätt att det är fråga om en varuförsäljning omfattas av reglerna om omvänd momsskyldighet.

Du kan läsa mer om byggtjänster i vår bok MOMS.

## Utlandshandel

---

### Varuhandel med EU-länder

Vi har särskilda momsregler för handeln med andra EU-länder. Handel med *varor* inom EU räknas inte som export och import utan som *unionsinterna förvärv*. Vid handel med *tjänster* fungerar det annorlunda, se längre fram.

Reglerna innebär att säljaren normalt inte lägger på någon moms vid försäljningen utan köparen redovisar momsen i sitt hemland i samband med momsdeklarationen. Köper du varor från ett annat EU-land deklarerar du själv en "förvärvsmoms" på köpet. Samtidigt lyfter du denna moms, precis som all annan moms, under förutsättning att du bedriver momspliktig verksamhet.

Har du enbart momspliktig verksamhet behöver du då inte betala någon moms på EU-förvärven eftersom du samtidigt lyfter motsvarande momsbelopp, ett nollsummespel alltså. Har du däremot blandad verksamhet (mer om det längre fram) kommer du att betala en del av momsen eftersom du bara får lyfta den del av momsen som hör till den momspliktiga verksamheten.

För att säljaren inte ska behöva lägga på någon moms på sin faktura krävs det att han skriver *köparens* momsregistreringsnummer på fakturan. Annars måste han lägga på moms och då blir det lite besvärligt för köparen att få tillbaka momspengarna. Han måste då söka återbetalning hos myndigheterna i säljarens hemland.

### VAT-numret

Om du köper något från ett annat EU-land är det alltså viktigt att du meddelar ditt momsregistreringsnummer/VAT-nummer. Det är ditt registreringsnummer (organisations-/personnummer) med tillägg för SE före och siffrorna 01 efter.

Säljer du varor till andra EU-länder ska du dessutom lämna en periodisk sammanställning över försäljning en gång i månaden (en gång i kvartalet om du även säljer tjänster och varuförsäljningen är på högst 500 000 kr per kvartal). I rapporten ska du fylla i samtliga köparens momsregistreringsnummer samt värdet av försäljningarna.

## Export och import av varor

Export och import (i momssammanhang) är när du handlar med varor med andra länder än EU-länder. Om du exporterar lägger du inte på någon moms på priset, export är alltså momsfri. Däremot får du som vanligt lyfta all moms på de utgifter du haft och få momsen återbetalad av staten.

På importerade varor (och vissa tjänster) läggs moms på, inte av säljaren utan av den svenska tullmyndigheten. Detta kallas *införsel-moms*. Den här momsen får du lyfta, precis som all annan moms på dina utgifter.

## Tjänstehandel

Vid handel med tjänster mellan näringsidkare i olika EU-länder är omvänd momsskyldighet huvudregel. Försäljning av tjänster till näringsidkare i länder utanför EU anses omsatta i utlandet.

Reglerna gäller oavsett om näringsidkaren bedriver momspliktig eller momsfri verksamhet. Något krav på att köpare i andra länder ska ha ett VAT-nummer för att reglerna ska gälla finns inte (till skillnad mot vad som gäller vid varuhandel).

Säljer du tjänster till andra EU-länder ska du dessutom lämna en periodisk sammanställning över försäljning en gång i kvartalet (en gång i månaden om du även säljer varor och varuförsäljningen är på mer än 500 000 kr per kvartal). I rapporten ska du fylla i samtliga köparens momsregistreringsnummer samt värdet av försäljningarna.

Vid köp av tjänster från näringsidkare i utlandet ska köparen alltså redovisa moms på köpet, både utgående och ingående moms (omvänd momsredovisning). Det gäller även företag med momsfri verksamhet, som då blir skyldiga att momsregistrera sig (för att kunna redovisa moms på förvärvet av tjänsten)

Vissa typer av tjänster räknas dock som omsatta i ett visst land beroende på speciella regler, t ex fastighetstjänster i det land fastigheten är belägen.

Du kan läsa mer om de speciella momsreglerna vid tjänstehandel i vår bok MOMS.

## Momsfritt

---

### Rätt till återbetalning

Vissa företag behöver inte betala in någon moms till staten men har ändå rätt till återbetalning av sina momsutgifter. Det gäller vid export och för omsättning av ett fåtal typer av varor och tjänster inom landet, t ex för läkemedel.

### Helt momsfritt

Vissa områden är helt momsfria. Om du är verksam inom ett sådant område behöver du inte lägga någon moms på priset. Men du får heller inte lyfta någon moms på det du köper in till verksamheten (vissa undantag finns). Det gör att kostnaderna blir högre för sådana företag.

Här är några exempel på sådant som är momsfritt

- sjukvård, tandvård och social omsorg
- utbildning (längre grundutbildningar)
- bank- och finansieringstjänster
- försäkringar
- konstverk som säljs direkt av upphovsmannen (moms i vissa fall)
- periodiska medlems- och personaltidningar
- periodiska tidskrifter för organisationer
- program och kataloger för egen verksamhet, t ex teaterprogram och utställningskataloger
- annonsering i periodiska publikationer samt i program och kataloger
- framställning av periodiska publikationer, t ex medlemsblad och organisationstidskrifter
- fartyg för livräddning
- organ, blod eller modersmjölk från människa
- lotterier mm
- lager, inventarier mm som överläts i samband med överlåtelse av en verksamhet eller en del av en verksamhet
- gravöppning eller gravskötsel på allmänna begravningsplatser
- vin, sprit, öl och tobak i mindre mängder som tas in vid utlandsresor
- flygbensin och flygfotogen
- läkemedel
- uttag av varor för representation och liknande
- bostadsuthyrning.

## Att lyfta moms

Redovisar du moms får du lyfta nästan all moms som du betalar, dvs du får tillbaka dessa pengar från staten i samband med momsredovisningen. Observera att du bara får lyfta moms på inköp som har med den momsbelagda verksamheten att göra.

### Undantag från rätten att lyfta moms

På vissa utgifter får du inte lyfta momsen, trots att utgiften hör till företaget. Här är de viktigaste undantagen:

- Du får inte lyfta någon moms på utgifter för byggnader och delar av byggnader som används för stadigvarande bostad, även om de är näringsfastigheter.
- Även om personbilen bokförs i näringsverksamheten får du inte lyfta någon moms när du köper in personbilen (biluthyrningsföretag, bilförsäljningsföretag, begravningsbyråer, körskolor och taxiföretag får dock lyfta moms på inköpet). Däremot kan företagen som regel lyfta moms på driftskostnader för personbilar, t ex reparationer.
- Du får inte lyfta moms på sådana utgifter vid representation som inte är avdragsgilla i deklarationen (överrepresentation).
- Företaget kan naturligtvis heller inte lyfta någon moms på andra slags utgifter som inte är inkomstskattemässigt avdragsgilla, t ex personliga gåvor.

### Blandad verksamhet

Du har vad man kallar blandad verksamhet om du har *både* momsbelagd och momsfri verksamhet i samma företag.

Du får lyfta all moms på sådana inköp som hör till den momsbelagda delen av verksamheten. När du köper något som hör till den momsfria delen får du normalt inte lyfta någon moms alls. Bara om du har rätt till återbetalning av momsutgifterna, t ex vid export, får du lyfta momsen på inköpen även till den momsfria verksamheten.

Så långt är det ganska enkelt, men om du köper något som ska användas *både* i den momsfria och den momsbelagda delen (gemensamma förvärv) blir det svårare. Då måste du dela upp momsen på något lämpligt sätt och bara lyfta en del. Det är vanligt att man gör uppdelningen efter hur stor den momsfria respektive den momsbelagda försäljningen är.

### Registrering

Anmälan om momsregistrering gör du till Skatteverket. När bolaget blir momsregistrerat skickar Skatteverket ett registreringsbevis. I registreringsbeviset finns bolagets registreringsnummer för moms.



Fysiska personer registreras på sitt personnummer, juridiska personer på sitt organisationsnummer med tillägg för landskoden SE före och siffrorna 01 efter.

Vid handel inom EU (unionsintern handel) ska momsregistrerings-/VAT-nummer anges.

Normalt ska momsen redovisas var tredje månad i skattedeclarationer (varje månad efter ansökan eller om Skatteverket kräver det). Endast om aktiebolaget har en momspliktig omsättning på högst 1 miljon kr under ett år får bolaget redovisa moms en gång per år.

## Redovisningen och momsen

---

Du ska bokföra momsen samtidigt som du bokför utgifterna eller inkomsterna. Frågan blir då när utgifterna eller inkomsterna ska bokföras.

För kontanta köp och försäljningar, dvs när affärshändelsen och betalningen inträffar samtidigt, är det enkelt. Likaså vid a conto-betalningar, förskott, leasing (där momsen redovisas när betalningen görs) är det normalt inga problem.

Vid försäljning och köp mot faktura är det inte fullt så enkelt med redovisningen. Det finns två metoder för bokföringen av fakturor:

- faktureringsmetoden
- bokslutsmetoden (kontantmetoden).

### Faktureringsmetod

Alla företag som vill kan använda sig av faktureringsmetoden även om företagets omsättning är låg. Är omsättningen normalt över 3 miljoner kr per år måste faktureringsmetoden användas.

De flesta företag som har ordning i bokföringen använder sig av faktureringsmetoden, dvs de bokför i princip kundfakturorna när de skickar dem och leverantörsfakturorna när de får dem. Samtidigt redovisas också momsen.

Även sådana fakturor som enligt god redovisningssed borde ha bokförts ska momsredovisas i den period de egentligen hör till.

Säljer du en vara på kredit, dvs mot faktura, ska du redovisa momsen när fakturan utfärdas eller borde ha utfärdats. Du kan alltså inte skjuta upp momsredovisningen genom att dröja med fakturan. Köparen däremot får enligt momslagen lyfta momsen först när han mottagit fakturan. I några rättsfall har momslyft godkänts redan vid leveransen av varan eller tillhandahållandet av tjänsten trots att fakturorna ankom först påföljande månad. Det viktigaste är att varan eller tjänsten är *levererad* och att denna metod att redovisa används *konsekvent* under året.

### **Bokslutsmetoden (kontantmetoden)**

Bokslutsmetoden (kontantmetoden) innebär att momsen ska redovisas först när fakturorna betalas, dvs enligt kontantprincipen. Momsredovisningen skjuts därför fram i tiden i jämförelse med faktureringsmetoden.

Det är bara löpande under året som du bokför fakturorna vid betalningen. Vid räkenskapsårets slut, dvs vid bokslutet, ska du också ta med obetalda fakturor i momsredovisningen. De kommer då med i momsdeklarationen för räkenskapsårets sista momsperiod. Det är viktigt att dessa fakturor märks eller på något annat sätt skiljs från de övriga verifikationerna. Annars är risken stor att de blir dubbelt bokförda när de senare betalas.

Alla företag som har en nettoomsättning på högst 3 miljoner kr får redovisa momsen enligt bokslutsmetoden.

### **Momsredovisning – hur ofta?**

Redovisningsperioden för moms omfattar normalt tre månader. Detta är obligatoriskt för företag med en momspliktig omsättning som överstiger 1 miljon kr per år.

Aktiebolag som har en momspliktig omsättning på högst 1 miljon kr per år och som inte frivilligt redovisar moms oftare, ska redovisa momsen en gång per år. Redovisningsperioden är då densamma som räkenskapsåret.

Men även företag med en lägre momspliktig omsättning än 1 miljon kr får redovisa moms var tredje månad (eller varje månad, se nedan).

För företag med en momspliktig omsättning som överstiger 40 miljoner kr per år måste momsen redovisas varje kalendermånad.

Men även företag som har en lägre omsättning än 40 miljoner kr får redovisa moms varje månad.

Skatteverket kan också bedöma att det finns särskilda skäl för månadmoms (företag med skatteskulder eller andra brister i skatteredovisningen, företag där det finns en förhöjd risk för skatteundandraganden).

## Momsdeklarationen

---

Se även kapitlet [F-skatt och skattekonto](#).

I skattedeklarationen, som är ett gemensamt namn för momsdeklarationen och arbetsgivardeklarationen, ska du redovisa dels moms och dels preliminärskatt och arbetsgivaravgifter för anställda. Det gäller även aktieägarnas löner eftersom de betraktas som anställda i aktiebolaget.

Skattedeklarationen består av två deklarationer: *Momsdeklaration* och *Arbetsgivardeklaration*.

### Förseningsavgift vid för sent inlämnad deklaration

Om skattedeklarationen inte har nått Skatteverket i rätt tid måste du betala en (icke avdragsgill) förseningsavgift på 625 kr. Se alltså till att posta skattedeklarationen i god tid före senaste datum.

Vid upprepade förseelser är avgiften 1 250 kr.

Det blir däremot ingen förseningsavgift om du gör *inbetalningen* för sent. Då får du istället betala *kostnadsränta* för de dagar som är försenade.

### Hur ofta?

Alla företag med ett beskattningsunderlag för moms (exklusive unionsinterna förvärv och import) som beräknas uppgå till högst 40 miljoner kr, ska redovisa moms var tredje månad.

Den som vill redovisa moms varje månad har möjlighet att göra detta. Skatteverket kan också besluta om månadsredovisning om det finns särskild skäl, t ex behov av kontroll.

Observera att redovisning av arbetsgivaravgifter och preliminär skatteavdrag inte omfattas av tremånadersperioden. Dessa ska redovisas varje månad.

Den som har ett beskattningsunderlag för moms på högst 1 miljon kr kan också välja att redovisa momsen helårsvis.

# Deklaration

## Deklaration varje år

Aktiebolag är deklarationsskyldiga, oavsett inkomstens storlek. En deklARATION ska alltså lämnas även om aktiebolaget har varit vilande (dvs inte haft några intäkter) under beskattningsåret.

## Deklarationstidpunkter

Aktiebolagets deklARATION ska lämnas vid närmsta deklARATIONstidpunkt sex månader efter räkenskapsårets slut. Lämnar aktiebolaget deklARATIONEN inklusive bilagor elektroniskt är deklARATIONstidpunkten en månad senare.

För att lämna deklARATIONEN vid det senare tillfället måste aktiebolaget lämna huvudblanketten via e-tjänsten InkomstdeklARATION 2. Där undertecknar behörig firmatecknare eller deklARATIONsombud deklARATIONEN med hjälp av en e-legitimation. Eventuella bilagor måste också lämnas elektroniskt via e-tjänsten Filöverföring.

| Bokslutsdatum                  | Deklarationsdatum | Elektronisk inlämning |
|--------------------------------|-------------------|-----------------------|
| 31/1, 28/2, 31/3 eller 30/4    | 1 november        | 1 dec                 |
| 31/5 eller 30/6                | 15 december       | 15 januari            |
| 31/7 eller 31/8                | 1 mars            | 1 april               |
| 30/9, 31/10, 30/11 eller 31/12 | 1 juli            | 1 augusti             |

Aktieägarens deklARATION ska lämnas 2 maj.

## Förseningsavgifter

Förseningsavgiften är 1 250 kr om en fysisk person lämnar deklARATIONEN senare än den dag deklARATIONEN ska lämnas. Om deklARATIONEN inte kommit in inom tre månader från att den skulle ha lämnats, påförs man ytterligare 1 250 kr. Efter ytterligare två månader påförs en tredje förseningsavgift på 1 250 kr. Förseningsavgiften kan alltså bli upp till 3 750 kr.

För aktiebolag är avgifterna 6 250 kr, 12 500 kr respektive 18 750 kr.

Avgifterna är inte avdragsgilla.

### **Skattetillägg**

Du kan bli tvungen att betala skattetillägg om det förekommer oriktiga uppgifter i deklarationen eller i någon bilaga eller om någon uppgift utelämnas som skulle ha varit med på ett sådant sätt att du skulle ha fått för låg skatt om uppgifterna hade godtagits. Du kan också bli påförd skattetillägg om du blir skönsbeskattad på grund av att du inte har lämnat någon deklaration eller på grund av att deklarationen är så bristfällig att den inte kan godtas.

### **Öppet yrkande (öppen begäran)**

För att undvika skattetillägg kan du göra ett öppet yrkande, dvs lämna ett särskilt meddelande som beskriver något som du är tveksam till i deklarationen. Om Skatteverket anser att uppgiften i deklarationen ändå är felaktig höjs skatten men du blir inte påförd skattetillägg.

### **Rättelse**

Under deklarationsåret, till dess att taxeringsarbetet avslutats, kan du lämna in rättade versioner av deklarationen. Du kan lämna in hur många rättelser du vill, det är alltid den senaste versionen som gäller.

### **Omprövning**

Inom sex kalenderår efter beskattningsåret kan du begära att få deklarationen omprövad, t ex om du kommer på att du gjort fel eller missat något avdrag. Då skriver du till Skatteverket och beskriver vad du vill få omprövat. Det är bäst om du lämnar en rättad version av deklarationen som bilaga till din begäran om omprövning.

Deklarations blanketter för tidigare år kan hämtas från Skatteverkets hemsida [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se).

### **Överklagande**

Om Skatteverket fattat ett beslut om bolagets eller din deklaration (grundläggande beslut eller beslut efter omprövning) som du inte är nöjd med, kan du överklaga beslutet till förvaltningsrätten. Överklagandet ska göras skriftligt och skickas till Skatteverket (som sedan vidarebefordrar överklagandet till förvaltningsrätten). Du kan överklaga inom sex år räknat från kalenderåret efter beskattningsåret. Är du inte nöjd med förvaltningsrättens beslut kan du överklaga vidare till kammarrätten och därefter till Högsta förvaltningsdomstolen.

## Deklarationsblanketterna

---

### Blankett INK2

Aktiebolag deklarerar på inkomstdeklaration 2 (INK2). Blanketten består av tre delar, huvudblanketten och de två bilagorna Räkenskapsschema (INK2R) och Skattemässiga justeringar (INK2S).

På huvudblanketten tas alla underlag upp som Skatteverket sedan beräknar skatten utifrån. På bilagan Räkenskapsschema (INK2R) redovisas företagets balans- och resultaträkning. Bilagan Skattemässiga justeringar (INK2S) används för att justerar det redovisade resultatet så att det stämmer med skattereglerna. Där ska även vissa andra uppgifter lämnas.

Uppgifter om skogsavdrag och substansminskningsavdrag lämnas på blankett N8.

Delägaruppgifter anmäls och ändras på [verksamt.se](https://verksamt.se) eller på blanketten Ändringsanmälan (4639).

Balans- och resultaträkningen bygger på årsredovisningen. På så sätt kan Skatteverket sammanställa statistik och göra jämförelser.

Vill du läsa mer om att deklarerar på bolagets blankett INK2 rekommenderas vår bok DEKLARATIONSTEKNIK.

### Blankett K10 – Uppgifter från delägare i fåmansföretag

Är du delägare i ett fåmansföretag och anses ha kvalificerade aktier i bolaget (vilket gäller de flesta fåmansdelägare), ska du lämna blankett K10 som bilaga till din egen deklaration.

På K10-blanketten ska du bland annat lämna uppgifter om din anskaffningsutgift för aktierna vid beräkning av kapitalbeskattad utdelning och kapitalvinst.

Du ska upprätta och lämna in blankett K10 varje år, även om du inte har tagit ut någon utdelning. På K10:an beräknar du ditt sparade utdelningsutrymme vilket ackumuleras år från år.

I kapitlet [K10 – Kvalificerade andelar i fåmansföretag](#) kan du läsa mer om hur du fyller i blankett K10.

# Anställda

Att ha anställda innebär ett stort ansvar och en mängd regler att ta hänsyn till, men även social gemenskap och förhoppningsvis ökade intäkter. Vi beskriver här översiktligt vad som gäller för dig och dina anställda. Om du vill veta mer kan du läsa vår bok ANSTÄLLDA.

## Anställningsformer

---

När du som arbetsgivare bestämt dig för att anställa en person finns det två anställningsformer att erbjuda:

- tillsvidareanställning
- tidsbegränsad anställning.

Dessutom finns möjlighet till en provanställning, som är en särskild form av tidsbegränsad anställning.

### Tillsvidareanställning

Om du inte avtalar något annat med den anställda blir det automatiskt en tillsvidareanställning, dvs en fast anställning.

För tillsvidareanställning gäller att *den anställda* måste säga upp sig minst en månad innan han vill sluta. I vissa ovanliga fall, när den anställda på olika sätt har behandlats felaktigt av arbetsgivaren, har han eller hon rätt att utan uppsägningstid lämna företaget.

För *arbetsgivaren* gäller oftast längre uppsägningstider. Arbetsgivarens uppsägningstider regleras i dag av två olika regelsystem. Vilket system som ska tillämpas beror på när anställningsavtalet har ingåtts.

Vid uppsägning gäller att uppsägningstiden istället kopplas till anställningstiden. Ju längre en person har arbetat i företaget, desto längre uppsägningstid har han eller hon rätt till.

(Vid uppsägning av anställningsavtal som ingåtts före 1 januari 1997 gäller att uppsägningstiden i de flesta fall kopplas till den anställdes ålder. Ju äldre personen är, desto längre uppsägningstid har den anställda rätt till enligt dessa äldre regler.)

Minsta uppsägningstid från arbetsgivarens sida är 1 månad, medan den längsta uppsägningstiden är 6 månader.

Observera att andra regler kan förekomma i kollektivavtal.

Som arbetsgivare måste du ha saklig grund för en uppsägning. Uppsägningen ska göras skriftligt.

### **Tidsbegränsad anställning**

För att en anställning ska vara tidsbegränsad krävs att anställningen uppfyller vissa krav och att det klart och tydligt framgår av anställningsavtalet att anställningen är tidsbegränsad. Du bör alltid upprätta ett skriftligt avtal. Om bolaget har kollektivavtal måste du kontrollera om det innehåller några särskilda bestämmelser om tidsbegränsade anställningar.

Arbetsgivaren och den anställda kan avtala om tidsbegränsade anställningar i följande fall:

- allmän visstidsanställning
- provanställning
- vikariat
- säsongsanställning
- personer fylla 67 år.

En tidsbegränsad anställning upphör normalt när anställningstiden har gått ut, eller när det speciella arbetet är slutfört.

### **Allmän visstidsanställning**

Enligt reglerna om allmän visstidsanställning kan en arbetsgivare utan några särskilda skäl anställa personal för viss tid. Det finns ingen begränsning för hur många anställda en arbetsgivare kan ha med denna anställningsform.

Arbetsgivaren kan ha en person allmänt visstidsanställd under sammanlagt högst två år under en femårsperiod. Om en anställd har haft en eller flera allmänna visstidsanställningar och dessa pågått under en längre tid än sammanlagt två år, övergår anställningen i en tillsvidareanställning.

Vid tillämpningen av tvåårsregeln är det endast anställningstid i allmän visstidsanställning som ska ligga till grund för beräkningen av uppnådd anställningstid. Tid i annan tidsbegränsad anställning ska alltså inte medräknas.

### **Säsonganställning**

För arbeten som på grund av årstidernas växlingar endast kan utföras under en viss tid av året (t ex snöskottning, viss turismnäring och höskörd) kan man säsonganställa personal. Säsongen bör vara under en viss kortare del av året.



### **Vikariat**

En vikarie får anställas under en viss begränsad tid. Vikarien måste alltid ersätta en viss person som är ledig på grund av t ex sjukdom, föräldraledighet eller studier. Det måste framgå för vem vikarien vikarierar. Vikariatet måste också vara tidsbestämt på något sätt. Det bästa sättet är att vikariatet gäller som *längst* till ett visst datum, exempelvis ”Stina vikarierar för Maja så länge Maja är föräldraledig, dock längst till XX0617”.

### **Anställning av ålderspensionärer**

En person som fyllt 67 år kan du alltid anställa för en viss tid. Den tiden kan förlängas undan för undan hur många gånger som helst utan att anställningen går över i en tillsvidareanställning. Huvudsaken är att du och den anställde är överens.

### **Provanställning**

Det kan vara bra att kunna ge provanställning åt någon som t ex kommer direkt från skolan eller som du är osäker på.

Den längsta tiden för en provanställning är sex månader. Om du inte vill att anställningen ska fortsätta efter provanställningstidens slut, måste du lämna besked om detta till den anställde senast 14 dagar innan provanställningstidens slut. Annars övergår provanställningen automatiskt till en tillsvidareanställning.

Du måste lämna skriftligt besked till den anställde och ett varsel till hans fackliga organisation minst två veckor i förväg om du inte vill att anställningen ska fortsätta. Den anställde måste lämna besked senast vid provanställningstidens slut om han vill avbryta anställningen. Det innebär att den anställde inte behöver säga till en viss tid i förväg, utan kan lämna arbetet direkt när som helst under provanställningsperioden.

## **Socialavgifter**

---

Företag som har anställda ska normalt betala socialavgifter på lönerna. Arbetsgivaravgifterna är 31,42% (se aktuell nivå i [Fakta-banken](#) på [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se)).

Om lönen till en anställd (oavsett ålder) är mindre än 1 000 kr sammanlagt under året behöver företaget inte betala några socialavgifter på dennes lön.

### **Ålderspensionärer**

För anställda födda 1937 och tidigare ska företaget betala 6,15% särskild löneskatt.

För anställda som är ålderspensionärer (+65 år) och som omfattas av det nya pensionssystemet ska arbetsgivaravgifter med 16,36% betalas (pensionsavgift 10,21% samt särskild löneskatt 6,15%).

### **Växa-stöd**

Aktiebolag, enskilda näringsidkare och handelsbolag med enbart fysiska personer som delägare, som inte har några anställda kan få lägre arbetsgivaravgifter för den först anställda. Enbart ålderspensionsavgiften på 10,21% behöver betalas på lön upp till 25 000 kr under de första 12 månaderna. Följande villkor ska vara uppfyllda:

- anställningen ska omfatta minst tre månader i följd
- arbetstiden ska uppgå till minst 20 timmar/vecka.

För aktiebolag och handelsbolag gäller reglerna från och med 1 januari 2018 under förutsättning att:

- anställningen påbörjas efter 31 mars 2017
- företaget inte har haft några anställda efter 31 december 2016 (delägare eller närstående till delägare i aktiebolag räknas inte som anställda. Personer som fått sammanlagt högst 5 000 kr i ersättning räknas inte heller.)
- det inte gäller en person som under 2017 eller senare är eller har varit anställd i annan verksamhet som bedrivs direkt eller indirekt av samma arbetsgivare (företag i intressegemenskap) eller någon närstående till denne.

Skatterabatten gäller inte delägare eller närstående.

Som närstående räknas:

- maka eller make
- föräldrar
- far- och morföräldrar
- barn, barnbarn osv och deras makar
- syskon och deras makar, barn, barnbarn osv.

Med makar menas (förutom personer som är gifta med varandra) även sambor som har eller har haft gemensamma barn, samt sambor som tidigare varit gifta.

Med barn menas (förutom biologiska barn) även adoptivbarn, styvbarn och fosterbarn.

Det är inte heller möjligt att få skatterabatten om arbetsgivaren redan har fått en nedsättning i en tidigare verksamhet.

### **Nystartsjobb och nyfriskjobb**

Nystartsjobb gäller bland andra långtidsarbetslösa och innebär att ett belopp motsvarande dubbla arbetsgivaravgifterna, inklusive ålderspensionsavgiften, ska tillgodoföras arbetsgivaren för de personer som kvalificerar sig för ett nystartsjobb.

Nyfriskjobb gäller långtidssjukskrivna och innebär att ett belopp motsvarande dubbla arbetsgivaravgifterna, inklusive ålderspensionsavgiften, ska tillgodoföras arbetsgivaren för de personer som kvalificerar sig för ett nyfriskjobb.

### **Regionalt stöd**

Arbetsgivare i stödområde får ett regionalt stöd med 10% av underlaget för arbetsgivaravgifter. För födda 1988 och senare är avdraget 5,28%. Stödet lämnas i form av en nedsättning av arbetsgivaravgifterna med maximalt 7 100 kr per månad. Observera att stödet inte lämnas till alla branscher.

Reglerna om regionalt stöd innebär att arbetsgivare har rätt till ett särskilt avdrag från arbetsgivaravgifterna för arbete utfört i näringsverksamhet vid ett fast driftställe i vissa stödområden. Med fast driftställe menas en stadigvarande plats för affärsverksamhet varifrån verksamheten helt eller delvis bedrivs.

### **Arbetsgivarregistrering**

Första gången företaget anställer någon ska det anmälas till Skatteverket på en skatte- och avgiftsanmälan. Då blir företaget registrerat som arbetsgivare och Skatteverket skickar automatiskt skattedeklarationer till företaget.

### **Arbetsgivardeklaration**

I arbetsgivardeklarationen ska du redovisa preliminärskatt och socialavgifter för anställda.

Läs mer i kapitlet [F-skatt och skattekonto](#).

### **Kontrolluppgifter**

På arbetsgivardeklarationen syns det inte hur mycket skatt och arbetsgivaravgifter som hör till varje anställd. Denna specifikation gör du först när året är slut. Senast den 31 januari året efter beskattningsåret skickar du en kontrolluppgift (KU10) för varje anställd. Ett exemplar får den anställde, ett exemplar går till Skatteverket och ett exemplar behåller du själv.

Lönesumman, ränta och den avdragna skatten på kontrolluppgifterna ska stämma med motsvarande sammanlagda belopp på skattedeklarationerna.

Från 2019 ersätts dock detta system med månatliga uppgifter per anställd via en e-tjänst hos Skatteverket.

## Sjuklön

---

### Arbetsgivaren betalar sjuklön

Som arbetsgivare ska bolaget betala ut 80% av lönen i *sjuklön* till de anställda från och med den andra sjukdagen till och med den fjortonde sjukdagen.

Den första dagen i sjukperioden är karensdag och då har den anställde inte rätt till någon ersättning. Efter den fjortonde sjukdagen ska arbetsgivaren anmäla till Försäkringskassan att den anställde varit sjuk i mer än fjorton kalenderdagar. Anmälan ska göras inom sju kalenderdagar efter den fjortonde sjukdagen.

Från och med den fjortonde sjukdagen har den anställde istället för sjuklön rätt till *sjukpenning* som betalas ut av Försäkringskassan. Ersättningsnivån är 77,6% ( $0,97 \times 80\%$ ) av den sjukpenninggrundande inkomsten på 8 prisbasbelopp (364 000 kr 2018). Fram till 30 juni 2018 gäller gränsen 7,5 prisbasbelopp.

Föräldrapenningen är 77,6% av den sjukpenninggrundande inkomsten upp till gränsen 10 prisbasbelopp (455 000 kr 2018). Den tillfälliga föräldrapenning som man får vid t ex vård av sjuka barn, beräknas på inkomster upp till 7,5 prisbasbelopp.

Se aktuella belopp i [Faktabanken](#) på [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se).

De anställda har rätt till sjuklön från den första dagen av anställningstiden. Är anställningstiden kortare än en månad måste medarbetaren dock ha börjat arbeta och varit anställd under en sammanhängande period om 14 dagar innan sjukdomsfallet inträffar för att få sjuklön.

Om den anställde har flera arbetsgivare ska du betala sjuklön enbart för den tid som avser arbete hos ditt företag.

### Meddelande och intyg

Den anställde ska meddela arbetsgivaren att han är sjuk redan första dagen. Efter 7 dagar ska han lämna ett läkarintyg till arbetsgivaren. Där behöver det inte stå vilken sjukdom han har. Efter den 14:e dagen ska han lämna läkarintyg till Försäkringskassan, där det ska framgå vilken sjukdom han har.

En arbetsgivare har rätt att kräva sjukintyg från första sjukdagen om det finns särskilda skäl. Särskilda skäl kan vara ett direkt kontrollbehov t ex vid upprepade korta sjukdomsfall under begränsad tid. Arbetsgivaren måste begära att en anställd ska lämna sjukintyg från första dagen. Denna begäran ska vara skriftlig och kan gälla både pågående sjukperioder och framtida. Begäran får dock inte gälla längre tid än ett år.

Om en anställd utan godtagbart skäl inte lämnar sjukintyg behöver arbetsgivaren inte betala ut sjuklön för den del av perioden som det saknas sjukintyg för.

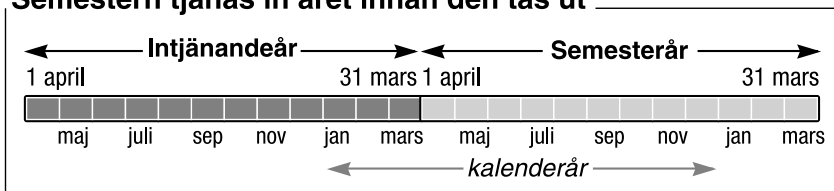
## Semester och semesterlön

Alla anställda har rätt till 25 semesterdagar. Fyra av dessa veckor har de rätt att ta ut sammanhängande under juni–augusti. Semesterledigheten räknas i arbetsdagar.

Man skiljer mellan *betald* och *obetald* semester. Betald semester har den anställda om han har *tjänat in* sina semesterdagar.

Det år då semestern tjänas in kallas *intjänandeåret*. Efter intjänandeåret följer *semesteråret* som är det år då den anställda har rätt att ta ut den intjänade semestern. Vissa företag har dock valt andra perioder som intjänandeår respektive semesterår.

### Semestern tjänas in året innan den tas ut



Lena börjar arbeta på Rör och Vatten 1 september. Sommaren därefter vill Lena ta ut sin första semester. Hur många betalda semesterdagar har hon då rätt att ta ut?

Om inget annat är tecknat i kollektivavtal/anställningsavtal kan du med hjälp av följande formel räkna ut hur många dagar betald semester Lena har tjänat in.

$25 \times (\text{antalet anställningsdagar under intjänandeåret} / 365 \text{ dagar})$   
(366 vid skottår).

I Lenas fall blir det:

$25 \times [(213 \text{ anställningsdagar (1/9–31/3)} / 365)] = 14,59$ . Lena har alltså rätt till 14,59 dagar, vilket avrundas uppåt till 15 dagar betald semester.

Om den anställda blir sjuk under semestern har han eller hon rätt att ta ut sin semester vid ett annat tillfälle, under förutsättning att han har meddelat sjukdom. Det är vanligt att sjukdom styrks med läkarintyg då den inträffar under semestern.

## Semesterlön och semestertillägg

De anställda har alltså rätt att få betalt under sin semesterledighet under förutsättning att semestern är intjänad. Enligt semesterlagen har alla rätt till 12% av den intjänade lönen under intjänandeåret. Vissa anställningsavtal och kollektivavtal kan innebära högre semesterlöneprocent.

---

Clara har arbetat extra på en livsmedelsaffär. Totalt har hon under intjänandeåret (1/4–31/3) tjänat 47 250 kr.

Det är första året hon arbetar, så det ligger ingen semesterlön från tidigare år i beloppet. Claras semesterlön blir 12% på 47 250 = 5 670 kr.

---

För företag som tecknat kollektivavtal eller hängavtal gäller olika regler beroende på vad som står i avtalet. Vid beräkning av semesterlöner bör du alltså alltid kontrollera reglerna i anställnings- och kollektivavtal.

Semesterlönen för personal med månadslön brukar betalas ut genom ett semestertillägg i samband med semestern, utöver den vanliga månadslönen.

Även anställda med mycket korta anställningar har rätt till semesterledighet. Det är dock möjligt att avtala bort rätten till semesterledighet vid anställningar som varar under högst tre månader. Den anställda har då rätt till semesterersättning. Semesterersättningen får inte ingå i lönen utan ska betalas ut så snart som möjligt eller senast en månad efter att anställningen har avslutats.

Om en anställd slutar sin anställning har han eller hon rätt att få ut sin innestående semesterersättning så snart det går att ordna. Vanligtvis utbetalas innestående semesterersättning i samband med slutlönen.

## Kostnaden för en anställd

---

Hur mycket kostar det att anställa någon? Förutom månadslönen tillkommer t ex semesterlön, arbetsgivaravgifter, avtalsförsäkringar och särskild löneskatt på dessa. När du ska göra en kalkyl över hur mycket en anställd kostar måste du ta hänsyn till dessa faktorer samt andra anställningsförmåner som den anställde är berättigad till.

### Avtalsförsäkringar

Premierna för avtalsförsäkringar beräknas på de anställdas bruttolön, alltså även på semesterlönen. De företag som har tecknat kollektivavtal måste normalt teckna avtalsförsäkringar via Fora eller Alecta. Företag som inte har tecknat kollektivavtal eller hängavtal kan frivilligt teckna motsvarande försäkringar för sina anställda hos Fora eller Alecta.

### Kalkyl

När du beräknar lönekostnaden för en anställd ska du ta hänsyn till följande kostnader:

- lön
- semesterlön 12%
- arbetsgivaravgifter 31,42%
- premier för avtalsförsäkringar
- särskild löneskatt på pensionskostnader 24,26% (på t ex tjänstepensionsförsäkringskostnader såsom avtalspension SAF-LO, premiefrielseförsäkring, ITP)
- andra förmåner som den anställde har, t ex bostads- och bilförmån.

---

I exemplet har vi antagit att premien för avtalsförsäkringen är 6% och att 4% av premien avser pensionssparande.

För en arbetare med 25 000 kr i månadslön kan företaget beräkna den totala lönekostnaden till:

|                                                                           |                  |
|---------------------------------------------------------------------------|------------------|
| Månadslön                                                                 | 25 000 kr        |
| Semesterlön (12% x 25 000)                                                | 3 000 kr         |
| Avtalsförsäkringar [6% x (25 000 + 3 000)]                                | 1 680 kr         |
| Arbetsgivaravgifter [31,42% x (25 000 + 3 000)]                           | 8 798 kr         |
| Särskild löneskatt på pensionskostnader<br>[24,26% x (25 000+3 000) x 4%] | <u>272 kr</u>    |
| <b>Summa</b>                                                              | <b>38 750 kr</b> |

Det totala påslaget blir 13 750/25 000 = ca 55%.

---

Förutom de ovan nämnda kostnaderna tillkommer bland annat kostnader för utbildning, sjukfrånvaro, rehabilitering, personalvårdsförmåner och personalfester.

Det är alltså realistiskt att räkna med högre påslag än 55% och många använder schablonpåslag på t ex 60% eller 75% eller rent av 100% för att vara på den säkra sidan i sina kalkyler över personalkostnaderna.



# Redovisning

## Räkenskapsår

---

### Tolv olika räkenskapsår

Räkenskapsåret för ett aktiebolag omfattar 12 månader, antingen kalenderår eller brutet räkenskapsår. Brutna räkenskapsår får påbörjas den första dagen i valfri kalendermånad. Det finns alltså tolv räkenskapsår att välja på.

---

Den som har en verksamhet med högt tryck under sommaren kan t ex välja räkenskapsåret 1/10–30/9. De flesta upplever det som positivt att toppa räkenskapsåret med den bästa säsongen.

---

När bolaget startar sin verksamhet eller när räkenskapsåret läggs om, får räkenskapsåret bli kortare än 12 månader eller förlängas till högst 18 månader. När bolaget upphör får räkenskapsåret förkortas men inte förlängas.

### Omläggning av räkenskapsår

För att ändra räkenskapsåret från kalenderår (bokslut 31/12) till brutet räkenskapsår måste bolaget ha tillstånd från Skatteverket. Likaså om bolaget ändrar från ett brutet räkenskapsår till ett annat. Om du ändrar från brutet räkenskapsår till kalenderår behövs inget tillstånd.

### Krav från Skatteverket

För att en ändring av räkenskapsåret ska kunna godtas av Skatteverket krävs följande:

- Beslutet om ändrat räkenskapsår måste fattas på en bolagsstämma före det löpande (gamla) räkenskapsårets slut.
- Anmälan om ändringen till Bolagsverket ska göras genast. Det tolkas som inom en månad från beslutet.
- Anmälan ska vara registrerad hos Bolagsverket i så god tid att årsredovisningen kan göras (eller skulle kunna ha gjorts) i rätt tid om omläggningen inte godkänns.

Detta gäller även omläggning från brutet räkenskapsår till kalenderår, trots att detta inte kräver något tillstånd från Skatteverket.

## Löpande redovisning

---

### Aktiebolag alltid bokföringsskyldiga!

Enligt bokföringslagen är alla aktiebolag bokföringsskyldiga. Det betyder att bokföringen ska skötas även om bolaget inte driver någon verksamhet eller om bolaget är vilande. Om bolaget försätts i konkurs tar konkursförvaltaren över ansvaret för bokföringen. Du kan läsa mer om den löpande redovisningen i vår bok BOKFÖRING.

### Räkenskapshandlingar

Alla handlingar som berör ekonomin ska sparas och ordnas så att du lätt kan hitta allt. Det är t ex

- verifikationer
- kontrakt
- pantbrev
- saldobesked
- e-post och brev.

### Arkivering

Du måste arkivera allt räkenskapsmaterial under minst sju år från slutet av det kalenderår då räkenskapsåret avslutades. Arkiverings-skyldigheten gäller även materialet för det år du håller på med.

---

Ett företag har räkenskapsår 1 maj 2018–30 april 2019. Räkenskaps-materialet för detta räkenskapsår måste då sparas i sju år från 2019-12-31, dvs t o m 2026-12-31.

---

När ett bolag sålts ska de nya ägarna ansvara för att räkenskaps-materialet finns tillgängligt.

Som räkenskapsmaterial räknas:

- Verifikationer, dvs fakturor, kvitton mm som beskriver och bekräftar affärshändelser.
- Bokföringsmedia, dvs lösblad, böcker, datamedia och andra hjälpmedel för grundbokföring, huvudbokföring och årsbokslut.
- Kontoplaner, manualer för bokföringsprogram, programvara för datorer och datoriserade kassaapparater.
- Instruktioner om redovisningsprinciper och värderingsnormer och liknande.
- Följesedlar, såvida inte samma uppgifter finns på fakturan.
- Inventeringslistor, lagerspecifikationer och andra bilagor till årsbokslutet.

Du bör inte stirra dig blind på arkiveringstiden på sju år. Vissa dokument kan du behöva efter betydligt längre tid än så. Ett exempel är att vid försäljning av en fastighet kan du behöva dokument som visar anskaffningsvärdet och andra utgifter som ingår i omkostnadsbeloppet.

### **Kontantmetod eller faktureringsmetod**

Har bolaget en normal omsättning på högst 3 milj kr per år får kontantmetoden användas vid bokföring av fakturor. Denna metod innebär att bokföringen görs endast vid ett tillfälle för en viss faktura, nämligen vid betalningen.

Bolaget får dock alltid använda faktureringsmetoden, även om omsättningen är låg, och överstiger omsättningen 3 milj kr ska faktureringsmetoden användas. Denna metod innebär att fakturor bokförs när de skickas/erhålls samt när de betalas.

Se även kapitlet [Moms](#).

### **Grundbokföring och huvudbokföring**

Grundbokföringen innebär att du presenterar alla affärshändelser i datumordning. I bokföringsprogrammet kallas detta ofta dagbok.

Huvudbokföringen innebär att du presenterar alla affärshändelser i systematisk ordning, dvs i kontoordning. För varje konto i både balans- och resultaträkningen presenteras (i datumordning) de affärshändelser som hör till kontot. I bokföringsprogrammet kallas detta huvudbok.

### **Kontanta in- och utbetalningar**

Kontanta in- och utbetalningar ska bokföras senast påföljande arbetsdag, t ex i en kassabok. Med påföljande arbetsdag menas första dagen efter den dag affärshändelsen inträffade som arbete utförs i verksamheten. Är det mer än några dagar mellan affärshändelsen och påföljande arbetsdag ska du bokföra de kontanta in- och utbetalningarna senast dagen efter den dag då affärshändelsen inträffade. Har du t ex sålt en vara kontant på fredagen och har stängt under lördag och söndag ska du bokföra försäljningen på måndagen. Men har företaget en verksamhet som är koncentrerad till perioder som är klart åtskilda från varandra, t ex att företaget deltar på olika marknader eller mässor, ska affärshändelserna bokföras senast dagen efter den dag de inträffade.

Använder företaget ett certifierat kassaregister får företaget dröja med att bokföra de kontanta- in och utbetalningar som registreras i registret till 50 dagar efter utgången av den månad då affärshändelsen inträffade. Observera att registret ska vara certifierat enligt skatteförordningen 39 kap 8 § andra stycket.

Med kontanta in- och utbetalningar menas inte bara betalningar med sedlar och mynt utan även betalning med kundens bank- eller kreditkort, postväxlar och andra betalningsaviseringar som kan omsättas i pengar.

Mottagna betalningsaviseringar i form av t ex presentkort, rabattkuponger och måltidskuponger ska jämföras med kontanta inbetalningar. Det gäller under förutsättning att företaget får ersättning för kupongerna mm från en tredje part. Det gäller inte t ex presentkort som företaget själv har ställt ut.

In- och utbetalningar som görs via bank- eller plusgiro, eller med kontokort ingår inte i kontantbegreppet.

### **Andra affärshändelser**

Andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar ska enligt bokföringslagen bokföras så snart det är möjligt. Det innebär att bokföringen ska göras så snart företaget har tillräckliga uppgifter för att kunna bokföra affärshändelsen. Bokföring av fordringar och skulder får du göra i samband med att du utfärdar eller får en faktura (eller liknande handling).

Bokföring av andra affärshändelser än kontanta in- och utbetalningar får enligt bokföringslagen senareläggas om det finns skäl för det och det är förenligt med god redovisningssed. Du får även senarelägga bokföringen av in- och utbetalningar som registreras i ett certifierat kassaregister till 50 dagar efter utgången av den månad då affärshändelserna inträffade.

För att bokföringen ska få senareläggas krävs det att verifikationerna ordnas i takt med att du mottar dem. Du kan t ex sortera in verifikationerna i datumordning i en pärm i avvaktan på att de ska bokföras. Du ska även komplettera verifikationer om det saknas uppgifter.

Bokföring får normalt senareläggas högst till 50 dagar efter utgången av den månad då affärshändelsen inträffade. Då sammanfaller bokföringen med momsredovisningen för företag som redovisar momsen varje månad. Företag med låg omsättning får senarelägga bokföringen ytterligare för att samordna bokföringen med kvartalsredovisning av moms samt redovisningen av årsmoms.

Företag med en nettoomsättning som uppgår till högst 3 milj kr får avvakta med bokföringen till 50 dagar efter utgången av det kvartal som affärshändelsen inträffade. Det innebär att bokföring samordnas med momsredovisningen i ett företag som har kvartalsredovisning av moms.

Företag med en nettomsättning som normalt uppgår till högst 1 miljon kr per år får senarelägga bokföringen till 60 dagar efter utgången av det räkenskapsår då affärshändelsen inträffade, dvs bokföra en gång per år i samband med redovisningen av årsmomsen. Det gäller under förutsättning att det normalt förekommer högst 50 verifikationer som avser sammanlagt högst 250 affärshändelser per räkenskapsår.

Har företaget ett förlängt eller förkortad räkenskapsår ska antalet verifikationer och affärshändelser justeras.

### Kontoplan

Varje företag har en kontoplan där företagets samtliga konton finns samlade. Idag använder alla företag BAS-kontoplanen. Dessutom finns det speciella BAS-kontoplaner för vissa branscher. BAS-kontoplanen finns på [www.bas.se](http://www.bas.se).

### Avstämmning

När du har bokfört en period, t ex en månad, tar du ut en balans- och en resultatrapport för perioden. Innan du använder den som beslutsunderlag eller lämnar den vidare måste du kontrollera att rapporterna stämmer. Det kallas att *stämma av* eller att göra en *avstämmning*.

När du stämmer av ska du börja med balansrapporten. Om dess saldon stämmer blir resultatet i de allra flesta fall riktigt. Glöm inte bort att åtminstone några gånger under räkenskapsåret även stämma av resultaträkningen. Du kan ha råkat bokföra någon transaktion på fel resultatkonto.

### Krav på kassaregister i kontantbranscher

De flesta företag som säljer varor eller tjänster mot kontant betalning (även betalning med kontokort) för mer än fyra prisbasbelopp (ca 180 000 kr) måste ha ett certifierat kassaregister.

## Budget

---

En budget är en mer eller mindre kvalificerad bedömning av hur företaget kommer att utvecklas ekonomiskt. De två vanligaste budgetarna är:

- resultatbudget
- likviditetsbudget.

### Resultatbudget

En resultatbudget kan du göra före årets början och lägga in månadsvis i bokföringsprogrammet. Sedan kan du varje månad ta ut resultatrapporter med budgetjämförelse. Det är alltid intressant att titta på avvikelserna, dvs varför företaget inte går som du trodde.

### Likviditetsbudget

En likviditetsbudget är svårare att göra. En likviditetsbudget visar månad för månad hur mycket pengar du har över i företaget. Banken brukar begära in både resultatbudget och likviditetsbudget om företaget har lån i banken.

# Årsredovisning

Här följer en kortfattad beskrivning av reglerna kring årsredovisning för aktiebolag. I vår bok BOKSLUT OCH ÅRSREDOVISNING I MINDRE AKTIEBOLAG – K2 kan du läsa mer om reglerna.

## Bokslutsarbetet

Alla aktiebolag ska upprätta en *årsredovisning* varje år, även om bolaget inte har haft någon verksamhet (varit ”vilande”). *Årsbokslut* görs av bland annat enskilda firmor.

I det så kallade bokslutsarbetet ingår att avsluta bokföringen, stämma av alla poster i bokföringen, samt att göra bilagor, så kallade bokslutsbilagor eller bokslutsspecifikationer till vissa poster, exempelvis anläggningstillgångar, låneskulder och skatteskulder. Detta görs för att man i efterhand ska kunna se hur man kommit fram till de olika posterna i årsredovisningen.

## Regelverk för årsredovisning

Det finns två olika regelverk, K2 och K3, för årsredovisning i aktiebolag. Sist i det här kapitlet finns en genomgång av K2-reglerna.

Bokföringsnämndens allmänna råd om förenklad årsredovisning i mindre aktiebolag, det så kallade K2-rådet, får användas av mindre, privata aktiebolag. Med mindre aktiebolag avses de flesta bolag, nämligen de som uppfyller minst två av följande tre villkor:

- medelantalet anställda har under de två senaste räkenskapsåren uppgått till högst 50,
- nettovärdet av företagets tillgångar enligt företagets balansräkningar har för de två senaste räkenskapsåren uppgått till högst 40 milj kr,
- nettoomsättningen enligt företagets resultaträkningar har för de två senaste räkenskapsåren uppgått till högst 80 milj kr.

Läs mer om dessa kriterier i kapitlet [Skillnader mellan små och stora aktiebolag](#).

Företag som är moderföretag i en större koncern får inte tillämpa det allmänna rådet.

---

AB1 har under de två senaste åren haft 55 anställda, tillgångar som uppgår till ca 27 milj kr och en omsättning på ca 70 milj kr. Eftersom två av ovanstående villkor är uppfyllda anses AB1 vara ett mindre företag.

AB2 har under de två senaste åren haft 52 anställda, tillgångar som uppgår till ca 35 milj och en omsättning på ca 87 milj. Eftersom endast ett av ovanstående kriterier är uppfyllt anses AB2 vara ett stort företag.

---

### **K3**

Det andra regelverket, det så kallade K3-rådet, är ett samlat regelverk för samtliga företag (oavsett organisationsform) som ska upprätta en årsredovisning. Detta är ett mer omfattande råd än K2. Större företag måste tillämpa K3.

### **K2 eller K3?**

Om bolaget bör välja att tillämpa K2- eller K3-reglerna beror på vilka behov bolaget har. Valet av regelverk har även betydelse för vilket intresse ägarna och övriga intressenter har av årsredovisningen. Kraven på rättvisande bild är mycket högre i K3 än i K2.

I K3 är det möjligt att utnyttja de möjligheter som följer av årsredovisningslagen, t ex att tillämpa uppskrivningsreglerna fullt ut, att aktivera egenupparbetade immateriella anläggningstillgångar och att värdera tillgångar till verkligt värde, mm.

Mindre företag (privata aktiebolag) som väljer att upprätta årsredovisning enligt K3 behöver inte tillämpa de regler som enligt årsredovisningslagen endast gäller för större eller publika företag, t ex att upprätta kassaflödesanalys. Men med K3 kommer även mindre företag att vara tvungna att redovisa uppskjuten skatt på alla temporära skillnader mellan redovisningen och beskattningen, vilket kan vara nog så komplicerat för ett litet företag. Även kravet att i vissa fall tillämpa komponentavskrivning kan innebära mycket arbete om företaget exempelvis äger fastigheter.



## Årsredovisning

---

Årsredovisningen ger en överblick över bolagets resultat under det gångna räkenskapsåret och över den ekonomiska ställningen vid räkenskapsårets slut. Detta är viktigt, inte bara för dig själv, utan även för andra som har intresse av företagets utveckling. Hit hör kreditgivare, anställda och olika myndigheter.

Därför är det viktigt, inte bara att årsredovisningen innehåller en så riktig bild som möjligt av företaget, utan också att den är gjord efter ett enhetligt system. Det ska vara lätt att förstå årsredovisningen även för den som inte är expert på redovisning.

### God redovisningssed

Du måste ta hänsyn både till civilrättsliga (t ex bokföringslagen) och skatterättsliga (t ex inkomstskattelagen) lagbestämmelser när du gör årsredovisningen. Det är också viktigt att du följer vad man brukar kalla *god redovisningssed*. Det är Bokföringsnämndens regelverk om K2 och K3 som bestämmer vad som är god redovisningssed.

### Insända handlingar

Alla aktiebolag ska för varje räkenskapsår skicka in en årsredovisning som består av bestyrkta kopior eller avskrifter av räkenskapshandlingarna till Bolagsverket.

### Årsredovisningens delar

Årsredovisningen för rörelsedrivande aktiebolag enligt årsredovisningslagen ska innehålla:

- balansräkning
- resultaträkning
- förvaltningsberättelse
- tilläggsupplysningar (t ex i form av noter).

För bolag som upprättar årsredovisning enligt K2-reglerna finns en särskild mall för hur balansräkning, resultaträkning och förvaltningsberättelse ska ställas upp.

Balansräkningen är en förteckning över bolagets tillgångar, skulder, avsättningar, obeskattade reserver och eget kapital, på balansdagen.

Resultaträkningen visar årets intäkter, kostnader och resultat.

Förvaltningsberättelsen ska komplettera den information som lämnas i årsredovisningens övriga delar. Förvaltningsberättelsen blir inte lika omfattande i ett litet företag som i ett stort. Vissa uppgifter är obligatoriska i förvaltningsberättelsen. Det är dock inget som hindrar att du även tar med andra upplysningar.

Förvaltningsberättelsen ska ge en rättvisande *översikt* över:

- utvecklingen av företagets verksamhet
- företagets ställning
- företagets resultat.

Tilläggsupplysningarna förtydligar och kompletterar informationen i årsredovisningens övriga delar. Årsredovisningslagen innehåller omfattande bestämmelser om vilka tilläggsupplysningar som ska lämnas och hur de ska redovisas. De redovisas antingen i form av noter eller direkt i balans- eller resultaträkningen.

### **Små och stora företag**

Med större företag avses företag som under två år i rad uppfyller minst två av följande kriterier (samma två kriterier båda åren):

- medelantalet anställda har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50
- värdet av företagets tillgångar enligt balansräkningarna har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 milj kr
- nettoomsättningen i företaget enligt resultaträkningarna har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 milj kr.

Övriga företag räknas som mindre företag.

Läs mer om dessa kriterier i kapitlet [Skillnader mellan små och stora aktiebolag](#).

### **Koncerner**

Moderbolag som ska upprätta koncernredovisning ska dessutom skicka in:

- koncernresultaträkning
- koncernbalansräkning
- koncernrevisionsberättelse.

Koncerner delas in i mindre och större koncerner. Gränsvärdet som används för att dela in företag i mindre och större företag (se ovan) ska användas även för att avgränsa vad som är en mindre respektive större koncern.

Ett moderbolag behöver dock inte behöva upprätta en koncernredovisning om samtliga dotterbolag är av ringa betydelse med hänsyn till kravet att ge en rättvisande bild av koncernens ställning och resultat.

Vid bedömningen ska transaktioner mellan koncernföretagen räknas bort. Man ska dock inte behöva upprätta en komplett koncernredovisning för att komma fram till om koncernen är stor eller liten utan det räcker att summera de företag som ingår och reducera med koncerninterna transaktioner.

### **Inom 1 månad från bolagsstämman**

För bolagets intressenter (aktieägare, anställda, leverantörer, långgivare m fl) är det viktigt att årsredovisningen och revisionsberättelsen blir offentliga inom rimlig tid.

Aktiebolaget måste se till att Bolagsverket har en bestyrkt kopia av årsredovisningen och revisionsberättelsen *senast* 1 månad efter fastställelsebeslutet på bolagsstämman. Eftersom bolagsstämman ska hållas senast 6 månader efter räkenskapsårets slut, är senaste dag för inlämning till Bolagsverket 7 månader efter räkenskapsårets slut. Det är styrelsen som ansvarar för att årsredovisningshandlingarna verkligen kommer in till Bolagsverket.

### **Vilande bolag**

Handlingarna ska skickas in till Bolagsverket oavsett om bolaget har bedrivit någon verksamhet under verksamhetsåret eller inte.

### **Delårsrapport**

Endast företag vars andelar eller skuldebrev är noterade på en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad och s k finansiella holdingföretag, ska lämna delårsrapport.

### **Underteckna**

Årsredovisningen ska undertecknas av *samtliga* styrelseledamöter som är valda då årsredovisningen *lämnas*. Tänk på att det alltid är den sittande styrelsen, dvs de styrelseledamöter som är registrerade hos Bolagsverket som skriver på. Årsredovisningen ska även undertecknas av vd, om en sådan finns i bolaget.

Bolagets revisor (om man har valt att ha revision) undertecknar också hänvisningen till sin revisionsberättelse i årsredovisningen.

### **Vidimerade**

Handlingarna skickar du in som kopior. De ska vara bestyrkta (vidimerade), dvs någon ska intyga att de överensstämmer med originalen. Insända handlingar ska vara tydliga, eftersom Bolagsverket skannar allt material. Bara kopior av hög kvalitet och med text enbart på en sida godtas. Skriv helst ingenting i övre vänstra hörnet på första sidan.

### **Fastställelseintyg**

På den kopia av årsredovisningen, som du skickar in till Bolagsverket ska någon styrelseledamot eller verkställande direktör underteckna ett intyg om att resultaträkningen och balansräkningen fastställts på ordinarie bolagsstämma och vilket datum det var.

Detta fastställelseintyg ska även innehålla uppgift om bolagsstämman beslut om hur bolagets vinst eller förlust ska disponeras. Med vinst eller förlust menas den sammanlagda vinsten eller förlusten, alltså inte bara årets vinst eller förlust utan även den balanserade (sammanlagda).

Fastställelseintyget i original måste skrivas direkt på kopian av årsredovisningen. Undvik att skriva på baksidan. Intyg på separat papper accepteras inte. Det duger alltså inte med ett protokoll som visar bolagsstämman beslut. Fastställelseintyget kan även lämnas elektroniskt med e-legitimation på [www.verksamt.se](http://www.verksamt.se).

### **Ansvar och påföljd**

Det är styrelseledamöterna (och den vd som eventuellt utsetts) som ansvarar för att årsredovisningen och revisionsberättelsen skickas in.

Det är den senast valda bolagsledningen som har ansvaret, även när det gäller ett räkenskapsår eller en del av ett räkenskapsår, då en annan styrelse eller en annan verkställande direktör haft hand om förvaltningen. Den senast utsedda bolagsledningen måste alltid skaffa sig kännedom om förvaltningen. Antingen genom att ta kontakt med den tidigare bolagsledningen eller på något annat sätt.

Bolagsverket kan vid vite förelägga vd eller en styrelseledamot att sända in handlingarna.

## **För sen inlämning till Bolagsverket**

---

### **Förseningsavgifter**

Ett aktiebolag som inte har lämnat in en bestyrkt kopia av årsredovisning och revisionsberättelse i rätt tid, dvs så att Bolagsverket har den senast 7 månader efter räkenskapsårets slut, måste betala en förseningsavgift. För privata aktiebolag är avgiften 5 000 kr (10 000 kr för publika aktiebolag).

Efter två månaders fördröjning, dvs 9 månader efter räkenskapsårets slut, blir det ytterligare en förseningsavgift, också den på 5 000 kr (10 000 kr i publika bolag).

Efter ytterligare två månaders fördröjning, dvs 11 månader efter räkenskapsårets slut, blir det ännu en förseningsavgift och nu börjar det verkligen kosta pengar, 10 000 kr (respektive 20 000 kr). Då är ett privat bolag uppe i totalt 20 000 kr. Avgifterna är inte avdragsgilla.

---

Ett bolag som har bokslut den 30/4 måste ha ordinarie bolagsstämma senast den 31/10. Senast samma dag ska årsredovisningen vara underskriven och klar. En kopia av denna ska skickas till Bolagsverket senast den 30/11.

---

Observera att det *inte* går att begära anstånd med att lämna in handlingarna till Bolagsverket.

### **Viss marginal**

Observera att dokumenten ska vara hos Bolagsverket senast 1 månad efter bolagsstämman, som i sin tur måste hållas senast 6 månader efter räkenskapsårets slut. Så om bolagsstämman hålls närmare än 6 månader efter bokslutsdagen, måste årsredovisningshandlingarna egentligen vara hos Bolagsverket tidigare än efter 7 månader. För att minska byråkratin har man ändå satt 7 månader som gräns för *förseningsavgiften*.

### **Ofullständiga handlingar**

Bolaget kan bli drabbat av förseningsavgift även om korrekta årsredovisningshandlingar har lämnats in men de är ofullständiga. Det kan vara att kopiorna inte är bestyrkta eller att de saknar fastställelsebevis i original.

I sådana fall ska bolaget först få tillfälle att avhjälpa bristen genom att Bolagsverket skickar en skriftlig underrättelse till bolaget. Bolaget måste sedan inom den tid som står i underrättelsen skicka in fullständiga handlingar.

### **Bolaget slipper avgift om det finns speciella skäl**

Om det finns speciella skäl kan bolaget slippa förseningsavgiften. Det ska vara något som bolaget inte kunnat råda över.

Exempel på detta är att handlingarna inte har kommit in på grund av en allvarlig försening av postgången. Det kan också vara att förseningen beror på att en styrelseledamot drabbats av sjukdom och det har varit omöjligt för honom eller någon annan i bolaget att se till att årsredovisningen görs. Eller att revisorn har misskött sitt uppdrag och att bolaget därför inte har lyckats få någon revisionsberättelse i tid.

Arbetsanhopning i bolaget duger bara i undantagsfall som ursäkt. Man måste kunna kräva att bolaget organiserar och dimensionerar sin administration så att den kan klara så viktiga uppgifter som att göra årsredovisningen färdig i tid.

**Fortsatt stämma**

Om stämman inte kan godkänna balans- och resultaträkningen eller besluta om vinst eller förlust, måste balans- och resultaträkningarna göras om innan de kan fastställas. Besluten kan då skjutas upp till en fortsatt stämma. Bolaget måste då inom sju månader från räkenskapsårets utgång lämna in anmälan till Bolagsverket om fortsatt bolagsstämma. Bolagsverket tar ut en registreringsavgift.

Då bolaget har anmält att en fortsatt stämma ska godkänna balans- och resultaträkning eller bestämma om vinstutdelningen, får bolaget ytterligare två månader på sig att skicka in handlingarna till Bolagsverket. Det blir alltså nio månader från räkenskapsårets utgång.

För att slippa förseningsavgiften krävs också att bolaget till anmälan bifogar en skriftlig försäkran från bolagets revisor om att revisionsberättelsen har lämnats till styrelsen.

**Tvångslikvidation**

Redan vid dröjsmål med att lämna in en enda årsredovisning eller revisionsberättelse kan Bolagsverket utfärda ett likvidationsföreläggande. Detta händer om bolaget inte lämnar in handlingarna inom elva månader från räkenskapsårets slut. Likvidationsföreläggandet annonseras i Post- och Inrikes Tidningar och två månader senare kan ett beslut om likvidation meddelas.

Bolagsverket kan också lämna ett föreläggande om likvidation om bolaget saknar behörig revisor.

**Tvingas betala avgift**

Aktiebolag måste anmäla behörig styrelse, vd och revisor till Bolagsverket. Om bolaget inte gör detta så kan Bolagsverket lämna ett likvidationsföreläggande. Då måste bolaget betala en avgift som motsvarar kostnaderna i likvidationsärendet. Denna avgift kan bolaget slippa om det finns en godtagbar ursäkt för att registreringsanmälan inte är gjord.

**Personligt ansvar**

Om dokumenten inte har skickats in inom 15 månader blir styrelseledamöterna och vd dessutom solidariskt ansvariga för de förpliktelser som uppkommer för bolaget från denna tidpunkt och tills handlingarna har kommit in. Detta är en form av ansvarsgenombrott.

Regeln om att Bolagsverket sätter igång ett likvidationsförfarande om inte årsredovisningen kommit till Bolagsverket inom 11 månader, gör dock att det efter 15 månader oftast inte finns något bolag att vara personligt ansvarig för.

Ansvar et uppkommer oavsett om långivare eller andra intressenter skadas eller inte på grund av att handlingarna inte har skickats in.

Du som sitter i styrelsen slipper ansvar om du kan bevisa att du inte har varit försumlig (uppsåt eller oaktsamhet). Det kan exempelvis vara att du felaktigt har informerats om att redovisningshandlingarna har skickats in till Bolagsverket eller att du på grund av allvarlig sjukdom inte kunnat göra det du ska. Bevisbördan ligger på dig när det gäller att visa att du inte har varit försumlig.

Så snart dokumenten kommit in upphör ansvaret för de förpliktelser som uppkommer efter den tidpunkten.

Sitter du i styrelsen eller är vd i ett aktiebolag är det alltså viktigt att du ser till att årsredovisningen blir gjord och inlämnad i tid så att inte din privatekonomi sätts på spel.

### **Bokföringsbrott**

Fel och brister som kan vara bokföringsbrott kan t ex vara att

- årsbokslut eller årsredovisning saknas eller upprättas för sent
- hela årets affärshändelser bokförs vid ett enda tillfälle
- bokföring saknas helt eller delvis
- bokförd "Kassa" inte stämmer med verklig kontantkassa
- transaktioner mellan företaget och företagaren blandats samman
- de sista affärshändelserna i samband med avveckling eller försäljning av verksamheten inte har bokförts.

I dag är straffet för bokföringsbrott fängelse i högst två år eller, om brottet är ringa, böter eller fängelse i högst sex månader. Är brottet grovt är straffet fängelse i lägst sex månader och högst sex år.

Observera att bokföringsbrott som är ringa endast är åtalbart om det av särskilda skäl är påkallat från allmän synpunkt. Exempel på då åtal ändå ska kunna väckas är om det är fråga om upprepade förseningar eller om årsredovisningar eller årsbokslut för flera bolag, som företräds av en och samma person eller personer, under ett och samma år upprättas för sent.

### **Räkenskapsåret**

Räkenskapsåret för ett aktiebolag omfattar 12 månader, antingen kalenderår eller brutet räkenskapsår. Brutna räkenskapsår får påbörjas den första dagen i valfri kalendermånad. Det finns alltså tolv olika räkenskapsår att välja på.

---

Den som har en verksamhet med högtryck under sommaren kan t ex välja räkenskapsåret 1/10–30/9.

---

När bolaget startar sin verksamhet eller när räkenskapsåret läggs om, får räkenskapsåret bli kortare än 12 månader eller förlängas till högst 18 månader. När bolaget upphör får räkenskapsåret förkortas men inte förlängas.

Alla företag inom en koncern ska ha samma räkenskapsår. Om en enskild näringsidkare (som har kalenderår som räkenskapsår) dessutom driver ett aktiebolag, måste aktiebolaget enligt koncernreglerna ha kalenderår som räkenskapsår. En lantbrukare som bedriver lantbruksproduktionen i ett aktiebolag får dock ha brutet räkenskapsår i bolaget, förutsatt att han eller hon inte behöver lämna koncernredovisning, dvs att det är fråga om en mindre verksamhet. Om den enskilda firmans omsättning understiger 3 milj kr krävs inte heller ett gemensamt räkenskapsår, förutom i de fall det finns ett viktigt ekonomiskt samband mellan verksamheterna.

## Omläggning av räkenskapsår

---

Skatteverket och Bolagsverket har tillsammans gått ut med anvisningar om vad som gäller när du vill byta räkenskapsår i ett aktiebolag.

### Tillstånd från Skatteverket

För att ändra räkenskapsåret från kalenderår (bokslut 31/12) till brutet räkenskapsår måste bolaget ha tillstånd från Skatteverket. Likaså om bolaget ändrar från ett brutet räkenskapsår till ett annat. Om du ändrar från brutet räkenskapsår till kalenderår behövs inget tillstånd.

Skatteverket ger tillstånd till ändrat räkenskapsår bara om det finns särskilda skäl för det. Minskning av skatten eller förskjutning av skattebetalning är inget tillräckligt skäl för att få tillstånd. Du kan inte heller få tillstånd att lägga om räkenskapsåret upprepade gånger.

För bolag i en koncern behövs inte tillstånd av Skatteverket för omläggning av räkenskapsåret, eftersom samma räkenskapsår krävs för alla bolag inom koncernen. Men till Bolagsverket ska dock anmälan lämnas om ändring av räkenskapsår. En ny antagen bolagsordning med nytt räkenskapsår ska då också lämnas.

### Beslut på bolagsstämma

Om räkenskapsåret ska ändras måste bolagsstämman besluta om det. Om ändringen innebär en *förlängning* av räkenskapsåret måste beslutet tas innan det innevarande räkenskapsåret är slut.



Om ändringen innebär en *förkortning* av räkenskapsåret måste bolagsstämmbeslutet ha fattats senast på bokslutsdagen för det förkortade räkenskapsåret.

### **Anmälan till Bolagsverket i god tid**

Bolagsverket rekommenderar att bolaget inte går över till det nya räkenskapsåret förrän det har registrerats. Ändringsanmälan (nr 817) måste därför göras i god tid. Eftersom det är viktigt med en snabb registrering bör du inte anmäla några andra ändringar samtidigt.

Anmälan undertecknas av en styrelseledamot eller av vd. Avgiften betalas i samband med att du skickar in anmälan. Du ska även skicka med två exemplar av den nya bolagsordningen, samt Skatteverkets tillstånd om ett sådant behövs.

Du ska också skicka med en bestyrkt kopia av bolagsstämmoprotokollet. I anmälan eller protokollet ska anges vilka datum det första nya räkenskapsåret ska omfatta (t ex XX0907–XX0831).

### **Krav från Skatteverket**

För att en ändring av räkenskapsåret ska kunna godtas av Skatteverket krävs följande:

- Beslutet om ändrat räkenskapsår måste fattas på en bolagsstämma före det löpande (gamla) räkenskapsårets slut.
- Anmälan om ändringen till Bolagsverket ska göras genast. Det tolkas som inom en månad från beslutet.
- Anmälan ska vara registrerad hos Bolagsverket i så god tid att bokslutet kan göras (eller skulle kunna ha gjorts) i rätt tid om omläggningen inte godkänns.

Detta gäller även omläggning från brutet räkenskapsår till kalenderår, trots att detta inte kräver något tillstånd från Skatteverket.

# Revisor

## Frivilligt

Ett litet aktiebolag som underskrider de gränsvärden som vi visar längre fram, kan välja att inte ha revisor. Detta är dock frivilligt. Det är inget som hindrar att ett litet aktiebolag har revisor.

Även ett litet aktiebolag är revisionspliktigt om det inte i bolagsordningen har angett att det inte ska ha revisor. I ett sådant fall måste bolaget följa bestämmelserna om revision helt och hållet. Det innebär bland annat att bolaget har minst en revisor och att minst en av revisorerna är godkänd eller auktoriserad.

Det är endast privata aktiebolag som kan välja bort revisionsplikten. Publika aktiebolag ska alltid ha revision.

Det förekommer att bolagsordningen har en bestämmelse om att bolaget ska ha flera revisorer, och minst en av dessa ska utses av någon annan än bolagsstämman. Det kan vara att en kommun eller en franchisegivare har rätt att utse en av revisorerna.

I ett sådant fall kan bolagsstämman inte besluta att bolaget inte ska ha revision.

## Redovisningskonsultens roll

I ett aktiebolag som inte har revisor har redovisningskonsulten ingen utökad funktion. Det är alltså inte redovisningskonsulten som ska göra en revisorspåteckning på årsredovisningen eller avge någon sorts revisionsberättelse. Det ska ingen.

## Gränsvärden för revisionsplikt

Revisionsplikten gäller aktiebolag som uppfyller minst två av följande kriterier:

- fler än 3 anställda (i medeltal)
- mer än 1,5 miljoner kr i balansomslutning.
- mer än 3 miljoner kr i nettoomsättning

Ett och samma kriterium ska ha varit uppfyllt under två år i sträck. Detta innebär att nystartade bolag inte omfattas av revisionsplikt under de första två åren.

Aktiebolag med särskild vinstutdelningsbegänsning samt finansiella företag har alltid revisionsplikt.

Moderbolag i koncerner som överskrider gränsvärdet 3 – 1,5 – 3 är revisionspliktiga, även om moderbolaget inte ensamt överskrider gränsvärdet.

---

| <b>Ett bolag redovisar följande belopp:</b> |             |             |
|---------------------------------------------|-------------|-------------|
|                                             | <b>20X1</b> | <b>20X2</b> |
| Medeltal anställda                          | 4           | 5           |
| Balansomslutning                            | 2,5 milj kr | 1,5 milj kr |
| Nettoomsättning                             | 2 milj kr   | 4 milj kr   |

---

Eftersom varje kriterium ska ha varit uppfyllt under två år i rad är endast ett av kriterierna för att vara skyldig att ha revisor uppfyllt, dvs antalet anställda som har överstigit 3 under båda åren. Däremot har balansomslutningen bara överstigit gränsen under ett av åren. Detsamma gäller nettoomsättningen. Det innebär att bolaget uppfyller kraven för att slippa revisionsplikt under 20X3.

### **Beslut om bortvald revision**

För att slippa revisionsplikten ska bolaget ta ett aktivt beslut om att inte ha någon revisor. Beslutet ska tas på en bolagsstämma där man även beslutar om en ändring av bolagsordningen. Den befintliga revisorn ska entledigas.

Ändringen av bolagsordningen och entledigandet av revisorn ska anmälas till Bolagsverket.

Om mandattiden för revisorn inte har löpt ut när beslutet tas måste uppdraget sägas upp i förtid, vilket bland annat innebär att revisorn är skyldig att lämna en särskild redogörelse till Bolagsverket. Om bolaget inte längre behöver ha revisor är detta dock saklig grund för att säga upp uppdraget i förtid.

Innan revisorn entledigas bör bolaget kontrollera om uppdragsavtalet med revisorn kan sägas upp i förtid utan ersättningsskyldighet för bolaget. Frågan är dock om det är god revisorsetik att ha ett sådant avtal.

Beslutet om att bolaget inte ska ha någon revisor måste registreras hos Bolagsverket senast den sista dagen på räkenskapsåret för att bolaget ska slippa revision av detta år.

### Minoritetsrevisor

Det är möjligt för en aktieägarminoritet att begära att länsstyrelsen utser en minoritetsrevisor. För beslut om detta krävs röster motsvarande minst 1/10 av av samtliga aktier i bolaget, eller minst 1/3 av de aktier som är företrädade vid stämman.

Bestämmelserna om minoritetsrevisor gäller även om aktiebolaget har valt att inte ha revisor. I ett sådant granskar minoritetsrevisorn ensam bolaget. Om bolaget har revisor granskar minoritetsrevisorn bolaget tillsammans med bolagets revisor. Detta kan du läsa om i kapitlet [Revisor](#).

### Frivillig revision

Ett bolag som tagit bort föreskrifterna om revision i bolagsordningen kan ändå besluta om att bolaget ska revideras. För att bolaget ska anses ha reviderats enligt lagens mening krävs dock att reglerna för revision för revisionspliktiga företag följs, och att revisorn anmälts för registrering hos Bolagsverket.

I bolagsordningen är det i så fall lämpligt att skriva: Bolaget ska inte ha någon revisor, såvida inte bolagsstämman bestämmer annat.

### Upplysningar i deklarationen

I inkomstdeklarationen ska bolaget upplysa om årsredovisningen har varit föremål för revision. Bolaget ska dessutom informera om en redovisnings- eller revisionsbyrå (eller någon annan uppdrags-tagare) hjälpt till med att upprätta årsredovisningen.

### Kontroller av Skatteverket

Skatteverket har fått utökade möjligheter att begära att företag ska lämna ut uppgifter eller visa handlingar under löpande beskattningsår. Med de tidigare bestämmelserna fanns denna möjlighet normalt bara om Skatteverket beslutar om en revision.

### Situationer där en revisor måste anlitas

Det finns flera situationer där även ett aktiebolag som inte har revisor ändå måste anlita en godkänd eller auktoriserad revisor. I vissa situationer medför avskaffad revision att man slipper revisorsinsats.

Här är en sammanställning av ett antal situationer där du kan se vad som gäller i ett aktiebolag som har revisor. Med revisor menar vi här en auktoriserad eller godkänd revisor.

Här behövs revisor:

- En revisor ska avge yttranden vid vissa nyemissioner (t ex till apportegendom eller styrelsens redogörelser för det ekonomiska läget efter senast fastställda årsredovisning).
- En revisor ska avge yttrande vid en fusion (sammanslagning av flera aktiebolag). Samma sak gäller vid en fission (delning av ett aktiebolag).
- Vid minskning av aktiekapitalet med särskilda inlösenvillkor krävs ett yttrande från en revisor.

I följande situationer behövs *inte* någon revisor om bolaget har valt bort revision:

- En kontrollbalansräkning behöver inte granskas av en revisor.
- Något yttrande från revisor vid fondemission behövs inte.
- Vid nyemission krävs ett revisorsyttrande bara vid apport eller teckning av aktier mot kvittningsrätt.
- Det behövs inte något yttrande från revisor vid beslut om vinstutdelning på extra bolagsstämma.
- Vid en likvidation behövs ingen revisor.

## Val av revisorer

---

### **Antal revisorer**

Om bolaget valt att ha revisor så ska aktiebolaget ha minst en revisor. Man kan i bolagsordningen bestämma att bolaget ska ha flera revisorer. Det är lämpligt att också välja en eller flera revisorssuppleanter (ersättare). Annars måste man ha en extra bolagsstämma för att välja en ny revisor om den ordinarie revisorn av någon anledning inte kan fullfölja sitt uppdrag.

Revisorssuppleanter kan utses, även om det inte står något om sådana i bolagsordningen. Lagens bestämmelser om revisorer gäller även för revisorssuppleanter när sådana går in istället för ordinarie revisorer.

■ ABL 9 kap 1–2 §§

### **Utses av bolagsstämman**

Det är bolagsstämman som utser revisorn eller minst en av revisorerna om bolaget ska ha flera.

Om bolaget ska ha flera revisorer, kan man i bolagsordningen bestämma att en eller flera av dem, dock inte alla, kan utses på något annat sätt. Det kan vara så att ägare av ett visst aktieslag eller någon större kreditgivare ska ha rätt att utse en revisor.

Bolagsordningen kan ha föreskrifter om annat sätt att utse revisorer, t ex att de utses av någon myndighet. Detta förekommer knappast i små bolag.

Eftersom revisorerna ska granska styrelsens och vd:s förvaltning, kan man i bolagsordningen inte stadga att styrelsen eller vd ska ha rätt att utse revisorer.

■ ABL 9 kap 8 §

### **Dotterbolag**

Till revisor i dotterbolag bör om möjligt minst en av moderbolagets revisorer utses.

■ ABL 9 kap 20 §

### **Minoritetsrevisor**

En aktieägare kan föreslå att en minoritetsrevisor ska utses av Bolagsverket. Förslaget ska läggas fram på en bolagsstämma där revisor ska utses. Om förslaget får stöd av ägare till minst en tiondel av samtliga aktier i bolaget eller minst en tredjedel av de aktier som är företrädna på stämman ska länsstyrelsen utse en minoritetsrevisor. Bolagsverket ska först kontakta styrelsen.

Minoritetsrevisorn ska tillsammans med den eller de ordinarie revisorerna vara med vid revisionen. Han eller hon tjänstgör till och med nästföljande ordinarie bolagsstämma. Systemet med minoritetsrevisor gör att en (tillräckligt stor) minoritet i bolaget kan få en speciell insyn i bolaget.

Även i bolag som inte omfattas av revisionsplikten kan bolagsstämman begära att en minoritetsrevisor utses. Denne utför då ensam granskningen. Till minoritetsrevisor torde endast en auktoriserad eller godkänd revisor kunna utses.

■ ABL 9 kap 9, 9a §§

### **Revisionslag**

Revisionslagen gäller *inte* för aktiebolag eftersom revisionsreglerna för dessa regleras i aktiebolagslagen. Något som dock kan påverka aktiebolag är om ett handelsbolag har minst en juridisk person som delägare eller handelsbolaget är ett större företag, då ska revisorn i handelsbolaget vara auktoriserad eller godkänd med avlagd revisorsexamen.

## Mandattiden

---

Revisorer ska utses på bestämd tid. Mandattiden är 1 år (möjligt med längre mandattid, dock högst 4 år). Mandattiden sträcker sig från stämma till stämma (därför är det sällan det blir exakt ett antal hela år). Mandatperioden är inte bunden till räkenskapsåret.

Om en revisor byts ut under mandatperioden, får den nya revisorn utses för den tid som är kvar av den tidigare revisorns mandattid.

### Revisors avgång

En revisor som har utsetts på viss tid kan avgå eller avsättas av den som har tillsatt honom trots att uppdragstiden inte är slut. Om uppdraget har upphört i förtid utan att det finns någon suppleant som kan träda in i stället ska en ny revisor utses.

Det krävs saklig grund för att säga upp revisorn i förtid. Exempel på vad som kan vara saklig grund är:

- Bolaget är inte längre skyldigt att ha revisor
- Revisorn är svårillgänglig på grund av sjukdom eller hög arbetsbelastning
- Revisorn kan inte utföra sitt uppdrag i rätt tid
- Revisorn kan inte utföra sitt uppdrag med den omsorg som krävs
- Det finns en välgrundad brist på förtroende för revisorn.

Det är däremot *inte* fråga om saklig grund att det finns menings-skiljaktigheter mellan revisorn och bolagets företrädare.

Om revisorn sägs upp innan mandattiden löper ut, ska en anmälan skickas till Bolagsverket. Revisorn ska där redogöra för vad han eller hon har upptäckt vid sin granskning fram till avsättandet. Både revisorn och den som utsett revisorn ska dessutom lämna en uppgift om skälet till att uppdraget upphört i förtid.

Om inte anmälan lämnas till Bolagsverket finns enligt aktiebolagslagen inga särskilda sanktioner. Men eftersom revisorn står under kontroll av Revisorsnämnden kan den ingripa. Skadeståndsansvar kan också komma ifråga.

■ ABL 9 kap 21–22 §§, 27 kap 1 §

## Revisorns arbetsuppgifter

Revisorns uppdrag är att granska bolagets årsredo visning, räkenskaperna samt styrelsens och vd:s förvaltning av bolaget. I detta uppdrag ingår bland annat att revisorn ska kontrollera att skatter och avgifter under året betalats i rätt tid och med rätt belopp. Längre fram i detta kapitel hittar du en närmare beskrivning av revisorns arbetsuppgifter.

■ ABL 9 kap 1, 3 §§

### För vem arbetar revisorn?

I ett större aktiebolag är aktieägarna givetvis intresserade av att veta hur det går för bolaget och även av att få en kontroll över hur den valda styrelsen och vd har skött sina uppdrag. Det är inte bara aktieägarna som kan vara intresserade av detta, utan också långivare, anställda, myndigheter och andra intressenter.

I små bolag är det ofta aktieägarna som leder bolaget. I bolag med högst tio ägare har varje aktieägare normalt rätt att gå igenom bolagets räkenskaper mm inför bolagsstämman. Det gäller även om aktieägaren inte är aktiv i bolaget. Därför arbetar revisorn i dessa bolag inte främst som *aktieägarnas* granskare.

Revisorns viktigaste funktion i de små bolagen är främst att vara de andra intressenternas kontrollant. Därför ska bolagsstämman utse en eller flera revisorer som ska kontrollera bolaget. Granskningen kallas revision.

Revisionen utmynnar i en *revisionsberättelse*, som är en rapport över vad som har kommit fram vid revisionen.

### Kostnaden för revisionen

Trots att det är intressenterna som har störst intresse av att få reda på vad revisorn kommer fram till, så är det bolaget som får stå för kostnaderna. Det är främst kvaliteten på det material som du överlämnar till revisorn som påverkar priset på revisionen.

Är bokföringen, bokslutet och förslaget till årsredovisning helt korrekta, verifikationerna i god ordning och alla andra handlingar tydliga och lätt tillgängliga ska revisionen inte behöva kosta så mycket i ett litet bolag. Men om revisorn måste lägga ner mycket arbete bara för att kunna hitta de olika uppgifterna skjuter arvudet genast i höjden.

Enligt god revisionssed får en revisor inte lämna en offert med fast pris. Då riskerar revisorn att antingen få arbeta utan ersättning eller att inte göra den granskning som är nödvändig.

■ Kammarrätten i Stockholm avd 4, dom 2005-02-11, målnr 3253-04



---

Ett bokföringstips är därför att dela upp bolagets arvoden till revisorn. När revisorn fakturerar sina tjänster bör du undersöka hur mycket som avser revisionsuppdraget, och hur mycket som avser allmänna konsultationer. Genom att särredovisa detta redan i bokföringen underlättar du arbetet med tilläggsupplysningen i årsredovisningen.

---

I avsnittet om vilka uppgifter revisorn vill ha, längre fram i detta kapitel, finns en sammanfattning av det material som revisorn oftast frågar efter. Genom att förbereda detta material minskar du onödiga undersökningstider och sparar därför pengar åt bolaget. Du minskar också risken för att revisionen ska dra ut på tiden.

## Krav på revisorerna

---

### Auktoriserad eller godkänd revisor

Om bolaget har revision ska minst en revisor vara auktoriserad eller godkänd. I noterade företag och större företag (se definition längre fram) krävs det att revisorn är auktoriserad.

### Obehörighetsgrunder

Den som är revisor får inte

- vara i konkurs
- ha näringsförbud
- ha förvaltare enligt föräldrabalken.

I avsnittet om jäv nedan framgår också ett antal situationer när revisorn blir obehörig på grund av olika slags jävsituationer. Sammantaget kan sägas att en person som på något sätt står i beroendeställning till bolaget eller dess företrädare, blir obehörig att revidera bolaget.

### Revisionsbolag

Man kan utse ett revisionsbolag till revisor. Revisionsbolaget ska då anmäla till styrelsen vem som är huvudansvarig för revisionen. Den huvudansvarige i revisionsbolaget ska vara auktoriserad om bolaget enligt lagen måste ha en auktoriserad revisor. Om bolaget endast måste ha en godkänd revisor, räcker det med att den huvudansvarige är godkänd revisor.

Om ett revisionsbolag väljs behöver man inte välja några suppleanter, eftersom revisionsbolaget i allmänhet har tillgång till flera revisorer.

### Auktoriserad revisor i vissa fall

I stora aktiebolag måste minst en av revisorerna vara auktoriserad eller godkänd med avlagd revisorsexamen. Med stora aktiebolag menas, i detta sammanhang, sådana där minst två av nedanstående villkor är uppfyllda:

- Medelantalet anställda har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50.
- Värdet av företagets tillgångar enligt balansräkningarna har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 milj kr.
- Nettoomsättningen i företaget enligt resultaträkningarna har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 milj kr.

Övriga företag räknas som mindre företag.

Ett företag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade vid en börs, en auktoriserad marknadsplats eller någon annan reglerad marknad ska alltid anses som ett större företag.

Läs mer om villkoren för större företag i kapitlet [Skillnader mellan små och stora aktiebolag](#).

Revisorn måste även vara auktoriserad i ett moderbolag om koncernen överstiger gränsvärdena enligt ovan.

Även i mindre bolag ska en auktoriserad revisor utses om ägare till minst en tiondel av samtliga aktier vid bolagsstämman där revisorsval ska göras begär detta.

Om ett bolag som har en godkänd revisor hamnar i det läget att gränserna ovan överskrids kan bolaget få tillstånd av Bolagsverket att fortsätta att ha den godkände revisorn i högst fem år.

■ ABL 9 kap 10–16, 19 §§

## Regler för revisorerna

---

### Jäv

Aktieägare, långgivare, anställda och andra intressenter måste kunna lita på att revisorn är oberoende när han fullgör sitt uppdrag. Man brukar säga att revisorn inte får vara jävig. Därför ställs följande krav:

- Revisorn får inte vara styrelseledamot eller vd i bolaget eller dess dotterföretag.
- Revisorn får inte hjälpa till med bolagets redovisning eller bokföring annat än genom att ge allmänna råd. Annars skulle det bli så att han eller hon kontrollerar sitt eget arbete, och så får det inte vara.

- Revisorn får inte vara anställd av någon som yrkesmässigt hjälper bolaget med bokföringen.
- Revisorn får inte äga aktier i bolaget, eller i ett annat bolag i samma koncern.
- Revisorn får inte ha hand om bolagets pengar. Han eller hon får alltså inte ha hand om utbetalningar eller placering av medel i bank eller på annat sätt. Revisorn får inte heller vara anställd av någon som yrkesmässigt hjälper bolaget med detta.
- Revisorn får inte vara anställd hos eller på annat sätt ha en beroendeställning till bolaget eller till någon styrelseledamot eller vd.
- Revisorn får inte ha följande relation till någon styrelseledamot eller vd: make, sambo, syskon, svåger eller släkt i rätt upp- eller nedstigande led.
- Revisorn får inte ha lån hos bolaget. Samma sak gäller med borgensförbindelser från bolagets sida. Normala lån som har med bolagets normala verksamhet att göra godtas dock. En revisor i en bank kan alltså ha lån i banken.

Jävsreglerna gäller även medarbetare som revisorn anlitar vid revisionsuppdraget.

■ ABL 9 kap 17 §

### **Skärpta jävsregler i större företag**

Man kan inte vara revisor i ett större företag där någon från samma revisionsföretag biträder revisionsklienten med bokföring. För finansiella företag gäller det alla företag, oavsett storlek.

Detta innebär att den som är verksam i samma företag som den som yrkesmässigt biträder ett icke-finansiellt aktiebolag vid bokföringen, inte kan vara revisor eller lekmannarevisor i bolaget, om bolaget på grund av sin storlek eller på grund av börsnotering ska ha minst en auktoriserad revisor eller en godkänd revisor som avlagt revisors-examen.

### **Tystnadsplikt**

För att revisorn ska kunna utföra sitt uppdrag måste han eller hon få full insyn i bolaget. Revisorn får inte föra sådant vidare som han eller hon har fått veta i samband med sitt uppdrag, om det kan skada bolaget. Tystnadsplikten gäller i princip även efter det att uppdraget som revisor har upphört. Om revisorn bryter mot dessa bestämmelser kan han eller hon bli skadeståndsskyldig.

Tystnadsplikten gäller enbart gentemot enskilda aktieägare och utomstående. Till bolagsstämman måste revisorn lämna alla upplysningar som stämman begär, om det inte är till *väsentlig* nackdel för bolaget.

Det finns också andra situationer då revisorn kan lämna uppgifter. Det är när han eller hon kan utgå från att mottagaren inte missbrukar informationen genom att lämna den vidare. Revisorn har alltså möjlighet att rådgöra med personer utanför bolaget inom ramen för revisionsuppdraget, för vilket gäller tystnadsplikt.

Revisorn måste också lämna ut alla upplysningar om bolaget till medrevisorer, särskilda granskare, lekmannarevisor, en ny revisor och – om bolaget har försatts i konkurs – konkursförvaltaren. Här saknar det betydelse om upplysningen är till skada för bolaget, eftersom de andra revisorerna har tystnadsplikt. Även en konkursförvaltare kan informeras utan skada för bolaget.

■ ABL 9 kap 41 §

## Revisorns arbetsuppgifter

---

### Granskningens omfattning

Revisorn eller revisorerna ska granska:

- verifikationerna och se om de är riktiga och har bokförts på ett korrekt sätt
- bokföringen i övrigt och se om den stämmer med verkligheten
- balans- och resultaträkningen och årsredovisningen med förvaltningsberättelsen
- styrelsens och vd:s förvaltning, dvs att nödvändiga beslut har fattats och att fattade beslut har utförts.

Vid revision av moderbolag i koncerner ska revisorn även granska koncernredovisningen och koncernföretagens inbördes förhållanden.

■ ABL 9 kap 3 §

Revisorn ska följa bolagsstämman anvisningar, såvida de inte strider mot någon lag, bolagsordningen eller god revisionssed. Företagsledningen, dvs styrelsen och verkställande direktören ska medverka vid revisionen och underlätta den. De får inte hålla något hemligt för revisorn.

### Påpekanden och erinringar

Om revisorn upptäcker brister i förvaltningen ska han låta styrelsen och vd få veta vad som är fel. Visserligen kan det då kännas jobbigt att ha en revisor, men genom hans eller hennes tips får bolagsledningen reda på vad som kan förbättras i organisationen. Det är naturligtvis bättre att revisorn påpekar att det finns brister i hanteringen av bolagets kassa, än att en dag upptäcka att den ekonomiansvarige försvunnit med bolagets pengar.

Om revisorn har hittat ett mindre allvarligt fel ska han eller hon påpeka detta för styrelsen. Normalt görs det genom att helt enkelt tala om det för styrelsens ordförande, vd eller någon annan i styrelsen. Styrelsen ska då rätta till bristen så snart det är möjligt. Ett påpekande kan vara skriftligt eller muntligt.

Om revisorn har hittat ett allvarligare fel ska han eller hon lämna en erinran till styrelsen. Erinringar ska alltid vara skriftliga. Det ska framgå av dokumentet att det är en erinran och vad revisorn anser är fel. Styrelsen måste då ta upp frågan på nästa styrelsemöte. Frågan måste behandlas av styrelsen inom fyra veckor från det att revisorn lämnade sin erinran. Styrelsen är därför skyldig att hålla ett extra styrelsemöte inom fyra veckorsfristen om det inte redan finns något inplanerat styrelsemöte.

Om revisorn lämnar en erinran senast i samband med att han eller hon lämnar revisionsberättelsen till bolaget, måste styrelsen alltid ta upp frågan på ett styrelsemöte före ordinarie bolagsstämman.

Om styrelsen inte åtgärdar den brist som revisorn har erinrat om så ska revisorn anmärka om detta i revisionsberättelsen. Revisorn är skyldig att ge styrelsen en erinran om han eller hon hittar ett allvarligt fel. Revisorns erinran ska protokollföras och arkiveras.

■ ABL 9 kap 6, 39 §§

### Revisorernas övriga uppgifter

Revisorerna har fler uppgifter än att granska räkenskaper, mm. Till deras uppgifter hör att

- medverka vid företagsledningens svar på frågor från aktieägarna vid bolagsstämman. Revisorerna har alltid rätt att vara med på bolagsstämmorna, men måste bara vara det om ärenden kommer att behandlas som gör det nödvändigt att de är närvarande.
- fortsätta att vara revisorer vid en likvidation
- avge yttrande vid en fusion (sammanslagning av flera aktiebolag)
- avge yttranden vid vissa nyemissioner (t ex till apportegendom eller styrelsens redogörelser för det ekonomiska läget efter senast fastställda årsredovisning)
- granska kontrollbalansräkningar
- se till att ansökan om likvidation lämnas in om det inte finns någon styrelse, om aktiekapitalet är förbrukat och liknande händelser
- granska slutredovisningen vid utskiftning av bolagets tillgångar.

Revisorer är också skyldiga att underrätta styrelsen eller polis och åklagare om de upptäcker att någon i bolagets ledning har begått brott i sitt arbete för bolaget. Det kan du läsa mer om längre fram i det här kapitlet.

## Bolagets revisor ska granska kontrollbalansräkningen

När det finns anledning att anta att bolagets egna kapital är mindre än hälften av det registrerade aktiekapitalet ska styrelsen se till att en kontrollbalansräkning upprättas. Om det då visar sig att kapitalet verkligen är förbrukat har bolaget åtta månader på sig att rätta till det hela. För att kontrollera detta görs en ny kontrollbalansräkning.

Bolagets revisor ska granska de kontrollbalansräkningar som görs. Det gäller både sådana som visar att aktiekapitalet inte längre är intakt och sådana som inom åtta månader visar att det egna kapitalet är minst lika stort som det registrerade aktiekapitalet. En kontrollbalansräkning som inte granskats anses över huvud taget inte gjord. Det är styrelsen – inte revisorerna – som ansvarar för att den här granskningen görs.

Bolagets revisor ska också yttra sig över granskningen på ett lämpligt sätt i någon sorts intyg. Läs mer om detta i kapitlet [Ansvar och obestånd](#).

I ett bolag som inte omfattas av revisionsplikten görs ingen granskning av kontrollbalansräkningen. Den anses ändå gjord.

## Vad revisorn vill ha

---

Genom att förbereda revisionsarbetet kan du som arbetar i bolaget se till att revisorns arbete blir effektivt och därmed hålla nere kostnaderna för revisorns arbete.

### Avstämd redovisning

En avstämd redovisning visar inte bara den korrekta bilden av företagets ekonomi. En avstämd redovisning är också en mycket bra informationskälla vid revisionen. När revisorn granskar redovisningen, ska kontona vara avstämde.

Att stämma av redovisningen innebär i huvudsak att tillgångarna och skulderna i balansräkningen har *kontrollerats* och *specificerats*. Du ska försäkra dig om att inga tillgångar eller skulder saknas i balansräkningen.

### Övrigt material och övriga upplysningar

Utöver bokslutet brukar revisorer vara intresserade av

- bolagets grund- och huvudbokföring (gärna i form av lagrad information i ekonomisystemet)
- bolagets avtalspärm (med arkiverade avtal om affärer, personal, lokaler, försäkringar mm)
- bolagsordningen och aktieboken
- verifikationspärmarna (i god ordning)

- bolagets senaste inkomstdeklarationer
- årets moms- och arbetsgivardeklarationer.
- kontoutdrag från banker, kreditgivare och Skatteverket (samtliga kontoutdrag för bolagets skattekonto)
- protokoll från årets bolagsstämmor och styrelsemöten (om revisorn av någon anledning inte redan har fått dessa handlingar)
- bolagets registreringsbevis från Bolagsverket och Skatteverket
- föregående års årsredovisning med dokumentation
- fastighetsdokument och/eller hyreskontrakt.

Detta är vad revisorn normalt vill ha för revisionen. I övrigt kan revisorn naturligtvis vilja titta på andra viktiga saker, t ex rutiner för utbetalningar, inventeringar eller kvalitetskontroll.

I ett aktiebolag ska årsredovisningen samt dokumentation för det senaste räkenskapsåret lämnas till revisorerna senast sex veckor före ordinarie bolagsstämma.

■ ÅRL 8 kap 2 §

## Dokumentation

---

### Påskrift på årsredovisningen

Efter granskningen ska revisorn skriva en hänvisning till revisionsberättelsen på årsredovisningen (originalet). Om han eller hon anser att balans- eller resultaträkningen inte ska fastställas, ska detta antecknas.

### Revisionsberättelsen

Revisorn ska för varje räkenskapsår lämna en revisionsberättelse till den ordinarie bolagsstämman (årsstämman). Revisionsberättelsen ska lämnas till bolagets styrelse senast tre veckor före den ordinarie bolagsstämman. Då ska också redovisningshandlingarna lämnas tillbaka.

I revisionsberättelsen ska revisorn berätta om årsredovisningen stämmer med verkligheten eller inte, och om den ger en rättvisande bild av bolagets ekonomiska ställning och resultat.

Om bolaget har flera revisorer och de är oense om hur revisionsberättelsen ska se ut, har varje revisor rätt att göra sin egen revisionsberättelse.

### Oren/avvikande revisionsberättelse

En revisionsberättelse som innehåller mer eller mindre allvarlig kritik av vad man funnit vid revisionen kallas oren (eller avvikande) revisionsberättelse. Är det fråga om bagateller räcker det med att

lämna en PM till styrelsen och då kan revisionsberättelsen fortfarande vara ren.

- 
- a. Vid granskningen har vi funnit att bolaget inte är momsregistrerat. Beskattningsunderlaget översteg 1 000 000 kr redan vid halvårsskiftet.
  - b. Vid granskningen av verifikationerna har vi funnit att byggnadsmaterial, som använts till vd:s sommarstuga, har bokförts som kostnad för bolaget.
  - c. Vid granskningen har vi funnit att leasingavgifter på 250 000 kr, som betalats till SaldoFinans, inte motsvaras av några tillgångar som bolaget disponerar över.
- 

Revisorn är skyldig att skicka en kopia av revisionsberättelsen till Skatteverket om den innehåller vissa anmärkningar.

■ ABL 9 kap 28–37 §§

## Brott

---

Revisorn ska lämna upplysningar om bolaget till undersökningsledaren i förundersökning i brottmål. Revisorn är också skyldig att vidta åtgärder när han upptäcker att vd eller någon i styrelsen har begått ett brott i sitt arbete för bolaget.

Revisorn är skyldig att vidta åtgärder om han upptäcker att någon i ledningen för bolaget gjort sig skyldig till:

- Bedrägeri
- Svindleri
- Förskingring
- Olovligt förfogande
- Trolöshet mot huvudman
- Oredlighet mot borgenär
- Mannamån mot borgenär
- Bokföringsbrott
- Bestickning eller mutbrott
- Skattebrott
- Försvårande av skattekontroll.

### Underrätta styrelsen först

Om revisorn misstänker att vd eller någon i styrelsen har gjort sig skyldig till ett av de uppräknade brotten så ska han eller hon underrätta styrelsen om vad han eller hon känner till. Revisorn ska naturligtvis inte underrätta den som misstänks för brottet.



Det spelar ingen roll om revisorn har kommit på det hela på något annat sätt än genom sin granskning. Dock kan revisorn ha fått nys om oegentligheterna när han har granskat ett annat företag. Då får han eller hon inte bryta sin tystnadsplikt mot det bolaget.

Revisorn får inte dröja i onödan med att underrätta styrelsen om vad han eller hon vet.

Revisorn ska avgå om styrelsen inte har avhjälpt alla skadliga effekter av brottet inom fyra veckor från det att revisorn lämnade informationen. Då ska revisorn också meddela polis eller åklagare om vad han eller hon har upptäckt. Det är bara om brottet är obetydligt, eller om någon annan redan har anmält brottet till polisen som revisorn inte behöver göra det.

### **Avgång och polisanmälan**

Revisorn behöver inte berätta för styrelsen om sina misstankar ifall styrelsen inte kan antas göra något för att förhindra att bolaget drabbas av skador. Detsamma gäller om hela styrelsen skulle vara inblandad i den brottsliga verksamheten eller om det av någon annan anledning framstår som meningslöst att diskutera med den.

Då ska revisorn istället avgå från sitt uppdrag och underrätta polis och åklagare om sina misstankar.

Normalt ska revisorn lämna in sina granskningsresultat till Bolagsverket endast när han eller hon avgår i förtid. Vid en förtida avgång på grund av att revisorn misstänker att någon i ledningen har begått ett brott, ska han eller hon alltså dessutom underrätta polis- och åklagarmyndigheten. Detta är revisorn skyldig att göra. Det finns alltså inget förhandlingsutrymme för att försöka få revisorn att låta bli att anmäla brottet till myndigheterna.

### **Skadeståndsansvar**

Om revisorns anmälan är ogrundad kan han bli skadeståndsskyldig gentemot bolaget för de skador som uppstår. Det är dock bara om revisorn har lämnat felaktiga uppgifter till polis eller åklagare som revisorn kan bli skadeståndsansvarig. Han eller hon ska dessutom ha haft rimlig anledning att anta att uppgifterna var felaktiga. Revisorn blir alltså inte ansvarig för bolagets skador bara för att utredningen senare visar att ingen kan fällas för ett brott.

■ ABL 9 kap 42–44 §§, 29 kap 2 §

## Skadestånd

---

Om en revisor i ett aktiebolag gör något som skadar bolaget, genom slarv eller med flit, kan han eller hon bli skadeståndsskyldig.

Det kan t ex vara att revisorn har skadat bolaget genom att bryta mot sin tystnadsplikt. Revisorn ansvarar även för vad hans eller hennes medhjälpare har gjort eller låtit bli att göra.

En revisor kan krävas på skadestånd till bolaget om majoriteten eller ägare till minst en tiondel av samtliga aktier på bolagsstämman röstar för en skadeståndstalan.

### Felaktig anmälan om brott

Särskilda skadeståndsregler gäller om revisorn har skadat bolaget genom att anmäla ett misstänkt brott till polis eller åklagare.

Då ansvarar revisorn endast om han eller hon har lämnat felaktiga uppgifter till myndigheterna och han eller hon hade anledning att anta att uppgifterna var felaktiga. Revisorn kan dock drabbas av disciplinära påföljder eller bli av med sin auktorisation eller sitt godkännande om han eller hon anmäler brott till polisen utan att ha ordentligt på fötterna.

### Preskription

Skadeståndstalan måste väckas inom fem år från det att revisionsberättelsen lades fram på bolagsstämman. Har revisorn begått något brott kan preskriptionstiden vara längre.

■ ABL 29 kap 1-2, 7, 13 §§

# Koncerner

## Moder- och dotterbolag

Aktier kan ägas av människor, men också av juridiska personer som t ex andra aktiebolag, ekonomiska föreningar, handelsbolag, ideella föreningar eller stiftelser. Om ett aktiebolag (moderbolaget) äger så många aktier i ett annat bolag att moderbolaget har mer än hälften av rösterna i det ägda bolaget kallas det sistnämnda *dotterbolag*.

Det kan också vara så att moderbolaget har ett *bestämmande inflytande* över dotterbolaget av någon annan orsak än röstmajoritet, t ex genom någon sorts avtal.

De båda bolagen kallas tillsammans en koncern. En koncern kan bestå av fler än två bolag, t ex ett moderbolag som har tre dotterbolag som i sin tur har var sina två dotterbolag. De sistnämnda brukar kallas dotterdotterbolag till mormodern.

## Oäkta koncern

För att det ska vara en äkta koncern, måste det vara ett moderbolag i toppen. En konstruktion som liknar den äkta koncernen är när två bolag ägs av samma människa eller människor. Detta kallas oäkta koncern.

## Varför dotterbolag?

Ett tag var det väldigt populärt att dela upp verksamheten i ett moderbolag och ett eller flera dotterbolag. Det kräver dock större administration eftersom varje bolag måste göra sin egen årsredovisning, revideras, lämna in sina papper till Bolagsverket osv.

Genom att använda resultatenheter i redovisningen kan man ta fram exakta resultat för de olika verksamheterna var för sig även om de formellt ligger i samma bolag. Det ger totalt sett en enklare och billigare administration.

Det kan dock vara en fördel att lägga en ekonomiskt *riskfylld verksamhet* i ett eget bolag. Om verksamheten går omkull riskeras endast tillgångarna i just detta bolag. Övriga tillgångar blir kvar.

Istället för att bilda ett dotterbolag kan du bilda ett fristående aktiebolag som du själv äger. Detta kräver dock att du satsar minst

50 000 kr. Gör du ett dotterbolag kan aktiekapitalet tas ur moderbolagets kassa. Eventuellt kan du äga 9% av aktierna själv. Då kan dotterbolaget lämna och ta emot koncernbidrag samtidigt som du själv kan ta emot en viss utdelning på dina aktier.

### Koncernredovisning

Ett moderföretag är skyldigt att upprätta koncernredovisning endast om koncernföretagen är en större koncern. Ett moderbolag behöver dock inte behöva upprätta en koncernredovisning om samtliga dotterbolag är av ringa betydelse med hänsyn till kravet att ge en rättvisande bild av koncernens ställning och resultat.

Med större koncern avses koncerner som uppfyller minst två av följande kriterier:

- medelantalet anställda har under vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 50
- värdet av företagets tillgångar enligt balansräkningarna har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 40 milj kr
- nettoomsättningen i företaget enligt resultaträkningarna har för vart och ett av de två senaste räkenskapsåren uppgått till mer än 80 milj kr.

Övriga företag räknas som mindre företag.

Ett koncernföretag vars andelar, teckningsoptioner eller skuldebrev är noterade på en reglerad marknad ska alltid anses som ett större företag.

Vid bedömningen av om en koncern är en större koncern ska transaktioner mellan koncernföretagen räknas bort. Man ska dock inte behöva upprätta en komplett koncernredovisning för att komma fram till om koncernen är stor eller liten utan det räcker att summa de företag som ingår och reducera med koncerninterna transaktioner.

Moderföretag som inte behöver upprätta koncernredovisning ska istället i sin årsredovisning upplysa om detta och lämna tilläggsupplysning om de inom koncernen ingående bolagen. Dessutom ska upplysning om internvinster på transaktioner inom koncerner samt även uppgift om överföring från fritt till bundet kapital i koncernen lämnas i förvaltningsberättelsen.

För de större koncernerna måste moderbolaget förutom sin egen årsredovisning varje år lämna in en koncernredovisning till Bolagsverket. Bestämmelserna är komplicerade och vi går inte in på dem i denna bok utan hänvisar till vår bok KONCERNER.

■ ÅRL 1 kap 3 §, 7 kap, ABL 1 kap 11 §

## Koncernbidrag

---

### Civilrättslig prövning

*Skattemässigt* måste du pröva om koncernbidrag kan lämnas avdragsgillt eller inte (se nedan). *Civilrättsligt* måste du pröva om koncernbidrag kan lämnas med hänsyn till reglerna om vinstutdelning. När det rör sig om koncernbidrag som motsvarar avdragsgilla driftskostnader är det normalt inga problem. Då rör det sig ju om affärsmässiga rörelsekostnader och inte om skattemässiga koncernbidrag.

Koncernbidrag som däremot är vederlagsfria överföringar måste du pröva mot reglerna om utdelning.

När koncernbidrag lämnas nedåt i en koncern är det normalt inga problem eftersom värdet av aktierna i dotterbolaget ökar med samma belopp som koncernbidraget. Är dotterbolaget på obestånd (konkursmässigt) kan bidraget dock ifrågasättas eftersom det i ett sådant läge knappast har något värde för givaren.

När koncernbidrag lämnas uppåt i en koncern måste du pröva om utdelningen är förenlig med utdelningsreglerna. Koncernbidraget får då inte överstiga vad som får utdelas enligt bestämmelserna om maximal vinstutdelning.

Normalt fattar den ordinarie bolagsstämman beslut om vinstutdelning, men något särskilt beslut om koncernbidrag fattas sällan av själva bolagsstämman. Istället brukar koncernbidrag redovisas som en skuld respektive tillgång i bokslutet. Man brukar därför säga att beslutet om koncernbidrag sanktioneras (anteciperas) av bolagsstämman i och med att bolagsstämman fastställer bolagets resultat och balansräkning.

### Skattereglerna

Sverige har förmånliga skatteregler när det gäller att utjämna vinsten mot förlusten inom en koncern genom koncernbidrag. Reglerna är inte speciellt komplicerade med det är ändå lätt att göra fel. Uppfylls inte alla nödvändiga kriterier underkänns förlustutjämningen och det lämnade koncernbidraget blir inte avdragsgillt för givaren.

Bestämmelserna om koncernbidrag regleras uteslutande i skattelagstiftningen. Syftet med reglerna om koncernbidrag är att skattebelastningen för en koncern varken bör vara större eller mindre än om verksamheten hade bedrivits i ett enda bolag.

Det finns inga skattemässiga begränsningar av bidragets storlek, det får till och med vara så stort att det uppkommer en förlust hos

givaren. Enligt rättspraxis har dock koncernbidrag som lett till underskott – om dessa lämnats inför en förestående försäljning – betraktats som skatteflykt.

Det finns inte något hinder mot att ett företag under samma beskattningsår både tar emot och ger koncernbidrag.

För avdrag krävs för att det skett en värdeöverföring. Det finns dock inte något krav på att koncernbidrag utbetalas kontant när det lämnas. Det är tillräckligt att bidraget bokförs som en skuld hos givaren och en fordran hos mottagaren. Bokföringsåtgärden görs normalt i samband med bokslutsarbetet.

Reglerna omfattar inte bara aktiebolag och ekonomiska föreningar utan även skattepliktiga stiftelser och ideella föreningar. Givande och mottagande företag måste vara svenska. Som svenskt företag räknas också utländska bolag hemmahörande inom EES (dvs EU-länderna samt Norge, Lichtenstein och Island). En förutsättning är dock att den slutliga mottagaren av koncernbidraget är skattskyldig i Sverige. Detta innebär att två svenska företag som ägs av t ex ett norskt bolag, har möjlighet att slussa koncernbidrag mellan sig trots att moderbolaget inte är svenskt.

### Förutsättningar för koncernbidrag

Det ställs upp ett antal förutsättningar, som samtliga måste vara uppfyllda, för att koncernbidragsreglerna ska gälla:

- Koncernförhållandet måste vara kvalificerat vilket innebär att moderföretaget ska äga mer än 90% av andelarna i dotterföretaget. Om så är fallet benämns dotterföretaget som helägt. Observera att det är antalet aktier som är avgörande och inte röstetalet.

---

I ett bolag med 1 000 aktier måste moderbolaget äga minst 901 aktier i dotterbolaget för att koncernbidragsreglerna ska gälla. Det räcker alltså inte med 90%, det måste vara mer.

---

- Både givaren och mottagaren redovisar bidraget öppet i inkomstdeklarationen för ett beskattningsår som har samma deklARATIONSTIDPUNKT.
- En värdeöverföring ska ha gjorts antingen genom att motsvarande tillgångar överförts, fordringar kvittats eller att beloppet bokförts som skuld hos givande företag per bokslutsdagen.
- Dotterföretaget ska vara helägt under givarens och mottagarens hela beskattningsår, eller sedan dotterföretaget *började bedriva verksamhet av något slag* (se nedan).
- Givare eller mottagare får *inte* vara ett privatbostadsföretag eller investmentföretag.

- Mottagaren får inte ha hemvist i främmande stat. Utländska bolag med fast driftsställe i Sverige kan dock ta emot koncernbidrag med avdragsrätt för givaren.

---

Det vinstgivande bolaget AB MB planerar att starta ett helägt dotterbolag OÜ DB i Estland. Det estniska bolaget kommer att gå med förlust de första åren. MB får inte täcka DB:s förlust med avdragsgilla koncernbidrag.

---

Mottagarens verksamhet får inte vara undantagen beskattning i Sverige.

- Ett moderföretag som får ett koncernbidrag från ett dotterföretag måste kunna ta emot skattefri utdelning från dotterföretaget. Detta innebär t ex att om andelarna i dotterföretaget utgör lagertillgångar, kan dotterföretaget inte med avdragsrätt ge koncernbidrag, trots att övriga förutsättningar för avdragsgilla koncernbidrag är uppfyllda.

#### **Även dotterbolag som är lagerbolag eller nystartade**

Även dotterbolag som är nystartat eller är ett lagerbolag kan lämna och ta emot koncernbidrag redan under förvärvsåret. Villkoret är att dotterbolaget ska ha varit helägt sedan det började bedriva *verksamhet av något slag*. Detsamma gäller vid överföringar mellan bolag som kan fusioneras. Därmed är det möjligt för dotterbolag som är nystartade bolag och lagerbolag att lämna och ta emot koncernbidrag redan under det år det förvärvas.

#### **Redovisningsregler**

Koncernbidrag redovisas normalt som en bokslutsdisposition, dvs lämnade koncernbidrag redovisas som en kostnad och mottagna koncernbidrag redovisas som en intäkt.

# Fåmansbolag – definitioner

Detta kapitel innehåller *definitioner* av när ett aktiebolag ska anses vara ett så kallat fåmansbolag. De skattemässiga *konsekvenserna* av detta behandlas i egna kapitel längre fram i boken.

## De särskilda fåmansreglerna

De allra flesta aktiebolag räknas som fåmansbolag och ägarna omfattas därmed av vissa särskilda skatteregler för fåmansbolag.

Detta och kapitlet [Inkomstuppdelning inom familjen](#) handlar om fåmansreglerna. Längre fram i boken finns dessutom särskilda kapitel om utdelning och kapitalvinst från fåmansbolag.

Syftet med skattereglerna för fåmansbolag är att förhindra att arbetsinkomster från aktiebolag omvandlas till lågbeskattade kapitalinkomster. Det är viktigt att du har detta i åtanke när du läser detta kapitel som alltså koncentreras till definitioner av fåmansbolag.

■ IL 56 kap

## Företagsledare, delägare och närstående

Fåmanslagstiftningen delar upp ägarkategorierna i

- företagsledare och deras närstående
- delägare och deras närstående.

Fåmansreglerna gäller främst personer som genom det egna eller familjens ägande har ett väsentligt inflytande i företaget (företagsledare). För andra ägare (delägare) gäller vissa (men inte alla) av fåmansreglerna. Längre fram hittar du i särskilda avsnitt definitioner av dessa båda begrepp.



## Fåmansföretag

---

Som fåmansföretag räknas:

- aktiebolag och ekonomiska föreningar där *fyra* eller färre människor äger så många aktier eller andelar att dessa personer tillsammans har mer än hälften av rösterna för aktierna eller andelarna i företaget (huvuddefinitionen)
- aktiebolag och ekonomiska föreningar vars verksamhet är uppdelad på verksamhetsgrenar som är oberoende av varandra och där en person genom ägande, avtal eller på något annat sätt har den verkliga bestämmanderätten över en sådan verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över resultatet (den subsidiära definitionen).

### Utländska juridiska personer

Utländska juridiska personer jämföras med svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar, om den utländska juridiska personen

- civilrättsligt liknar ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening (stiftelser, ideella föreningar och liknande omfattas alltså inte), och
- beskattas på ett likartat sätt som svenska aktiebolag.

*Utdelning* från en utländsk juridisk person kan i och med dessa regler beskattas i inkomstslaget tjänst (överutdelning).

Finns det utländska företaget i ett land som Sverige har tecknat dubbelbeskattningsavtal med utgår man normalt ifrån att bolaget beskattas på ett likartat sätt som svenska aktiebolag.

Bolag där de svenska *delägarna* skattar för sina andelar av den utländska juridiska personens *vinst* – på samma sätt som delägarna i ett svenskt handelsbolag – omfattas *inte* av dessa regler. Utdelningen beskattas i detta fall inte. Däremot beskattas avyttringar av andelar i en sådan utländsk juridisk person enligt reglerna för aktier i fåmansföretag. Sådana utländska juridiska personer kallas även CFC-bolag – bolag där beskattningen inte är jämförbar med den svenska bolagsbeskattningen.

### Börsnoterade bolag är inte fåmansföretag

Aktiebolag vars aktier är noterade vid en börs räknas inte som fåmansföretag.

Inte heller företag som är noterade vid någon utländsk börs räknas som fåmansföretag.

## Andra som inte är fåmansföretag

Ekonomiska föreningar, aktiebolag som är så kallade privatbostadsföretag (bostadsrättsföreningar och bostadsaktiebolag som schablonbeskattas), enskilda firmor, stiftelser, ideella föreningar, enkla bolag, partrederier samt handelsbolag omfattas inte av fåmansreglerna.

## Utvidgat fåmansföretagsbegrepp

Dessutom finns ett utvidgat fåmansföretagsbegrepp (buntningsregeln) som används vid beräkning av utdelning och kapitalvinst. Det utvidgade fåmansföretagsbegreppet påminner om den subsidiära definitionen och syftar till att fånga in företag med många delägare (med kanske ganska små aktieinnehav) som alla arbetar aktivt i företaget.

Buntningsregeln innebär att alla delägare – som under beskattningsåret eller under något av de fem föregående beskattningsåren – själva eller genom någon närstående person, varit verksamma i betydande omfattning i företaget eller i ett annat fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet, räknas som *en enda person*.

## Huvuddefinitionen

---

### Mer än hälften av rösterna

Ett fåmansföretag är enligt huvuddefinitionen ett aktiebolag eller en ekonomisk förening där *fyra* eller färre människor (direkt eller indirekt via företag) äger så många aktier eller andelar att dessa personer tillsammans kontrollerar *mer än hälften* av rösterna för aktierna eller andelarna i företaget. Om det så är flera tusen människor som äger mindre än 50% av företaget är det ändå ett fåmansföretag om mer än 50% ägs av högst fyra människor.

■ IL 56 kap 2 §

---

Om åtta människor, som inte är närstående till varandra, äger ett aktiebolag till lika delar så blir bolaget inget fåmansföretag. Delägarna har ju då  $100/8 = 12,5\%$  vardera och då har fyra personer precis 50% av rösterna. Gränsen går ju vid att högst fyra personer äger mer än 50%.

---

### Bulvanförhållande

En rättighet att rösta för en aktie jämställs vid denna bedömning med ett direkt ägande av aktien. Dessutom kan en rättighet till förvärv av aktier i ett bolag, t ex genom ett innehav av optioner eller konvertibler, jämställas med ägande. Fåmansreglerna inriktar sig

nämligen på de fall där högst fyra eller färre personer har *bestämmanderätten* över företaget. Det går inte att undvika att företaget räknas som fåmansföretag genom att låta bulvaner äga en del av aktierna. I det fallet anses nämligen aktierna ägda av huvudmannen.

### **Närstående läggs ihop**

Aktier eller andelar som ägs av närstående personer läggs ihop och betraktas som ett enda ägande (läs längre fram om definitionen av begreppet närstående). Varje sådan ägargrupp räknas alltså på samma sätt som om aktierna eller andelarna ägts av en enda person.

Det betyder att antalet delägare i ett fåmansföretag kan vara betydligt större än fyra.

### **Svenskar och utlänningar**

Det har ingen betydelse om ägarna eller de närstående är bosatta i Sverige eller inte, och inte heller om de är svenska eller utländska medborgare.

### **Indirekt ägande**

Som ägare räknas också personer som indirekt via en juridisk person, exempelvis ett handelsbolag eller aktiebolag, äger aktierna eller andelarna. Det gäller även om den juridiska personen är utländsk. Du kan alltså inte kringgå fåmansreglerna genom att exempelvis lägga alla aktierna i en stiftelse som du kontrollerar.

Detta innebär i praktiken att samtliga dotterföretag till ett fåmansföretag också räknas som fåmansföretag.

## **Den subsidiära definitionen**

---

### **Oberoende verksamhetsgrenar**

Som fåmansföretag räknas även aktiebolag och ekonomiska föreningar där verksamheten är uppdelad på flera av varandra oberoende verksamhetsgrenar och där en person genom ett avtal med övriga ägare har den verkliga bestämmanderätten över verksamhetsgrenen och självständigt kan förfoga över resultatet.

### **Avtalet**

Avtalens utformning och innebörd har därmed stor betydelse. Exempelvis finns antagligen den verkliga bestämmanderätten över verksamhetsgrenen kvar även om vinsten enligt avtalet ska gå till gemensamma utgifter.

## Fria yrken

Det är framför allt inom de fria yrkena som sådana företagskonstruktioner förekommer, t ex bland läkare, tandläkare, advokater, revisorer, redovisningskonsulter och andra konsulter.

## Delägare

I fåmansföretag skiljer man på vanliga delägare och företagsledare. Begreppet företagsledare kan du läsa om i nästa avsnitt.

För delägare i fåmansföretag gäller särskilda regler för exempelvis utdelning och kapitalvinst. Därför är det viktigt att avgöra om en person som äger aktier eller andelar i ett företag ska räknas som *fåmansdelägare* eller inte.

Enligt det utvidgade fåmansföretagsbegreppet (se kapitlet [Utdelning](#)) kan även personer med små aktieinnehav omfattas av de särskilda fåmansreglerna om utdelning och kapitalvinst.

En aktieägare klassificeras som delägare om han *inte* räknas som företagsledare, vilket vi visar i nästa avsnitt. Detta får vissa konsekvenser för hur transaktioner mellan ägaren och bolaget kommer att beskattas.

## Inte dubbelbeskattade juridiska personer

Fåmansreglerna är till för att reglera transaktioner mellan dubbelbeskattade subjekt, t ex aktiebolag, och enkelbeskattade subjekt, t ex människor. Därför anses inte juridiska personer, vars vinster dubbelbeskattas, som delägare i fåmansföretag när fåmansreglerna används.

## Människor och dödsbon

Däremot anses människor och dödsbon vara delägare i ett fåmansföretag om de äger aktier eller andelar i företaget, direkt eller indirekt via en juridisk person. Dock räknas endast indirekt ägande genom ett fåmansföretag eller ett fåmansägt handelsbolag, inte ägande genom ett börsnoterat företag eller något annat företag som inte räknas som fåmansföretag.

## Utländska juridiska personer

Indirekt ägande genom en utländsk juridisk person kan i vissa fall jämföras med direkt ägande. Detta gäller om den utländska juridiska personen skulle räknas som ett fåmansföretag om den varit en svensk juridisk person.

## Företagsledare

---

I fåmansföretag skiljer man mellan vanliga delägare och delägare som räknas som företagsledare. Längre fram i kapitlet [Inkomstuppdelning inom familjen](#) kan du läsa om de definitioner av företagsledare och medhjälpande make som gäller vid *inkomstuppdelning*.

### Rent skattebegrepp

Observera att begreppet företagsledare i fåmanslagstiftningen är ett rent skattebegrepp som inte behöver ha någonting att göra med vem som är vd, fabrikschef, styrelseordförande osv.

Begreppet företagsledare har mindre betydelse nu när de flesta stoppreglerna avskaffats. Begreppet har dock fortfarande betydelse när det gäller exempelvis:

- inkomstfördelning inom familjen
- vinstandelslån
- uppgiftsskyldigheten.

### Väsentligt inflytande

Den som har ett väsentligt inflytande i ett fåmansföretag på grund av sin ställning i företaget eller på grund av sitt eget eller någon närståendes aktie- eller andelsinnehav, anses som *företagsledare*.

Detsamma gäller den som har den faktiska bestämmanderätten över en viss verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över dess resultat enligt den subsidiära definitionen.

### Ägande och aktivitet

Avgörande för om någon har ett väsentligt inflytande är både *ägarintresset* och vilken *ställning* man har i företaget. Dessutom krävs som regel att en person är *verksam* i företaget för att han ska räknas som företagsledare.

Ägarintresset bedöms efter hur stor andel av aktierna eller andelarna en person och hans närstående har sammanlagt, direkt eller indirekt. Normalt bör det röra sig om ett ägarintresse på minst ca 20% av rösterna för att en person ska räknas som företagsledare. En förutsättning är också att hans *ställning* i företaget är sådan att han har ett *faktiskt inflytande* över företagets löpande förvaltning.

### Företagsledare trots litet ägande

Om ägarintresset är mindre än ca 20% kan en person ändå räknas som företagsledare om han har en *företagsledande* ställning. Denna ställning kan han ha genom sina arbetsuppgifter eller andra befogenheter i företaget.

Man kan också resonera på ett annat sätt. Om en person med ägarintresse i ett fåmansföretag har ett för honom *påtagligt för-delaktigt avtal* med företaget är detta ett tecken på att han – eller någon närstående till honom – är företagsledare i företaget.

Däremot räknas inte en anställd chef skattemässigt som företagsledare, såvida han inte har ett direkt eller indirekt ägande i bolaget.

### **Ibland flera företagsledare...**

I ett och samma fåmansföretag kan flera personer anses som företagsledare. Så kan det vara när företaget ägs av flera personer och dessa har i stort sett lika stort ägarintresse och inflytande i företaget.

### **...ibland ingen**

Ibland finns det ingen som kan betraktas som företagsledare. Detta gäller exempelvis om ägarkretsen är förhållandevis stor och om det är sannolikt att ingen av delägarna har ett större inflytande än någon av de andra delägarna. Är ägarintresset däremot ojämnt fördelat så att en av delägarna äger en större del av företaget än de övriga, bör han normalt anses som företagsledare.

### **Normalt inte hela familjen**

Om en familj gemensamt har ägarinflytande blir inte alla familjemedlemmar automatiskt företagsledare. Normalt bör endast familjemedlemmar som genom sina arbetsuppgifter, sin utbildning eller som på något annat sätt har en inflytelserik ställning, anses som företagsledare. Det räcker alltså inte med att bara vara anställd eller styrelseledamot i företaget.

■ IL 56 kap 6 §

## Närståendekretsen

---

### Bulvaner hindras

För att hindra att man kringgår reglerna genom att ha familjemedlemmar som bulvaner anses en ganska vid krets såsom närstående. Reglerna innebär att en delägare kan beskattas på grund av en viss transaktion med bolaget som gjorts av en närstående till honom. Då utgår man från att delägaren har kontroll över samtliga transaktioner som görs mellan företaget och personer inom närståendekretsen.

### Närståendes innehav räknas som ett enda

Närståendekretsens aktieinnehav slås ihop och räknas som ett enda innehav. Det har betydelse när det gäller att avgöra om företaget räknas som ett fåmansföretag eller inte.

■ IL 56 kap 5§

### Flera närståendebegrepp

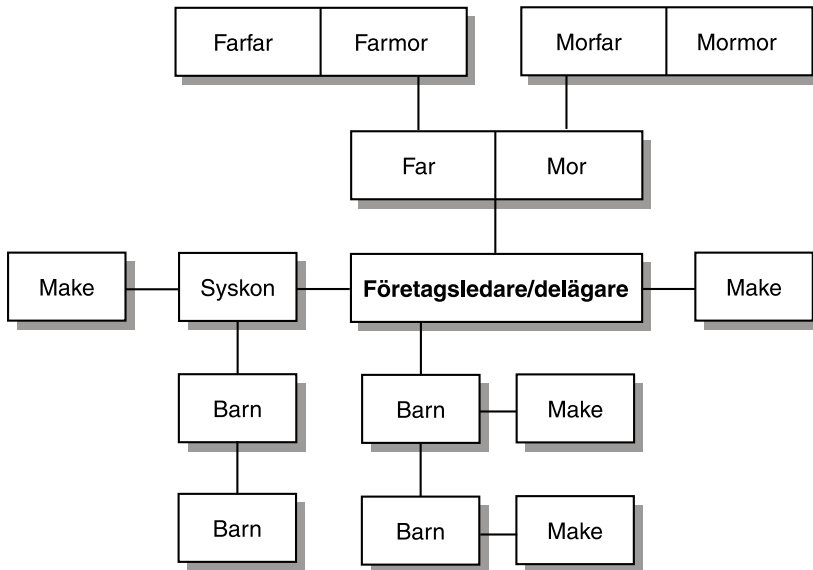
Något som kan vara förvirrande är att det finns flera olika närståendebegrepp. En fåmansdelägare kan, beroende på vilken situation det handlar om, omfattas av närståendebegreppen enligt:

- inkomstskattelagen, som styr vilka personers aktieinnehav som ska läggas ihop vid bedömningen om företaget ska räknas som ett fåmansbolag och där det framgår vilka personer som berörs av de särskilda fåmansreglerna för utdelning och kapitalvinst.
- aktiebolagslagen där låneförbudsregeln finns.

### Inkomstskattelagens närståendebegrepp

Som närstående enligt fåmansreglerna i inkomstskattelagen räknas:

- föräldrar
- far- och morföräldrar
- maka eller make
- barn, barnbarn osv och deras makar
- syskon (även halvsyskon) och deras makar och barn, barnbarn osv
- dödsbo där den skattskyldige eller någon av de nämnda personerna är delägare.



### Make

Med makar menas förutom personer som är gifta med varandra även:

- registrerade partner
- ogifta personer som lever tillsammans och som tidigare varit gifta
- ogifta personer som lever ihop och som har eller har haft gemensamma barn.

Däremot räknas *inte* en sambo i ett förhållande utan gemensamma barn som närstående. Inte heller personer som lever ihop och har barn tillsammans och en av dem (eller båda) är gift med någon annan.

### Barn

I lagtexten använder man begreppet avkomling och menar då barn, barnbarn osv, dvs ättlingar i rakt nedstigande led.

Som barn räknas i detta sammanhang inte bara biologiska barn utan även adoptivbarn, styvbarn och fosterbarn.

I närståendesammanhang spelar det ingen roll om barnet är hemmavarande eller inte. Åldern spelar inte heller någon roll. Ett barn är närstående hela livet i skattesammanhang. Dock är det tveksamt om vuxna fosterbarn räknas som närstående.

Alla makens barn räknas som styvbarn. De blir alltså närstående till dig.



Om vi kompletterar närståendekretsen med hänsyn till *styvbarn*, ingår även följande personer i kretsen. Vi nöjer oss med att gå ner två generationer.

- makens barn, barnbarn
- ett barns (även styvbarns) makes barn
- ett styvbarns barn
- ett syskons makes barn, barnbarn
- ett syskonbarns (även styvbarns) makes barn.

### **Närståendebegreppet vid utdelning och kapitalvinst**

I de särskilda reglerna om utdelning och kapitalvinst från fåmansföretag gäller ett något utvidgat närståendebegrepp. Skillnaden är att om ägaren till en *kvalificerad aktie* dör, anses aktien kvalificerad även hos den avlidnes dödsbo. Delägare i dödsboet jämföras då med närstående.

En kvalificerad aktie är en aktie som fåmansföretagsreglerna om utdelning och kapitalvinst kan användas på. Det är aktier i ett fåmansföretag vilka ägs av en person (eller en närstående till honom) som

- är eller har varit verksam i betydande omfattning i företaget någon gång under de senaste fem åren, eller
- som någon gång under de senaste fem beskattningsåren varit verksam i ett annat fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet.

Läs mer om detta i kapitlet [Utdelning](#).

### **Aktiebolagslagens närståendebegrepp**

I aktiebolagslagen framgår för vilka personer reglerna om låneförbud gäller. De skattemässiga stoppregler som gäller när ett företag har lämnat ett förbjudet lån hänvisar till aktiebolagsens regler om låneförbud (se kapitlet [Lån från bolaget](#)).

■ ABL 21 kap 1-2 §§

# Inkomstuppdelning inom familjen

I familjeföretag kan det vara intressant att dela upp inkomsterna från företaget inom familjen för att den totala skatten på så sätt ska bli lägre. Dessutom kan inkomstuppdelningen vara ett sätt att planera pensions- och sjukpenninggrundande inkomst inom familjen. Det finns dock en särskild stoppregel som gäller inkomstuppdelning inom familjen i fåmansföretag.

## Marginalskatteeffekter

---

Att dela upp löneuttagen jämnt inom familjen för att den totala skatten på så sätt ska bli lägre kan givetvis vara intressant. Observera dock att detta bara lönar sig om det finns familjemedlemmar som har en inkomst som ligger över brytpunkten för statlig skatt, samtidigt som det finns andra som ligger under brytpunkten och därmed bara betalar kommunal skatt på denna del av inkomsten.

Vi uppmuntrar inte till felaktigt utnyttjande av skattereglerna men vi kan konstatera följande: Arbetande barn över 16 år, t ex studerande med låg eller ingen övrig inkomst, skattar nästan ingenting på inkomster upp till drygt 60 000 kr per år. Arbetande föräldrar över 65 år skattar nästan ingenting på jobbinkomster upp till 100 000 kr. Så ser skattesystemet ut tack vare reglerna om jobbskatteavdrag. Dessutom är socialavgifterna lägre för +65-åringar.

## Begränsningsregler

För att hindra alltför vild skatteplanering har man infört olika begränsningar för inkomstuppdelning mellan närstående (inom familjen). Detta kapitel handlar om dessa regler.

## Inkomstuppdelning mellan makar

---

### Två sorters makar

Företagsledaren kan ha en make som arbetar i företaget.

Maken är då:

- företagsledare *eller*
- medhjälpande make.

### Begränsning av löneuppdelning

Det finns vissa begränsningar mot att skattemässigt fördela lönen mellan makarna. Det är om den ene maken är företagsledare och den andre är medhjälpande make. Skatteverket godtar normalt inkomstuppdelningen om

- båda makarna är företagsledare
- ingen av makarna är företagsledare.

### Företagsledare

Företagsledare i ett fåmansföretag är den eller de som har ett väsentligt inflytande i företaget. Observera att man inte talar om det *väsentligaste* inflytandet. Det räcker med att maken har ett *väsentligt* inflytande, och det kan ju båda makarna ha.

För att bedöma om bara en, båda eller ingen av makarna är företagsledare tittar man bland annat på

- vilken typ av verksamhet bolaget har
- makarnas arbetsuppgifter i bolaget
- om makarna har sin huvudsakliga sysselsättning i bolaget
- vilken utbildning makarna har
- vilken tidigare yrkeserfarenhet makarna har.

Hur ägandet fördelar sig mellan makarna har oftast ingen betydelse. Om det är man eller kvinna betyder inte heller något för bedömningen. Tidigare förekom det att mannen betraktades som företagsledare och kvinnan som medhjälpande make enbart därför att hon var kvinna.

Om företaget har bildats av den ene maken och verksamheten är direkt beroende av hans kvalifikationer och arbetsinsats räknas den andra maken oftast som medhjälpande make.

---

Exempel på ett sådant företag är en läkarpraktik, där en av makarna är läkare medan den andra maken ansvarar för kontorsarbetet. Här kan Skatteverket anse att läkaren är företagsledare, eftersom verksamheten bygger på denna makes kvalifikationer. Detta oavsett hur ägandet i företaget är upplagt.

---

**Medhjälpande make**

Om maken till en företagsledare i ett fåmansföretag arbetar i företaget och själv *inte är företagsledare*, anses maken vara medhjälpande make.

**Ändrade förhållanden under året**

Om förhållandena har ändrats under året utgår man från hur det har varit större delen av året. Om den ene maken har avlidit under året utgår man från hur det skulle ha varit under större delen av året om maken inte hade avlidit.

---

Två makar bedriver ett konsultföretag där hustrun är företagsledare och mannen är medhjälpande make. Så avlider hustrun i januari och änklungen fortsätter att driva företaget själv under resten av året medan företaget avvecklas.

Trots detta betraktas han som medhjälpande make med begränsat löneutrymme under hela året. Resten av inkomsten beskattas hos dödsboet.

Skulle det finnas stora obeskattade reserver i företaget kan det i ett sådant läge vara bäst att vänta med avvecklingen till året efter dödsfallsåret. Då kan mannen ta hela inkomsten och (om han inte är ålderspensionär) åtminstone få räkna inkomsten som pensionsgrundande inkomst.

---

**Lön till medhjälpande make**

Om bolaget betalar ut mer lön till en medhjälpande make än vad som är *marknadsmässigt* med hänsyn till arbetsuppgifterna, måste företagsledaren skatta för den del av makens lön som överstiger marknadsmässig lön.

Alla sorters ersättningar räknas in, oavsett om de lämnats som kontant lön eller i någon annan form, exempelvis som förmåner. Du ska också ta hänsyn till ersättningar som har ett direkt samband med verksamheten i företaget, t ex ersättningar och förmåner som lämnas av en personalstiftelse som hör till företaget eller av ett företag som är närstående till fåmansföretaget.

■ IL 60 kap 13 §

**Avdrag**

Företagsledaren får också överta de avdrag som den medhjälpande maken inte kan utnyttja i och med att företagsledaren tar upp en del av medhjälparmakens inkomster i sin deklaration. Det kan t ex vara avdrag för makens resor till och från arbetet.

### Marknadsmässig ersättning

Med marknadsmässig ersättning menar man vad som normalt betalas ut för en motsvarande arbetsprestation. Detta framgår bland annat av branschstatistik och kollektivavtal. Du måste ta hänsyn till utbildning och branschfarenhet.

När du tittar på vad som kan vara en marknadsmässig ersättning är det två faktorer du ska ta hänsyn till, nämligen:

- antalet utförda arbetstimmar
- ersättningen per timme.

Telefonpassning och representation i hemmet bedöms inte vara kvalificerat arbete och räknas därmed inte in i arbetstiden i detta sammanhang.

### Motivering i vissa fall

Om lönen till medhjälpande make är högre än 90 kr/tim bör du i deklarationen förklara vad denna högre timersättning baseras på. Högst 90 kr/tim godtas utan motivering.

Observera att 90 kr/tim *inte* är någon sorts övre gräns för vad Skatteverket anser vara marknadsmässig ersättning. Nivån kan ligga betydligt högre om den medhjälpande maken utför kvalificerade arbetsuppgifter.

## Lön till barn

---

Läs i kapitlet [Fåmansbolag – definitioner](#) om vilka som betraktas som barn.

### 16 år just 16

Ett barn anses skattemässigt vara 16 år från och med den dag barnet fyller 16 år.

### Barn under 16 år

Ersättningar till barn under 16 år beskattas helt och hållet hos den av makarna som har den högsta inkomsten från företaget. Om makarna har lika stor inkomst från fåmansföretaget beskattas ersättningen till barnet hos den äldste maken.

### Barn som fyllt 16 år

För äldre barn (oavsett ålder) gäller motsvarande regler som för lön till medhjälpande make. Den del av lönen som överstiger marknadsmässig lön beskattas hos den av makarna som har den högsta inkomsten från företaget. Om makarna har lika stor inkomst från fåmansföretaget beskattas överlönen hos den äldste maken.

Om barnet självt är företagsledare finns det ingen begränsning vid inkomstuppdelningen.

I övrigt gäller i princip samma regler som för medhjälpande make, exempelvis om bulvanföretag, avdrag som barnet inte kunnat utnyttja och skatteavdrag.

Den del av lönen som överstiger marknadsmässig lön är inte avdragsgill, och inte heller arbetsgivaravgifterna på denna lönedel.

Det finns ingen övre åldersgräns, utan begränsningen i avdragsrätten gäller även vuxna barn.

■ IL 60 kap 12 §

## Skatt, sjukpenning och pension

---

I samband med överföring av skatteplikten för inkomst från make eller barn (när maken eller barnet fått lön som är högre än marknadsmässig lön eller när ett barn under 16 år fått lön) finns det några intressanta frågor:

- Hur ska kontrolluppgiften fyllas i?
- Vem får tillgodoräkna sig den preliminärskatt som bolaget har dragit på inkomsten och som mottagaren sedan inte ska skatta för?
- Hur blir det om den ene maken är ålderspensionär och inte den andre?
- Vem får ta in beloppet som underlag för sjukpenning?

### Kontrolluppgifter

Ofta upptäcker man först efter årets slut att en viss del av utbetald lön ska beskattas hos någon annan än den som fått lönen. Om du vet att en justering ska göras redan när du gör kontrolluppgifterna, ska kontrolluppgifterna korrigeras så att de stämmer med vad var och en ska skatta för.

Lönen på medhjälpande makes kontrolluppgift ska alltså minskas, medan den ska ökas med samma belopp på företagsledarens kontrolluppgift. På motsvarande sätt gör du med lön till barn.

Om Skatteverket vid en granskning upptäcker att en medhjälpande make fått högre lön än marknadsmässig lön och denna inte motive-rats, blir företagsledaren upptaxerad för beloppet.

### Preliminär skatt

När bolaget betalar lön till barn eller till medhjälpande make ska bolaget dra preliminär A-skatt på vanligt sätt. Om månadslönen är låg, blir det ca 26–27% skatt. När sedan företagsledaren ska skatta för pengarna blir det kanske 60% skatt om han har en hög inkomst.

Det är inte så lyckat att barnet eller den medhjälpande maken får överskjutande skatt samtidigt som företagsledaren måste betala kvarstående skatt. Därför bör du se till att ändra på kontrolluppgifterna så att du överför preliminär skatt mellan makarna, eller från barnet till den av föräldrarna som ska skatta för barnets lön.

Om du upptäcker inkomstomföringen först när du gör deklarationerna, kan du begära en överföring inom familjen av inbetald preliminär skatt. Du ansöker om detta hos Skatteverket.

I de flesta fall måste företagsledaren ändå göra en kompletteringsbetalning, eftersom han normalt har en högre *marginalskatt* än barnet eller den medhjälpande maken.

Om Skatteverket gör omföringen i samband med en skatterevision och detta innebär att företagsledaren debiteras en högre kvarstående skatt, kan han ansöka hos Skatteverket om att få kostnadsräntan på skattekontot nedsatt.

### **Pensionärer**

Om den som fått mer än marknadsmässig lön inte är ålderspensionär, dvs inte fyllt 65 år vid årets början, har bolaget betalat arbetsgivaravgifter på beloppet. Om den som ska skatta för beloppet är +65 år blir det bara arbetsgivaravgifter med 16,36% (såvida inte personen är född 1937 eller tidigare, då blir det bara 6,15%).

Man kan också tänka sig det omvända fallet, dvs att den som fått mer än marknadsmässig lön är ålderspensionär men den som ska skatta för beloppet inte är det.

I en sådan situation kan du begära att socialavgifterna omräknas, så att det blir rätt.

### **Sjukpenning**

Den sjukpenninggrundande inkomsten (SGI) baseras på den inkomst du kommer att ha under de närmaste 12 månaderna.

När Försäkringskassan gör denna bedömning, ska man utgå från den lön som en anställd får från aktiebolaget. Detta gäller även om den anställda är anställd i sitt fåmansbolag.

---

**Kammarrätten i Göteborg mål nr 819-06**

En företagare blev på grund av ryggbesvär halvt sjukskriven i början av januari 2005 och begärde efter sjuklöneperiodens slut sjukpenning från Försäkringskassan. I sin begäran uppgav han att hans månadslön från och med december 2004 var 19 750 kr på heltid. Tidigare under 2004 hade han tagit ut en månadslön på ca 9 400 kr och under 2003 hade månadslönen varit 8 300 kr. Han arbetade då halvtid i bolaget.

Försäkringskassan ansåg att den höjda lönen på ett anmärkningsvärt sätt sammanföll med sjukfallet och godtog inte den höjda lönen som grund för SGI. Enligt företagaren var det oturligt att lönehöjningen sammanföll med sjukfallet. På grund av sjukskrivningen var han dock tvungen att anställa en ersättare som fått lön motsvarande den lön han själv skulle ha tagit ut om han hade arbetat. Bolagets revisor intygade dessutom att resultatnivån i bolaget var mycket god med hänsyn tagen till samtliga bolag i den koncern bolaget ingick i. Bolaget hade dessutom dragit ned på personal och ägaren skulle själv sköta bolagets administration.

Försäkringskassan ansåg dock att företagaren inte visat att bolaget skulle ha haft möjlighet att betala ut en månadslön på 19 750 kr till honom eftersom omsättningen och vinsten i bolaget under de senaste åren hade sjunkit. SGI skulle därför beräknas med ledning av de tre senaste årens löneuttag enligt Försäkringskassan, vilket innebar en SGI på 113 000 kr.

Kammarrätten höll inte med Försäkringskassan utan ansåg att företagaren hade godtagbara förklaringar till lönehöjningen. Enligt kammarrätten hade företagaren även visat att bolaget hade ekonomiska förutsättningar för att i framtiden bära den ökade lönekostnaden. Hänsyn togs till balanserade vinstmedel i hela koncernen. Företagarens SGI fastställdes därmed till  $12 \times 19\,750 = 237\,000$  kr.

---

När det är fråga om lön från aktiebolag tar Försäkringskassan inte ställning till om lönen är marknadsmässig eller inte. Det finns helt enkelt inga sådana regler.

Därför blir det så att den medhjälpande maken eller barnet faktiskt får sjukpenning beräknad på en inkomst som någon annan (maken) skattar för.

Barn kan få sjukpenning om de har inkomst och blir sjuka, även om de är under 16 år och därför inte kan bli inskrivna vid Försäkringskassan. En förutsättning är att barnet har ett stadigvarande arbete (minst sex månader) som ger en årsinkomst på minst 24% av prisbasbeloppet.

Om anställningsinkomsterna är oregelbundna kan SGI beräknas utifrån ett genomsnitt av tidigare inkomster från anställningen (RAR 2002:2). Hur lång tid som beaktas är oklart och en bedömning görs utifrån det enskilda fallet.



**Kammarrätten i Göteborg mål nr 1311-01**

En delägare i ett aktiebolag kunde inte ta ut någon lön under de första tre månaderna efter att bolaget startats. Under de följande två månaderna tog delägaren ut en lön på sammanlagt 40 000 kr (20 000 kr per månad). Detta avsåg mars och april månad. Från och med 3 april var delägaren sjukskriven och vände sig därför till Försäkringskassan.

Försäkringskassa ansåg att den sammanlagda lönen skulle ses som ersättning från företagsstarten fram till sjukskrivningen och ansåg att en månadslön på 8 000 kr skulle ligga till grund för den sjukpenninggrundande inkomsten. SGI fastställdes till 96 000 kr (12 x 8 000 kr). De menade också att det inte fanns någon rimlig förklaring till hur lönen kunde öka så mycket från en månad till en annan.

Delägaren kunde inte heller visa att bolaget hade haft möjlighet att även i fortsättningen betala ut en månadslön motsvarande 20 000 kr i månaden, och därmed gick Kammarrätten på Försäkringskassans beräkning av SGI.

---

# Transaktioner med bolaget

## Värdeöverföring från företaget

Olika slag av transaktioner som innebär någon form av överföring av ett värde från företaget ska beskattas. Det gäller allt från löner och förmåner till uttag, utköp till underpris och lån. Men vid en bedömning om ett värde förts över från företaget måste man göra en ganska vid bedömning.

De allmänna skattereglerna som reglerar värdeöverföringar av olika slag är skattereglerna om löneinkomster och utdelningsinkomster.

## Aktiv eller passiv fåmansdelägare?

Bedömningen om en fåmansdelägare är aktiv eller passiv i företaget har stor betydelse för beskattningen av de flesta transaktioner med bolaget. Aktiva delägars transaktioner beskattas i regel som lön, medan passiva delägars transaktioner beskattas som utdelning.

Den skattemässiga bedömningen har inget att göra med fåmansdelägens personliga läggning vad gäller aktivitet eller passivitet. Istället gäller att delägare som är verksamma i bolaget anses som aktiva delägare. De flesta delägare torde därför klassificeras som aktiva, men inte alla. Närvaro på enstaka styrelsemöten eller liknande tillfälliga engagemang räknas inte som aktivt arbete i bolaget.

Läs mer om detta i avsnittet om kvalificerade aktier i kapitlet [Utdelning](#).

## Tillgångar för delägens privata bruk

---

### Företagets avdragsrätt

Skaffar företaget egendom som är till nytta för företaget, får utgiften enligt de allmänna skattereglerna dras av, antingen direkt eller genom årliga värdeminskningssavdrag beroende på egendomens ekonomiska livslängd. Driftskostnader, reparationer osv får också dras av löpande. Viss egendom anses dock inte minska i värde (t ex mark och konst) och därmed får företaget inte något avdrag för en värdenedgång (förslitning) förrän i samband med att egendomen avyttras (i och med kapitalvinstberäkningen).

Om, eller snarare *när*, en delägare eller någon annan använder egendomen för privat bruk blir det förmånsbeskattning såvida inte företaget tar ut marknadsmässig hyra. Företaget ska ta upp värdet av nyttjandet som en intäkt (uttagsbeskattning).

Beskattas den delägare som nyttjar egendomen som för lön (aktiva delägare) får företaget avdrag för denna lönekostnad, dvs den skattepliktiga intäkten kvittas mot lönekostnaden. Nettoeffekten för företaget blir därmed att företaget ska betala (avdragsgilla) socialavgifter på beloppet.

Beskattas delägaren som för utdelning (passiva delägare) får företaget inget avdrag för det beloppet utan nettoeffekten blir att företaget beskattas för intäkten (uttagsbeskattningen). Å andra sidan slipper företaget betala socialavgifter på beloppet.

### **Delägarrens beskattning**

Delägaren ska beskattas för sitt nyttjande av den inköpta egendomen, antingen som för lön (gäller aktiva delägare) eller som för utdelning (gäller passiva delägare).

Olika *värderingssätt* kan gälla beroende på vad som köpts in och hur det kan tänkas nyttjas.

Delägaren kan nämligen i det ena ytterlighetsfallet komma att beskattas direkt för hela tillgångens marknadsvärde medan det andra ytterlighetsfallet endast leder till beskattning just när tillgången verkligen nyttjas av honom för privat bruk. Enligt de allmänna reglerna ska förmånen beskattas när den *åtnjuts*.

### **Begreppet marknadsvärde**

Det kan vara svårt att bestämma *värdet* på förmåner. Utgångspunkten för värderingen är marknadsvärdet, dvs det pris som betalas på orten för just den förmån det handlar om. I vissa fall har man till och med direkt i lagtexten fastslagit vad som menas med marknadsvärde eller att särskilda värderingsregler ska användas. Detta gäller för bilförmån, kostförmån och vissa reseförmåner.

Problem uppstår när egendomen inte finns på en normal hyresmarknad. Det kan också av andra skäl vara svårt att beräkna förmånsvärdet. Regelverket vi har i dag är tyvärr inte tillräckligt klagörande.

Det vi kan utgå från är Skatteverkets syn på hur reglerna ska tolkas efter att stoppreglerna slopats.

- Skatteverkets promemoria *Slopade stoppregler och beskattning av förmåner från fåmansföretag*, Dnr 2664-00/110  
IL 61 kap 2 §

### Konsumtionsvaror och tillgångar av mindre värde

När bolaget betalat delägarens *privata utgifter* eller gjort ett utlägg för dennes räkning, t ex betalat privata räkningar, ska delägaren beskattas för beloppet direkt. Detta är ett logiskt sätt att se på de situationer när företaget lika gärna kunnat betala ut en lön till delägaren så att han själv kunnat göra de inköp som uppenbarligen är till för hans privata bruk, t ex inköp av:

- mat
- kläder
- husgeråd
- privata tidningar
- privat telefon
- diverse avgifter för barn, t ex dagis eller musikskola
- medlemsavgifter av olika slag osv.

Betalningen av privata utgifter ska alltså jämföras med vanlig lön om delägaren är aktiv i företaget, och med utdelning om delägaren är passiv.

Egendom av personlig art som kan betraktas som delägarens eller dennes närståendes egendom, ska beskattas direkt vid förvärvet. Detta gäller särskilt egendom som saknar naturlig anknytning till företagets verksamhet. Då bör man nämligen enligt Skatteverket kunna utgå ifrån att *äganderätten tillfaller delägaren* direkt redan genom förvärvet. Exempel på sådan egendom är sportutrustning, musikinstrument, smycken, pälsar och andra rena konsumtionsvaror. Om företaget betalat sådan egendom bör delägaren, under förutsättning att han inte har betalat ett belopp som motsvarar marknadsvärdet för egendomen till företaget, beskattas direkt för egendomens hela marknadsvärde.

Även i fall där äganderätten till egendomen övergår till delägaren *via* företaget bör delägaren beskattas vid ett och samma tillfälle, dvs när delägaren tagit tillgången i anspråk.

För tillgångar som inte är konsumtionsvaror eller av mindre värde men anskaffade för delägarens privata bruk t ex motorcyklar, husvagnar och snöskotrar beskattas inte hos delägaren vid anskaffningen. Det beror på att egendomen officiellt är registrerad på företaget varför man inte kan hävda att äganderätten övergått på delägaren. Delägaren förmånsbeskattas eftersom det krävs ett faktiskt utnyttjande av egendomen. För bilar och bostäder finns schablonregler vid förmånsbeskattningen som reglerar beskattningen. Bostäder beskattas hos delägaren i första hand för marknadsvärdet, dvs hyran på marknaden.

Förmån av annat än konsumtionsvaror eller tillgångar av mindre värde beskattas normalt löpande för en marknadsvärderad nyttjanderätt, istället för direkt. Läs mer om detta nedan.

### Värdebeständiga tillgångar

För tillgångar som kan anses vara *värdebeständiga*, t ex konst och antikviteter, kan det vara svårt att få fram ett marknadsvärde. Det finns ju ingen större hyresmarknad och om det finns en sådan är den ändå inte till någon större hjälp vid värderingen eftersom varje föremål oftast är unikt.

Enligt Skatteverkets uppfattning ska dock ett förmånsvärde fastställas när egendomen *disponeras* av delägaren. *Dispositionsrätten* ska alltså beskattas. Förmånsvärdet bör enligt Skatteverket fastställas med utgångspunkt i delägarens inbesparing av kapitalkostnaden för tillgången. Kapitalkostnaden bör som *lägst* beräknas till företagets:

- anskaffningsutgift för tillgången multiplicerad med statslåneräntan vid inköpstillfället plus en procentenhet *och*
- försäkringspremier och liknande årliga kostnader.

Detta framräknade värde är tillgångens förmånsvärde per år.

---

Statslåneräntan antas vara 3%. Anskaffningspriset för ett konstverk är 1 milj kr. Årliga försäkringspremier är på 20 000 kr. Det årliga förmånsvärdet för konstverket blir  $[(3 + 1) \cdot 4\% \times 1 \text{ milj kr}] + 20\,000 = 60\,000 \text{ kr}$ .

---

### Tillgångar som kan användas under hela eller delar av året och som går ner i värde

Tillgångar som minskar i värde kan vara t ex husvagnar, motorcyklar och snöskotrar. Anskaffningskostnaden kan variera mellan ett mindre belopp och ett väldigt högt belopp. Dessutom varierar den ekonomiska livslängden liksom de årliga driftskostnaderna.

Det är därför inte möjligt att bestämma ett schablonmässigt förmånsvärde till exempelvis en viss procent av tillgångens anskaffningsvärde. Förmånsvärdet måste därmed beräknas för varje enskilt fall.

Utgångspunkten för beräkningen är att ett marknadsvärde ska fastställas. Detta bör motsvara det pris som mottagaren själv hade fått betala för varan eller tjänsten om han skaffat tillgången på den öppna marknaden.

Efter några prejudicerande rättsfall från Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) om båtar och fritidshus samt ett efterföljande ställningstagande från Skatteverket är det helt klart att dispositions-

rätten kan beskattas. Det innebär att om inte tillgången används i verksamheten eller hyrs ut i betydande omfattning (så att dispositionsrätten i hög grad inskränks) kan det bli en tämligen omfattande beskattning. För båtar har dock HFD och Skatteverket utgått från säsongen 1 maj till 30 september och tittat på marknadshyran under denna period vid beräkningen av förmånsvärdet för dispositionsrätten.

- HFD 2011 ref 55 I och II samt mål nr 2311-2314-10, 7181-09, 7683-09, 7697-09 och 4596-10  
Skatteverkets ställningstagande 131 625311-11/111

### Om det finns en hyresmarknad

Om det finns en hyresmarknad för den tillgång som disponeras finns det möjlighet att med ledning av de hyresnivåer eller leasingavgifter som tas ut på marknaden beräkna ett marknadsvärde. Leasingavtal mellan av varandra oberoende parter görs normalt upp efter marknadsmässiga villkor.

### Om det inte finns någon hyresmarknad

Enligt allmänna principer utgår man från att en förmåns marknadsvärde i vart fall inte understiger *arbetsgivarens kostnad* för förmånen.

Arbetsgivarens kostnad under ett kalenderår för en viss förmån kan enligt Skatteverket beräknas med ledning av följande delbelopp:

- Tillgångens ekonomiska värdenedgång (förslitning) under kalenderåret.
- Kapitalkostnaden för tillgången under kalenderåret.
- Löpande driftskostnader för tillgången under kalenderåret.

Den ekonomiska värdenedgången kan beräknas som skillnaden mellan marknadsvärdet inklusive moms vid kalenderårets början (alternativt anskaffningstidpunkten) och värdet vid kalenderårets slut (alternativt avyttringstidpunkten). Värdenedgången kan i många fall antas motsvara den planenliga avskrivningen. Detta gäller naturligtvis under förutsättningen att avskrivningsplanen är realistiskt utformad.

Kapitalkostnaden för tillgången ska beräknas efter en marknadsränta på tillgångens marknadsvärde under kalenderåret. Den marknadsmässiga räntan bör enligt Skatteverket i vart fall inte understiga statslåneräntan vid årets ingång + 1 procentenhet.

Summan av delbeloppen kan antas vara ett lägsta godtagbart marknadsmässigt förmånsvärde. Arbetsgivarens skattemässiga avdrag ska däremot inte beaktas vid beräkningen av förmånens värde. Det är alltså arbetsgivarens kostnader före skatteeffekten av avdrag och nedskrivningar som ligger till grund för värderingen.

---

Kurt äger ett bolag som har inhandlat en fotostudio, uteslutande för Kurts personliga bruk. Anskaffningsutgiften är 85 000 kr och bolaget har ägt utrustningen sedan 1 januari beskattningsåret. Utrustningen skrivs av med 20% per år. Livslängden 5 år motsvarar marknadsmässig livslängd. Bolaget har inga andra driftskostnader än försäkringspremien varje år. Den uppgår till 800 kr per månad. Statslåneräntan 30/11 året före beskattningsåret antas vara 3%.

Kurts årliga förmånsvärde för fotostudion blir alltså 30 000 kr:

- värdeminskning  $85\,000 \times 0,20 = 17\,000$  kr
  - kapitalkostnad  $85\,000 \times (3\% + 1\%) = 3\,400$  kr
  - driftskostnad  $12 \times 800 = 9\,600$  kr
- 

## Införsäljning av onyttig egendom

---

Det man normalt menar med onyttig egendom är så kallad lös egendom. Annan egendom, fast eller lös, kan normalt betraktas som nyttig i företagets verksamhet. Exempel på annan egendom är värdepapper av olika slag (aktier, fordringar osv), fastigheter, bostadsrätter, utländsk valuta och andelar i handelsbolag.

■ IL 52 kap

Försäljningar av lös egendom kapitalvinstbeskattas. Lös egendom kan vara allt ifrån möbler, konst och bilar till hästar, diamanter och frimärkssamlingar. Försäljning av anläggningstillgångar i hobby-verksamhet, t ex bikupor, vävstolar och travhästar, räknas också hit.

### Gynnsamma skatteregler

Vid kapitalvinstberäkningen får du dra av din faktiska anskaffningskostnad för egendomen. Vet du inte din anskaffningskostnad får du schablonmässigt beräkna denna till 25% av försäljningsintäkten.

Rör det sig om så kallat personligt lösöre och inte om så kallade kapitalplaceringstillgångar får du dessutom göra ett grundavdrag med 50 000 kr. Grundavdraget beräknas på årets sammanlagda försäljningar.

Vinst på försäljning av lös egendom beskattas med 30% skatt i inkomstslaget kapital.

### Rejält skattefritt belopp varje år

Tack vare grundavdraget och den schablonberäknade anskaffningskostnaden kan du varje år sälja lös egendom (personligt lösöre) för högst 66 666 kr utan att det blir någon skatt på försäljningen.

Man kan ana sig till att dessa gynnsamma regler kan locka ett antal delägare att sälja in egendom till sina företag.

### **Förmånsbeskattning**

Beroende på vilken typ av tillgång det handlar om så kan det bli aktuellt med löpande förmånsbeskattning för delägaren. Om delägaren sålt in en snöskoter, en husvagn, en Rolex-klocka eller någon annan onyttig tillgång, är det troligt att han även efter införsäljningen kommer att använda egendomen privat.

För en aktiv delägare jämföras förmånen med vanlig socialavgiftsbelagd lön och för en passiv delägare räknas förmånen som utdelning. För företaget räknas i båda fallen ett belopp motsvarande en marknadsmässig hyra för egendomen som en skattepliktig intäkt (uttagsbeskattning).

### **Nettoeffekten för företaget**

Nettoeffekten för företaget blir i lönefallet att bolaget betalar (avdragsgilla) socialavgifter på förmånsbeloppet. Lönekostnaden kvittas ju mot intäkten på grund av uttagsbeskattningen. I utdelningsfallet blir nettoeffekten att företaget beskattas för intäkten på grund av uttagsbeskattningen, eftersom utdelningen inte är avdragsgill (några socialavgifter blir det inte i detta fall).

### **Värderingen av förmånen**

Läs om hur förmånsvärdet ska beräknas i avsnittet om inköp av egendom för delägarens privata bruk.

### **Införsäljning till överpris**

Om en delägare eller närstående till denne säljer något till överpris till sitt fåmansföretag beskattas han för *överpriset* som lön (om han är aktiv i företaget) respektive utdelning (om han är passiv). Med överpris menas skillnaden mellan köpeskillingen och egendomens marknadspris.

Beskattning av delägaren kan också bli aktuell när personer som inte är skattemässigt närstående (t ex en sambo eller kompis) säljer något till överpris.



## Utköp till underpris

---

Om en delägare eller närstående till denne köper något från bolaget och betalar ett underpris beskattas han för underpriset. Med underpris menas skillnaden mellan egendomens marknadspris och köpeskillingen (fast bara om köpeskillingen är lägre givetvis, annars uppkommer inget underpris).

### Uttag för noll kronor

Ett rent uttag, dvs en överföring till delägaren eller dennes närstående till ett pris av noll kronor, omfattas också av den här regeln. Hela egendomens marknadspris blir därmed beskattat som ett underpris.

### Delägarrens beskattning

En delägare som är aktiv i företaget beskattas för underpriset som lön medan en delägare som är passiv beskattas för utdelning. Om en närstående till delägaren, som också är anställd, köper något till underpris beskattas han själv för utköpet. Är den närstående inte anställd blir delägaren beskattad för underpriset.

### Företagets beskattning

Företaget uttagsbeskattas för underpriset, dvs skillnaden mellan marknadsvärdet och köpeskillingen tas upp som intäkt i företaget. Detta betyder att oavsett priset ska företaget ta upp marknadsvärdet som intäkt.

Är delägaren aktiv i företaget kommer den skattepliktiga intäkten att kvittas mot den avdragsgilla lönekostnaden. Därmed blir nettoeffekten att företaget betalar (avdragsgilla) socialavgifter på beloppet.

Är delägaren passiv i företaget blir nettoeffekten att företaget beskattas för den skattepliktiga intäkten. Motsvarande belopp är ju en icke avdragsgill utdelning, men samtidigt slipper företaget betala socialavgifter på beloppet.

### Underprisreglerna för näringsverksamhet

Enligt underprisreglerna kan företaget slippa uttagsbeskattning i vissa fall. Det gäller när samtliga tillgångar i näringsverksamheten förs över (eller om tillgångarna i en delverksamhet förs över) till något annat företag, t ex till en delägars enskilda firma. För att *enstaka tillgångar* ska kunna föras över utan uttagsbeskattning krävs det koncernbidragsrätt mellan företagen.

## Moms

Vid ett uttag ska momsen beräknas på det historiska inköpspriset för varan (anskaffningsvärdet), såvida inte marknadspriset är lägre.

Uttagsmoms blir det bara när en vara eller tjänst tas ut helt utan ersättning. Betalas ett vederlag är det fråga om en försäljning och inte ett uttag och därmed ska momsen beräknas utifrån marknadsvärdet och inte enligt reglerna om uttagsmoms.

Vid inköp av varor och tjänster som inte är hänförliga till verksamheten utan avsedda för de anställdas eller ägarens privata konsumtion får momsen inte lyftas och det blir då inte heller aktuellt att redovisa moms vid uttaget/ försäljningen.

## Tantiemavsättningar

---

Ett tantiem är en extra utbetalning av ett företags vinst som vanligtvis görs till vd eller andra chefstjänstemän och som har karaktären av bonus. När det handlar om tantiem i ägarledda företag brukar det vara företagsägaren (företagsledaren) som är mottagare av tantiemet. Tantiem används ofta som en resultatreglerande åtgärd. Tidpunkten för företagets avdrag för tantiemet bestäms enligt inkomstskattelagen av bokföringsmässiga grunder och god redovisningssed. Ett företag får därför avdrag för tantiem och liknande ersättning det år då avsättningen har gjorts förutsatt att avsättningen är förenlig med god redovisningssed.

### ■ IL 14 kap 2 §

Enligt Skatteverket är ett tantiem en extra avsättning utöver den ordinarie lönen. Att ta upp dubbla lönekostnaden ett år och ingen alls nästa år innebär enligt Skatteverket att matchningen mellan intäkter och kostnader sätts ur spel. Skatteverket kan i ett sådant fall neka avdrag för tantiemet. En tantiemavsättning som enbart görs som en skatteplaneringsåtgärd blir då avdragsgill först året efter.

## Bolagsstämmodagen styr beskattningen

Mottagaren av tantiemet ska ta upp ersättningen till beskattning det beskattningsår då beloppet är tillgängligt för lyftning. Enligt Skatteverkets uppfattning är ett tantiem normalt tillgängligt för lyftning (disponibelt) senast vid den tidpunkt då bolagsstämman beslutat om att fastställa resultat- och balansräkningen.

Preliminärskatteavdrag och socialavgifter ska därmed redovisas i skattedeklarationen månaden efter den månad årsstämman hölls.

### **Styrelsebeslut som underlag för avsättningen**

Som underlag för en tantiemavsättning bör det finnas ett styrelseprotokoll som är daterat före bokslutsdagen. Av styrelsebeslutet ska det framgå vilken/vilka som omfattas av tantiemet och på vilka grunder det ska utgå. I bokslutet redovisas tantiemet och arbetsgivaravgifterna på tantiemet som en upplupen personalkostnad.

# Ersättningar från aktiebolaget

Du kan ta ut ersättning från ditt fåmansbolag på flera sätt:

- Ta ut pengar som lön
- Ta ut skattefri reseersättning
- Ta ut skattefritt traktamente
- Låta bolaget hålla dig med förmåner som bil, lunch mm
- Ta ut lokalhyra från bolaget
- Låna in pengar i bolaget och få ränta på pengarna
- Ta ut utdelning
- Låta pengarna stå kvar i bolaget och sedan sälja bolaget
- Likvidera bolaget och ta ut tillgångarna själv.

Du kan läsa mer om de flesta av de ovanstående ersättningstyperna i separata kapitel i boken.

## Lön från bolaget

---

Om du tar ut lön från bolaget betraktas du som vilken anställd som helst ur skattesynpunkt. Bolaget måste senast den 12:e i månaden efter löneutbetalningen betala in socialavgifter på din lön.

Läs också i kapitlet [Inkomstuppdelning inom familjen](#).

### Pensions- och sjukpenninggrundande inkomst

Din *sjukpenninggrundande* inkomst beräknas på den del av lönen som är upp till 8 prisbasbelopp (364 000 kr år 2018).

När den högsta *pensionsgrundande* inkomsten räknas ut, utgår man från inkomstbasbeloppet. Gränsen för högsta intjänande går vid 8,07 inkomstbasbelopp (504 375 kr för 2018).

## Reseersättning

---

### Skattefri del

Reseersättning för tjänsteresor med privat bil ger inte så mycket pengar. Trots det bör du givetvis ändå ta ut den skattefria delen i bilersättningen.

Det finns ur skattesynpunkt ingen anledning att ta ut mer än de skattefria schablonbeloppen. Överskjutande belopp betraktas ju ändå som lön. Dessutom blir det mycket enklare i deklarationen och på kontrolluppgifterna att ta ut vanlig lön istället.

### Milersättning

När du kör för bolagets räkning med privat bil kan du ta ut 18,50 kr per mil i skattefri ersättning. Som fåmansdelägare får du räkna med att Skatteverket begär att du ska kunna visa upp en körjournal som bevisar att du verkligen kört de sträckor som du tagit ut ersättning för.

Du som har förmånsbil, men inte drivmedelsförmån, kan ta ut 9,50 kr per mil för tjänsteresor. Detta gäller bensinbilar. Om din förmånsbil är dieseldriven gäller beloppet 6,50 kr per mil.

# Lån från bolaget

Reglerna om förbjudna lån från aktiebolag innebär dels att utlåningen kan bestraffas civilrättsligt och dels att utlåningen kan leda till kraftiga konsekvenser skattemässigt. Eftersom den skatterättsliga regleringen nästan helt bygger på aktiebolagslagens regler så börjar vi här med att gå igenom låneförbudsbestämmelserna i aktiebolagslagen.

## Förbjudna lån

---

I aktiebolagslagen finns en bestämmelse om låneförbud, ett förbud mot penninglån. Förbudet går ut på att ett svenskt aktiebolag eller annat bolag i samma koncern inte får låna ut pengar till aktieägare, styrelseledamöter, vd eller revisorer i bolaget.

Samma sak gäller för pant, borgen och garantiförbindelser – bolaget får alltså inte ställa säkerhet för ett lån som någon av dessa personer har.

I den här förbjudna kretsen ingår också närstående personer (t ex make och barn) och närstående företag ([se nedan](#)). Därför talar man också om närståendelån.

■ ABL 21 kap

Det finns även ett [förvärvslåneförbud](#), mer om det längre fram i kapitlet.

### Syftet

Låneförbudets syfte är att skapa ett skydd för företagets borgenärer, anställda, aktieägare, leverantörer och staten. I ABL finns t ex regler om hur vinstutdelning får göras till bolagets aktieägare.

Bestämmelsen kom till 1973, bland annat för att bolagets ekonomiska ställning inte ska urholkas genom att bolaget har fordringar på ägare vars kreditvärdighet kanske inte är så god. Dessutom var det tidigare vanligt att ägare tog ut lån år efter år istället för att ta ut lön. På så sätt slapp man både skatt och sociala avgifter.

## Brott och straff

Straffet för att överträda låneförbudet är böter eller fängelse i högst ett år.

■ ABL 30 kap 1§ 4p

En revisor som upptäcker en överträdelse av låneförbudet ska ange detta i revisionsberättelsen, dvs lämna en oren revisionsberättelse.

Enligt vår erfarenhet hanterar olika revisorer detta (tyvärr) ganska olika. Många är väldigt liberala och skriver en oren revisionsberättelse bara om lånet är oreglerat vid bokslutstidpunkten eller vid kalenderårsskiftet (låntagarens beskattningsårs slut). Andra tillåter inget överhuvudtaget, inte ens mindre negativa saldon på aktieägarens avräkningskonto under kortare perioder under året.

■ ABL 9 kap 33§

Det blir också [skattemässiga påföljder](#), se mer om detta längre fram.

Det framgår av aktiebolagslagen under vilka förutsättningar ett lån eller ett ställande av säkerhet är ogiltigt:

- Ett förbjudet lån ska vara ogiltigt oberoende av mottagarens uppsåt eller oaktsamhet och måste därmed alltid återbetalas. Detta gäller både vid närståendelån och förvärvslån.
- En säkerhet som har ställts i strid med lagens bestämmelser ska vara ogiltig bara om bolaget kan visa att mottagaren av säkerheten insett eller borde ha insett att den var olaglig.

Rättsföljden för mottagaren till ett förbjudet lån är att han ska återbära vad han uppburit. En styrelseledamot eller vd som uppsåtligt eller av oaktsamhet har *medverkat* till ett beslut om ett olagligt lån eller ett ställande av säkerhet, kan bli skadeståndsskyldig gentemot bolaget. Även aktieägare kan under vissa förhållanden dra på sig ett sådant ansvar.

■ ABL 21 kap 11§

*Svea Hovrätt, mål nr T 4247-06, styrelseledamot skadeståndsskyldig gentemot bolagets konkursbo för att ha lämnat otillåtet lån till en närstående*

## Håll koll på avräkningskontot

Det är vanligt att man har ett avräkningskonto mellan aktiebolaget och dess ägare. Kontot krediteras när du lägger ut privata pengar för bolagets räkning och debiteras när du tar ut pengar från bolaget. Om du har ett sådant måste du hela tiden se till att det är bolaget som är skyldigt dig pengar och inte tvärtom, annat än högst tillfälligt.

Om aktiebolaget har en konstant stor kassa enligt bokföringen är detta ofta ett tecken på ett förbjudet lån.

---

Företagaren tar ut 20 000 kr från bolagets företagskonto. För att dölja att pengarna går till privat konsumtion bokför han transaktionen så att det ser ut som om pengarna har gått från företagskontot till kontantkassan. I kassan finns i verkligheten 50 kr. Resten är utlånat i strid med låneförbudet.

---

I revisorns uppgifter ingår att kontrollera det löpande saldot för kassan under året och se till att den inte under någon period varit onormalt stor. Givetvis får den inte heller någonsin bli negativ – det kan tyda på oredovisade inkomster.

### **Aktiebolagslagens bestämmelse**

Enligt reglerna om låneförbud får inte aktiebolag lämna *penninglån* till en krets personer som brukar kallas den förbjudna kretsen, nämligen

- aktieägare
- styrelseledamöter
- styrelsesuppleanter
- vd och vice vd
- vissa närstående personer till de uppräknade personerna ovan (den så kallade släktkatalogen, se nedan)
- en juridisk person över vilken en person av de ovanstående, ensam eller tillsammans med någon annan som omfattas av låneförbudet, har ett bestämmande inflytande.

I aktiebolagslagen framgår det (indirekt) av bestämmelserna som gäller styrelseledamöter och vd att även styrelsesuppleanter och vice vd omfattas av låneförbudsreglerna.

■ ABL 8 kap 3, 28 §§

### **Närstående**

Som närstående räknas:

- den med vilken aktieägaren är gift eller sambo
- far, mor
- farfar, farmor, morfar, mormor
- styvfar, styvmor, fars eller mors styvfar och styvmor
- barn, barnbarn, barns make, barnbarns make
- makes far och mor, makes farföräldrar och morföräldrar
- makes barn, makes barnbarn
- syskon, makes syskon, syskons make.

■ ABL 21 kap 1 §



Enligt en kammarrättsdom är lån till aktieägare som är tagna före köpet av aktierna inte att betrakta som förbjudna. Det är först när en person blir aktieägare som han ingår i den förbjudna kretsen (såvida han inte är närstående) och därmed inte kan låna pengar av aktiebolaget.

### **Ställa säkerhet**

Om bolaget ställt säkerhet till förmån för någon av de uppräknade personerna så jämföras detta med att bolaget lämnat ett lån direkt till personen.

■ ABL 21 kap 3 §

## **Undantag från låneförbudet**

---

Det finns några reglerade undantag från förbudet mot närstående-lån. Det gäller:

- kommersiella lån
- småaktieägarlån
- lån inom koncern
- kommuner, landsting, kommunalförbund och Riksgälden
- varukrediter.

### **Kommersiella lån**

Undantaget för kommersiella lån gäller om lånet uteslutande är till för låntagarens rörelse och lånet är affärsmässigt för det *långivande* bolaget. Lånet ska alltså direkt eller indirekt befrämja den verksamhet som bolaget bedriver. Som exempel kan nämnas ett lån för en verksamhet som bolaget självt ska ta del i eller som bolaget har intresse av kommer till stånd.

Lånet ska uteslutande vara avsett för låntagarens rörelse. Regeln finns främst för att förhindra lån till privat konsumtion. Med rörelse menas all näringsverksamhet som bedrivs av fysiska eller juridiska personer och oavsett om den bedrivs med vinstsyfte eller inte. Rörelsen måste finnas vid lånetillfället. Lån för att starta en verksamhet omfattas alltså inte av undantaget.

Styrelsen och vd ska varje räkenskapsår upprätta en särskild förteckning över lån och säkerheter som har lämnats med stöd av undantaget för kommersiella lån.

### **Småaktieägarlån**

Lån är tillåtna till aktieägare och dennes närstående om låntagarens och dennes närståendes sammanlagda aktieinnehav är mindre än en procent av aktiekapitalet. Innehav i något annat företag i koncernen påverkar inte bedömningen av gränsen.

### **Koncernundantaget**

Låneförbudsreglerna gäller inte vid lån till ett företag som ingår i samma koncern som det långivande företaget. Koncernundantaget omfattar även företagsgrupper där moderföretaget har hemvist i en annan EES-stat än Sverige. Alla svenska juridiska personer som är bokföringsskyldiga enligt bokföringslagen, samt motsvarande juridiska personer med hemvist inom EES, ska vara likställda med svenska aktiebolag när det gäller koncernundantaget.

Koncernundantaget ska också tillämpas om moderföretaget i koncernen är en ekonomisk förening, ett handelsbolag, en kommun, ett landsting eller ett kommunalförbund.

### **Kommuner, landsting, kommunalförbund och Riksgälden**

Låneförbudsreglerna gäller inte om låntagaren är en kommun, ett landsting eller ett kommunalförbund. Med kommunalförbund menas ett sådant förbund som kommuner och landsting får bilda enligt kommunallagen. Även Riksgäldens upplåning omfattas av undantaget från låneförbudet.

■ ABL 21 kap 2 §

### **Varukrediter**

Låneförbudet gäller inte heller normala varukrediter. Skulle kreditvillkoren vara ovanligt förmånliga kan dock Skatteverket betrakta krediten som ett förtäckt lån, så kallat maskerat lån.

## Förvärvslåneförbudet

---

Bolaget får inte lämna lån för att låntagaren eller någon närstående till honom (fysisk eller juridisk person som ryms inom den förbjudna kretsen) ska kunna köpa aktier i det långivande bolaget eller i något överordnat företag i samma koncern.

Den som köper aktier i företaget måste alltså finansiera sitt aktieköp med andra medel än det köpta företagets egna medel (någon annan finansiär måste stå en reell kreditrisk).

Förvärvslåneförbudet tar sikte på ett förestående aktieförvärv, däremot hindras inte en utlåning till någon som redan köpt aktier om undantaget för koncernlån är uppfyllt.

■ ABL 21 kap 5 §

Förvärvslåneförbudet gäller förskott och lån som lämnas för förvärv av aktier i det långivande bolaget självt eller i ett *överordnat* bolag i koncernen. Ett moderbolag kan därför låna ut medel till någon som förvärvar aktier i ett dotterföretag, dvs moderbolaget kan sälja aktier i ett dotterbolag på kredit.

Utlåning till anställdas förvärv av aktier i bolaget är undantaget från förvärvslåneförbudet om det rör sig om mindre lån (högst två prisbasbelopp). Bolaget kan alltså låna ut eller ställa säkerhet för sådana aktieförvärv utan att riskera att komma i konflikt med låneförbudsreglerna.

■ ABL 21 kap 6§

Förvärvslåneförbudet gäller förskott och lån som lämnas för förvärv av aktier i det långivande bolaget självt eller i ett *överordnat* bolag i koncernen. Detta innebär att ett moderbolag kan låna ut medel för förvärv av aktier i ett dotterföretag, dvs moderbolaget kan sälja aktier i ett dotterbolag på kredit.

## Skattereglerna vid förbjudna lån

---

### Lån till fysiska personer

De skattemässiga låneförbudsreglerna innebär att hela lånebeloppet beskattas som inkomst av tjänst för en fysisk person. Detta gäller även om lånet är indirekt via ett handelsbolag som denne är delägare i.

Denna inkomst är utan socialavgifter och tas upp under punkt 1.7 på inkomstdeklarationen (INK1). Bolaget får *inte* avdrag för lånebeloppet (tjänsteinkomsten).

Även lån från utländska juridiska personer omfattas av de skattemässiga låneförbudsreglerna. Detta sätter stopp för skatteplanering med utländska bolag där ägarna disponerat över bolagens vinstmedel genom att låna pengarna (dessutom gick det att få avdrag för utgiftsräntan på lånen, något som också stoppats).

---

#### **IL 11 kap 45§ – låneförbudet för fysiska personer**

Om penninglån har lämnats i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:551), 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse mm. eller 2 kap. 6 § stiftelselagen (1994:1220), ska lånebeloppet tas upp som intäkt hos en fysisk person som är låntagare eller som direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag, är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

Första stycket tillämpas även på lån som har lämnats av en utländsk juridisk person som motsvarar ett svenskt aktiebolag, en svensk pensionsstiftelse eller en svensk stiftelse om förhållandena varit sådana att lånebeloppet skulle ha tagits upp som intäkt, om den utländska juridiska personen hade varit ett svenskt aktiebolag, en svensk pensionsstiftelse eller en svensk stiftelse.

Vid tillämpning av denna paragraf likställs en i utlandet delägarbeskattad juridisk person med ett svenskt handelsbolag.

*Lag (2009:1412).*

---

Vid lån till handelsbolag bör fördelningen av det skattepliktiga lånebeloppet göras efter samma principer som styr fördelningen av resultatet i bolaget. Den avtalade fördelningen ska ju normalt ligga till grund för beskattningen men kan frångås om den framstår som orimlig och väsentligen är betingad av skatteskal.

■ *Prop 1999/2000:15 sid 90, RÅ 1995 ref 35*

#### **Juridiska personer – aktiebolag undantas**

Även juridiska personer kan beskattas för förbjudna lån, då i näringsverksamheten. Handelsbolagsdelägare som är juridiska personer beskattas då för sina respektive andelar av det förbjudna lånet som inkomst av näringsverksamhet.

Dock är låntagare som är aktiebolag undantagna. Det innebär i praktiken att lån mellan aktiebolag är undantagna från låneförbudet.

---

### **IL 15 kap 3§ – låneförbudet för juridiska personer**

Om penninglån har lämnats i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:551), 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m. eller 2 kap. 6 § stiftelselagen (1994:1220), ska lånebeloppet tas upp som intäkt hos en juridisk person som är låntagare eller som direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag, är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare. Detta gäller dock inte om

- låntagaren är ett aktiebolag, eller
- det finns synnerliga skäl mot att ta upp beloppet som intäkt.

Första stycket tillämpas även på lån som har lämnats av en utländsk juridisk person som motsvarar ett svenskt aktiebolag, en svensk pensionsstiftelse eller en svensk stiftelse om förhållandena varit sådana att lånebeloppet skulle ha tagits upp som intäkt, om den utländska juridiska personen hade varit ett svenskt aktiebolag, en svensk pensionsstiftelse eller en svensk stiftelse.

Vid tillämpning av denna paragraf likställs en i utlandet delägarbeskattad juridisk person med ett svenskt handelsbolag.

*Lag (2009:1412).*

### **IL 13 kap 3§**

Penninglån som avses i 15 kap. 3 § och som lämnas till en juridisk person, räknas till inkomstslaget näringsverksamhet.

*Lag (2009:1412)*

---

### **Bara årets lån**

Enligt en kammarrättsdom är det endast det lån som uppkommer under ett visst beskattningsår som ska beskattas för det året. Att det finns en skuld till bolaget vid beskattningsårets början ska alltså inte leda till beskattning för det året.

---

### **Kammarrätten i Stockholm mål nr 8713-1999:**

Vid årets början var aktieägaren skyldig bolaget 73 605 kr. Vid årets slut hade skulden som bokförts på avräkningskontot ökat till 168 496 kr. Kammarrätten konstaterade att aktieägaren skulle beskattas endast för förändringen på avräkningskontot under året, dvs för 168 496 – 73 605 = 94 891 kr.

---

### **Synnerliga skäl, t ex återbetalning i slutet av året**

Förbjudna lån beskattas inte om det finns vad man kallar *synnerliga skäl* för att slippa beskattning. Ett sådant synnerligt skäl är att lånet återbetalas före årsskiftet, dvs före utgången av låntagarens beskattningsår.

Om en återbetalning ska kunna göra att låntagaren slipper beskattning bedöms dock mycket restriktivt. En förutsättning är att det är en definitiv återbetalning och inget rullande lån, dvs att ett nytt lån tas upp i början av nästa år.

■ Prop 1989/90:110 sid 600

Högsta förvaltningsdomstolen har i ett antal rättsfall prövat hur begreppet synnerliga skäl ska tolkas. Slutsatsen är att det är mycket svårt att undgå beskattning.

---

### **Förbjudet lån trots motfordran**

En företagsledare hade en fordran på 3,75 miljoner kr på sitt bolag. Denna fordran löpte med 15% ränta. Istället för att minska sin fordran lånade företagsledaren ca 1 miljon kr av bolaget. Han betalade ingen ränta på detta lån.

Regeringsrätten ansåg att det var fråga om ett förbjudet lån trots att ägaren hade en motfordran på bolaget. Anledningen till att fordringen inte kvittats mot lånet var att ägaren uppenbart ville kunna ta ut hög kapitalbeskattad ränta på sin fordran och istället låna pengar räntefritt från bolaget. Några synnerliga skäl för att inte beskatta lånet fanns inte.

*RÅ 2004 ref 114*

---

### **Snabb betalning räckte inte 1**

Under hösten 1999 lånade en fåmansdelägare 200 000 kr av sitt bolag. Vid årets utgång var skulden ca 90 000 kr och denna återbetalades i februari året därpå.

Regeringsrätten ansåg att den kvarvarande skulden vid årets utgång var ett förbjudet lån. Några synnerliga skäl för att inte beskatta lånet fanns inte.

*RÅ 2004 ref 115*

---

### **Snabb betalning räckte inte 2**

En fåmansdelägare lånade under 1997 ca 200 000 kr av sitt bolag och betalade tillbaka den större delen av lånet i februari året därpå. Resterande belopp återbetalades i juli. Ränta betalades med ca 8%.

Regeringsrätten ansåg att det var fråga om ett förbjudet lån. Några synnerliga skäl för att inte beskatta lånet fanns inte.

*Regeringsrätten 372-04*

---

---

### **Säkerhet för lånet fanns – slapp skatt**

I september 2000 lånade en fåmansägare 350 000 kr av sitt bolag för att köpa en lägenhet i Spanien. Mannen betalade 7% ränta på lånet och hade lämnat sin bostadsrätt som säkerhet för lånet. Bostadsrätten var värd 1,25 miljoner kr. I december 2000 såldes bostadsrätten. Betalningen av bostadsrätten gjordes i mars 2001 och då betalades lånet tillbaka.

Regeringsrätten ansåg att det var fråga om ett förbjudet lån. Men på grund av den snabba återbetalningen, räntebetalningen samt säkerheten för lånet ansåg RR att det fanns synnerliga skäl att inte beskatta lånet.

*RA 2004 ref 116*

---

Det som avgjorde att fåmansägaren slapp beskattning i det ovanstående fallet var förutom ränta och snabb återbetalning att han hade ställt en säkerhet för lånet, vilket sammantaget ansågs vara synnerliga skäl för att undgå beskattning. Att dessa villkor är uppfyllda innebär dock ingen garanti för att slippa beskattning. Det är trots allt fortfarande fråga om ett förbjudet lån.

---

### **Uppdelad betalning – delvis skatt**

En delägare i ett aktiebolag köpte en fastighet som bolaget ägde. Betalningen skulle göras dels kontant och dels genom en revers. I avvaktan på att affären skulle genomföras innehölls dock en del av den kontanta betalningen och denna skuld betalades inte förrän efter årsskiftet.

Regeringsrätten bedömde den utfärdade reversen som ett förbjudet lån. Några synnerliga skäl för att inte beskatta lånet fanns inte.

Med anledning av den korta tid (ca tre månader) som den återstående kontanta delen av betalningen innehölls samt det faktum att det inte var klarlagt att affären skulle genomföras, ansåg RR att den fördröjda kontantbetalningen inte var ett förbjudet lån.

*RA 2003 ref 60*

---

### **Dispens**

Det finns en möjlighet för Skatteverket att ge dispens från låneförbudsregeln. Vid köp av aktier i det bolag som ger lånet eller ställer säkerheten kan en sådan dispens ges om lånet eller säkerheten behövs på grund av särskilda omständigheter. För lån till andra ändamål får Skatteverket ge dispens om det finns synnerliga skäl. Främst är dispensmöjligheten avsett att underlätta generationsskiften.

■ ABL 21 kap 8 §

**Avskrivning av förbjudet lån**

Om ett lån som beskattats enligt reglerna om förbjudna lån skrivs ned (avskrivs), leder det inte till någon ytterligare beskattning av låntagaren (det blir alltså bara beskattning en gång för det lånade beloppet).

Däremot måste bolaget göra en bortbokning av beloppet och därmed hantera det som en utdelning, dvs boka beloppet mot det fria egna kapitalet. Den formalia som gäller enligt aktiebolagslagen kring utdelning ska då uppfyllas, t ex en prövning enligt försiktighetsregeln och ett styrelseyttrande inför bolagsstämman. Däremot hanteras inte beloppet rent skattemässigt som någon utdelning, dvs K10:an berörs inte för ägare med kvalificerade aktier.

**Ränteförmån**

Låntagaren beskattas för den ränteförmån han haft under lånetiden (såvida han inte betalat marknadsmässig ränta). I ett sådant fall gäller de vanliga reglerna om ränteförmån för anställda, dvs om räntan inte är marknadsmässig (statslåneräntan + 1 procentenhet vid lånetillfället för lån med fast ränta eller nollränta) så beskattas mellanskillnad som ränteförmån.

■ IL 61 kap 15 §



# Aktieägartillskott och inlåning till bolaget

Det här kapitlet handlar om aktieägartillskott, dvs när du gör ett tillskott till bolaget för att stärka bolagets egna kapital, och om inlåning till det egna bolaget, dvs när bolaget lånar pengar av dig som ägare till bolaget.

Först får du en genomgång av hanteringen av villkorade och ovillkorade aktieägartillskott. Sedan följer ett avsnitt om inlåning till det egna bolaget – om vilken ränta man kan ta ut och om när den ska beskattas osv. Kapitlet avslutas med en genomgång av skatte-reglerna vid en försäljning av fordringar och aktieägartillskott och om bolaget går i konkurs.

## Aktieägartillskott

---

Ett aktieägartillskott är ett sätt att öka bolagets egna kapital och kan vara ett alternativ till nyemission av aktier. Det är kanske vanligast med aktieägartillskott när ett företag kommit på obestånd, eller riskerar att komma på obestånd. Ett aktieägartillskott kan vara *ovillkorat* eller *villkorat*. Ett aktieägartillskott kan lämnas av såväl fysiska som juridiska personer, svenska eller utländska.

Ett aktieägartillskott kan lämnas genom

- kontant betalning
- efterskänkande av en fordran på bolaget
- utfärdande av en revers på ett visst belopp
- utfärdande av en förbindelse om att betala bolagets skulder
- utfärdande av en förbindelse om att lämna ett aktieägartillskott.

### Ovillkorat eller villkorat

För att ett aktieägartillskott ska kunna öka bolagets egna kapital måste tillskottet gentemot bolaget vara *oåterkalleligt*, dvs inte vara något lån. Annars räknas tillskottet som en skuld, vilket inte alls stärker bolagets totala ekonomiska ställning. En skriftlig förklaring bör lämnas till bolaget om att det är ett tillskott och inte något lån.

Gör du ett *ovillkorat* aktieägartillskott har du inga som helst krav på att få tillbaka pengarna. Ett ovillkorat aktieägartillskott är alltså en kapitalinsats till bolaget som jämställs (skattemässigt) med aktiekapital.

Gör du ett *villkorat* aktieägartillskott ställer du kravet gentemot bolagets aktieägare att bolaget ska betala tillbaka pengarna om vissa förutsättningar uppfylls, vanligtvis när bolaget återigen har en god och stabil ekonomi. Ett villkorat aktieägartillskott är alltså skilt från aktierna och måste därför hanteras separat, t ex vid en aktieförsäljning. Normalt överläts därför ett villkorat aktieägartillskott till köparen av aktierna så att denna har möjlighet att nyttja en eventuell framtida återbetalning av tillskottet.

### **Bokföringen och deklarationen för bolaget**

Aktieägartillskott bokförs direkt mot fritt eget kapital i balansräkningen, dvs *inte* via resultaträkningen.

Eftersom ett aktieägartillskott inte är någon skattepliktig intäkt i bolaget betyder det t ex att ett aktieägartillskott *inte* ingår i underlaget för att beräkna periodiseringsfond. En återbetalning av ett villkorat aktieägartillskott är inte någon avdragsgill kostnad för bolaget utan tas direkt från det fria egna kapitalet.

### **Återbetalning av villkorat aktieägartillskott**

För att kunna få tillbaka ett villkorat aktieägartillskott krävs ett beslut på en bolagsstämma.

Återbetalning av villkorade aktieägartillskott faller under reglerna för utdelning (dvs det krävs bland annat att det finns fritt eget kapital, att hänsyn tas till försiktighetsreglerna, revisorsutlåtande på extra bolagsstämma mm). Därmed ska återbetalningen framgå av årsredovisningens förvaltningsberättelse (som registreras hos Bolagsverket) och beslutas av bolagsstämman. Tas beslutet om återbetalning på en extra bolagsstämma ska protokollet skickas in för registrering hos Bolagsverket.

För mottagaren av aktieägartillskottet är detta en (skattefri) återbetalning, såvida inte ett högre belopp återbetalas än vad som tillsköts, se avsnittet om skatteregler [längre fram](#).

## **Inlåning till bolaget**

---

### **Dokumentera**

Att låna in pengar till sitt eget bolag är ett naturligt sätt att förbättra bolagets likviditet, finansiera investeringar eller sänka de externa skulderna.

Det är viktigt att inlåningen dokumenteras med en lånehandling (revers) där villkoren för inlåningen framgår, t ex lånebelopp, räntenivå och villkor om återbetalning. För att kunna göra avdrag för en eventuell förlust på inlåning bör fordran ur bevissynpunkt vara dokumenterad.

Ett avräkningskonto där saldot inte är särskilt högt och kanske varierar under året betraktar inte vi som en inlåning. Det bör enligt vår mening handla om inlåning av ett visst belopp under en viss tid för att du ska kunna ta ut ränta som beskattas i kapital.

### Kontrolluppgift

Alla företag, även fåmansföretag, ska lämna kontrolluppgift när en fysisk person, t ex en delägare, får ränta på inlåning till företaget. Kontrolluppgiften heter KU20. Skatteavdrag med 30% ska göras och redovisas i den vanliga arbetsgivardeklarationen månaden efter räntan bokförs som kostnad i företaget.

- Skatteförfarandelag (2011:1244) 17 kap

### När ska räntan beskattas?

En intressant fråga är när räntan ska tas upp till beskattning. I inkomstlagen kapital och tjänst gäller ju kontantprincipen, dvs beskattningstidpunkten är när intäkten är tillgänglig för lyftning. Normalt är det när beloppet betalas ut, men för en ägare till ett fåmansföretag kan tidpunkten ligga före själva utbetalningen eftersom ägaren kan disponera över bolagets medel.

För fåmansdelägare anses dock räntan disponibel redan det år då bolaget kostnadsför räntan i bolagets räkenskaper.

---

Ett bolag har kalenderår som räkenskapsår och kostnadsför räntan per 31 december. Då ska delägaren beskattas för räntan det året (och bolaget ska dra av preliminärskatt och redovisa den i januari samt lämna kontrolluppgift).

---

Om bolagets ekonomiska situation är dålig, så dålig att bolaget har svårt att betala ut räntan eller att bolagets kapital är negativt, spelar normalt inte någon roll.

- Kammarrätten i Stockholm 1999-11-23, mål nr 1352-1354-1999  
Kammarrätten i Göteborg 1998-09-07, mål nr 7626-1996  
Kammarrätten i Göteborg 2002-06-13, mål nr 1409-2000

## Överränta

Räntan får inte vara alltför hög. Den del av räntan som ligger över vad som räknas som marknadsmässig ränta betraktas som förtäckt utdelning aktiebolagsrättsligt.

Skattemässigt ska därför överränta beskattats som lön för aktiva delägare och enligt utdelningsreglerna för passiva delägare (bolaget får då inte dra av beloppet eftersom utdelning inte är avdragsgill).

## Marknadsmässig ränta

Vilken räntenivå som ska räknas som marknadsmässig är inte helt klarlagt. Spelar bolagets kapitalbehov någon roll? Har det betydelse vilken ränta företaget betalar på lånat kapital från utomstående?

Enligt en kammarrättsdom kan den marknadsmässiga räntan beräknas till statslåneräntan + 3 procentenheter.

---

### Kammarrätten i Göteborg, mål nr 2858-2000 – SLR + 3%

I samband med att delägarna i ett fåmansföretag sålde in en fastighet till företaget fick delägaren Nisse en fordran på ca 4 miljoner kr på företaget. Enligt skuldebrevet skulle företaget betala en årlig ränta som motsvarade statslåneräntan (SLR) den 30/11 föregående år plus 3,5 procentenheter. För inkomståret 1996 motsvarade detta  $8,88 + 3,5 = 12,38\%$ , vilket blev drygt 500 000 kr i ränta på lånet.

Kammarrätten menade att, eftersom det inte finns några regler om hur marknadsmässig ränta ska bestämmas, måste detta avgöras från fall till fall. Faktorer att ta hänsyn till är bl a vilka villkor företaget hade fått vid lån från en utomstående, vilken risk som är förenad med lånet och vilken säkerhet företaget kan lämna. Kammarrätten tyckte inte att den bankränta som Nisse hänvisade till kunde anses motsvara vad företaget skulle ha fått betala om pengarna hade lånats av banken. Men med hänsyn till att det kan vara svårt att i varje enskilt fall bestämma vad som är marknadsmässig ränta kom kammarrätten slutligen fram till att det är nödvändigt att schablonisera.

Vid bedömningen av hur en schablon för marknadsmässig ränta ska bestämmas tittade kammarrätten på reglerna om normalutdelning i fåmansföretag och på reglerna om räntefördelning i enskild firma och handelsbolag. Enligt förarbetena till reglerna om normalutdelning tar räntesatsen SLR + 5 procentenheter hänsyn till att avkastning på aktier inkluderar en risksättning. Skattemässigt godtagbar normalavkastning på andra tillgångar bör vara SLR + 1 procentenhet. Syftet med reglerna om räntefördelning är att jämställa reglerna om beskattning av avkastning på eget kapital för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag med motsvarande regler för fåmansdelägare. Räntesatsen vid positiv räntefördelning var vid den här tidpunkten SLR + 3 procentenheter (numera gäller SLR + 5 procentenheter).

Kammarrättens bedömning blev att den marknadsmässiga räntan schablonmässigt skulle bestämmas till SLR den 30/11 föregående år + 3 procentenheter. Kammarrätten beräknade överräntan, dvs den förtäckta utdelning som skulle beskattas i inkomstslaget tjänst, till ca 22 000 kr. Resterande del av räntan skulle beskattas i inkomstslaget kapital.

---

Samma utfall blev det i ett senare rättsfall från samma kammarrätt.

■ *Kammarrätten i Göteborg, mål nr 2145-06*

Ytterligare en kammarrättsdom ger stöd för att statslåneräntan plus 3 procentenheter är en gångbar räntesats. Dock gick kammarrätten i detta fall med på ett visst risktillägg.

---

**Kammarrätten i Göteborg, mål nr 6509-04, 6511-04, 316-06  
– SLR + 3% + risktillägg**

Ett fåmansföretag lånade ca 1,7 miljoner kr från den ende aktieägaren i bolaget. Bolaget gjorde avdrag för räntekostnader med 252 000 kr, vilket motsvarade en ränta som var baserad på statslåneräntan (SLR) + 10 procentenheter. Det innebar i praktiken att räntesatsen låg på ca 15%.

Skatteverket beslöt att inte medge ränteavdraget eftersom det inte motsvarade en marknadsmässig ränta. Den ränta som översteg den marknadsmässiga räntan är så kallad överränta vilket anses vara en förtäckt utdelning som företaget inte får avdrag för.

Företaget ansåg att de hade stöd för att den utbetalda räntan var marknadsmässig och överklagade Skatteverkets beslut till länsrätten. Företaget hänvisade till ett lån från en av sina externa långivare där räntan var ca 9% och där man dessutom hade lämnat säkerhet.

När företaget lånade av aktieägaren var det egna kapitalet förbrukat och därmed var företagets ekonomiska ställning så pass dålig att det skulle ha varit mycket svårt att få lån från en extern långivare, även till en mycket hög ränta.

Länsrätten avslag företagets överklagande med motiveringen att man inte hade kunnat visa (med t ex intyg från kreditinstitut) att räntan var marknadsmässig.

Bolaget överklagade och fullföljde sin talan i kammarrätten. I andra hand yrkade bolaget på att rätten skulle medge ett ränteavdrag med 14%. Som stöd för detta hänvisade bolaget till en kammarrättsdom (Kammarrätten i Göteborg mål nr 7708-7713-05) där ett ränteavdrag på 14% hade beviljats.

Kammarrätten ansåg att räntan skulle ligga ungefär på samma nivå som Skatteverket ansåg vara en marknadsmässig ränta. Kammarrätten ansåg dock att det var sannolikt att räntan borde ligga något högre på ett lån utan säkerhet. Men i och med att bolaget inte kunde visa något ytterligare godtagbart underlag ansåg kammarrätten att bolaget inte hade gjort det sannolikt att den marknadsmässiga räntan skulle överstiga 10%.

Kammarrätten undanröjde därmed länsrättens dom och bestämde den marknadsmässiga räntan till 10%.

---

Enligt en annan kammarrättsdom kan den marknadsmässiga räntan vid inlåning till ett eget *likvidationspliktigt* bolag beräknas till statslåneräntan + 5 procentenheter.

---

**Kammarrätten i Göteborg mål nr 4469-4473-2001  
– SLR + 5 procentenheter**

En aktieägare lånade in pengar till sitt likvidationspliktiga bolag och tog ut 20% ränta. Räntan kostnadsfördes i bolaget men betalades inte ut på grund av bolagets dåliga ekonomi. Skatteverket ansåg att statslåneräntan + 5 procentenheter var att betrakta som marknadsmässig ränta.

Kammarrätten menade att den marknadsmässiga räntan vid inlåning till ett likvidationspliktigt bolag kan vara högre än vid vanlig inlåning. Men eftersom aktieägaren i detta fall själv styrde bolaget ansåg kammarrätten att risken för likvidation fick anses obefintlig (aktieägaren hade inte försatt bolaget i likvidation trots att det varit likvidationspliktigt under flera år). Därmed var den räntesats som Skatteverket föreslagit i vart fall inte för lågt satt. Överskjutande del av räntan behandlades som icke avdragsgill utdelning (förtäckt utdelning) som därmed också beskattades som utdelning enligt fåmansföretagsreglerna för aktieägaren.

---

Enligt andra kammarrättsdomar kan den marknadsmässiga räntan beräknas till statslåneräntan + 1 procentenhet, vilket det aktuella året skulle ha motsvarat en ränta på  $5,57 + 1 = 6,57\%$ . I ett fall hade dock Skatteverket uppskattat marknadsräntan till 7% efter ett litet riskpåslag, något kammarrätten tyckte var godtagbart.

---

**Kammarrätten i Göteborg mål nr 114-04 – 7%  
(SLR + 1% + litet risktillägg)**

Företagaren lånade in pengar till sitt bolag till 10% ränta. Skatteverket bedömde att marknadsräntan motsvarade 7% och beskattade överräntan som överutdelning, dvs i inkomstslaget tjänst.

Kammarrätten uttalade att den skattemässigt godtagbara normala kapitalavkastningen för andra tillgångar än aktier i fåmansföretag har bestämts till statslåneräntan + 1 procentenhet. Inlåningsräntan skulle därmed bli  $5,57 + 1 = 6,57\%$  i detta fall under det aktuella året.

Företaget var ett solitt företag med goda möjligheter att lämna säkerhet för lån från externa långivare. Den risk som delägaren tagit genom att låna ut pengar till företaget måste enligt kammarrätten därför anses som låg. Så den ränta Skatteverket ansett vara marknadsmässig, dvs 7%, kunde i vart fall inte anses vara för låg utan kammarrätten fastställde Skatteverkets beslut.

---

**Kammarrätten i Göteborg mål nr 6213-12 och 6214-12 – SLR + 1%**

Jens ägde ett bolag som bedrev fastighetsförvaltning. Detta bolag förvärvade samtliga aktier i ett annat fastighetsbolag som också ägdes av Jens. Köpeskillingen på knappt 7 miljoner kr betalades genom att ett skuldebrev till Jens upprättades och beloppet bokfördes i sin helhet som ett lån från aktieägare. I skuldebrevet angavs att räntan på lånet var 8,5%. Under året betalade bolaget ut ränta till Jens på ca 560 000 kr och drog av det som en kostnad i verksamheten.

Skatteverket ansåg dock att räntan som bolaget betalat ut till Jens inte var marknadsmässig och ville endast medge ett avdrag för räntekostnaderna med 5,16%. Räntan som Skatteverket kom fram till beräknades utifrån statslåneräntan vid utgången av november månad året före beskattningsåret plus 1%.

Enligt lämsrätten var det klarlagt att det i bolaget fanns ett lånebehov. När det gäller den risk som var förenad med lånet kunde länsrätten konstatera att kreditrisken var lägre än om låneavtalet hade ingåtts mellan oberoende parter. De både inblandade bolagen ägdes av Jens och av aktieöverlåtelseavtalet framgick det att han haft full insyn i bolagens drift och ekonomiska förhållanden. Eftersom ekonomin i det förvärvade fastighetsbolaget varit god framstod risken att låna ut pengarna som låg. Länsrätten ansåg alltså att bolaget inte hade kunnat göra det sannolikt att en högre räntesats än den schablonberäknade var motiverad. Bolaget fick därför göra avdrag med den schablonberäknade marknadsräntan på 5,16% och räntan därutöver skulle räknas som utdelning.

Bolaget överklagade domen till kammarrätten som dock gjorde samma bedömning som länsrätten.

Samtidigt som detta rättsfall prövades ett ärende med liknande förutsättningar där Jens tillsammans med sin son hade lånat ut pengar till sitt bolag för ett aktieförvärv. Även i det fallet hade en ränta på 8,5% betalats ut. Kammarrätten kom också där fram till att den uppskattade marknadsräntan skulle schablonberäknas till 5,16%.

---

### Vad är rätt räntenivå?

Tyvärr är det svårt att ge ett generellt råd om hur hög räntenivå som kan anses motsvara marknadsmässig ränta. Av ovan redovisade rättsfall framgår att omständigheterna i de enskilda fallen och vilken kammarrätt som behandlat ärendena har haft stor betydelse för bedömningarna.

Det framstår dock som ganska klart att den nivå som accepteras torde ligga något lägre än man tidigare trott, troligen kring nivån statslåneräntan plus 1–3 procentenheter. Högre än så är knappast att anse som marknadsmässigt utom i undantagsfall.

## Skattereglerna vid försäljning och konkurs

---

### Anskaffningsutgift på aktierna

Ett *ovillkorat* aktieägartillskott *får* räknas med i omkostnadsbeloppet (anskaffningsutgiften) för aktierna. *Villkorade* aktieägartillskott räknas däremot *inte* med i omkostnadsbeloppet för aktierna.

Ett ovillkorat aktieägartillskott påverkar därmed beräkningen av kapitalvinst eller kapitalförlust vid en försäljning av aktierna eller om bolaget går i konkurs eller likvideras. Även beräkningen av hur stor kapitalbeskattad utdelning du kan ta ut från bolaget påverkas i och med att anskaffningsutgiften för aktierna höjs. Läs mer i kapitlen [Utdelning](#) och [Kapitalvinstreglerna](#).

### Återbetalning och vinster

För dig som lånat in medel eller gjort ett villkorat aktieägartillskott leder en återbetalning av en fordran eller ett villkorat aktieägartillskott inte till någon skattekonsekvens. Detta gäller så länge som återbetalningen inte överstiger det nominella beloppet, dvs det belopp som lånades in respektive tillskötts bolaget. Skulle du få ett högre belopp återbetalat blir det överskjutande beloppet skattepliktigt som lön om du arbetar i företaget respektive som utdelning om du bara är passiv delägare.

### Vinster

Om du köpt en fordran eller ett villkorat aktieägartillskott så jämför du köpeskillingen (ditt anskaffningsvärde) med det belopp du får återbetalat från bolaget. Får du ett högre belopp än köpeskillingen återbetalat uppkommer en vinst på en fordran som ska beskattas med 30% kapitalskatt.

Även om du köpt en fordran eller ett aktieägartillskott så gäller att om bolaget skulle betala ett belopp högre än det nominella värde ska överskjutande belopp, beskattas som lön för en aktiv delägare respektive som utdelning för en passiv delägare.



## **Förluster**

Det har genom åren blivit ett stort antal rättsliga prövningar om avdragsrätten för förluster på inlåning, aktieägartillskott, mm. Dessutom har Skatteverket kommit med ett rättsligt ställningstagande som sammanfattar Skatteverkets syn på gällande rättspraxis.

■ Skatteverkets ställningstagande, Dnr 131 424735-09/111

Här nedan följer en genomgång av gällande regler och praxis.

## **Värdepapper**

Ett grundläggande krav för att en fordran ska kunna anses som ett av bolaget utgivet värdepapper är enligt rättspraxis att fordringen finns dokumenterad och konkretiserad genom en utfärdad handling eller på annat sätt.

■ RÅ 2002 ref 105

Vad som menas med dokumenterad och konkretiserad på annat sätt än genom en utfärdad handling (revers) är inte helt klarlagt.

I ovanstående fall fanns en revers upprättad men enligt en senare kammarrättsdom krävs inte att en revers upprättats. Det räckte istället med att fordran bokförts på ett avräkningskonto samt e-post mellan bolagets vd och långivaren om bolagets penningbehov samt bankkontoutdrag som visade överföringarna från långivaren till bolaget i anslutning till detta.

■ Kammarrätten i Göteborg mål nr 3350-09

Det finns inte någon begränsning av begreppet värdepapper till sådana värdepapper som är avsedda att omsättas på kapitalmarknaden utan även inlåning från ägaren kan räknas som ett värdepapper.

Med att värdepapperet ska vara utgivet av företaget menas att bolaget på ett eller annat sätt ska ha spelat en aktiv roll vid transaktionen.

## **Villkorade aktieägartillskott**

Ett aktieägartillskott kännetecknas av att det ges till bolaget i syfte att öka kapitalet utan att öka skulderna. Tillskottet får inte ha karaktären av skuldebrev för då anses inget tillskott ha gjorts.

Normalt ingår tillskottsgivaren och bolaget ett avtal om själva överföringen av pengarna, medan tillskottsgivaren och övriga aktieägare avtalar om att aktieägarna på en framtida bolagsstämma ska rösta för en återbetalning av pengarna om tillskottet är villkorat. Först

när bolagsstämman har tagit beslut om återbetalning räknas tillskottet som en fordran. Bolaget har i detta förfarande en relativt passiv roll och kan inte anses ha utgivit något värdepapper.

■ RÅ 2002 ref 106

Ett villkorat aktieägartillskott kan enligt Skatteverket säljas antingen tillsammans med aktierna eller separat till den som är aktieägare. Återbetalningar av aktieägartillskotten ska betraktas som amortering av lån och beskattas separat från ev vinst på aktierna.

Enligt Skatteverket får förluster på villkorade aktieägartillskott dras av oavsett om tillskottet säljs tillsammans med aktierna eller separat. Det har inte heller någon betydelse om tillskottet säljs till en aktieägare eller till någon annan.

■ Kammarrätten i Göteborg 6396-06

### **Fordran omvandlas till aktieägartillskott**

Enligt rättspraxis står det klart att en omvandling av en fordring till ett ovillkorat aktieägartillskott räknas som en avyttring och att förlusten på fordringen är avdragsgill. Enligt Skatteverket gäller detta även när en fordran omvandlas till ett villkorat aktieägartillskott. Detta är inte rättsligt prövat, men vi delar Skatteverkets tolkning.

Värdet på fordringen vid tidpunkten för omvandlingen (ofta noll kr) räknas som anskaffningsutgift för det erhållna aktieägartillskottet.

■ Högsta förvaltningsdomstolen 4338-07 och 4730-4731-06  
RÅ 2002 not 216  
RÅ 2002 ref 107  
HFD 7604-1999

### **Villkorat aktieägartillskott omvandlas till ovillkorat**

Om ett villkorat aktieägartillskott omvandlas till ett ovillkorat är det enligt Skatteverket i princip en avyttring vilket innebär att förlusten är avdragsgill. Detta är ännu inte rättsligt prövat, men även här delar vi Skatteverkets tolkning.

Värdet på det villkorade aktieägartillskottet vid tidpunkten för omvandlingen räknas som anskaffningsutgift för det ovillkorade tillskottet.

---

Om en fordran eller ett villkorat aktieägartillskott på nominellt 100 000 kr omvandlas till ett ovillkorat och värdet vid omvandlingen är 10 000 kr anses anskaffningsvärdet på aktierna öka med 10 000 kr. Eftersom omvandlingen räknas som en avyttring är den avdragsgilla förlusten  $100\,000 - 10\,000 = 90\,000$  kr.

---

- RÅ 2002 not 216  
RÅ 2002 ref 107  
HFD 7604-1999

### Vid konkurs

Ett värdepapper som är utgivet av ett företag anses avyttrat vid konkurs. För svenska aktiebolag och svenska ekonomiska föreningar samt motsvarande företag inom EES-området gäller att ett värdepapper anses avyttrat när företaget försätts i konkurs. För andra företag gäller att ett värdepapper anses avyttrat när företaget upplöses genom konkurs.

Eftersom ett villkorat aktieägartillskott inte kan anses utgivet av bolaget kan man enligt Skatteverket inte heller få avdrag för en förlust på grund av konkurs. En avyttring, t ex en försäljning, krävs alltså för avdrag.

Däremot kan man få avdrag för en förlust på en fordran vid konkurs, detta under förutsättning att det finns en revers eller liknande som kan anses utgiven av företaget.

Enligt Skatteverket kan dokumentation av en regressfordran godtas om detta sker före konkursinträdet. Om ett borgensåtagande infrias efter konkursinträdet måste den regressfordran som då uppstår säljas eller omvandlas för att man ska kunna få avdrag för förlusten.

Enligt Skatteverket görs samma bedömning av omvandlingar även efter konkursinträdet. Om en omvandling görs efter det att bolaget försätts i konkurs bör en förlust alltså även då vara avdragsgill.

### Efter att bolaget upplösts

Enligt rättspraxis är det möjligt att få förlustavdrag vid försäljning av en fordran, t ex en regressfordran, även om den säljs efter avslutad konkurs. Enligt Skatteverket gäller detta även vid försäljning av ett villkorat aktieägartillskott.

Enligt Skatteverket kan däremot inte omvandlingar göras i praktiken när en konkurs väl är avslutad och bolaget upphört att existera.

- RÅ 2008 ref 46  
Skatteverkets ställningstagande 131 424735-09/111

### **Fållan**

Villkorade aktieägartillskott och fordringar räknas inte som delägarrätter. Förluster på aktieägartillskott och fordringar som uppkommer i ett aktiebolag omfattas därmed inte av den så kallade aktiefållan utan får dras av mot samtliga inkomster i bolaget. Observera dock att förluster på fordringar mm mellan företag som är i intressegemenskap inte är avdragsgilla.

# Förmåner och traktamenten

Eftersom du som ägare till ett aktiebolag räknas som anställd av ditt bolag gäller de vanliga förmånsreglerna för anställda även för dig. I det här kapitlet går vi kortfattat igenom reglerna om skattefria och skattepliktiga förmåner. I vår bok FÖRMÅNER kan du läsa mer om dessa regler.

I slutet av kapitlet finns en kort genomgång av traktamentsreglerna. I vår bok TRAKTAMENTEN finns en utförlig beskrivning av reglerna.

## I princip skattepliktigt

Grundprincipen är att förmåner som medför *inbesparade levnads-kostnader* för den anställda eller hans familj är skattepliktiga.

Det finns dock ett antal undantag.

De skattefria förmånerna är oftast begränsade till vissa belopp eller till en viss omfattning.

## Förmåner som utgått för tjänsten

De flesta reglerna om förmånsbeskattning handlar om förmåner som *utgått för tjänsten*. Med detta menas förmåner som någon fått på grund av ett anställningsförhållande, uppdrag eller tillfälligt arbete och som ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

Du som arbetar i ditt eget aktiebolag räknas som anställd och skattereglerna om förmåner till anställda gäller alltså även för dig.

## Indirekt förmån

Du kan inte slippa beskattning genom att se till att någon annan som inte är anställd, t ex någon närstående, får förmånen istället. Förmånen ska i ett sådant fall ändå beskattas hos dig.

Även om den anställda får förmånen från någon annan än arbetsgivaren, t ex från en personalstiftelse eller en vinstandelsstiftelse, ska han ändå beskattas för förmånen.

## Fåmansföretag

Även för dig som ägare till ett fåmansföretag gäller i de flesta fall de allmänna skattereglerna. Men eftersom det inte finns någon tydlig skiljelinje mellan företaget och ägaren kommer Skatteverket troligtvis att titta lite noggrannare på de förmåner som lämnas till delägare eller närstående till delägare i fåmansföretag.

Som ägare och anställd i ditt eget aktieföretag kan det dock vara bättre att låta aktieföretaget betala en kostnad, även om den inte är avdragsgill (exempelvis en privat sjukvårdsförsäkring), än att du själv betalar med lön som du tagit ut ur företaget. Om företaget betalar en icke avdragsgill kostnad kostar det 22% av beloppet i företagsskatt. Om du tar ut lön ur företaget för att betala kostnaden, måste du betala inkomstskatt och företaget socialavgifter på beloppet. Lönen och socialavgifterna är visserligen avdragsgilla för företaget, men det blir ändå fördelaktigare att låta företaget betala.

Du kan läsa mer om detta i vår bok FÅMANSFÖRETAG.

## Förmånskategorier

Förmånerna kan delas upp i:

- helt skattefria förmåner
- delvis skattefria förmåner
- schablonbeskattade förmåner
- helt skattepliktiga förmåner.

## Helt skattefria förmåner

Huvudregeln är att *alla* förmåner som en arbetsgivare ger sina anställda jämföras med lön och därmed är skattepliktiga. Från denna regel finns dock ett antal undantag som innebär att vissa förmåner är helt eller delvis skattefria. Exempel på förmåner som kan vara skattefria är:

- personalvårdsförmåner, t ex motion och personalfika
- arbetskläder, t ex uniform och skyddskläder
- arbetsredskap
- utbildning
- måltider i samband med representation.

För var och en av dessa förmånstyper finns villkor som måste vara uppfyllda för att förmånerna ska vara skattefria.

■ IL 11 kap 2, 8-9, 11-12, 18 §§

### Personalvårdsförmåner

Syftet med personalvårdsförmåner är att öka trivselen, förbättra samhörigheten och att få en bättre hälsa hos personalen. Därigenom ökar företagets förutsättningar att bli lönsamt. Det handlar alltså om ett rent företagsekonomiskt syfte och inte i första hand om att förmånsmottagarna ska berikas personligen.

Personalvårdsförmåner är skattefria för de anställda och avdragsgilla för företaget. Dessutom får företaget lyfta momsen på utgifterna.

Även om du arbetar själv i ditt eget bolag kan du utnyttja reglerna som skattefria personalvårdsförmåner, t ex motion, friskvård och personalfika. Här är aktiebolagsformen bättre än enskild firma och handelsbolag.

För att en förmån ska räknas som personalvårdsförmån ska den vara av *mindre värde* och får inte vara ersättning för utfört arbete (förtäckt lön). Vad som menas med begreppet mindre värde varierar från förmånstyp till förmånstyp.

Som skattefria personalvårdsförmåner räknas exempelvis

- motion och annan friskvård
- enklare motionskläder och motionsredskap
- solarium och bastu på arbetsplatsen
- förfriskningar och annan enklare förtäring i samband med arbetet (dvs personalfika såsom kaffe, smörgås, bulle, frukt, juice, osv)
- sedvanliga förmåner (t ex enkla presenter till lågt värde vid bröllop, födselar osv).

Förfriskningar och annan enklare förtäring som tillhandahålls på arbetsplatsen i samband med arbetet är alltså en skattefri personalvårdsförmån. Detta gäller sådant som inte räknas som måltid, t ex kaffe, te, juice, frukt, läsk, smörgåsar och bullar. Däremot räknas lagad mat (beredd och tillredd varm eller kall mat) som måltid och är därmed en skattepliktig förmån.

Förfriskningar vid övertidsarbete är också skattefria. Däremot är även i detta fall en måltid en skattepliktig förmån. Många tror att så kallade *arbetsmåltider*, t ex vid övertidsarbete, är skattefria men så fort det handlar om måltider som arbetsgivaren bjuder på så uppkommer en kostförmån.

För att en personalvårdsförmån ska vara skattefri krävs att den

- riktar sig till hela personalen
- inte kan bytas mot kontanter
- tillhandahålls på arbetsplatsen (detta gäller dock inte motion)
- är av enklare slag
- inte är ersättning för utfört arbete (förtäckt lön).

Om arbetsgivaren varje dag bjuder de anställda på kaffe och macka till fikat är detta en förmån av mindre värde. Bjuder han istället på starköl och smörgåstårter varje dag är det inte längre fråga om en förmån av mindre värde, utan de anställda ska beskattas för kostförmån.

### **Motion och friskvård**

Många företag stimulerar sin personal att motionera, eftersom det ligger i arbetsgivarens intresse att de anställda är i god form. Om de anställda mår bra presterar de bättre på arbetsplatsen. Därför betraktar man i skattelagstiftningen motion och annan friskvård som en form av *skattefri* personalvårdsförmån. Företaget får dra av utgifterna som personalkostnad och lyfta momsen.

Samtliga nedanstående förutsättningar måste alltid vara uppfyllda för att förmånen av motion och friskvård ska vara skattefri för de anställda:

- Erbjudandet ska rikta sig till hela personalen.
- Motionen eller friskvården ska vara av enklare slag.
- Motionen eller friskvården ska vara av mindre värde.

Förmånen måste riktas till hela personalen och inte bara till en grupp. Detta är en grundförutsättning för att förmånen ska vara skattefri. Det betyder dock inte att alla måste utnyttja erbjudandet, utan endast att hela personalen ska ha *möjlighet* att utnyttja erbjudandet.

Erbjudandet måste riktas till samtliga anställda oavsett anställningsform, dvs även visstidsanställda. Det finns inget som hindrar att en visstidsanställd erbjuds t ex ett klippkort medan en tillsvidareanställd erbjuds ett årskort, bara det handlar om samma typ av motionsförmån.

För att det ska vara en skattefri förmån måste förmånen vara av enklare slag. Det kan vara t ex badminton, innebandy, fotboll, gymnastik, styrketräning, simning, handboll, squash, bordtennis, tennis, volleyboll eller bandy.

Om arbetsgivaren betalar avgifter för mer exklusiva sporter är förmånen skattepliktig. Det är även en skattepliktig förmån när arbetsgivaren betalar den anställdes utövande av sporter som kräver dyrbar utrustning och som oftast utövas skilt från arbetet i både tid och rum.

Exempel på sådana lyxsporter är

- golf
- segling
- ridning
- utförsåkning.



Detsamma gäller sporter som inte innebär motion i betydelsen fysisk prestation, exempelvis bilsport och schack.

Observera att här spelar kostnaden ingen roll. Även om förmånen är av mindre värde är den ändå inte av enklare slag.

Det finns ingen fast beloppsgräns utan huvudsaken är att motionsformen är av enklare slag och att värdet av förmånen är begränsat. Ett gymkort anses normalt vara av begränsat värde och därmed skattefritt. Uppemot 6 000–7 000 kr torde vara acceptabelt för ett gymkort i Göteborg, Malmö och Stockholm.

I övriga landet är priset normalt lägre men det är tveksamt om gränsen för värdet av skattefri motion och friskvård därmed skulle vara lägre i övriga landet – uttrycket mindre värde har ju ingen direkt koppling till ortens pris.

### **Utrustning och sportkläder**

Om arbetsgivaren tillhandahåller enklare utrustning eller enklare sportkläder är det en skattefri förmån för den anställda. Med enklare sportkläder menas här t ex t-tröjor och träningsoveraller för den anställdes personliga bruk. Ett krav för skattefrihet är att företagets reklamtryck finns på kläderna.

Med enklare utrustning menas t ex fotbollar och innebandyklubbor. Dyrare kläder eller utrustning betraktas som en skattepliktig förmån.

Skatteverket har i ett ställningstagande meddelat att de anser att träningsutrustningen för anställda som är ålagda att utöva fysisk träning under arbetstid ska vara en skattefri förmån under förutsättning att den är anpassad till den slags träning som drivs i verksamheten.

■ Skatteverkets ställningstagande Dnr 131 693990-10/111

### **Startavgifter och entréavgifter**

Personliga startavgifter till motionslopp samt entréavgifter till olika idrottsevenemang är en skattepliktig förmån.

Anmälningsavgifter till korpidrott kan arbetsgivaren däremot betala utan att det blir en skattepliktig förmån för de anställda som deltar i aktiviteten. Samma sak om företaget anmäler ett lag till någon annan typ av tävling där man kan anmäla ett lag.

### **Annan friskvård**

Med annan friskvård menas exempelvis

- kostrådgivning och information om viktninskning
- information om stresshantering
- information om avslappningsteknik

- pausgympa
- solarium och bastu
- information och stöd vid rökavvänjning
- friskvårdsdagar/temadagar med information och diskussion i olika arbetsmiljöfrågor
- floating
- zonterapi och rosenmassage
- yoga, qigong och tai-chi.

Enklare former av massage som har ett mindre värde, så kallad kontorsmassage, räknas numera som skattefri friskvård. Kontorsmassage är alltså en enklare form av massage med kortare behandlingar (kanske 15–30 minuter). Eftersom denna typ av massage går in under begreppet skattefri friskvård så måste alla i personalen ges samma erbjudande om massage för att den ska vara skattefri.

Mer omfattande massage, dvs massagebehandlingar som pågår längre tid, inte är av mindre värde och som inte riktar sig till hela personalen är en skattepliktig förmån såvida massagen inte omfattas av reglerna om förebyggande behandling och rehabilitering.

## Skattefria gåvor

---

Tre typer av gåvor är skattefria för den anställda, samtidigt som de är avdragsgilla för företaget. Företaget behöver inte heller betala socialavgifter på gåvornas värde. Nedanstående belopp är maximering för att gåvorna ska vara skattefria:

- minnesgåvor 15 000 kr
- julgåvor 450 kr
- jubileumsgåvor 1 350 kr.

Beloppen är *inklusive* moms. Om gåvans värde överstiger gränsen med bara en enda krona så blir *hela* gåvan skattepliktig för mottagaren. Dessutom blir det socialavgifter på *hela* beloppet. Ingen av gåvorna får, för att vara skattefri, bestå av kontanter eller något som lätt kan omvandlas till pengar, t ex presentkort. Gåvorna får inte vara en ersättning för utfört arbete, eftersom gåvan då räknas som lön.

■ IL 11 kap 14§

Företaget får lyfta momsen på inköpta skattefria gåvor till anställda.

### **Julgåvor**

Julgåvor är skattefria bara om de är av mindre värde och ges till samtliga anställda eller en större grupp av de anställda. Högst 450 kr inklusive moms får julgåvan kosta för att vara skattefri.

### **Jubileumsgåvor**

Jubileumsgåvor är gåvor vid företagsjubileum, dvs när företaget firar 25, 50, 75 år osv. Gåvan får vara värd högst 1 350 kr inklusive moms för att vara skattefri.

### **Minnesgåvor**

Så kallade minnesgåvor behöver inte lämnas till alla anställda som skulle kunna få sådana. Som ägare till bolaget kan du mycket väl besluta att bara du själv ska kunna få minnesgåvor. Eller att bara du själv får minnesgåvor värda de maximala beloppen medan övriga anställda får minnesgåvor som är värda ett mindre belopp.

Minnesgåvor är skattefria bara när den anställda fyller 50 år eller 60 år, förutsatt att han är varaktigt anställd (sammanhängande arbetat minst 6 år i företaget enligt Skatteverket, en åsikt vi inte delar), eller när han arbetat mycket lång tid (minst 25 år) i företaget. Ett annat tillfälle är när den anställda slutar sin anställning (men även i detta fall måste han sammanhängande ha arbetat minst 6 år i företaget enligt Skatteverket, en åsikt vi inte delar då vi anser att samtliga tillsvidareanställda omfattas eftersom dessa ju är varaktigt anställda).

Högst en gåva under anställningstiden plus en gåva när den anställda slutar arbetet är skattefri. Gåvan får kosta högst 15 000 kr inklusive moms för att vara skattefri.

Om den anställda själv lägger till överskjutande belopp går det bra att ge något som kostar mer. Huvudsaken är att företaget inte ger för mer än 15 000 kr inklusive moms och att den anställda inte får kontanter eller något som kan lösas in mot kontanter.

En semesterresa eller ett bidrag till en semesterresa är skattefri bara om betalningen görs av företaget direkt till resebyrån.

En minnesgåva måste lämnas i anslutning till den särskilda högtidsdagen. Det går alltså inte att skattefritt ge en minnesgåva på 51-årsdagen bara för att man missade att ge en minnesgåva på 50-årsdagen. Den som får t ex en resa i minnesgåva behöver däremot inte utnyttja gåvan direkt i samband med högtidsdagen, utan det går bra att vänta till ett senare tillfälle. Det räcker med att en utfästelse om gåvan överlämnas i samband med högtidsdagen.

## Hälso- och sjukvård mm

---

Obs, fram till 30 juni 2018 gäller att privat vård och privata sjukvårdsförsäkringar är en skattefri förmån men för företaget en icke avdragsgill kostnad. Nedanstående text bygger dock på reglerna från 1 juli 2018 då all vård är en skattepliktig förmån.

### Skattepliktig förmån

Hälso- och sjukvård är en skattepliktig förmån och företaget ska betala socialavgifter på förmånsvärdet. Kostnaderna är avdragsgilla som lönekostnader.

### Utländska medborgare

Vissa anställda omfattas inte av lagen om allmän försäkring. Detta gäller t ex utländska medborgare som inte räknas som bosatta i Sverige. Om arbetsgivaren bekostar vård för dessa anställda är förmånen skattefri och kostnaderna avdragsgilla, oavsett om vården är offentligt eller privat finansierad.

### Läkemedel

Läkemedel är en skattepliktig förmån. Kostnaderna för läkemedel är avdragsgilla som lönekostnad och arbetsgivaren ska betala socialavgifter på beloppet.

Läkemedel som den anställde får i samband med vård utomlands är en skattefri förmån, förutsatt att den anställde har insjuknat under en utrikes tjänsteresa.

### Vaccinationer

Vaccinationer som arbetsgivaren betalar och som är nödvändiga för arbetet, är skattefria för den anställde. Det kan vara t ex influensavaccinationer för att minska risken för sjukdom, eller vaccinationer inför tjänsteresor utomlands. Kostnaderna är avdragsgilla för företaget.

Om arbetsgivaren bekostar andra vaccinationer, t ex inför en semesterresa, ska den anställde skatta för förmånen. Kostnaden räknas som en avdragsgill lönekostnad och företaget ska betala socialavgifter på beloppet.

### Tandvård

Tandvård är en skattepliktig förmån för den anställde och kostnaden är avdragsgill för arbetsgivaren som lönekostnad. Det gäller oavsett om tandvården är offentligt finansierad eller helt privat.

Även tandvård *utomlands* är en skattepliktig förmån. Det gäller oavsett om kostnaderna uppkommit vid en tjänsteresa eller inte.

Kostnaden för vården är avdragsgill för arbetsgivaren som löne-kostnad.

### **Företagshälsovård**

Förmån av fri företagshälsovård är en skattefri förmån, och kostnaderna är avdragsgilla för arbetsgivaren.

En fråga är om man inom ramen för vad som är skattefri företags-hälsovård, kan erbjuda sina anställda hälsoundersökningar?

Skatteverket har meddelat sin uppfattning i frågan och svaret på frågan är ja, om undersökningen är relaterad till arbetsmiljön. Som exempel nämner Skatteverket lungröntgen för anställda som vistas i rökiga miljöer, hjärtundersökningar som görs på idrottsmän och blodtrycksmätning av anställda som har en stressig arbetsmiljö.

Hälsoundersökningar som utförs i syfte att kontrollera det allmänna hälsotillståndet hos de anställda utgör inte företagshälsovård utan hälso- och sjukvård enligt Skatteverket. Det innebär att om arbets-givaren bekostar sådana hälsoundersökningar är förmånen skatte-pliktig för de anställda om vården är offentligt finansierad. I regel är det patientavgiften som den anställde blir beskattad för, och kostnaden är avdragsgill för arbetsgivaren.

Om hälsoundersökningen görs hos en privat vårdgivare så sker ingen beskattning av den anställde och kostnaden är inte avdrags-gill för arbetsgivaren.

■ Skatteverket Dnr 130 230419-05/111

### **Förebyggande behandling och rehabilitering**

Förebyggande behandling och rehabilitering räknas som skattefria förmåner.

Rehabilitering som arbetsgivaren ska stå för enligt lagen om allmän försäkring är alltid skattefri för den anställde. Sådana rehabilite-ringsåtgärder ska godkännas av Försäkringskassan.

Rehabilitering kan vara skattefri även om arbetsgivaren inte är skyldig att stå för den enligt lagen om allmän försäkring. Förmånen är dock skattefri endast om behandlingen ges för att den anställde ska kunna fortsätta att arbeta.

För att förebyggande behandling och rehabilitering ska vara avdragsgill för arbetsgivaren ska han kunna visa att behandlingen är till för att den anställde ska kunna fortsätta förvärvsarbeta. Exempel på förebyggande behandling och rehabilitering är massage, ryggt träning på rygginstitut, behandling av sjuklig övervikt, hörsel-träning, missbrukarvård och sjukgymnastik.

## Schablonbeskattade förmåner

---

### Marknadsvärdet huvudregel

Om en förmån inte är skattefri enligt de särskilda undantagsreglerna är den alltid skattepliktig. Huvudregeln för skattepliktiga förmåner är att mottagaren ska beskattas för förmånens *marknadsvärde*. Med marknadsvärdet menas det belopp den anställde skulle ha betalat för förmånen om han hade skaffat den själv.

### Schablonvärde på vissa förmåner

För vissa av de skattepliktiga förmånerna gäller dock speciella regler för värderingen. Istället för att den anställde beskattas för förmånens marknadsvärde beräknas det skattepliktiga värdet efter en schablon. Schabloner finns för följande förmåner:

- fri bil
- fri kost
- ränteförmånliga lån (observera dock låneförbudet för ägare m fl i aktiebolag, se kapitlet [Lån från bolaget](#))
- vissa fria resor för anställda inom resebranschen.

Observera att schablonvärderingen kan leda till att förmånsvärdet faktiskt blir högre än vid en marknadsvärdering. Om du hamnar i en sådan situation, ska du givetvis inte ha förmånen kvar. Det är då bättre att du betalar privat.

■ IL 61 kap

---

Du har ett eget aktiebolag och låter företaget ge dig förmånen av fri lunch. Trots att bolaget bara betalar 50 kr till restaurangen blir du beskattad för schablonvärdet för fri lunch. Schablonvärdet för fri lunch är 94 kr per måltid (gäller för 2018 – se aktuellt belopp i [Faktabanken](#) på [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se)).

I detta läge är det bättre att du höjer din lön och betalar lunchen själv.

---

### Schablonregel för bostadsförmån

Dessutom finns en schablonregel som gäller för *arbetsgivaren* när en anställd har förmån av fri bostad. Vid bostadsförmån gäller att den *anställda* ska beskattas för marknadsvärdet, men att *arbetsgivaren* får använda en schablon vid beräkningen av socialavgifter och preliminärskatteavdrag. Understiger schablonen marknadsvärdet med mer än 10% ska de sociala avgifterna beräknas på det högre värdet.

Skatteverket fastställer varje år schablonvärden för bostadsförmån beräknat per kvadratmeter boyta för beräkning av socialavgifter och preliminär skatt. Du hittar schablonvärden för bostadsförmån i [Faktabanken](#) på vår hemsida, [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se).

### **Semesterbostad**

För förmån av fri semesterbostad finns också schablonbelopp fastställda av Skatteverket. Schablonvärdena får dock användas enbart om det är svårt att uppskatta marknadsvärdet och alltså inte om marknadsvärdet kan uppskattas. Det vill säga finns det en hyresmarknad fastställs förmånen utifrån denna.

Arbetsgivaren ska dock alltid använda schablonvärdena som underlag vid beräkning av socialavgifter och preliminärskatteavdrag.

### **Helt skattepliktiga förmåner**

Några förmåner är helt skattepliktiga, och värderas då till marknadsvärdet. Dessa förmåner ger egentligen inga skattefördelar. Företaget kan lika gärna betala ut motsvarande belopp som lön, åtminstone ur skattesynpunkt. Exempel på helt skattepliktiga förmåner är hemstädning eller privat nyttjande av företags tillgångar (när dessa inte räknas som arbetsredskap) såsom mobiltelefoner, surfplattor, datorer och abonnemang.

## **Uttagsbeskattning**

---

Tas en tillgång eller tjänst ut ur företaget för att användas av en anställd privat, ska *företaget* beskattas för detta uttag. Uttagsbeskattningen ska göras oavsett om uttaget görs för den anställdes egen, någon närståendes eller någon annans, exempelvis en väns, räkning.

■ IL 22 kap

### **Marknadsvärdet**

Uttagsbeskattningen ska göras till marknadsvärdet. Detta innebär att företaget som intäkt ska ta upp ett belopp som motsvarar vad företaget skulle ha fått för varan eller tjänsten vid en försäljning.

Har den anställda betalat något för varan eller tjänsten tas skillnaden mellan marknadsvärdet och betalningen upp som intäkt.

## Traktamenten

---

Här är en kort genomgång av traktamentsreglerna. I vår bok TRAKTAMENTEN får du en utförlig beskrivning av reglerna.

### Skattefri del

Traktamentsersättningarna i Sverige ger inte så mycket pengar, men du bör givetvis ändå ta ut den skattefria delen. På samma sätt som för milersättning finns det ur skattesynpunkt ingen anledning att ta ut mer än de skattefria schablonbeloppen för traktamenten. Överskjutande belopp betraktas ju ändå som lön. Då blir det mycket enklare i deklarationen och på kontrolluppgifterna att ta ut vanlig lön istället.

### Utanför ordinarie verksamhetsorten

För att du överhuvudtaget ska kunna ta emot skattefritt traktamente, måste tjänsteresan ha gått till en plats som ligger mer än 50 km från din verksamhetsort.

### Övernattning

Dessutom måste du övernatta borta på grund av tjänsteresan. Endagsförrättningar ger alltså inte rätt till skattefritt traktamente.

Med natt menas normalt tiden mellan kl 00.00 och kl 06.00.

En tjänsteresa under två hela dagar och med en övernattning kan alltså ge två dagars traktamente.

### Högst 230 kr per dag

För tjänsteresor inom Sverige kan arbetsgivaren betala ut högst 230 kr per dag (115 kr för halv dag) som skattefritt traktamente. Högsta skattefria schablonberäknade traktamentsbelopp kallas maximibelopp. Se aktuella belopp i [Faktabanken](#) på [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se).

Överskjutande belopp räknas som lön som du ska skatta för och arbetsgivaren betala socialavgifter på.

Det skattefria traktamentet reduceras till 70% när tjänsteresan varat längre än tre månader. För tiden efter två år kan man skattefritt få 50% av maximibeloppet.

### Nattraktamente

Nattraktamente kan betalas ut när arbetsgivaren inte står för logikostnaderna under tjänsteresan. Högsta skattefria nattraktamente är 115 kr per natt. Har du övernattat på hotell bör du givetvis låta bolaget betala kostnaden.



### **Hel eller halv dag**

Avresedagen räknas som hel dag om du börjar resan hemifrån före kl 12.00. Hemresedagen räknas som hel dag om du kommer hem efter kl 19.00.

### **Utlandsresor**

Vid tjänsteresor utomlands gäller samma regler som för inrikes tjänsteresor. Schablonbeloppen skiljer sig dock från de svenska. För varje land finns ett särskilt belopp (normalbelopp) för högsta skattefria schablonberäknade traktamente förutom logikostnad. Det skattefria nattractamentet är ett halvt normalbelopp för det aktuella landet.

# Bilen

## Två system för bilavdrag

Du kan välja mellan två system för att dra av bilkostnaderna. Om bilen är nödvändig för verksamheten får aktiebolag dra av alla bilkostnader, både löpande driftskostnader och värdeminskning. Om du använt bilen för privat körning i viss omfattning måste du skatta för ett förmånsvärde.

Det andra alternativet är att du har bilen privat och att bolaget inte drar av några bilkostnader. Då kan du få 18,50 kr per mil i skattefri milersättning för tjänsteresorna.

## Moms

Bolaget får inte lyfta någon moms vid köp av personbil (se dock undantag för företag i vissa branscher nedan). Köper bolaget en lastbil eller en skåpbil med separat hytt får dock momsen lyftas. Likaså om bolaget köper en bil med en totalvikt på över 3 500 kg, oavsett hur bilen ser ut.

Förbudet mot momslyft på personbilar *gäller inte* om bilen används i någon av följande verksamheter:

- bilhandel (nya fordon)
- biluthyrning
- taxi
- begravningsbyrå
- körskola.

För ett företag kan leasing av en personbil vara ett alternativ. Kostnaden vid leasing är visserligen (normalt) högre än vid lån i bank, men å andra sidan får hälften av momsen på leasingavgifterna lyftas om bilen används minst 100 mil per år i företaget.

Du kan läsa mer om momsreglerna för bilar i vår bok MOMS.

## Bilförmån

---

Bilförmånsvärdet delas upp i två delar, dels en fast del och dels en rörlig del som påverkas av den privata drivmedelsförbrukningen.

Förmånsvärdet beräknar du enklast på Skatteverkets hemsida genom att knappa in bilmodell, årsmodell mm. För vissa miljöbilar gäller ett reducerat förmånsvärde vilket framgår när du gör beräkningen av förmånsvärdet.

### Beräkning av förmånsvärdet

Den fasta delen av förmånsvärdet grundas dels på prisbasbeloppet och dels på nybilspriset. Den del av förmånsvärdet som grundar sig på nybilspriset består av en räntedel och en prisdell. Dessutom läggs fordonsskatt till beräkningsunderlaget för nya bilar.

*Basbeloppsdelen* är 0,317 prisbasbelopp (0,29 för bilar med tillverkningsår 2018 och senare).

*Räntedelen* är 75% av statslåneräntan (SLR) 30 november året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut. Denna ränta multipliceras med förmånsbilens nybilspris.

*Prisdelen* är 9% av nybilspriset upp till 7,5 prisbasbelopp och 20% av den del av nybilspriset som överstiger 7,5 prisbasbelopp (ett slags generellt lyxbilstillägg).

För bilar med tillverkningsår 2018 och senare och som har registrerats i vägtrafikregistret 1 juli 2018 eller senare gäller att fordonsskatt inte ska ingå i prisbasbeloppsdelen vid den schablonmässiga beräkningen av förmånsvärdet. Fordonsskatten ska i stället läggas till som ytterligare en post vid beräkningen av förmånsvärdet. Det är då den enskilda bilens faktiska fordonsskatt som ska användas. Till följd av att fordonsskatten inte längre ska ingå i prisbasbeloppsdelen sänks denna del från 0,317 till 0,29 prisbasbelopp.

## Så här beräknas förmånsvärdet för bil år 2018

Förmånsvärdet =

0,317 prisbasbelopp

+ 75% × SLR × nybilspriset

+ 9% × nybilspriset upp till 7,5 prisbasbelopp

+ 20% × den del av nybilspriset som överstiger 7,5 prisbasbelopp



Tore har en Volvo S60 T5 2017 som förmånsbil. Han betalar allt drivmedel själv.

|                                           |            |
|-------------------------------------------|------------|
| Bilens nybilspris enligt SKVs lista ..... | 311 800 kr |
| Statslåneräntan* .....                    | 0,5%       |
| Prisbasbeloppet 2018 .....                | 45 500 kr  |
| 7,5 prisbasbelopp .....                   | 341 250 kr |

Förmånsvärdet blir då:

|                              |                  |
|------------------------------|------------------|
| 0,317 × 45 500 = .....       | 14 423 kr        |
| 75% × 0,5% × 311 800 = ..... | 1 169 kr         |
| 9% × 311 800 = .....         | + 28 062 kr      |
|                              | <u>43 654 kr</u> |

Efter avrundning nedåt till närmaste hundratal: **43 600 kronor**

\* Eftersom statslåneräntan 30 november 2017 var 0,49% används 0,5% i beräkningen.

### Extrautrustning

Värdet på extrautrustning läggs till det schablonberäknade värdet för själva bilen när förmånsvärdet ska räknas ut.

Företaget köper en tjänstebil som har ett nybilspris enligt Skatteverkets lista på 170 000 kr. Bilen utrustas dessutom med en ny stereo för 8 000 kr och dubbla airbags för 7 000 kr. Underlaget för förmånsvärdet blir därför 170 000 + 8 000 + 7 000 = 185 000 kr.

### Fristående utrustning

Viss utrustning räknas som fristående utrustning. Värdet på denna typ av utrustning ska inte påverka förmånsvärdet. Det är dels mobiltelefon eller kommunikationsradio, dels vinschar, kranar och liknande.

### **Arbetsgivaren betalar drivmedel**

Om arbetsgivaren betalar drivmedel för den anställdes privata körning ska denna förmån värderas till *120% av marknadsvärdet* för drivmedlet för den privata körningen. Vid ett bensinpris på 15 kr per liter blir förmånsvärdet  $120\% \times 15 = 18$  kr per liter bensin.

Om den anställda inte kan visa hur mycket av drivmedlet som hör till privatkörning respektive tjänstekörning beskattas han för 120% av marknadsvärdet för *hela* drivmedelsutgiften för bilen. Här har alltså de som har förmån av fri bil och fritt drivmedel ännu en anledning att föra körjournal.

Underlaget för socialavgifter beräknas dock på den *verkliga* utgiften för bensinen för den privata körningen. Om bensinpriset är 15 kr per liter ska arbetsgivaren alltså beräkna socialavgifterna på detta belopp och inte på 18 kr (som han ska beräkna preliminärskatteavdraget på).

När den anställda inte har någon bilförmån men arbetsgivaren ändå betalar de privata drivmedelskostnaderna ska den anställda beskattas för förmån av drivmedel. Förmånen beräknas i sådana fall till marknadsvärdet. Socialavgifter beräknas på förmånsvärdet.

### **Reseersättning för tjänstekörning**

Om den anställda betalar allt drivmedel själv kan han få 9,50 kr per körd tjänstemil (6,50 kr per mil för dieslbilar) i skattefri ersättning från arbetsgivaren. Den anställda måste kunna styrka tjänstekörningen med reseräkningar som innehåller uppgifter om resornas ändamål och antal mil.

### **Ingen ersättning**

Om den anställda inte får någon ersättning för sin tjänstekörning med förmånsbilen och han har betalat drivmedlet själv kan han dra av 9,50 kr per körd tjänstemil (6,50 kr per mil för dieslbilar).

### **Sexårsbilar**

Förmånsvärdet för bilar som är äldre än fem år beräknas enligt speciella regler. Som utgångspunkt används bilens nybilspris (plus värdet av extrautrustning). Nybilspriset får dock inte användas om det understiger ett visst schablonmässigt värde. Detta lägsta värde motsvarar fyra prisbasbelopp (ca 180 000 kr).

### **Nedsättning vid omfattande tjänstekörning**

Kör den anställda mer än 3 000 mil i tjänsten per år får arbetsgivaren sätta ned förmånsvärdet med 25%. Någon ansökan behöver inte göras. Nedsättningen får dock göras bara om de 3 000 milen har körts under ett och samma *kalenderår*.

Det går inte att proportionera milantalet om anställningen eller bilförmånen bara förekommer under en del av året. En arbetsgivare kan inte räkna med tjänstekörningar som den anställda har gjort hos andra arbetsgivare.

När det gäller näringsidkare som har brutet räakenskapsår anser Skatteverket i ett ställningstagande att det *inte* krävs att 3 000 mil körs under ett visst kalenderår, utan bilförmånen kan reduceras även om milantalet uppnås under en annan tolv månaders period. I inkomstdeklarationen får näringsidkaren lämpligen styrka detta med körjournaler eller motsvarande.

■ Skatteverkets ställningstagande 37/06 Bilförmån vid omfattande tjänstekörning

### Ringa användning

En tjänstebil som nästan enbart används i tjänsten beskattas inte. Detta gäller när bilen använts privat i endast ringa omfattning. Med ringa omfattning menas att bilen används för privat körning ett fåtal gånger per år (högst ett tiotal gånger) och sammanlagt högst 100 mil.

### Jämkning

Arbetsgivaren kan söka jämkning. Arbetsgivarens jämkning av underlaget för socialavgifter gäller även preliminärskatten. Den anställda kan inte söka jämkning av den preliminära A-skatten.

Förmånsvärdet kan jämkas nedåt om det går att visa att arbetsuppgifterna förutsätter en viss typ av bil med en viss typ av utrustning. Det kan vara en lätt lastbil, en personbil av kombimodell eller liknande. Bilen kan vara utrustad med fast utrustning eller vara byggd med sådan inredning att ditt privata utnyttjande begränsas avsevärt. Ofta är det t ex en pickup med bara två säten.

### Taxi

För bilar som används i taxiverksamhet finns en särskild jämningsregel som innebär att förmånsvärdet kan jämkas (utöver nedsättningen). Då krävs att bilen körs mer än 6 000 mil i tjänsten och att den privata nyttan är begränsad. Storleken på jämkningen ska bedömas med hänsyn till omständigheterna i varje enskilt fall. Det är vanligt att förmånsvärdet jämkas ned till ett halvt prisbasbelopp i taxiverksamhet.

### Momslyft på drivmedelskostnader

Om den anställda betalar allt drivmedel själv kan arbetsgivaren inte lyfta moms på drivmedelskostnaderna. För detta krävs ju att det är företaget som förvärvar drivmedlet. Betalar arbetsgivaren allt drivmedel får han lyfta moms på hela drivmedelsutgiften, alltså även den del av utgiften som hör till privatkörning.

---

Åsa får all bensin betald av arbetsgivaren och skattar för förmånen av fri bensin för privatkörningen. Hon kör 1 200 mil privat per år. Bilen drar 1 liter per mil och bensinen kostar 15 kr per liter. Åsas förmånsvärde för den fria bensinen blir  $120\% \times 1\,200 \times 15 = 21\,600$  kr.

Den verkliga utgiften för bensinen är  $1\,200 \times 15 = 18\,000$  kr inklusive moms. Efter momslyft  $18\,000 - (20\% \times 18\,000) = 14\,400$  kr och betalda socialavgifter  $31\% \times 18\,000 = 5\,580$  kr, blir företagets kostnad för den privata bensinen  $14\,400 + 5\,580 = 19\,900$  kr.

---

### Kontrolluppgift

Arbetsgivaren ska på kontrolluppgiften lämna uppgifter om:

- förmånsvärdet, uppdelat på dels den fasta delen och dels drivmedelsdelen
- bilmodell och årsmodell
- nedsättningens storlek (om en nedsättning har gjorts)
- antal kilometer som den anställde fått reseersättning för
- antal månader förmånen gäller för (om förmånen gäller enbart en del av året).

Dessutom ska arbetsgivaren, om Skatteverket begär det, lämna uppgifter om utbetald ersättning för drivmedel.

### Körjournal

Det är mycket viktigt att kunna bevisa hur bilen används. Antingen för att styrka tjänstekörningen för att få skattefri reseersättning eller avdrag i deklarationen, eller för att få rätt förmånsvärde för fritt drivmedel.

För att styrka tjänstekörningen bör det räcka med reseräkningar som innehåller uppgifter om resornas ändamål och antal mil. När det gäller förmån av fri bensin är det troligt att det ställs högre krav på bevis för att bilen inte använts privat i större utsträckning än vad den anställde påstår. Det bästa är att föra en noggrann körjournal över alla resor.

### Resor till och från arbetet

Om de vanliga reglerna om tidsvinst, avstånd osv är uppfyllda för avdrag för bilresor till och från arbetet får du enligt bilförmånsreglerna dra av 9,50 kr per mil om du har bensinbil respektive 6,50 kr per mil om du har diesebil. Kör du med privat bil är avdraget 18,50 kr per mil (oavsett bil). De första 11 000 kronorna får dock inte dras av för resor till och från arbetet.

# Hyra

I småföretag är det vanligt att företagaren arbetar i bostaden. Framför allt gäller det i konsultföretag och i andra branscher där man inte behöver så stora utrymmen. Det kan vara bekvämt att arbeta i eller i anslutning till hemmet. Arbetet kan göras på de tider som passar.

Om företaget är ett aktiebolag uppstår ett *hyresförhållande* mellan de två parterna. Delägaren blir hyresvärd och aktiebolaget blir hyresgäst.

## Lokalhyra från bolaget

---

Man skiljer mellan uthyrning av näringsfastighet och uthyrning av privatbostad.

En privatbostad är normalt en småhusenhet, en bostadsrätt eller en hyreslägenhet som till övervägande del (mer än 50%) används eller är avsedd att användas för ditt eget eller familjens boende.

Alla andra fastigheter är näringsfastigheter. Bostadsrätter som inte är privatbostäder är näringsbostadsrätter.

### Kostnader vid sidan av hyran

Reglerna om hyra rör enbart själva hyran, inte kostnader för uppvärmning, varmvatten, el, vatten, avlopp mm för lokalen. Sådana kostnader kan bolaget betala vid sidan av hyran utan skattekonsekvenser. Men bara under förutsättning att kostnaderna betalas *direkt* till leverantören, alltså kraftbolaget, renhållningsföretaget osv, dvs att kostnaderna fakturerats direkt till bolaget. Annars betraktas de som en del av hyran.

### Marknadsmässig hyra och överhyra

Hyran delas in i två typer:

- marknadsmässig hyra
- överhyra.

Den del av hyran som överstiger den marknadsmässiga hyran (ortens pris) kallas överhyra.



Vad som är marknadsmässig hyra för en viss lokal är ett omtvistat ämne. Egentligen är det vad företaget skulle ha fått betala för en motsvarande lokal på den aktuella orten.

Men ofta är det mycket svårt att objektivt fastställa detta. Därför använder man ofta någon schablonmetod, t ex genom att ta en viss procentsats av taxeringsvärdet eller genom att titta på kvadratmeterhyran för lokaler som hyrs ut av allmännyttan.

Skatteverket anser att marknadsbilden när det gäller hyreskostnaden för lokaler inrymda i privatbostäder är synnerligen oklar. Och att i övervägande del av fallen så finns det för företagaren egentligen inget annat alternativ till uthyrning till det egna fåmansföretaget, än att inte hyra ut alls.

Skatteverket pekar också på att uthyrning till det egna företaget och så kallad korsvis uthyrning, dvs uthyrning av lokaler i privatbostäder företagare emellan, rekommenderas av skattekonsulter och revisorer som en mer eller mindre självklar skatteminskning-åtgärd. Många tar utan egentlig eftertanke ut hyra trots att det knappast är något egentligt hyresförhållande.

■ *Fi98/2938 sid 51, Remissammanställning över Stoppregelutredningens betänkande*

### **Reellt hyresförhållande**

Det är viktigt att det verkligen är ett hyresförhållande. Om det kan antas att hyresavtalet är en skattemässig konstruktion ska hela "hyran" beskattas som socialavgiftsbelagd lön (för aktiva delägare) respektive utdelning (för passiva delägare).

Om företaget exempelvis hyr ett kontorsrum i delägarens villa utan att ha ett reellt behov eftersom företaget har egna kontorslokaler, kan hyresbeloppet ses som lön (eller utdelning) och inte som en hyreskostnad.

## **Uthyrning av lokal i privatbostad**

---

### **Inkomst av kapital**

Marknadsmässig hyra tas upp som inkomst av kapital. Detta gäller oavsett om det är en aktiv eller passiv delägare eller någon närstående till en delägare som hyr ut.

■ *IL 42 kap 30 §*

### **Avdrag för verksamma**

Delägare och närstående som har företaget som arbetsgivare får *inte* göra avdrag enligt de vanliga reglerna i inkomstslaget kapital, dvs de får inte använda sig av schablonavdraget som gäller vid uthyrning av privatbostäder, dvs varken 40 000-kronorsavdrag eller ett

avdrag med 20% av hyran. Dessa avdrag får aldrig göras vid uthyrning till den egna eller någon närståendes arbetsgivare och inte heller vid uthyrning till någon som ingår i samma intressegemenskap som arbetsgivaren (t ex dotterföretag).

Uthyraren får dock ett *rimligt avdrag* för de kostnader han haft på grund av att företaget utnyttjat lokalen. Läs mer om detta längre fram.

### Avdrag för passiva

Delägare som *inte* är verksamma i bolaget och närstående till sådana delägare (och den närstående inte heller är verksam i bolaget), får göra ett avdrag på 20% av hyresinkomsten plus ett schablonavdrag på 40 000 kr. Att dessa personer får göra schablonavdrag beror på att bolaget inte är deras arbetsgivare.

### Överhyra

*Överhyra* till delägare beskattas på olika sätt beroende på om delägaren är verksam i bolaget eller inte.

- För delägare som är verksamma i bolaget beskattas överhyran som en vanlig löneinkomst i inkomstslaget tjänst. Bolaget får dra av överhyran som lönekostnad, men måste betala socialavgifter på beloppet.
- För delägare som *inte* är verksamma i bolaget beskattas överhyran som utdelning. Bolaget får inget avdrag för beloppet men slipper å andra sidan betala socialavgifter.

### Värdehöjande reparationer

Det förekommer att företaget (hyresgästen) betalat reparations- eller andra byggkostnader för hyrda lokaler i delägarens eller någon närståendes privatbostad. I vissa fall innebär detta att fastigheten eller bostadsrätten ökar i värde. I sådana fall ska värdeökningen beskattas hos uthyraren.

Eftersom kontantprincipen gäller i inkomstslagen tjänst och kapital är det troligt att det värdehöjande beloppet beskattas hos delägaren det år då hyresgästen har lagt ner utgiften. Det värdehöjande beloppet räknas som en hyresbetalning och beskattas därför som hyra (om beloppet tillsammans med eventuella andra hyresbetalningar ryms inom vad som kan räknas som marknadsmässig hyra för året).

Om det värdehöjande beloppet räknas som *överhyra* blir beskattningen i fåmansföretag (aktieföretag och ekonomiska föreningar) som för lön för aktiva delägare respektive utdelning för passiva delägare.

■ KRJ mål nr 3880-1995

En intressant fråga är vad som menas med värdehöjande. Det är höjningen av fastighetens marknadsvärde som ska beskattas, inte ett belopp motsvarande de nedlagda utgifterna. Utgifterna kan visserligen i en del fall vara vägledande när man ska bestämma värdehöjningen på en fastighet, men absolut inte i alla situationer. Det kan exempelvis finnas ett värdeutlåtande som visar att värdet höjts betydligt mindre än det belopp som lagts ned.

■ KRJ mål nr 3017-3018-1998

Om det hyrande företaget fortfarande äger den egendom som tillförs, kan fastigheten eller bostadsrätten *inte* anses ha ökat i värde. Delägaren behöver då inte skatta för någon värdehöjning förrän äganderätten till egendomen går över till honom. Beskattningen blir då normalt som för hyra.

### **Avdrag för rimliga merkostnader om du är aktiv delägare (skäligt avdrag)**

Du som hyr ut en lokal i din privatbostadsfastighet får normalt *inte* göra något schablonavdrag (detta får endast delägare som inte är verksamma i bolaget göra). Du har då istället rätt att dra av de direkta merkostnaderna som du har haft för att bolaget hyrt lokalerna, dvs den ökade kostnad du haft på grund av uthyrningen.

För garage eller enstaka kontorsrum blir det merkostnader för el, uppvärmning, slitage mm som beror på bolagets utnyttjande. Skatteverket anser att mellan 1 000 kr och 3 000 kr per år kan vara ett rimligt avdrag.

### **Det skäliga avdraget större i vissa fall**

I vissa fall är möjligheten till avdrag större. Du kan då proportionera och dra av en andel av dina faktiska kostnader för el, värme, vatten, slitage osv för utrymmet. Det kan vara om

- du skaffat särskild utrustning eller om du har lagt ner andra kostnader på fastigheten och kostnaderna har ett direkt samband med upplåtelsen och företagets utnyttjande av lokalen
- du knappast skulle skaffat just denna fastighet eller bostadslägenhet om inte företaget haft behov av lokalerna och denna anskaffning har medfört en högre kostnad för dig
- anställd personal regelbundet arbetar i lokalerna
- bolaget disponerar en större del av privatbostaden än något enstaka rum
- lokalerna används vid utställning eller försäljning så att allmänheten kommer till lokalen.

Om du hyr ut en del av en *bostadsrätt* som är privatbostad eller hyr ut hela eller delar av en *hyreslägenhet* i andra hand till bolaget, får du i ett sådant här fall dra av den del av lägenhetshyran (månads-

avgiften för en bostadsrätt) som motsvarar den del av lägenhetsytan som upplåtits till företaget.

Villkoret för detta är att företagets verksamhet i huvudsak bedrivs i denna lokal och att bolaget disponerar detta utrymme helt och hållet. I annat fall får du enbart dra av de ökade kostnader för el, uppvärmning, slitage och liknande som beror på att företaget utnyttjar lokalen.

---

### **Uthyrning av stort garage – bara avdrag med 3 000 kr**

Stefan drev en näringsverksamhet i sitt helägda aktiebolag som bland annat bestod i att köpa, renovera och sälja bilar. Verksamheten drev Stefan hemma i garaget i sin privatbostad. Garaget omfattade 170 kvm av totalt 380 kvm. Stefan tog ut en hyra från bolaget på 120 000 kr per år. Under tre år yrkade Stefan avdrag i sin inkomstdeklaration för kostnader han haft för el, sophämtning, vatten och avlopp, fastighetsavgift mm. Kostnaderna proportionerade han efter det disponerade utrymmet. Enligt denna proportionering växlade kostnaderna mellan drygt 30 000 kr och 55 000 kr.

Skatteverket godkände dock inte avdragen eftersom Stefan inte hade kunnat göra det sannolikt att han köpt fastigheten bara för att kunna driva verksamheten, vilket hade kunnat innebära att han haft rätt till ytterligare kostnadsavdrag. De kostnader som Stefan redovisat skulle han ha haft oavsett uthyrningen. Skatteverket ansåg att 3 000 kr var ett skäligt avdrag och därmed skulle Stefan beskattas för 117 000 kr som inkomst av kapital.

Stefan överklagade beslutet och hävdade att han byggt ut garaget för att anpassa det till verksamheten, vilket medfört att han fått förhöjda kostnader som inte skulle ha uppkommit om han inte bedrivit sin verksamhet på fastigheten. Han borde därför medges ett högre avdrag för kostnaderna än 3 000 kr.

Förvaltningsrätten höll dock med Skatteverket och ansåg att avdragsrätten skulle begränsas till de direkta merkostnader som Stefan haft på grund av uthyrningen, som kostnader för värme, el, slitage och liknande. En proportionering av kostnaderna utifrån uthyrd yta medgavs inte. För att få avdrag för proportionerade kostnader måste Stefan kunna visa att merkostnaderna för uthyrningen hade överstigit de 3 000 kr som Skatteverket medgav, vilket han enligt förvaltningsrätten inte hade lyckats med.

Stefan överklagade domen men även kammarrätten gick på Skatteverkets linje och fastställde därmed beslutet.

*(Kammarrätten i Stockholm mål nr 1838-1841-11)*

**Kommentar:**

Som du ser är det tufft att få igenom högre avdrag än det Skatteverket menar är skäligt belopp, 1 000–3 000 kr per år. Med tanke på de allt mer generösa schablonreglerna vid uthyrning känns dessa belopp som nästan märkligt låga. I och för sig är schablonreglerna politiskt betingade för att stimulera bostadsuthyrning men i det här fallet haltar det ändå betänkligt, kan man tycka.

### **Nedlagda kostnader kan räknas in i avdraget i vissa fall**

Om du har lagt ner mer än obetydliga kostnader för upplåtelsen får du ta med dessa kostnader i beräkningen när du räknar ut vad som är ett rimligt avdrag.

Om kostnaderna *inte* har medfört att fastighetens värde har ökat får du fördela avdraget under den tid som du utgår från att uthyrningen kan pågå.

Om fastighetens värde har ökat genom åtgärderna får du bara dra av så stor del som motsvarar förslitningen respektive år. När man bedömer vad som är ett rimligt avdrag för förslitning tittar man bland annat på

- upplåtelsens omfattning
- företagets verksamhet i lokalerna
- den beräknade upplåtelseiden.

### **Företagets avdragsrätt**

Läs längre fram i det här kapitlet om företagets avdragsrätt för hyra av lokal i privatbostad.

## **Uthyrning av lokal i näringsfastighet**

---

### **Löneskatt eller egenavgifter**

Om du hyr ut en lokal i din näringsfastighet blir hyresinkomsten inkomst av näringsverksamhet. På vinsten betalar du socialavgifter. Dessa betalas i form av egenavgifter om du är aktiv i verksamheten. Är du passiv blir det särskild löneskatt. Hyreshusverksamhet betraktas oftast som passiv, eftersom arbetstiden i de flesta fall är mindre än 500–600 timmar per år.

Blir det ingen vinst i verksamheten, blir det varken socialavgifter eller skatt. Underskott får rullas framåt under obegränsad tid och kvittas mot framtida överskott.

## Progressiv skatt

Beskattningen i inkomstslaget näringsverksamhet är progressiv, dvs skatten är högre när inkomsten är högre. Dessutom beskattas inkomst av näringsverksamhet och inkomst av tjänst enligt samma skattesatser. Därför finns det normalt ingen anledning för Skatteverket att undersöka om hyran överstiger marknadsmässig hyra, dvs om fastighetsägaren har förvandlat löneinkomster till hyresinkomster, när hyresintäkten redovisas i inkomstslaget näringsverksamhet.

## Överhyra i vissa fall

Det finns dock ett fall när Skatteverket kan gå in och betrakta en del av hyran som överhyra även vid uthyrning av näringsfastighet.

Det kan nämligen vara lockande att ta ut en ordentlig överhyra i en hyresfastighet som går med stort och stadigt underskott. Då kan den stora hyresinkomsten kvittas mot det underskott som annars skulle blivit under året. Annars skulle underskottet bara få rullas vidare mot framtida överskott. Som överhyra kan i detta sammanhang även reparationer och andra arbeten på en fastighet räknas, om de inte hör till den del av fastigheten som företaget utnyttjar för sin verksamhet.

I ovanstående fall kan Skatteverket besluta att överhyran ska beskattas enligt följande:

- För delägare som är verksamma i fåmansföretaget beskattas överhyran som lön som bolaget ska betala socialavgifter på.
- För delägare som inte är verksamma i fåmansföretaget beskattas överhyran som utdelning.

## Förbättrande reparationer och underhåll

Det är inte ovanligt att företaget lägger ner reparations- eller andra byggkostnader på fastigheter som företaget hyr av en delägare.

Om fastigheten ökar i värde på grund av detta ska värdeökningen beskattas hos delägaren.

Intäkten beskattas hos dig som delägare i inkomstslaget näringsverksamhet det beskattningsår som nyttjanderätten (hyreskontraktet) upphör. Värdeökningen bedöms efter hur värdet är vid denna tidpunkt.

## Företagets avdragsrätt för förbättringar

Bolaget får dra av utgifter för ny-, till- eller ombyggnad och liknande förbättringar av en fastighet som bolaget har nyttjanderätt till.

Avdraget görs genom värdeminskningssavdrag med 5% varje år.

En förutsättning är att fastighetsägaren (bolaget) omedelbart blir ägare till det som har utförts.

Om kostnaden läggs ner på en byggnad eller markanläggning som är avsedd att användas endast ett fåtal år får dock hela kostnaden dras av redan det år då företaget har kostnaden.

### **Uthyrarens avdragsrätt**

För uthyraren gäller de vanliga reglerna för näringsfastigheter. I princip får du dra av alla kostnader för fastigheten, både löpande driftskostnader och värdeminskning.

## **Företagets avdragsrätt**

---

Samma regler gäller för företagets rätt att dra av hyra, oavsett om lokalen ligger i en privatbostad eller i en näringsfastighet.

Fåmansföretaget får alltid dra av den *marknadsmässiga* delen av hyran.

### **Överhyra**

Överhyra till delägare eller närstående till dessa som är *aktiva* i företaget är avdragsgill som lönekostnad. Företaget ska betala (avdragsgilla) socialavgifter på överhyran.

Överhyra till delägare och deras närstående som *inte* är verksamma i bolaget ses som utdelning och är därmed *inte* avdragsgill för bolaget.

# Värdeöverföring

Begreppet *värdeöverföring* är ett samlingsbegrepp för alla transaktioner som inte har rent affärsmässig karaktär men som gör att bolagets förmögenhet minskar. Främst är det utdelning man tänker på men även förvärv av egna aktier, återbetalning till aktieägarna vid minskning av aktiekapitalet eller reservfonden samt andra affärshändelser som medför att bolagets förmögenhet minskar och som inte har rent affärsmässig karaktär för bolaget.

■ ABL 17 kap

## Fyra former

Reglerna om värdeöverföring omfattar

- vinstutdelning
- förvärv av egna aktier
- minskning av aktiekapitalet eller reservfonden för återbetalning till aktieägarna
- andra affärshändelser som gör att bolagets förmögenhet minskar och som inte har rent affärsmässig karaktär för bolaget.

De första tre formerna är sådana värdeöverföringar som är särskilt reglerade i aktiebolagslagen (se längre fram i det här kapitlet) och som bolaget redovisar öppet.

## Öppen utdelning

Med vinstutdelning enligt punkten ett menas en av stämman beslutad öppen utdelning, dvs en utbetalning av företagets vinst till aktieägarna som redovisas som utdelning i företagets räkenskaper. En sådan utdelning beslutas av bolagsstämman efter förslag från styrelsen (läs mer om detta i avsnittet [Beslut om utdelning](#) längre fram i det här kapitlet).

## Förtäckt vinstutdelning

Den fjärde formen fångar upp andra affärshändelser som direkt eller indirekt gör att bolagets förmögenhet minskar. Detta brukar ofta kallas förtäckt vinstutdelning (dold vinstutdelning) och kan vara en tillåten eller otillåten (olaglig) värdeöverföring (se mer om detta längre fram i det här kapitlet).



Med affärshändelse menas alla förändringar i storleken och sammansättningen av bolagets förmögenhet som beror på företagets ekonomiska relationer med omvärlden. Det kan vara

- inbetalningar och utbetalningar,
- uppkomsten av fordringar eller skulder,
- egna tillskott till verksamheten respektive egna uttag ur verksamheten av pengar, varor eller annat.

För att en affärshändelse ska anses som en värdeöverföring enligt den fjärde punkten, förutsätts först och främst att den får till följd att bolagets förmögenhet minskar. En transaktion som medför att bolagets förmögenhet förblir oförändrad eller ökar är alltså inte någon värdeöverföring.

Det är de verkliga värdena som avgör. Hur bolagets redovisning påverkas är alltså inte av avgörande betydelse. Exempelvis kan en överlåtelse av bolagets egendom till bokfört värde innebära en värdeöverföring, nämligen om marknadsvärdet på egendomen är högre än det bokförda värdet.

### **Många olika transaktioner**

Till begreppet värdeöverföring enligt den fjärde punkten hör därmed bland annat följande transaktioner:

- underprisöverlåtelser (utköp till underpris)
- förvärv till överpris
- återbetalning av aktieägartillskott
- utbetalning av lön eller arvoden för tjänster eller arbeten som inte alls eller endast delvis motsvaras av utbetalningen
- utlåning till en låg ränta (lägre än marknadsräntan)
- inlåning till en hög ränta (högre än marknadsräntan)
- avskrivning (nedskrivning eller efterskänkande) av fordringar.

### **Beteckningen spelar ingen roll**

Hur affärshändelsen har betecknats spelar ingen roll utan det är det faktiska innehållet i transaktionen som är avgörande för om det är en värdeöverföring eller inte. En aktieägare kan ibland agera i en annan egenskap gentemot bolaget än som aktieägare, t ex som anställd.

Även en utbetalning som rubriceras som lön, kan i vissa fall omfattas av reglerna om värdeöverföringar. Om lönen är en direkt följd av anställningsförhållandet och inte ligger över marknadsmässig nivå, blir den däremot inte att betrakta som värdeöverföring. Detsamma gäller andra vanliga affärstransaktioner mellan bolaget och aktieägarna på marknadsmässiga villkor.

### Affärsmässiga transaktioner

Om en transaktion görs av *rent* affärsmässiga skäl så räknas det inte som en värdeöverföring. Självklart har man även i fortsättningen rätt att göra dåliga affärer, ge stora rabatter, göra kundförluster osv utan att komma in på reglerna om värdeöverföringar.

## De tillåtna formerna

---

De tillåtna formerna för värdeöverföringar är följande:

- Gåvor till allmännyttiga ändamål, 17 kap 5 § ABL, se längre fram i det här kapitlet.
- Utdelning (benämns vinstutdelning i lagtexten), 18 kap ABL, se längre fram i det här kapitlet.
- Förvärv av egna aktier, 19 kap ABL (endast tillåtet i publika bolag).
- Återbetalning till aktieägarna vid minskning av aktiekapitalet eller reservfonden, 20 kap ABL, se kapitlet [Bundet och fritt eget kapital](#).

### Även förtäckt vinstutdelning

Om *samtliga* aktieägare är överens kan en värdeöverföring göras på något annat sätt än de fyra ovannämnda sätten (så kallad förtäckt vinstutdelning), t ex en försäljning av bolagets egendom till underpris eller ett förvärv av egendom till överpris.

Med samtliga aktieägare menas verkligen samtliga, det räcker alltså inte med en viss majoritet eller att samtliga närvarande på bolagsstämman är överens. För att bryta de grundläggande reglerna i aktiebolagslagen (bolagets syfte att ge vinst till aktieägarna och likhetsprincipen), krävs alltså att samtliga aktieägare samtycker.

Detta följer av den grundläggande principen att regler som är uppställda *uteslutande* till aktieägarnas skydd kan åsidosättas med samtliga aktieägares samtycke. Regler som är uppställda helt eller delvis uppställda till borgenärernas skydd får däremot *aldrig* åsidosättas. Även en förtäckt vinstutdelning måste alltså följa reglerna om borgenärsskyddet (se mer om det längre fram i det här kapitlet).

Bestämmelserna om styrelsens vetorätt och upplysningsskyldighet vid vinstutdelning och minskning av aktiekapitalet är andra exempel på bestämmelser som inte får åsidosättas ens med samtliga aktieägares samtycke.

## Beslut om utdelning

---

Ett beslut om utdelning ska fattas av bolagsstämman. Det är alltså alltid bara bolagets högsta beslutande organ, dvs stämman som har denna beslutanderätt. Det är styrelsen som ska föreslå eller godkänna (vetorätt) vilket belopp som får delas ut. Bolagsstämman får inte fatta beslut om en högre utdelning än den som styrelsen föreslagit (såvida inte minoritetsregeln slår till, se längre fram i avsnittet om utdelning på begäran av en minoritet).

Bara om bolagets vinst enligt bolagsordningen ska användas för något annat ändamål än till utdelning till ägarna, så kan bolagsordningen ge någon utomstående rätt att närmare bestämma om hur medlen ska nyttjas för ändamålet.

Årsstämman, som är den ordinarie bolagsstämman som ska fastställa resultat- och balansräkningen, ska också besluta om dispositionen av bolagets resultat. Det gör det naturligt att årsstämman även beslutar om eventuell vinstutdelning.

Årsstämmans beslut om vinstutdelning fattas med enkel majoritet. I bolagsordningen kan man dock ange ett högre eller lägre majoritetskrav.

Även vissa andra transaktioner kan skatterättsligt betraktas som utdelning (värdeöverföringar), trots att det inte finns något formellt beslut om utdelning. Exempel på detta kan vara överränta vid inlåning till bolaget och överhyra till en delägare som inte är verksam i bolaget. Bolaget behöver i dessa fall inte vidta några särskilda formella åtgärder vad gäller bolagsstämmoprotokoll eller liknande.

### Utdelningsbeslut på extra stämma – efterutdelning

Beslut om utdelning är möjligt på en annan ordinarie bolagsstämma än årsstämman eller på en extra bolagsstämma. Det är kanske inte vanligt att ett bolag har mer än en ordinarie bolagsstämma under ett räkenskapsår men det finns bolag som har detta föreskrivet i bolagsordningen.

På en extra stämma, liksom på någon annan ordinarie bolagsstämma än årsstämman ska dock beslutet endast gälla så kallad efterutdelning. Med detta menas utdelning av fritt eget kapital enligt den senast fastställda balansräkningen, efter avdrag för vad som redan delats ut.

Ett annat sätt att uttrycka det på är att efterutdelning är sådan utdelning som tidigare kunnat, men som inte har, delats ut.

Ett beslut om efterutdelning ska genast anmälas för registrering till Bolagsverket. Det är styrelsen som ska göra denna anmälan (eller se till att någon annan gör det) genom att skicka in en kopia av stämmoprotokollet.

■ ABL 18 kap 10 §

Förslaget om vinstutdelning ska i detta fall ange hur stort disponibelt belopp som finns kvar efter det senast fattade beslutet om värdeöverföring. Till förslaget ska följande handlingar fogas:

- En kopia av den årsredovisning som innehåller den senast fastställda balans- och resultaträkningen.
- En kopia av revisionsberättelsen för det år årsredovisningen gäller.
- En redogörelse (undertecknad av styrelsen) för händelser av väsentlig betydelse för bolagets ställning, som har inträffat efter det att årsredovisningen lämnades. Styrelsen ska särskilt uppmärksamma värdeöverföringar och förändringar i bolagets egna kapital som har beslutats vid eller efter den senaste årsstämman. Även eventuella förluster sedan den senaste årsstämman ska uppmärksammas, inte för att det direkt påverkar utrymmet för efterutdelning utan för att det kan ha betydelse för tillämpningen av försiktighetsregeln.
- Ett yttrande av bolagets revisor (om bolaget har revisor) över styrelsens redogörelse (enligt ovanstående punkt) om redogörelsen är rättvisande och om han anser att stämman bör besluta i enlighet med förslaget.

### Yttrande av styrelsen

Styrelsen ska alltid foga ett motiverat yttrande till förslaget om vinstutdelning, om den föreslagna vinstutdelningen är försvarlig med hänsyn till försiktighetsregeln (se längre fram). Om bolaget ingår i en koncern, ska en motsvarande bedömning göras även på koncernnivå.

Yttrandet ska lämnas oavsett om det är styrelsen eller någon annan som har lämnat förslaget. (Vid en begäran om utdelning från en aktieägarminoritet som görs på bolagsstämman kan styrelsen självklart inte lämna någon redogörelse, se längre fram, avsnittet om minoritetsskyddet.)

Observera att yttrandet ska vara *motiverat*, det räcker alltså inte med att styrelsen uttalar att förslaget är eller inte är förenligt med försiktighetsregeln.

Syftet med denna bestämmelse är att styrelsen ska ställa den föreslagna vinstutdelningen i relation till *dels* de krav som verksamhetens art, omfattning och risker ställer på storleken av det egna kapitalet och *dels* bolagets konsolideringsbehov, likviditet och ställning i övrigt.

Hur utförligt och detaljerat yttrandet ska vara måste bedömas med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet. I ett litet eller medelstort bolag med enkla ekonomiska förhållanden kan analysen ofta begränsas till en allmän beskrivning av bolagets ekonomiska situation och en redogörelse för centrala nyckeltal, särskilt soliditeten

(relationen mellan eget och främmande kapital). Soliditetstalet bör ställas i relation till förhållandena inom den bransch där bolaget verkar. Yttrandet ska också ge läsaren besked om bolaget kan antas komma att kunna fullgöra sina förpliktelser på kort sikt och lång sikt samt hur den föreslagna värdeöverföringen påverkar bolagets förmåga att göra eventuellt nödvändiga investeringar.

Om de redovisade nyckeltalen är betryggande och det inte finns några särskilda förhållanden som ger anledning till oro, kan yttrandet som regel hållas ganska kort. Detta gäller rimligen i de flesta små och medelstora bolag, särskilt i alla bolag med bara en aktieägare.

Eftersom det är möjligt att enligt årsredovisningslagen värdera finansiella tillgångar och skulder (omsättningstillgångar som inte skattemässigt är lager) till marknadsvärdet på balansdagen, ska yttrandet innehålla en uppgift om hur stor del av det egna kapitalet som beror på orealiserade vinster.

Styrelsen ska redovisa hur mycket större eller mindre det egna kapitalet hade varit om värderingen istället hade gjorts till anskaffningsvärden för anläggningstillgångar och enligt lägsta värdets princip för omsättningstillgångar.

■ ABL 18 kap 4 §

### **Förfallodag**

Bolagsstämman för ett kupongbolag ska i ett beslut om utdelning ange den dag då utdelningen förfaller till betalning (normalt direkt i och med beslutet, dvs när bolagsstämman avslutats). Stämman kan också bemyndiga styrelsen att bestämma förfallodag.

Förfallodagen får dock inte infalla senare än dagen före nästa årsstämma. Om vinstutdelningen har beslutats på yrkande av en aktieägarminoritet (se avsnittet om minoritetsskyddet ovan) ska utdelningen alltid förfalla till betalning genast.

### **Likhetsprincipen**

Aktiebolagslagen bygger på en *likhetsprincip* som innebär att alla aktieägarna ska likabehandlas. Därmed har alla ägare till aktier av samma sort rätt till samma utdelning per aktie. En utdelning får inte innebära en orättmätig fördel för någon eller några aktieägare till nackdel för andra aktieägare.

■ ABL 4 kap 1 §

Vad händer då om man gör avsteg från likhetsprincipen? Ja, är alla aktieägare överens och om inte någon tvingande bestämmelse i aktiebolagslagen överträds, så finns det faktiskt inget som hindrar att stämman beslutar om olika utdelning på olika aktieägars

aktier. Skattemässigt kan det dock bli oönskade effekter – en skev-utdelning kan anses vara betalning för arbetsprestationer, dvs egentligen vara en lön.

### Differentierad utdelning

Kan det leda till skattekonsekvenser om utdelningen differentieras? Ja, om differentieringen beror på aktieägarnas olika prestationer (arbetsinsatser) så ska den överstigande utdelningen beskattas såsom lön. Men om differentieringen inte har någon koppling till aktieägarnas prestationer så gäller de vanliga utdelningsreglerna. Motsvarande gäller för kapitalvinster.

- RÅ 2007 not 129, differentierad utdelning på A-aktier jämfört med B-aktier mellan två regionala aktieägargrupper berodde inte på någon koppling till individuella resultat utan till regionernas andel av det totala resultatet = kapitalbeskattning

RÅ 2005 ref 56, differentierad utdelning; det fanns en direkt koppling mellan lönsamheten i aktieägarens verksamhetsgren och utdelningen på dennes aktier = tjänstebeskattning

SRN 2009-12-10 dnr 47-09/D, differentierad utdelning; utdelningen gick enbart till de två fysiska personer som var aktieägare i bolaget men fördelades utifrån deras ekonomiska ägarandel inklusive deras ägande via en juridisk person som var den tredje aktieägaren i bolaget

Kammarrätten i Jönköping, mål nr 1118-1121-06, ersättningen vid försäljning av aktier var ett utflöde av ställningen och arbetsprestationerna som utförts i bolaget = tjänstebeskattning

### Vem har rätt till utdelning?

Den som äger aktier i ett bolag (per bolagsstämmodagen) har rätt till utdelning. Styrelsen i ett aktiebolag måste föra aktiebok över vilka som äger bolagets aktier. Om en aktieägare begär ett aktiebrev måste bolaget skriva ut ett sådant, men annars behöver inte bolaget skriva ut några aktiebrev. För att en aktieägare ska få ett aktiebrev krävs att han är införd i aktieboken och även erlagt full betalning för aktierna.

### Interims- och förskottsutdelning inte möjlig

Det är inte möjligt att göra en värdeöverföring av överskott i bolagets verksamhet som har upparbetats under löpande verksamhetsår (så kallad interimsutdelning).

Det är inte heller tillåtet att ta i anspråk ett överskott från ett avslutat räkenskapsår innan det finns en fastställd balansräkning (så kallad förskottsutdelning).

### Bokföring av lämnad utdelning

Beslutet om utdelning är underlag för att bokföra utdelningen. Konteringen görs genom att ett konto för fritt eget kapital debiteras (t ex konto 2098, Föregående års vinst) och ett konto för skuld till aktieägaren krediteras (t ex konto 2893, Avräkning aktieägare). När pengarna sedan betalas ut debiteras skuldkontot (t ex 2893) och likvidkontot (t ex 1930, Företagskonto) krediteras.

## Utdelning på begäran av minoriteten

---

På begäran av ägare till minst en tiondel av samtliga aktier ska årsstämman besluta om utdelning av *hälften* av det som återstår av *årets* vinst enligt den fastställda balansräkningen. Men först ska årets vinst minskas med

- balanserad förlust som överstiger fria fonder (hit hör överkursfonden och fonden för verkligt värde samt fonder som bolaget självt har beslutat om utan att begränsa utdelningsbarheten av fondmedlen),
- belopp som enligt lag eller bolagsordning ska avsättas till bundet eget kapital (t ex om bolaget är skyldigt att göra en avsättning till uppskrivningsfonden), och
- belopp som enligt bolagsordningen ska användas för något annat ändamål än utdelning till aktieägarna.

### Före beslutet om disposition av vinsten

Minoritetens yrkande om utdelning ska framställas innan årsstämman fattar beslut om disposition av vinsten. När vinsten ska beräknas finns ett skydd mot att majoriteten beslutar om för höga avskrivningar och avsättningar som uppenbart görs i syfte att diskriminera minoriteten. Sådana åtgärder kan angripas med stöd av generalklausulen (att ingen aktieägare får missgynnas).

■ NJA 1965 s 157

### Bolagsordningen

I bolagsordningen kan man ta in en bestämmelse om ett ännu starkare minoritetsskydd. Dels genom att vinstutdelning ska få begäras av aktieägare med en mindre andel av aktierna än en tiondel och dels genom att vinstutdelningen ska gälla ett högre belopp än halva vinsten.

### Max 5% av det egna kapitalet

Bolagsstämman är dock inte skyldig att besluta om högre utdelning än ett belopp som motsvarar 5% av bolagets egna kapital. Dessutom får utdelningen aldrig strida mot bestämmelserna om borgenärskydd (beloppsspärren och försiktighetsregeln, se nedan).

## Maximal utdelning

---

En värdeöverföring får inte inkräkta på borgenärsskyddet, dvs skyddet för fordringsägare i form av bolagets bundna egna kapital. Därför ska en kontroll göras om värdeöverföringen kan genomföras utan att borgenärsskyddet åsidosätt. Kontrollen görs med hjälp av

- beloppsspärren, och
- försiktighetsregeln.

### Beloppsspärren

Värdeöverföringar ska bara få genomföras om det finns full täckning för det bundna egna kapitalet omedelbart efter värdeöverföringen. Denna regel kallas beloppsspärren.

Marknadsvärdet av det som förs ut ur bolaget genom värdeöverföringen (bruttometoden) är inte avgörande utan det är påverkan på bolagets balansräkning man tittar på. Vid utdelning av en sak, ska istället tillgångens bokförda värde minus eventuellt vederlag, ligga till grund för prövningen av beloppsspärren (nettometoden). Det bokförda värdet på de tillgångar som finns kvar i bolaget efter värdeöverföringen måste minst uppgå till det bokförda värdet på skulder, avsättningar och bundet eget kapital.

■ *NJA 1995 s 742, nettometoden*

---

I ett bolag med ett bundet eget kapital på 100 000 kr och som saknar fritt eget kapital, vill bolagets enda aktieägare köpa en tillgång från bolaget för ett pris som motsvarar det bokförda värdet på 50 000 kr. Tillgångens uppskattade marknadsvärde är 100 000 kr. Denna värdeöverföring strider inte mot beloppsspärren – bolagets bundna egna kapital lämnas ju opåverkat av transaktionen.

Om bolaget istället hade haft en ansamlad förlust på 20 000 kr, skulle det inte ha varit möjligt att avyttra tillgången till bokfört värde. Det bundna egna kapitalet skulle ju då fortfarande visa en brist på 20 000 kr. Ägaren måste i detta fall betala minst 70 000 kr (bokfört värde samt ansamlad förlust) för tillgången för att det sak finnas full täckning för det bundna egna kapitalet efter värdeöverföringen.

---

Till grund för beräkningen ska bolagets senast fastställda balansräkning ligga. Det innebär att beloppsspärren ska fastställas med utgångspunkt i vad som är känt när bokslutet görs.

Ska stämman även fastställa balansräkningen, förutsätts det att stämman först prövar frågan om fastställelse och därefter bedömer om det finns full täckning för det bundna egna kapitalet efter värdeöverföringen.



Man måste också ta hänsyn till förändringar som har skett i det bundna egna kapitalets storlek mellan balansdagen (för den styrande balansräkningen) och tidpunkten för värdeöverföringsbeslutet.

---

På balansdagen 31/12 finns ett värdeöverföringsutrymme på 200 000 kr. Därefter fattas på en extra bolagsstämma ett beslut om ökning av aktiekapitalet genom fondemission som innebär att 100 000 kr överförs från fritt eget kapital till aktiekapital. Vid den följande årsstämman får (förutsett att inga andra förändringar har gjorts) högst 100 000 kr tas i anspråk för värdeöverföring, trots att utrymmet enligt den på stämman fastställda balansräkningen är 200 000 kr.

---

### Koncerner

Det finns inget krav på att värdeöverföringen i ett moderbolag även ska rymmas inom det belopp som redovisas som fritt eget kapital i koncernredovisningen. Utgångspunkten för bedömningen är densamma för alla moderbolag, nämligen moderbolagets egen balansräkning.

Men moderbolag måste ta hänsyn till den samlade ekonomiska ställningen i koncernen enligt försiktighetsregeln.

### Försiktighetsregeln

Försiktighetsregeln innebär att en värdeöverföring endast ska få genomföras om den framstår som *försvarlig* med hänsyn till

- de krav som verksamhetens art, omfattning och risker ställer på storleken på det egna kapitalet, och
- bolagets konsolideringsbehov, likviditet och ställning i övrigt.

Innebörden av försiktighetsregeln är att en värdeöverföring, oavsett vad en tillämpning av beloppsspärren leder till för resultat, får göras endast om den framstår som försvarlig. Det betyder att det belopp som aktieägarna faktiskt har rätt att disponera över kan vara mindre, men aldrig större, än det belopp som framkommer vid tillämpningen av beloppsspärren.

Med uttrycket försvarlig tydliggörs bestämmelsens innebörd, nämligen att en viss försiktighet eller aktsamhet alltid måste iakttas i samband med att aktieägarna fattar beslut om en värdeöverföring.

Med bolagets ställning i övrigt menas man ska ta hänsyn till varje händelse som kan påverka bolagets finansiella ställning. Det kan gälla händelser som har inträffat både före och efter räkenskapsårets slut, t ex vikande försäljning som ännu inte har fått genomslag i redovisningen eller att flera nyckelpersoner har lämnat bolaget.

De kriterier som försiktighetsregeln anger ska visa att bolaget måste ha en sund ekonomi för att en vinstutdelning eller någon annan värdeöverföring ska få genomföras. Vad som menas med en sund ekonomi varierar dock, t ex mellan olika branscher. Vilket faktiskt utrymme som finns för en värdeöverföring beror därför i hög grad på förhållandena i den bransch där bolaget verkar. Ett eget kapital som framstår som tillräckligt i ett bolag i en viss bransch kan vara helt otillräckligt i en annan bransch. Därför framgår det direkt av lagtexten att verksamhetens art, omfattning och risker ska beaktas särskilt när man bedömer om en föreslagen värdeöverföring är försvarlig.

## Olagliga värdeöverföringar

---

### Återbäringsskyldighet

Följden av en olaglig värdeöverföring, dvs en värdeöverföring som genomförts på ett sätt som inte följer lagens regler, är att den blir ogiltig. Mottagaren måste i och med det *återbära* det som olagligen överförts. Denna regel ska gälla inte bara vid värdeöverföringar till aktieägare utan även till andra.

Om den egendom som har överförts vid en sakvärdesutdelning har förstörts eller överlåtits vidare, ska mottagaren istället betala ett belopp som motsvarar det olagligen överförda värdet till bolaget.

### Formenliga värdeöverföringar

Återbäringsskyldigheten är dock inte absolut i alla situationer. I vissa fall krävs nämligen att bolaget kan visa att mottagaren insett eller borde ha insett att värdeöverföringen var *olaglig*. Detta gäller vid värdeöverföringar som är formenligt beslutade men som strider mot aktiebolagslagen och som görs i form av

- utdelning
- återbetalning vid minskning av aktiekapitalet eller reservfonden
- gåva till allmännyttigt ändamål.

### Återköp av egna aktier

För värdeöverföring genom återköp av egna aktier ska *inte* bestämmelsen om återbäringsskyldighet gälla.

### Förtäckt vinstutdelning

För att andra slag av värdeöverföringar ska vara lagliga, dvs sådana som kallas förtäckt vinstutdelning och som alltså inte är formenligt beslutade, krävs att aktieägarna är överens och att värdeöverföringen inte strider mot reglerna om borgenärsskydd (se tidigare i det här kapitlet).

Vid denna form av värdeöverföring är mottagaren återbärings-skyldig om han insett eller borde ha insett att det *handlar om* en värdeöverföring. En betydligt hårdare godtrosregel än vid de form-enliga värdeöverföringarna alltså (se ovan). Däremot behöver inte återbäringsskyldigheten förutsätta att mottagaren insett eller borde ha insett att värdeöverföringen stod i strid med beloppsspärren eller försiktighetsregeln.

Regelns utformning innebär exempelvis att den som har förvärvat en bil från bolaget till underpris, utan att ha insett eller bort ha insett att bilen såldes till underpris, inte behöver återbära bilen. Men självklart handlar det sällan om god tro om mottagaren är en aktieägare som tar aktiv del i bolagets skötsel.

### **Bristtäckningsansvar**

Bristtäckningsansvaret kan göras gällande först om det står klart att beloppet inte kan återkrävas av den som mottagit egendomen (den återbärings-skyldige), antingen därför att han varit i god tro eller därför att han saknar tillgångar.

Reglerna om bristtäckningsansvar innebär att om det uppkommer en brist vid återbäringen, ska de som har *medverkat till beslutet* om värdeöverföringen vara skyldiga att ersätta bristen. Ett exempel på det är en styrelseledamot som föreslår stämman att den ska besluta om en olaglig värdeöverföring eller en aktieägare som har röstat för ett sådant beslut.

Bristtäckningsansvaret gäller också dem som har medverkat till att *verkställa* ett beslut om värdeöverföring. Ett exempel på det är en styrelseledamot eller vd som har verkställt en utbetalning eller ingått ett avtal som innebär en olaglig värdeöverföring.

En tredje grupp som omfattas av bristtäckningsansvaret är de som medverkar till *upprättandet eller fastställandet* av en oriktig balans-räkning som ligger till grund för beslutet om värdeöverföring. En styrelseledamot eller vd som har undertecknat en oriktig balans-räkning (årsredovisning) och en revisor som har tillstyrkt den, kan därmed bli ansvariga på dessa grunder.

Inte i något av dessa fall krävs det att den som har medverkat själv ska ha fått något av det som olagligen har överförts utan brist-täckningsansvarig blir han ändå.

Bristtäckningsansvar kan även i vissa fall åläggas den som utan att själv ha medverkat till värdeöverföringen, tagit emot den olovligen överförda egendomen. I detta fall krävs dock uppsåt (vetskap).

Det kan t ex vara fråga om att bolagets och aktieägarens gemen-samma bank får instruktioner om att föra över medel som kommer från en olaglig värdeöverföring till aktieägarens konto, och att

banken tillgodogör sig det överförda beloppet genom att amortera ned en kredit som aktieägaren har i banken. Om däremot pengar som sätts in på ett bankkonto inte kommer banken till del, riskerar banken inte något bristtäckningsansvar eftersom banken i det fallet inte kan anses vara mottagare av egendomen.

### **Solidariskt ansvar med regressrätt**

Bristtäckningsansvaret är solidariskt när det finns flera ansvariga. Vad en ansvarig tvingas betala kan han sedan i första hand återkräva (regressrätt) av den eller de som är återbäringsskyldiga (se ovan, avsnitten om återbäringsskyldighet). I andra hand kan han återkräva övriga bristtäckningsansvariga på deras andel av vad man slutligen tvingas stå för.

### **Olika krav**

Medverkansansvaret kan gälla såväl ledamöter i bolagets organ som utomstående, t ex en närstående till en aktieägare som genom rådgivning eller faktisk hjälp tillsammans med en styrelseledamot i bolaget medverkar till att den olagliga värdeöverföringen kan komma till stånd.

Förutsättningarna för bristtäckningsansvar skiljer sig åt mellan de olika kategorierna av medverkande:

- För styrelseledamöter, vd och revisor krävs uppsåt eller oaktsamhet. (Mycket talar för att detta strängare ansvar även gäller personer som rent faktiskt fungerar som bolagets företrädare. Men detta beror på den ställning personen haft i just det fallet och någon lagreglering vill inte lagstiftaren ha utan man överlämnar frågan till rättstillämpningen.)
- För aktieägare och för utomstående (andra personer än styrelseledamöter, vd, revisor och aktieägare) krävs uppsåt eller grov oaktsamhet (en regeländring).

#### ■ 17 kap 7 § ABL

Med oaktsamhet menas att personen *borde* ha insett att beslutet handlade om en olaglig värdeöverföring.

Med grov oaktsamhet menas att personen *måste* ha insett detta.

Uppsåt innebär att personen *känt till* (haft vetskap om) de faktiska förhållanden som innebär att beslutet handlar om en olaglig värdeöverföring. Okunskap om lagens innehåll saknar betydelse för bedömningen av uppsåtsfrågan.

## Gåvor till allmännyttigt ändamål

---

### Gåvor inte tillåtna

Grundprincipen i aktiebolag är att syftet med verksamheten är att den ska generera vinster som ska delas ut till aktieägarna (det finns dock en möjlighet att i bolagsordningen ta in föreskrifter om något annat syfte). Bolaget får därför endast lämna gåvor om *samtliga* aktieägare är överens eftersom ett beslut om en gåva strider mot bolagets syfte.

### Undantaget

Ett undantag från huvudregeln om förbud mot att lämna gåvor gäller gåvor som anses behjärtansvärda, dvs gåvor till allmännyttiga eller därmed jämförbara ändamål.

En sådan gåva måste dock vara skälig med hänsyn till omständigheterna (ändamålets art, bolagets ställning och omständigheterna i övrigt).

■ NJA 1914 s 309 och NJA 1962 s 182

Gåvan får inte heller strida mot borgenärsskyddet (se ovan).

### Beslut om gåvor

Beslutanderätten när det gäller sådana här gåvor ligger i första hand hos bolagsstämman.

Men bedöms gåvan som *ringa* med hänsyn till bolagets ställning, får styrelsen fatta ett sådant beslut. Vad som menas med ringa är svårt att säga. Men eftersom även vd anses kunna lämna enstaka mindre bidrag och gåvor för allmännyttigt ändamål så handlar det väl i vart fall om lite mer än småbelopp.

# Utdelning

Detta kapitel handlar om skattereglerna vid utdelning. De civilrättsliga reglerna (enligt aktiebolagslagen) kan du läsa om i det föregående kapitlet [Värdeöverföring](#).

Vill du ha en mer omfattande genomgång av skattereglerna för utdelning rekommenderar vi vår bok FÅMANSFÖRETAG.

## Utdelning eller lön

Om du har ett aktiebolag kan du välja mellan att ta ut pengar från bolaget som lön eller som utdelning. Utdelning är inte avdragsgill för bolaget vilket däremot lönekostnaderna är. Å andra sidan är det socialavgifter på lön men inte på utdelning.

Utdelning beskattas normalt i inkomstslaget kapital. Men eftersom en delägare i ett fåmansföretag själv kan välja mellan att göra uttag från det egna företaget i form av lön eller utdelning, gäller särskilda skatteregler för utdelning från fåmansföretag.

Det här och det efterföljande kapitlet innehåller en genomgång av utdelningsreglerna.

## När är utdelningen tillgänglig för lyftning?

Både för inkomster i inkomstslaget tjänst och inkomstslaget kapital gäller normalt en strikt kontantprincip. Kontantprincipen innebär att en inkomst ska *beskattas* när pengarna kan disponeras.

Med detta menas normalt när pengarna betalas ut, men i fåmansföretag gäller striktare regler eftersom en fåmansdelägare har större möjlighet att styra över företagets medel. Det innebär att en utdelning anses disponibel redan när bolagsstämman beslutar om utdelningen.

## Kontrolluppgift om utdelning från fåmansföretag

Företaget ska lämna en kontrolluppgift på utdelning som är utbetald eller tillgodoräknad delägaren. Utdelning till fysiska personer eller dödsbon lämnas på kontrolluppgiftsblanketten KU31 (SKV 2322). Observera att utdelningen i ett fåmansföretag anses tillgänglig när bolagsstämman tar beslutet om utdelningen, även om utbetalningen görs långt senare. Någon preliminär skatt ska *inte* dras av.

Förutom utdelningsbeloppet ska kontrolluppgiften innehålla uppgifter om personens innehav av delägarätter (aktier och liknande värdepapper) i företaget vid årets utgång. Med innehav menas delägarrätternas antal och beteckning.

Om utdelningen lämnas till en person som *inte* är bosatt i Sverige, används blankett 18b (blankettnummer SKV2332). Då ska så kallad kupongskatt dras av, mellan 0 och 30% beroende på vilket land personen bor i, vilket framgår av det skatteavtal Sverige har med det aktuella landet. 30% är utgångspunkten om inte annat regleras. För t ex nordiska medborgare gäller 15% kupongskatt.

Dessutom ska företaget lämna en sammanställning till Skatteverket över lämnade 18b-uppgifter på blankett nummer SKV3700.

Vid utdelning till en aktieägare som är ett utländskt aktiebolag (eller liknande företag) gäller också att kupongskatt ska dras av som utgångspunkt. Även här gäller reglerna i det aktuella skatteavtalet och saknas skatteavtal är kupongskatten 30%. Dock gäller inom EU/EES ett moder-dotterbolagsdirektiv som gör att kupongskatt normalt inte behöver dras av inom koncerner.

### Inte kvalificerade aktier

För ägare till onoterade aktier som *inte* är kvalificerade, t ex när utomstående regeln är tillämplig, gäller 25% skatt på utdelning och kapitalvinst. Någon tjänstebeskattning blir alltså aldrig aktuell. Reglerna om lönebaserad utdelning får dock inte användas för okvalificerade aktier.

## Kvalificerade aktier

---

### Aktivt verksamma delägare

Det är bara utdelning och kapitalvinst på *kvalificerade aktier* som beskattas efter de särskilda fåmansreglerna. Det är aktier i ett fåmansföretag vilka ägs av en person (eller en närstående till honom) som

- är eller har varit verksam i *betydande omfattning* (se definitionen längre fram) i företaget någon gång under de senaste fem åren, eller
- som någon gång under de senaste fem beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i ett annat fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet.

■ IL 57 kap 3–4 §§

### Varje delägare bedöms för sig

Att ett företag är ett fåmansföretag innebär alltså inte att samtliga aktieägare i företaget anses äga kvalificerade aktier. Den bedömningen måste göras för varje enskild aktieägare eftersom man tittar på om aktieägaren eller någon närstående till honom varit verksam i företaget.

### Indirekt ägda aktier

Även indirekt ägda aktier kan räknas som kvalificerade, t ex aktier i ett dotterföretag. Detsamma gäller aktier i ett aktiebolag som är delägare i ett handelsbolag där aktieägaren arbetar. Eftersom aktiebolagets andel av handelsbolagets överskott beskattas i aktiebolaget, jämföras handelsbolagets verksamhet med en direkt bedriven verksamhet i aktiebolaget. Därmed kan aktierna räknas som kvalificerade.

### Dödsbo

Om ägaren till en kvalificerad aktie dör räknas aktien som kvalificerad även för den avlidnes dödsbo. Delägarna i dödsboet jämföras i detta fall med närstående.

■ IL 57 kap 4 § st 3

Övergår aktier genom testamente till någon person som inte var närstående med den avlidne blir aktierna inte automatiskt kvalificerade. Det krävs då att den nye ägaren eller någon av hans närstående uppfyller kravet på verksamhet i betydande omfattning.

### Utvidgat fåmansföretagarbegrepp (buntningsregeln)

Den så kallade *buntningsregeln* innebär att alla delägare – som under beskattningsåret eller under något av de fem föregående beskattningsåren – själva eller genom någon närstående person, varit verksamma i betydande omfattning i företaget eller i ett annat fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet, räknas som *en enda person*. Regeln gäller just i samband med utdelning och kapitalvinst.

■ IL 57 kap 3 § st 2

### Utomståenderegeln

Om ett fåmansföretag till betydande del (minst 30%) direkt eller indirekt ägs av någon utomstående, som inte är eller inte har varit aktiv i bolaget eller i annat bolag som bedriver liknande verksamhet, ska de särskilda reglerna om utdelning eller kapitalvinst *inte* tillämpas på några aktier i bolaget.



Det innebär att all utdelning samt vinst vid en försäljning av aktierna i bolaget *kapitalbeskattas*. Skattesatsen på utdelning och kapitalvinst är 25% om aktierna inte räknas som kvalificerade.

■ IL 57 kap 5 §

## Verksam i betydande omfattning

---

### Vinstgenereringen

En delägare eller en närstående till honom anses vara verksam i företaget i betydande omfattning om dennes arbetsinsatser har en *stor betydelse för vinstgenereringen* i företaget. Det är alltså den ekonomiska betydelsen av arbetsinsatsen som är avgörande.

För att kunna bedöma den ekonomiska betydelsen av arbetsinsatsen tar man hänsyn till företagets storlek, verksamhetens art, företagens organisation och övriga omständigheter.

särskilda fåmansreglerna om utdelning och kapitalvinst. Det gäller om dennes arbetsinsatser för företaget (i någon annan form än anställning) har stor betydelse för vinstgenereringen i företaget.

### Inte enstaka eller tillfälliga insatser

Det behöver inte vara heltidsarbete för att en delägare ska anses vara verksam i betydande omfattning. Däremot innebär inte enstaka och tillfälliga insatser i företaget, t ex normalt styrelsearbete, att en delägare ska anses vara verksam i betydande omfattning.

### Via handelsbolag

Aktier i fåmansbolag anses kvalificerade även i de fall aktieägaren själv (eller genom någon närstående) är eller någon gång under de fem senaste åren har varit verksam:

- i betydande omfattning i ett *fåmanshandelsbolag* i vilket fåmansföretaget äger andelar, *eller*
- i ett *fåmanshandelsbolag* som bedriver samma eller likartad verksamhet som fåmansföretaget.

## Gränsbeloppet (kapitalbeskattad utdelning)

Det högsta *kapitalbeskattade* utdelningsbelopp som en delägare i ett fåmansföretag kan ta ut för beskattningsåret kallas för *gränsbelopp*. Det totala gränsbeloppet motsvarar *årets gränsbelopp* plus *sparat utdelningsutrymme* (tar du inte ut hela gränsbeloppet ett visst år, kan du spara den överskjutande delen till kommande år).

■ IL 57 kap 10–12 §§

### 20% skatt

Gränsbeloppet tas upp till 2/3-delar i inkomstslaget kapital vilket medför  $2/3 \times 30\% = 20\%$  skatt, oberoende av hur höga dina övriga inkomster är.

### Två metoder

Årets gränsbelopp kan beräknas enligt något av följande två sätt:

1. Gränsbelopp enligt förenklingsregeln (schablonbeloppsmetoden)
2. Gränsbelopp bestående av
  - en räntebaserad del *och*
  - en lönebaserad del.

Till detta får sparat utdelningsutrymme läggas till när det totala gränsbeloppet beräknas. Läs mer i kapitlet [Beräkning av utdelning](#).

### Per delägare

Utdelningsberäkningen görs per delägare, dvs varje delägare utgår från sitt omkostnadsbelopp för aktierna och sin andel av löneunderlaget i företaget.

Delägarna kan också välja skilda metoder för utdelningsberäkningen. En delägare kan använda metoden med räntebaserad och lönebaserad utdelning om han har ett högt omkostnadsbelopp och/eller når upp till spärrlönen enligt reglerna om räntebaserad utdelning. En annan delägare kanske använder schablonbeloppsmetoden eftersom han har ett lågt omkostnadsbelopp och/eller inte når upp till spärrlönen.

### Ägandet vid årets ingång styr

Endast ett gränsbelopp får beräknas per år för en viss aktie.

Den som äger aktierna vid årets ingång får beräkna gränsbelopp för detta år. Den som köper andelar under året kan alltså inte beräkna årets gränsbelopp för förvärvsåret. Detsamma gäller under året emitterade aktier.

Ett bolag anses bildat (och därmed aktierna anskaffade) när stiftelseurkunden undertecknas (under förutsättning att bolaget därefter registreras hos Bolagsverket). Nyemitterade aktier anses anskaffade vid beslutet om tilldelning av aktier (under förutsättning att emissionen därefter registreras).

Vid benefika förvärv inträder mottagaren av aktierna i den tidigare ägarens skattemässiga situation. I dessa situationer kan den nya ägaren beräkna årets gränsbelopp även om aktierna inte ägdes vid årets ingång.

## Överutdelning

---

Den del av utdelningen som ligger över gränsbeloppet kallas överutdelning och är en speciell typ av tjänsteinkomst som

- inte ingår i underlaget för socialavgifter
- ingår i underlaget för grundavdrag men som något grundavdrag inte får dras av från
- inte ingår i underlaget för allmän pensionsavgift
- inte ingår i underlaget för pensionsgrundande inkomst
- inte ingår i underlaget för sjukpenninggrundande inkomst.

Överutdelning beskattas alltså lindrigare än andra förvärvsinkomster (t ex löneuttag) men är inte avdragsgill för bolaget.

■ IL 57 kap 20 §

Högst 90 inkomstbelopp (ca 5,5 milj kr) per år tjänstebeskattas, överskjutande del av utdelningen beläggs med 30% kapitalskatt.

# Beräkning av utdelning

För en fåmansdelägare kan det vara besvärligt att beräkna skatten på utdelningen ett visst år. Det gäller att göra beräkningen metodiskt, steg för steg. I det här kapitlet visar vi hur utdelning beräknas.

Det finns dock ett antal speciella situationer som vi inte tar upp här. För en heltäckande genomgång rekommenderas vår bok FÅMANS-FÖRETAG.

## **Två metoder**

Årets gränsbelopp kan beräknas på något av följande två sätt:

1. Gränsbelopp enligt förenklingsregeln (schablonbeloppsmetoden)
2. Gränsbelopp bestående av
  - en räntebaserad del *och*
  - en lönebaserad del.

Till detta får sparad utdelning läggas när det totala gränsbeloppet beräknas (mer om det längre fram i det här kapitlet).

Observera att rätten att beräkna årets gränsbelopp enbart gäller den som äger andelarna vid årets *ingång* (se föregående kapitel).

## **Förenklingsregeln (schablonbeloppsmetoden)**

---

Som alternativ till ränte- och lönebaserad utdelningsberäkning (huvudregeln) finns en schablonregel för beräkning av gränsbeloppet. Enligt schablonregeln får gränsbeloppet sättas till 2,75 gånger inkomstbasbeloppet året före beskattningsåret.

Vid utdelning under 2018 motsvarar detta  $2,75 \times 61\,500 \text{ kr} = 169\,125 \text{ kr}$  och 2019  $2,75 \times 52\,500 = 144\,375 \text{ kr}$ . Se aktuella belopp i [Faktabanken](http://Faktabanken) på [www.blinfo.se](http://www.blinfo.se).

En viss person får endast tillgodoräkna sig schablonbelopp från ett enda bolag. Har man flera bolag måste ränte- och lönebaserad utdelning användas för övriga bolag.

## **Flera delägare**

Om företaget har flera ägare ska schablonbeloppet fördelas med lika belopp på andelarna i företaget.

---

Ett företag har två delägare som äger 50% vardera av aktierna. Vid utdelningsberäkningen får respektive delägare tillgodoräkna sig 50% av schablonbeloppet.

---

### **Mindre företag**

Schablonbeloppsmetoden blir aktuell främst om ditt omkostnadsbelopp för aktierna inte är mycket högre än normalt och om företaget inte har särskilt högt löneunderlag. Gränsen för att det ska vara lönsamt att beräkna gränsbelopp enligt huvudregeln går vid ett löneunderlag på knappt 400 000 kr. Detta innebär att huvudregeln blir aktuell att använda i flertalet företag som har en eller flera personer anställda förutom ägaren själv.

### **Sparat utdelningsutrymme**

Om du tar ut utdelning som understiger schablonbeloppet (kanske ingen utdelning alls) ett visst år, sparas beloppet till kommande år (se avsnittet om sparad utdelning nedan) och räknas upp med en uppräkningsränta som är statslåneräntan + 3 procentenheter.

### **Inte kombineras**

Observera att schablonregeln *inte* kan kombineras med löneunderlaget. Vill du tillgodoräkna dig lönebaserad utdelning måste du använda dig av räntebaserad utdelning (huvudregeln).

## **Räntebaserad utdelning (huvudregeln)**

---

### **Klyvningsräntan**

Underlaget för räntebaserad utdelning utgörs av omkostnadsbeloppet (eventuellt ett omräknat omkostnadsbelopp). Den räntebaserade utdelningen beräknas genom att man multiplicerar omkostnadsbeloppet med den så kallade klyvningsräntan.

$$\text{Räntebaserad utdelning} = \text{omkostnadsbeloppet} \times \text{klyvningsräntan}$$

Vid beräkning av årets gränsbelopp enligt huvudregeln (räntebaserad utdelning) används klyvningsräntan lika med statslåneräntan (SLR) + 9 procentenheter. Vid beräkningen används SLR 30 november året före beskattningsåret (dvs året före utdelningsberäkningsåret).

■ IL 57 kap 11 § 2 p

Lenas aktier har ett anskaffningsvärde på 400 000 kr. Dessutom har hon gjort ett ovillkorat aktieägartillskott på 250 000 kr. Hennes omkostnadsbelopp (underlaget för årets gränsbelopp) är alltså 650 000 kr.

Vi antar att statslåneräntan är 3%. Årets gränsbelopp (räntebaserad del) blir då  $12\% \times 650\,000 \text{ kr} = 78\,000 \text{ kr}$ .

### Omkostnadsbeloppet

Reglerna för beräkning av omkostnadsbeloppet är ganska omfattande, särskilt när det gäller äldre aktieanskaffningar (aktier anskaffade före 1992). I våra böcker FÅMANSFÖRETAG och SKATTEPLANERING I AKTIEBOLAG finns utförliga genomgångar av dessa regler.

Enligt huvudregeln är aktiernas omkostnadsbelopp det du betalade när du skaffade aktierna, t ex aktiekapitalet vid bolagsbildning eller köpeskillingen vid köp av aktier. Även nyemissioner och ovillkorade aktieägartillskott ska ingå i omkostnadsbeloppet. Det är samma värde som du skulle ha använt vid en kapitalvinstberäkning om aktierna hade sålts vid årets ingång som används. Ovillkorade aktieägartillskott måste alltså ha gjorts före beskattningsårets ingång för att få räknas med här.

■ IL 44 kap 14§

Villkorade aktieägartillskott får inte räknas med eftersom de inte kan jämföras med rena kapitalinsatser. Fondemissioner ökar inte heller omkostnadsbeloppet.

### Gåva mm

Mottagaren övertar överlåtarens omkostnadsbelopp vid ett benefikt förvärv (arv, gåva, bodelning och testamentariskt förvärv).

■ IL 44 kap 21§

## Lönebaserad utdelning

Använder du reglerna om räntebaserad utdelning (se föregående avsnitt) får du, under vissa förutsättningar, även utnyttja reglerna om lönebaserad utdelning. Reglerna om lönebaserad utdelning kan ge riktigt stora belopp i lågbeskattad utdelning.

Observera att om du använder schablonregeln vid utdelningsberäkningen får du *inte* använda reglerna om lönebaserad utdelning.

■ IL 57 kap 16 §

Lönebaserad utdelning kan dock ge högre belopp än schablonbeloppet även i enmansbolag – det räcker nämligen med en egen lön på knappt 400 000 kr för att lönebaserad utdelning ska bli högre.

### **Kapitalandelskrav**

Det lönebaserade utrymmet får bara beräknas av delägare som äger en andel som motsvarar minst fyra procent av kapitalet i företaget. Detta innebär i praktiken att det sätts en gräns på högst 25 delägare om samtliga delägare ska kunna beräkna lönebaserat utrymme.

Observera att närståendes innehav inte får räknas med, utan gränsen gäller för varje delägare separat.

Kapitalandelskravet ska vara uppfyllt vid årets ingång.

---

En ägare som vill beräkna gränsbeloppet enligt löneunderlagsregeln för beskattningsåret (utdelningsåret) måste äga minst 4 procent 1 januari beskattningsåret (utdelningsåret).

---

■ IL 57 kap 19 §

### **50% av lönerna**

50% av löneunderlaget året före beskattningsåret får läggas direkt till gränsbeloppet.

■ IL 57 kap 16 §

### **Tak för lönebaserat utrymme**

Det lönebaserade utrymmet får per år uppgå till högst 50 gånger den egna eller någon närståendes kontanta ersättning från bolaget. En ägare kan alltså välja om taket ska beräknas på sin egen eller någon närståendes lön.

---

Vid ett eget löneuttag på 700 000 kr blir taket för lönebaserat utrymme  
 $50 \times 700\,000 = 35\,000\,000$  kr.

---

Observera att sparade utdelningsutrymmen från tidigare år inte begränsas. Det är endast värdet av nya löneunderlag som påverkas av taket.

■ IL 57 kap 16 § 3 st

### **Per delägare**

Observera att det lönebaserade utdelningsutrymmet beräknas för hela företaget men att det sedan ska fördelas utifrån ägarandel. Därefter avgör man på delägarnivå om respektive delägare kan

utnyttja sitt lönebaserade utdelningsutrymme (se avsnittet om [spärregeln](#) längre fram).

Om en viss aktieägare inte kan utnyttja det lönebaserade utdelningsutrymmet för sina aktier, får det outnyttjade underlaget *inte* föras över till de andra aktieägarna. Detta gäller exempelvis om en av delägarna inte når upp till sin spärrlön.

### Ägande under en del av året

Samma regler gäller vid direkt ägande av en fysisk person som vid indirekt ägande via ett företag (för löneunderlag i dotterföretag). Detta innebär att endast de löner som betalats ut under den tid du innehaft aktierna får medräknas i ditt löneunderlag.

Reglerna innebär att en fysisk person som köpt aktier under året bara kan tillgodoräkna sig löner för sin del av innehavstiden under det året när han för kalenderåret därefter beräknar sitt utdelningsutrymme.

---

För utdelningsberäkningen för beskattningsåret (utdelningsåret) krävs att aktierna ägts 1 januari kalenderåret innan för att hela löneunderlaget ska få nyttjas.

---

■ IL 57 kap 16§

### Kalenderåret före beskattningsåret

Löneunderlaget består av alla kontanta löner (dvs även ägarlöner) minus erhållna lönebidrag. Med kontanta löner menas ersättningar för arbete och som ska tas upp i inkomstslaget tjänst.

Det är lönerna under kalenderåret före beskattningsåret som ligger till grund för lönebaserad utdelning. De kontrolluppgifter som lämnas senast 31 januari för föregående kalenderår ligger alltså till grund för beräkningen.

■ IL 57 kap 17§

### Kontanta löner

Med löner menas *kontanta* ersättningar – förmåner får alltså inte räknas med i löneunderlaget. Kostnadsersättningar och tjänstebeskattad utdelning och kapitalvinst får inte heller räknas med. Det är alltså intressant att (både när det gäller ägaren själv och anställda) växla över till kontant lön från förmåner av olika slag, t ex bilförmån och bostadsförmån.

■ IL 57 kap 17 §



Om en anställd exempelvis får 30 kr per mil i kostnadsersättning vid tjänstekörning, är 18,50 kr skattefritt och 11,50 kr skattepliktigt. 11,50 kr räknas då som kontant lön som ingår i löneunderlaget. Motsvarande gäller traktamenten som överstiger de skattefria beloppen.

En tantiemavsättning i bokslutet räknas inte med i löneunderlaget eftersom beloppet inte blivit utbetalt. Tantiem är normalt disponibla först när bolagsstämman hålls och räknas därför med i löneunderlaget för det år då bolagsstämman hålls. Upplupna lönekostnader ingår inte heller i löneunderlaget förrän det år de betalas ut.

### **Alla löner tas med**

Alla löner räknas in i lönesumman, dvs även ägarlöner. Även löner till anställda inom EU/EES-området får räknas med i löneunderlaget.

Det faktum att hela löneunderlaget får användas, gör att huvudregeln (ränte- och lönebaserad utdelning) kan bli intressant till och med i enmansbolag.

### **Lönebidrag**

Lönebidrag och liknande stöd ska reducera löneunderlaget.

Lönebidrag inkluderar ibland ersättning för bland annat sociala avgifter och då kan det krävas en uppdelning i en del som täcker lönekostnader (bruttolön) och övrigt.

■ IL 57 kap 18 §

### **Ägande vid årets början**

Lönebaserad utdelning får enbart tillgodoräknas den som äger aktierna vid beskattningsårets (utdelningsårets) början. Den som köper aktier under ett visst år kan alltså inte nyttja löneunderlaget från året före köpet.

Detta innebär att den bästa försäljningstidpunkten är efter årsskiftet. Sker försäljningen strax före årsskiftet äger du inte aktierna vid årets ingång och ett helt års löneunderlag kan gå förlorat både för dig och köparen.

■ IL 57 kap 11 § 3 st och 16§ 3 st

### **Koncerner**

För koncerner gäller att löner både till anställda i moderföretaget och dotterföretaget ingår i löneunderlaget. Dotterföretaget måste ha varit ägt under löneunderlagsåret, dvs under året före utdelningsåret för att lönerna i dotterföretaget ska ingå i löneunderlaget.

Om aktierna i ett dotterbolag ägts under en del av det kalenderår för vilket löneunderlaget beräknas, ska endast löner som avser ägandetiden räknas med.

För dotterföretag som inte är helägda får så stor del av lönerna räknas med som motsvarar moderföretagets ägarandel i dotterföretaget. Om ägaren till ett moderföretag har fått lön från ett dotterföretag som inte är helägt ska *hela* ägarlönen dock ingå i löneunderlaget från dotterföretaget.

### Definition av dotterbolag

Med dotterföretag menas enbart företag där moderföretaget, direkt eller indirekt genom ett annat dotterföretag, äger mer än 50% av kapitalet.

---

Om två aktiebolag äger hälften vardera av aktierna i ett aktiebolag så uppkommer inget moder-/dotterförhållande. Lönerna i det ägda aktiebolaget kan därmed inte räknas med i löneunderlaget.

Om däremot det ena aktiebolaget äger 51% och det andra äger 49% så är aktiebolaget ett dotterbolag till det första aktiebolaget.

Aktiebolaget X äger 30% av AB Y och 75% av AB Z som äger 50% av AB Y. X äger alltså  $30\% + 75\% \times 50\% = 67,5\%$  av Y, vilket innebär att Y räknas som dotterföretag till X. Ägarna till X får därmed tillgodoräkna sig 67,5% av löneunderlaget i Y och 75% av löneunderlaget i Z.

---

Aktiebolag, handelsbolag, kommanditbolag, ekonomiska föreningar eller andra svenska eller utländska juridiska personer kan vara dotterföretag. För att ett handelsbolag (eller en utländsk delägarbeskattad juridisk person) ska räknas som dotterföretag krävs enligt de nya reglerna att bolaget, direkt eller indirekt, är helägt (100%).

---

Aktiebolaget A äger samtliga andelar i aktiebolagen B och C. B och C äger 50% vardera i handelsbolaget H. Indirekt äger A alltså samtliga andelar även i H, vilket innebär att H räknas som dotterföretag till A.

---

■ IL 57 kap 19a §

### Spärreglerna

För att få tillgodoräkna sig löneunderlaget måste ägaren eller någon närstående ha tagit ut *kontant* lön (året före utdelningsåret) som motsvarar minst

- 6 inkomstbasbelopp plus 5% av företagets lönesumma, *eller*
- 9,6 inkomstbasbelopp.

■ IL 57 kap 19 §

Vid beräkning av spärrlönen får hela lönen till närstående räknas med även om personen inte varit närstående under hela året. Observera dock att spärrlönen beräknas var för sig. Det är alltså inte möjligt att räkna ihop aktieägarens och den närståendes löner för att komma upp i spärrlönen.

Se under avsnittet om kontanta löner ovan vad som räknas respektive inte räknas som kontant lön. Exempelvis ingår inte förmåner och kostnadsersättningar.

Vid beräkningen används inkomstbasbeloppet året före utdelningsåret (beskattningsåret).

---

**För utdelning under 2018 gäller:**

6 inkomstbasbelopp år 2017:

$$6 \times 61\,500 = 369\,000 \text{ kr}$$

9,6 inkomstbasbelopp år 2017:

$$9,6 \times 61\,500 = 590\,400 \text{ kr}$$

Är företagets totala lönesumma (exklusive ägarlöner) högre än 4 428 000 kr under 2017 måste ägaren (eller någon närstående, se nedan) ha tagit ut minst 590 400 kr i kontant lön för att få tillgodoräkna sig löneunderlaget.

Om lönesumman är lägre gäller den första spärren, dvs 6 inkomstbasbelopp plus 5% av företagets lönesumma.

---

---

**För utdelning under 2019 gäller:**

6 inkomstbasbelopp år 2018:

$$6 \times 62\,500 = 375\,000 \text{ kr}$$

9,6 inkomstbasbelopp år 2018:

$$9,6 \times 62\,500 = 600\,000 \text{ kr}$$

Är företagets totala lönesumma (exklusive ägarlöner) högre än 4 500 000 kr under 2018 måste ägaren (eller någon närstående, se nedan) ha tagit ut minst 600 000 kr i kontant lön för att få tillgodoräkna sig löneunderlaget.

Om lönesumman är lägre gäller den första spärren, dvs 6 inkomstbasbelopp plus 5% av företagets lönesumma.

---

**Närståenderegeln**

Det räcker att en enda person i en närståendekrets uppfyller kravet på löneuttag (spärrlönen, lönekravet) för att *alla* delägare som är närstående till denne ska få beräkna lönebaserad utdelning. Den person som tar ut lön upp till spärren behöver själv inte vara delägare utan kan t ex vara make till företagsägaren.

Denna bestämmelse gör det möjligt för familjeföretag att rotera löneuttaget mellan familjemedlemmarna, t ex genom att närstående delägare tar ut lön motsvarande spärregeln ett år vardera medan övriga kan ta ut kapitalbeskattad utdelning.

Observera att det inte går att slå ihop närståendes löner utan kravet är att en av personerna själv tar ut lön upp till lönekravet.

### Räkna fram vilken lön som krävs

Om du i förväg vill räkna ut hur stor lön du eller din närstående tagit ut för att uppfylla spärren (lönekravet) kan du använda den här "baklängesformeln":

$$\text{Spärrlönen} = (6 \text{ inkomstbasbelopp} + 5\% \times \text{övriga anställdas})/0,95$$

Jämför du därefter spärrlönen med den lön du eller din närstående tagit ut under året får du fram den extralön du måste ta ut för att uppfylla spärregeln.

---

I slutet av 2018 kontrollerar du om du måste ta ut en extralön för att uppfylla spärregeln. Du har normalt en lön på 30 000 kr i månaden, så din årslön före extralönen ligger på 360 000 kr. Lönesumman för övriga anställda är 3 000 000 kr. Inkomstbasbeloppet för 2018 är 62 500 kr, vilket innebär att 6 inkomstbasbelopp motsvarar 375 000 kr.

Spärrlönen:  $(375\,000 \text{ kr} + 5\% \times 3\,000\,000)/0,95 = 552\,632 \text{ kr}$

Den extra lön du måste ta ut för att uppfylla spärregeln blir därmed  $552\,632 \text{ kr} - 360\,000 = 192\,632 \text{ kr}$ .

---

### Koncerner

Spärrlönen beräknas utifrån den sammanlagda kontanta lön som delägaren eller någon av hans närstående tagit ut från moderföretag och dotterföretag.

Är dotterföretaget inte helägt får delägarrens eller den närståendes hela lön från dotterföretaget ändå räknas med i spärrlönen.

Någon proportionering av lönesumman i dotterföretag ska inte heller göras vid beräkningen av spärrlönen. Oavsett hur stor ägarandelen i dotterföretaget är ska alltså 100% av lönesumman ligga till grund för spärrlöneberäkningen.

## Sparad utdelning

---

Om du tar ut utdelning som understiger gränsbeloppet (kanske ingen utdelning alls) ett visst år, sparas beloppet till kommande år. Den sparade utdelningen kan du ta ut ett senare år som kapitalbeskattad utdelning eller utnyttja som kapitalbeskattad del av kapitalvinsten om du säljer dina aktier.

### Uppräkning

Den sparade utdelningen räknas upp med en uppräkningsränta. Uppräkningsräntan för sparad utdelning (dvs sparade gränsbelopp från tidigare år) är statslåneräntan 30 november året före beskattningsåret + 3 procentenheter.

---

Jessica har sedan tidigare år ett sparad utdelningstrymme på 48 000 kr.  
Statslåneräntan 30 november året före utdelningsåret antar vi var 2,09%.  
Den sparade utdelningen räknas därmed upp med:  $5,09\% \times 48\,000 = 2\,443$  kr

---

### Äldre regler gäller delvis

Sparad utdelningsutrymme började beräknas taxeringsåret 1992 (inkomståret 1991). Det innebär att det inte kan finnas något sparad utdelningsutrymme för inkomståren före 1991.

För att räkna fram det sparade utdelningsutrymmet för tidigare år får du använda de beräkningsregler som gällde då. Läs mer om detta i vår bok FÅMANSFÖRETAG.

### Mottagaren övertar vid benefika förvärv

Vid benefika förvärv (arv, gåva, testamente, bodelning) får mottagaren överta överlåtarens sparade utdelningsutrymme.

# Kapitalvinstreglerna

För en fåmansdelägare är det inte helt enkelt att beräkna skatten på en aktieförsäljning. Det gäller att göra beräkningen metodiskt steg för steg. Det här kapitlet innehåller en rejäl genomgång av hur kapitalvinsten beräknas.

Det finns dock ett antal speciella situationer som vi inte tar upp utan för en heltäckande genomgång rekommenderas vår bok FÅMANSFÖRETAG.

## Försäljning och andra typer av avyttringar

Kapitalvinstreglerna gäller vid *alla typer av avyttringar*, alltså inte bara vid ren försäljning. Här används dock ordet försäljning som samlingsbegrepp för alla typer av avyttringar.

Du skattar för en vinst respektive drar av en förlust det beskattningsår avyttringen görs. Aktier räknas som avyttrade när ett *avtal* om avyttringen görs, när betalningen görs spelar alltså ingen roll. Särskilda regler gäller dock för vilket beskattningsår exempelvis optioner, terminer och blankade aktier ska räknas som avyttrade.

Med avyttring menas:

- försäljning
- byte
- tillskott till en juridisk person, t ex apport till ett aktiebolag
- förfall vid optionsinnehav, dvs när tiden för att utnyttja en innehavd option har löpt ut utan att optionen har utnyttjats
- när ett svenskt aktiebolag eller ekonomisk förening, eller ett motsvarande företag inom EES-området, försätts i konkurs
- när ett annat företag, t ex ett utländskt bolag, upplöses genom konkurs
- när ett företag träder i likvidation
- när ett företag upplöses genom fusion (aktierna eller andelarna anses dock inte avyttrade vid fusion av moderföretag och helägt dotterföretag).

### **Kvalificerade aktier**

Säljer du aktier eller andelar i ett fåmansföretag, så kallade kvalificerade aktier, gäller särskilda regler. Dessa regler infördes, eftersom en vinst på fåmansaktier delvis kan bero på att delägaren låter bli att ta ut full ersättning för sina arbetsinkomster och istället låter pengarna stanna i bolaget.

■ IL 57 kap 4 §

### **Tjänst och kapital**

De särskilda fåmansreglerna innebär att en kapitalvinst beskattas i inkomstlaget tjänst. En viss del av kapitalvinsten kan dock beskattas i inkomstlaget kapital, dels sparad utdelning och dels skillnadsbeloppet (se nedan).

Den del av kapitalvinsten som motsvaras av sparad utdelning beskattas med 20% kapitalskatt och den del som motsvarar skillnadsbeloppet med 30% kapitalskatt.

■ IL 57 kap 12 §

## **Kapitalvinstberäkningen**

---

### **Total kapitalvinst**

Börja med att räkna ut den totala kapitalvinsten. Det är försäljningspriset på aktierna minskat med det verkliga omkostnadsbeloppet, dvs den faktiska anskaffningsutgiften samt ovillkorade aktieägartillskott.

I omkostnadsbeloppet får du ta med registreringsavgift, arvode till bolagsbildare, arvode vid försäljning av aktierna mm under förutsättning att du som aktieägare betalat dessa kostnader (och inte bolaget). Det vanligaste är dock att sådana kostnader betalats av bolaget och behandlats som icke avdragsgilla kostnader i bolaget.

---

Aktierna i AB Hälsingeskog säljs. Priset på aktierna är 1 000 000 kr.

Anskaffningsutgiften för aktierna var 51 900 kr. Inga ovillkorade aktieägartillskott har gjorts. Den totala kapitalvinsten blir 1 000 000 – 51 900 = 948 100 kr.

---

### **Årets gränsbelopp och sparad utdelning**

Gränsbeloppet för försäljningsåret hör till den som äger aktierna vid årets ingång, dvs säljaren i normalfallet (såvida inte aktierna köps och säljs under samma år). Säljaren får alltså beräkna gränsbelopp för försäljningsåret vid vinstberäkningen.

Den del av kapitalvinsten som motsvaras av sparad utdelningsutrymme beskattas med endast 20% kapitalskatt, dvs på samma sätt som vid utdelning. Det innebär att säljaren får ta hänsyn till den sparade utdelningen för försäljningsåret vid vinstberäkningen.

Dessutom får säljaren alltid räkna upp sin sparade utdelning med uppräkningsräntan. Uppräkningsräntan för sparad utdelning (dvs sparade gränslöpp från tidigare år) är statslåneräntan + 3 procentenheter.

I kapitlet [Utdelning](#) kan du läsa mer om hur sparad utdelning beräknas.

### **Skiltnadsbeloppet**

Den totala (nominella) kapitalvinsten är skillnaden mellan köpeskillingen för aktierna (försäljningspriset) och det verkliga omkostnadsbeloppet. För att beräkna hur stor del av kapitalvinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital (förutom sparad utdelning, (se ovan) används dessutom ett omräknat omkostnadsbelopp.

Det omräknade omkostnadsbeloppet används för aktier som anskaffats före 1992. Antingen används ett indexuppräknat omkostnadsbelopp eller kapitalunderlaget tax 1993. Du kan läsa om hur dessa beräknas i kapitlet [Utdelning](#).

Den del av kapitalvinsten som motsvarar skillnaden mellan omkostnadsbeloppet och det uppräknade omkostnadsbeloppet beskattas som kapitalinkomst. Någon kvotering som för sparad utdelning ska dock inte göras av detta "skillnadsbelopp", vilket innebär att skatten på skillnadsbeloppet blir 30%.

### **Beskattning i tjänst (dock max 100 inkomstbasbelopp)**

Den kapitalvinst som återstår att beskatta efter avräkning för sparad utdelning och skillnadsbelopp, beskattas normalt i inkomstslaget tjänst.

Dock gäller en takregel (se längre fram) som innebär att högst 100 inkomstbasbelopp beskattas i inkomstslaget tjänst. Vinster därutöver kapitalbeskattas med 30%.

Denna regel kallas basbeloppsregeln. Taket är 100 inkomstbasbelopp (drygt 6 miljoner kr) och gäller sammanlagt för alla i närstående-kretsen. Det är beskattningsårets (avyttringsårets) inkomstbasbelopp som gäller.

Du och dina närstående behöver alltså som högst ta upp 100 inkomstbasbelopp i inkomstslaget tjänst vid försäljning av fåmansaktier i ett visst bolag.



När flera inom närståendeekretsen säljer aktier under *samma* beskattningsår och basbeloppsregeln gäller, ska den tjänstebeskattade delen av vinsten proportioneras. När de däremot säljer aktier under olika beskattningsår kan den som säljer aktier under ett senare år tillgodoräkna sig tidigare kapitalvinster som redovisats i inkomstslaget tjänst inom närståendeekretsen och därmed få en gynnsammare beskattning. Takbeloppet betas alltså av i kronologisk ordning kan man säga.

Taket gäller även om betalningen görs under flera år. Man slår ihop belopp som beskattats i tjänst under beskattningsåret och de fem föregående beskattningsåren.

### Skattesatser kapitalvinster

Kapitalvinster beskattas på följande sätt:

| Del av kapitalvinsten    | Skatt   |
|--------------------------|---------|
| Sparat utdelningsutrymme | 20%     |
| Skillnadsbelopp          | 30%     |
| Tjänstebeskattad del     | 32–57%* |
| > 100 inkomstbasbelopp   | 30%     |

\*Marginalskatten kan variera mellan ca 32 och 57%.

### Särskild intäktspost i tjänst

Den del av kapitalvinsten som beskattas i inkomstslaget tjänst redovisas som en särskild intäktspost i tjänst som:

- ingår i underlaget för grundavdrag men som något grundavdrag inte får göras från
- inte ingår i underlaget för socialavgifter
- inte ingår i underlaget för allmän pensionsavgift
- inte ingår i underlaget för pensionsgrundande inkomst (se dock nedan om dispensregler i vissa fall)
- inte ingår i underlaget för sjukpenninggrundande inkomst.

Denna särskilda intäktspost finns som en egen punkt på deklarationsblanketten, punkt 1.7 under tjänst på inkomstdeklarationen (INK1).

### Dispensmöjlighet för pensionssparavdrag

Kapitalvinster från försäljning av fåmansbolag får normalt inte medräknas i den pensionsavdragsgrundande inkomsten.

Du som sålt aktier i fåmansbolag kan dock få ett högre avdrag genom att *söka dispens* hos Skatteverket. Dispensen kan medge att kapitalvinster används som avdragsgrundande inkomst. Hur stort avdraget kan bli beror dock på dina egna förutsättningar när det gäller tidigare års pensionsgrundande inkomster.

Vid bedömningen tar Skatteverket hänsyn till det antal år du bedrivit näringsverksamhet, dock högst tio år. Hänsyn tas också till ditt övriga pensionsskydd och andra möjligheter till pensionssparavdrag. På det här sättet kan du komma ikapp ett dåligt pensionsintjänande.

### **Akkumulerad inkomst**

Reglerna om ackumulerad inkomst kan användas på den del av en kapitalvinst som beskattas i inkomstslaget tjänst om vinsten kan anses höra till minst två beskattningsår. På så sätt kan marginalskatteeffekten dämpas.

### **Tilläggsköpeskillning**

Du skattar för en vinst respektive får dra av en förlust det år då försäljningen görs. Det behöver inte vara samma år som du får betalt utan avgörande är datumet för köpehandlingen.

Så även om du inte får full betalning direkt, utan betalningen delas upp genom en tilläggsköpeskillning, kan du bli tvungen att skatta för hela kapitalvinsten direkt. Detta gäller dock bara om tilläggsköpeskillningens belopp är känt.

En svävande tilläggsköpeskillning, dvs ett tillägg som är beroende av någon framtida händelse, beskattas först det år det är klart hur stor tilläggsköpeskillningen blir. Beräkningen av vinsten ska göras efter de regler som gällde det år då försäljningen gjordes, men vinsten beskattas med den skattesats som gäller för det år då tilläggsköpeskillningens belopp blir känt. En obestämd tilläggsköpeskillning som kopplas till företagets resultat ett visst år anses bli känd när bokslutet fastställts på bolagsstämman.

## **Kapitalförlust**

---

Om det blir en kapitalförlust på kvalificerade aktier ska den kvoterats till 2/3-delar. Därefter får den kvoterade förlusten kvittas mot vinster på andra aktier (både marknadsnoterade och onoterade).

Kapitalförluster på onoterade andelar som *inte* är kvalificerade ska kvoterats till 5/6-delar innan de får kvittas.

Kapitalförluster på marknadsnoterade andelar kvoterats inte utan får kvittas till 100% mot vinster på aktier.

Förlusterna ska kvittas i följande ordning:

1. förluster på marknadsnoterade andelar
2. förluster på onoterade icke kvalificerade andelar
3. förluster på kvalificerade andelar (se ovan).

Den del av den kvoterade kapitalförlusten som inte kan kvittas mot kapitalvinster på värdepapper ska dras av till 70%.

■ IL 48 kap 20–20a §§

---

Jörgen har sålt hela sitt aktieinnehav och gjort följande resultat:

|                                                    |            |
|----------------------------------------------------|------------|
| Kapitalvinst marknadsnoterade aktier               | 58 000 kr  |
| Kapitalförlust onoterade aktier (ej kvalificerade) | 30 000 kr  |
| Kapitalförlust kvalificerade aktier                | 120 000 kr |

Kapitalförlusten på de onoterade okvalificerade aktierna kvoterar till  
 $5/6 \times 30\,000 = 25\,000$  kr.

Kapitalförlusten på de kvalificerade aktierna kvoterar till  
 $2/3 \times 120\,000 = 80\,000$  kr.

Efter kvittning återstår:

$58\,000 - 25\,000 - 80\,000 = -47\,000$  kr

$70\% \times 47\,000 = 32\,900$  kr av denna förlust är avdragsgill.

---

Du får bara dra av en kapitalförlust om den är definitiv. Du kan alltså inte dra av konstgjorda förluster av olika slag. Därför får du normalt inte dra av en förlust på grund av att du säljer aktier till ett pris under marknadsvärdet.

En sådan förlust får du endast dra av om det är helt klart att du inte haft för avsikt att öka mottagarens förmögenhet. Du får alltså göra en dålig affär och dra av den förlusten. Men om du exempelvis säljer till någon närstående handlar det sannolikt inte om en sådan dålig affär och du får knappast avdrag för förlusten.

Du får inte heller dra av en förlust om det visar sig att du eller någon närstående till dig direkt eller indirekt fått en rättighet eller förmån på grund av försäljningen.

# K10 – Kvalificerade andelar i fåmansföretag

Här är en genomgång av K10:an för inkomståret 2017, dvs för den deklaration som lämnas våren 2018 av delägare till fåmansföretag.

## Utdelning och kapitalvinst

För delägare i fåmansföretag gäller några särskilda skatteregler, bl a för utdelning och kapitalvinst. Utdelning beskattas normalt i inkomstslaget kapital med endast 20% skatt (egentligen med 30% skatt men endast 2/3 av utdelningen tas upp till beskattning).

Men eftersom en delägare i ett fåmansföretag själv kan välja mellan att göra uttag från det egna företaget i form av lön eller utdelning, så gäller särskilda skatteregler för utdelning från fåmansföretag.

Detta kapitel innehåller en genomgång av hur utdelning och kapitalvinst på kvalificerade aktier i fåmansföretag ska deklarerar 2 maj.

I kapitlet [Deklaration](#) kan du läsa mer om deklarationsinlämnandet.

## Blankett K10 – för delägare i fåmansföretag

K10-blanketten används för kvalificerade *aktier* och *andelar* i fåmansföretag.

På K10-blanketten lämnar du följande uppgifter:

- gränsbelopp för beskattningsåret (utdelningsutrymmet för året) beräknat enligt schablonregeln (förenklingsregeln, alternativ 1) eller enligt reglerna om ränte- och lönebaserad utdelning (huvudregeln, alternativ 2)
- lämnad utdelning från bolaget under beskattningsåret fördelat på kapitalbeskattad och tjänstebeskattad utdelning
- försäljning (avyttring) av aktier.

## Om utomstående regeln gäller

Om någon eller några utomstående som inte är eller har varit aktiva i bolaget under beskattningsåret och de senaste fem beskattningsåren, äger minst 30% av aktierna i bolaget deklarerar du istället på blankett K12.

### **K10A – andra finansiella instrument**

Om du har något annat finansiellt instrument än aktier, t ex konvertibla skuldebrev, som är kvalificerade i företaget ska du lämna blankett K10A. Blanketten är tvåsidig – första sidan för avkastning (ränta, utdelning osv) och andra sidan för kapitalvinstberäkning.

Beräkningsreglerna på K10A är lika som på K10:an. Du använder den räntebaserade metoden i huvudregeln för utdelningsberäkning, förutom att räntesatsen är lägre (SLR + 1%). Du använder också samma metod för kapitalvinstberäkningen.

## **K10 sid 1**

---

### **Grunduppgifter**

Överst på sidan 1 lämnar du grunduppgifter kring de aktier du redovisar på denna K10:a, dvs ditt namn och personnummer, företags namn och organisationsnummer samt det antal aktier du ägde vid kalenderårets (ditt beskattningsårs) ingång i förhållande till totalt antal aktier vid det tillfället.

### **Avsnitt A1. Utdelning alternativ 1 – Förenklingsregeln (schablonbeloppsmetoden)**

Sidan 1 behöver du endast fylla i om du inte ska använda huvudregeln (ränte- och lönebaserad utdelning), se K10 sid 2.

Förenklingsregeln innebär att du räknar fram gränsbeloppet enligt schablon. Årets gränsbelopp får då sättas till 2,75 inkomstbasbelopp året före beskattningsåret. Vid beräkningen för 2017 motsvarar detta  $2,75 \times 59\,300 = 163\,075$  kr. Om företaget har flera ägare ska schablonbeloppet fördelas med lika belopp på andelarna i företaget.

Förenklingsregeln är intressant om företaget har ett fåtal anställda. Det innebär att förenklingsregeln kommer att användas av de allra flesta fåmansföretag.

Om du tar ut utdelning som är lägre än schablonbeloppet eller ingen utdelning alls ett visst år, sparas beloppet till kommande år och får då räknas upp med en uppräkningsränta (SLR+3%).

Förenklingsregeln kan inte kombineras med reglerna om lönebaserad utdelning. Om du vill tillgodoräkna dig lönebaserad utdelning måste du istället använda dig av huvudregeln (se K10 sid 2).

### **Beräkning av gränsbelopp**

Du börjar med att beräkna årets gränsbelopp genom att multiplicera  $163\,075$  ( $2,75 \times$  inkomstbasbeloppet)  $\times$  antal ägda andelar /totala antalet andelar.

Därefter beräknar du sparat utdelningsutrymme från föregående år, som du multiplicerar med 103,27% (föregående års SLR, 0,27% + 3 procentenheter).

Gränsbeloppet enligt förenklingsregeln summerar du sedan till ruta 1.3.

Om aktierna avyttrats eller lämnats i gåva innan utdelningstillfället, eller när ingen utdelning lämnas under avyttringsåret, drar du i ruta 1.4 av det gränsbelopp som hör till de överlåtna andelarna.

I ruta 1.5 får du fram det gränsbelopp som du ska utnyttja vid punkt 1.7, dvs när du beräknar om utdelningen måste beskattas i inkomstslaget tjänst (punkt 1.8) eller om gränsbeloppet överstiger utdelningsbeloppet och det därmed uppkommer ett sparat utdelningsutrymme (punkt 1.9).

### **Beräkning i två steg**

Beräkningen av hur årets utdelning ska beskattas görs i två steg:

- Först beräknar du om en del av utdelningen ska tjänstebeskattas.
- Sedan beräknar du den del av utdelningen som ska kapitalbeskattas.

### **Beräkning av utdelning som beskattas i tjänst och sparat utdelningsutrymme**

Om du har tagit utdelning under 2017 ska du ange beloppet i ruta 1.6. Gränsbeloppet enligt ruta 1.5 dras sedan av från utdelningsbeloppet i ruta 1.7. Om summan är positiv, ska ruta 1.8 fyllas i och beloppet beskattas i tjänst. Beloppet förs då vidare till INK 1 ruta 1.7

Men om summan är negativ, vilket givetvis är det normala, ska ruta 1.9 Sparat utdelningsutrymme, fyllas i. Beloppet kan då sparas och användas vid beräkning av gränsbeloppet nästa år eller vid en kapitalvinstberäkning detta år.

Har du efter utdelningstillfället sålt en del av dina aktier eller lämnat en del av aktierna i gåva, ska den del av det sparade utdelningsutrymmet som hör till dessa aktier dras av 1.10. Det belopp som därefter återstår är ditt sparade utdelningsutrymme till nästa år 1.11.

### **Beräkning av den utdelning som ska beskattas i kapital**

Beräkningen av kapitalbeskattad utdelning börjar på samma sätt som när du beräknar eventuell tjänstebeskattad utdelning (se föregående avsnitt).

Om du har tagit utdelning under 2017 ska du ange beloppet i ruta 1.12.

Sedan drar du av eventuell utdelning som beskattas i tjänst 1.13.

Du får nu fram det utdelningsbelopp som hör till inkomstslaget kapital 1.14. Därefter får du i ruta 1.15, genom att multiplicera med  $\frac{2}{3}$ , fram den utdelning som ska beskattas som inkomst av kapital. Beloppet i ruta 1.17 förs sedan till INK 1 ruta 7.2.

## K10 sid 2

---

### A2. Utdelning alternativ 2 – Huvudregeln

Sidan 2 behöver du endast fylla i om du inte ska använda förenklingsregeln (schablonregeln, se K10 sid 1) eller om du är osäker på vilken regel som ger bäst utfall.

Årets gränsbelopp beräknas enligt huvudregeln utifrån en räntebaserad och en lönebaserad del. Sedan lägger du till det uppräknade sparade utdelningsutrymmet för att komma fram till det totala gränsbeloppet.

För att räkna ut den räntebaserade delen av utdelningen tar du omkostnadsbeloppet (se nedan) och multiplicerar med klyvningsräntan 9,27% (SLR+9 procentenheter). Hur du beräknar den lönebaserade delen kan du läsa om längre fram.

### Omkostnadsbelopp – ruta 2.1

För de allra flesta är omkostnadsbeloppet för aktierna 100 000 kr eller 50 000 kr, dvs det satsade aktiekapitalet. Har du köpt aktierna kan omkostnadsbeloppet vara ett helt annat, högre eller lägre.

Har du haft aktierna väldigt länge kan omkostnadsbeloppet beräknas utifrån alternativa regler – Indexregeln (anskaffningar före 1990) och Kapitalunderlagsregeln (anskaffningar före 1992). På sid 3 på K10:an ska du kryssmarkera om du använt dig av någon av dessa beräkningsregler.

På blankett K10 kan du inte göra någon beräkning av omkostnadsbeloppet, Skatteverket har dock en hjälpblankett för beräkning av omkostnadsbeloppet (SKV 2110b). Du kan också använda ett skatteprogram, t ex BL Skatt.

### Beräkning av gränsbelopp

Till omkostnadsbeloppet ska du i ruta 2.2 lägga till det lönebaserade utrymmet. Dessutom lägger du till sparat utdelningsutrymme från föregående år, som du räknat upp med 103,27% i ruta 2.3. I ruta 2.4 får du fram gränsbeloppet enligt huvudregeln.

I ruta 2.5 drar du av den del av gränsbeloppet som är hänförligt till de överlåtna andelarna vid avyttring eller gåva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker under avyttringsåret). I ruta 2.6

får du fram det gränsbelopp som du ska utnyttja vid punkt 2.8 vid beräkning av utdelning som ska beskattas i tjänst och sparad utdelningsutrymme.

### **Beräkning av den utdelning som ska beskattas i tjänst och sparad utdelningsutrymme**

Om du har tagit utdelning under 2017 ska du ange beloppet i ruta 2.7. Gränsbeloppet dras sedan av från utdelningsbeloppet i ruta 2.8. Om summan är positiv, ska ruta 2.9 fyllas i och beloppet beskattas i tjänst. Beloppet förs då vidare till INK 1 ruta 1.7.

Men om summan är negativ, vilket givetvis är det normala, ska ruta 2.10 Sparad utdelningsutrymme, fyllas i. Beloppet kan då sparas och användas vid beräkning av gränsbeloppet nästa år eller vid en kapitalvinstberäkning detta år.

Har du efter utdelningstillfället sålt en del av dina aktier eller lämnat en del av aktierna i gåva, ska den del av det sparade utdelningsutrymmet som hör till dessa aktier dras av i ruta 2.11. Det belopp som därefter återstår är ditt sparade utdelningsutrymme till nästa år, ruta 2.12.

### **Beräkning av den utdelning som ska beskattas i kapital**

Beräkningen av kapitalbeskattad utdelning börjar på samma sätt som när du beräknar eventuell tjänstebeskattnad utdelning (se föregående avsnitt).

Om du har tagit utdelning under 2017 ska du ange beloppet i ruta 2.13.

Sedan drar du av eventuell utdelning som beskattas i tjänst 2.14.

Du får nu fram det utdelningsbelopp som hör till inkomstslaget kapital, ruta 2.15. Därefter får du, i ruta 2.16, genom att multiplicera med  $\frac{2}{3}$  fram den utdelning som ska beskattas som inkomst av kapital. Beloppet i ruta 2.18 förs sedan till INK 1 ruta 7.2.



## K10 sid 3

---

### B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Vid beräkning av kapitalvinst eller kapitalförlust ska du först ange antal sålda andelar och försäljningsdatum.

Därefter fyller du i ersättningen minus utgifter för avyttringen, ruta 3.1. Du gör avdrag för verkligt omkostnadsbelopp (faktiskt anskaffningspris) för de sålda aktierna i ruta 3.2. Om det blir en vinst fyller du i den i ruta 3.3. Därefter fortsätter du vid punkt 3.5, Beräkning av vinst som beskattas i tjänst.

Har du däremot en förlust vid avyttringen fyller du i den i ruta 3.4a. Kapitalförlusten ska dessutom kvoterats till 2/3, ruta 3.4b. Den förlusten ska föras vidare till INK1 ruta 8.3.

### Beräkning av vinst som beskattas i tjänst

Efter att du beräknat den verkliga vinsten (se föregående avsnitt) går du vidare för att komma fram till hur vinsten ska beskattas. Du börjar med att beräkna hur stor del av vinsten som ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

I ruta 3.5 börjar du med att ta upp ersättningen minus utgifter för avyttringen. Därefter drar du bort omkostnadsbeloppet (eller omräknat omkostnadsbelopp) i ruta 3.6. I detta fall behöver alltså inte omkostnadsbeloppet överensstämma med det verkliga omkostnadsbeloppet.

Om du under året fått utdelning före avyttringen ska du i ruta 3.7a ange det sparade utdelningsutrymmet från ruta 1.9 på sidan 1 eller ruta 2.10 på sidan 2.

Om du under året avyttrat en del av ditt aktieinnehav (delavyttring) och därefter fått utdelning eller om du inte fått någon utdelning under året innan avyttringen, ska du i ruta 3.7b ange gränsbeloppet enligt ruta 1.4 på sidan 1 eller ruta 2.5 på sidan 2.

Den vinst som ska beskattas i inkomstslaget tjänst, ruta 3.8, för du sedan över till INK1 ruta 1.7.

### Beräkning av vinst som beskattas i kapital

Observera att när du ska beräkna hur stor del av vinsten som ska beskattas i inkomstslaget kapital så utgår du inte ifrån ersättningen utan ifrån vinsten. I ruta 3.9 börjar du med att ta upp din kapitalvinst enligt ruta 3.3. Du drar av den vinst som beskattas i tjänst enligt ruta 3.10.

Den kapitalvinst som ryms inom sparad utdelningsutrymme, ruta 3.12, beskattas till 2/3 i inkomst av kapital, medan resterande beskattas fullt ut i inkomst av kapital.

I ruta 3.13 lägger du till eventuell resterande kapitalvinst (dvs den del av kapitalvinsten som ska kapitalbeskattas men som inte motsvaras av sparat utdelningsutrymme).

I ruta 3.14 tar du upp den kapitalvinst som beskattas i inkomst av kapital. Kapitalvinsten förs vidare till INK 1 ruta 7.4.

### C. Omräknat omkostnadsbelopp

Om du använt dig av ett omräknat omkostnadsbelopp ska du ange hur du beräknat omkostnadsbeloppet.

I ruta 4.1 kryssar du för om det omräknade omkostnadsbeloppet är beräknat enligt indexregeln (andelar anskaffade före 1990). Har du gjort omräkningen enligt kapitalunderlagsregeln (andelar anskaffade för 1992) kryssar du i ruta 4.2.

Skatteverket har en hjälpblankett (2110b) som du kan använda för att beräkna omräknat omkostnadsbelopp.

#### Omkostnadsbeloppet enligt indexregeln

För aktier som du skaffat före 1990 får du, när du räknar ut utdelning och även vid fördelning av kapitalvinst mellan tjänst och kapital, räkna upp anskaffningsutgiften till 1990 med index, dock tidigast från och med 1970. Motsvarande gäller för ovillkorliga kapitaltillskott som du gjort före 1990.

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

Du får bara räkna upp anskaffningsutgiften för aktier/andelar, *inte* för några andra finansiella instrument.

#### Omkostnadsbeloppet enligt kapitalunderlagsregeln

Det finns ett alternativt sätt att räkna ut anskaffningsutgiften för aktier och andelar som du skaffat före 1992. Du utgår då från det egna kapitalet i det bokslut som låg till grund för deklarationen taxeringsåret 1993 (den deklaration du lämnade 1993).

Du ska ha gjort den här beräkningen på baksidan av blankett 2253. Till det värde du kommit fram till på blankett 2253 lägger du ovillkorliga aktieägartillskott som du gjort efter det beskattningsår som alternativregeln gäller. Du lägger också till anskaffningsutgifter för aktier du skaffat under 1992 eller senare.

Kapitalunderlaget minskas med vinstutdelning som företaget lämnat för det räkenskapsår för vilket kapitalunderlaget beräknas. Normalt minskas alltså kapitalunderlaget med den utdelning som lämnades under 1993, och som hör till t ex räkenskapsåret 1992.

## **K10 sid 4 – D. Lönebaserat utrymme**

---

### **1. Lönekrav**

Lönebaserat utrymme får du beräkna om du eller någon närstående, under 2016 fått kontant ersättning från företaget eller dess dotterföretag som

- uppgår till minst 569 280 kr (10 inkomstbasbelopp under 2016),  
*eller*
- överstiger 355 800 kr (6 inkomstbasbelopp under 2016) plus 5% av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget eller dess dotterföretag.

#### **1.1. Lönekravet uppfylls av närstående**

Om det inte är du själv utan någon närstående till dig som uppfyller lönekravet, ska du ange dennes personnummer i ruta 1. Du behöver då inte fylla i resterande uppgifter i avsnittet.

#### **1.2. Lönekravet uppfylls genom eget löneuttag**

I ruta 5.1 tar du din kontanta ersättning för att visa att den är lika med eller större än beloppet i ruta 5.3 eller 569 280 kr.

I ruta 5.2 anger du den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och dess dotterföretag under 2016.

I ruta 5.3 anger du 5% av beloppet i ruta 5.1 plus 355 800 kr.

Du ska också lämna en uppgift om organisationsnummer om löneuttag gjorts från dotterföretag.

### **2 – Beräkning av lönebaserat utrymme**

Lönebaserat utrymme får nyttjas endast av den som uppfyller lönekravet, se ovan.

Beräkningen är tvådelad – en del gäller andelar som ägts under hela året medan den andra delen gäller andelar som har förvärvats under året.

Först beräknar du ditt lönebaserade utrymme för andelar du ägt under hela 2016:

Du börjar beräkningen i ruta 6.1 genom att ta upp kontant ersättning till de anställda under 2016 (exklusive statliga lönebidrag).

Du lägger till kontant ersättning (exklusive statliga lönebidrag) under 2016 till anställda i dotterföretag (i förhållande till moderföretagets ägarandel och innehavstid under 2016) i ruta 6.2.

Det sammanlagda löneunderlaget får du i ruta 6.3.

Löneunderlaget multipliceras med 50%, ruta 6.4.

För att få fram din andel av det lönebaserade utrymmet multiplicerar du med antalet aktier du äger dividerat med totala antalet aktier i bolaget, ruta 6.5. Beloppet för du till ruta 2.2 för utdelningsberäkningen.

Har du förvärvat ytterligare aktier under 2016 ska du dock fylla i nedre delen av löneunderlagsberäkningen och summera ditt lönebaserade utrymme i ruta 6.11.

Om du förvärvat andelar under 2016 gör du i rutorna 6.6–6.11 om beräkningen enligt ovanstående genomgång, fast enbart utifrån löneunderlag för den tid som du ägt aktierna. Har du ägt aktierna från 1 september blir det alltså löneunderlagen för tiden 1 september till 31 december du ska utgå ifrån.

Ditt sammanlagda lönebaserade utrymme ska framgå av ruta 6.11 och beloppet förs sedan till ruta 2.2 för utdelningsberäkningen.

**K10 sid 1 – Johanna Melin**

Johanna är företagsledare och har arbetat heltid på redovisningsbyrån Bulleribock AB. Johanna är vd, enda aktieägare och styrelsens ordförande, precis som det så ofta är i ett fåmansbolag. Förutom Johanna finns ytterligare två anställda i bolaget.

På blankett K10 beräknar hon underlaget för kapitalbeskattad och tjänstebeskattad utdelning.

Hon kan på första sidan beräkna utdelningen enligt förenklingsregeln (alternativ 1). Enligt denna regel ska hon räkna fram en schablonutdelning som är  $2,75 \times$  inkomstbasbeloppet. För 2017 är den 163 075 kr. Dessutom ska hon räkna upp den sparade utdelningen från tidigare år på 66 500 kr med 103,27% till 68 674 kr.

Johanna väljer dock att använda alternativ 2, dvs huvudregeln, eftersom hon har anställda i bolaget och därmed kan nyttja reglerna om löneunderlag mm. Därmed fyller hon i sid 2 på K10:an istället för sid 1. Tekniken är dock densamma när det gäller beräkningen av kapital- respektive tjänstebeskattade belopp.

K10 sid 1



**Skatteverket**

**K10**

**Kvalificerade andelar**

**Fåmansföretag**

Du som har kvalificerade andelar i ett fåmansföretag ska lämna den här blanketten.  
Ange belopp i hela kronor.

Inkomstår

2017

Datum när blanketten fylls i

Delägarens namn

Johanna

Personnummer

Antal ägda andelar vid årets ingång

100

Företagets namn

Bulleribock

Organisationsnummer

Totala antalet andelar i hela företaget vid årets ingång

100

**A 1. Utdelning alternativ 1 - Förenklingsregeln**<sup>1</sup>

**Beräkning av gränobelopp**

|                                                                                                                                                                  |                                     |   |  |         |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---|--|---------|
| 1.1 Årets gränobelopp enligt förenklingsregeln                                                                                                                   |                                     |   |  |         |
| 163 075 kr x                                                                                                                                                     | Antal ägda andelar vid årets ingång |   |  |         |
| Totala antalet andelar vid årets ingång                                                                                                                          |                                     | + |  | 163 075 |
| 1.2 Sparat utdelningsutrymme från föregående år x 103,27 %                                                                                                       |                                     | + |  | 68 674  |
| 1.3 Gränobelopp enligt förenklingsregeln                                                                                                                         |                                     | = |  | 231 749 |
| 1.4 Vid avyttring eller gåva innan utdelningstillfället (eller då utdelning inte sker avyttringsåret): gränobelopp som är hänförligt till de överlåtna andelarna |                                     | - |  |         |
| 1.5 Gränobelopp att utnyttja vid p. 1.7                                                                                                                          |                                     | = |  | 231 749 |

**Utdelning som ska beskattas i TJÄNST och sparad utdelningsutrymme**

|                                                                                                                                                    |     |   |  |         |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|---|--|---------|
| 1.6 Utdelning                                                                                                                                      |     |   |  |         |
|                                                                                                                                                    | +   |   |  | 50 000  |
| 1.7 Gränobeloppet enligt p. 1.5 ovan                                                                                                               |     | - |  | 231 749 |
| 1.8 Utdelning som beskattas i tjänst (max 5 535 000 kr)                                                                                            | (+) | = |  |         |
| 1.9 Sparat utdelningsutrymme                                                                                                                       | (-) | = |  | 181 749 |
| 1.10 Vid delavyttring eller gåva efter utdelningstillfället: sparad utdelningsutrymme som är hänförligt till de överlåtna andelarna enligt p. 3.7a |     | - |  |         |
| 1.11 Sparat utdelningsutrymme till nästa år                                                                                                        |     | = |  | 181 749 |

**Utdelning som ska beskattas i KAPITAL**

|                                                                                                                                                            |   |   |  |        |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---|--|--------|
| 1.12 Utdelning                                                                                                                                             |   |   |  |        |
|                                                                                                                                                            | + |   |  | 50 000 |
| 1.13 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 1.8 ovan (max 5 535 000 kr)                                                                                   |   | - |  |        |
| 1.14 Utdelning i kapital                                                                                                                                   |   | = |  | 50 000 |
| Utdelning i p. 1.14 som ryms inom gränobeloppet beskattas till 2/3 i inkomstslaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstslaget kapital. |   |   |  |        |
| 1.15 Beloppet i p. 1.5 x 2/3. Om beloppet i p. 1.5 är större än utdelningen i 1.14 tas istället 2/3 av utdelningen i 1.14 upp.                             |   | + |  | 33 333 |
| 1.16 Resterande utdelning (p. 1.14 minus p. 1.5). Beloppet kan inte bli lägre än 0 kr.                                                                     |   | + |  |        |
| 1.17 Utdelning som ska tas upp i kapital                                                                                                                   |   | = |  | 33 333 |

<sup>1</sup> Om du äger andelar i flera företag får du endast använda förenklingsregeln i ett av företagen. I övriga företag måste du använda huvudregeln.

Lämna gärna bilagan via e-tjänsten Inkomstdeklaration 1 ("e-INK"), [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se)

K10M-1-29-2017P4



BL Skatt 2017.5.101

### **K10 sid 2 – Johanna Melin**

Johanna kan också beräkna gränsbeloppet enligt huvudregeln (alternativ 2) för att jämföra med schablonregeln (förenklingsregeln).

Huvudregeln innebär att du gör en beräkning som grundar sig på en ränte- och en lönebaserad del.

Eftersom bolaget inte startade förrän 2004 kan hon inte använda någon alternativregel för att beräkna omkostnadsbeloppet. Bolagets aktiekapital är 100 000 kr och det är de 100 000 kr Johanna satsade när hon bildade bolaget. Därmed är hennes omkostnadsbelopp för aktierna 100 000 kr.

Johanna börjar med att beräkna gränsbeloppet. I ruta 2.1 för hon in omkostnadsbeloppet  $100\,000\text{ kr} \times 9,27\% = 9\,270\text{ kr}$ .

För att gå vidare med beräkningen av gränsbeloppet måste hon hoppa till sid 4 för beräkning av lönebaserat utrymme.

Det lönebaserade utrymmet på 390 000 kr för hon nu in i ruta 2.2 för att fortsätta beräkningen av gränsbeloppet. I ruta 2.3 lägger hon till sparutdelningsutrymme från föregående år (66 500 kr) multiplicerat med 103,27% vilket ger 68 674 kr. Hon får därefter fram det totala gränsbeloppet enligt huvudregeln, 467 994 kr, ruta 2.6.

Johanna beräknar därefter om någon del av utdelningen ska beskattas i inkomstslaget tjänst. I ruta 2.7 fyller hon i uttagen utdelning på 50 000 kr. I ruta 2.8 drar hon av det totala gränsbeloppet, 467 994 kr. Hon får fram ett sparutdelningsutrymme till kommande år på 417 994 kr, ruta 2.12.

Sist på sidan 2 beräknar hon den utdelning som ska beskattas i inkomstslaget kapital. Hon börjar med att fylla i uttagen utdelning under året, 50 000 kr, ruta 2.13. Utdelning i kapital blir 50 000 kr, ruta 2.15. I ruta 2.16 och 2.18 tar hon upp  $\frac{2}{3}$  av 50 000 kr = 33 333 kr för beskattning i kapital, vilket förs vidare till INK 1 ruta 7.2.





**K10 sid 3**

Eftersom ingen aktieförsäljning har gjorts behöver Johanna inte fylla i avsnitt II på sidan 3. Se istället exemplet längre fram på enbart en försäljning av aktier i fåmansföretag.

K10 sid 3

Delägarens personnummer

B. Avyttring av aktier/andelar i fåmansföretag

Beräkning av vinst/förlust

Antal sålda andelar

Försäljningsdatum

3.1 Ersättning minus utgifter för avyttring

+

3.2 Verkligt omkostnadsbelopp

-

3.3 Vinst

(+)

=

➔ Om vinst fortsatt vid p. 3.5 nedan.

3.4a Förlust

(-)

=

3.4b Förlust i p. 3.4a x 2/3

=

➔ Förs till Inkomstdeklaration 1 p. 8.3.

Vinst som beskattas i TJÄNST

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

+

3.6 Omkostnadsbelopp (alternativt omräknat omkostnadsbelopp)

-

3.7a Om utdelning erhållits under året och innan avyttring: sparat utdelningsutrymme enligt p. 1.9 eller 2.10 ovan, till den del det hör till de överlåtna andelarna

-

3.7b Om utdelning erhållits efter delavyttring eller utdelning inte erhållits under året: gränslöpp enligt p. 1.4 eller 2.5

-

3.8 Skattepliktig vinst som ska beskattas i tjänst (max 6 150 000 kr)

=

➔ Förs till Inkomstdeklaration 1 p. 1.7.

Vinst som beskattas i KAPITAL

3.9 Vinst enligt p. 3.3 ovan

+

3.10 Belopp som beskattas i tjänst enligt p. 3.8 (max 6 150 000 kr)

-

3.11 Vinst i inkomstlaget kapital

=

Vinst i p. 3.11 som ryms inom sparat utdelningsutrymme beskattas till 2/3 i inkomstlaget kapital. Resterande del beskattas i sin helhet i inkomstlaget kapital.

3.12 Belopp antingen enligt p. 3.7a x 2/3 eller 3.7b x 2/3. Om beloppet i p. 3.7a eller 3.7b är större än vinsten i p. 3.11 tas istället 2/3 av vinsten i p. 3.11 upp.

+

3.13 Resterande vinst (p. 3.11 minus antingen p. 3.7a eller p. 3.7b). Beloppet kan inte bli lägre än 0 kr.

+

3.14 Vinst som ska tas upp i inkomstlaget kapital

=

➔ Förs till Inkomstdeklaration 1 p. 7.4.

Försäljning av mottagna (tillbytta) andelar

☐ Den i avsnitt B redovisade överlåtelsen avser avyttring (ej efterföljande byte) av andelar som har förvärvats genom andelsbyte

C. Omräknat omkostnadsbelopp

Om du vid punkterna 2.1 och 3.6 använt dig av omräknat omkostnadsbelopp anger du här hur det omräknade omkostnadsbeloppet har beräknats. För att räkna fram ditt omräknade omkostnadsbelopp kan du ta hjälp av Skatteverkets hjälplänkett SKV 2110b som finns att hämta på [www.skatteverket.se](http://www.skatteverket.se).

☐ 4.1 Det omräknade omkostnadsbeloppet har beräknats enligt Indexregeln (andelar anskaffade före 1990)

☐ 4.2 Det omräknade omkostnadsbeloppet har beräknats enligt Kapitalunderlagsregeln (andelar anskaffade före 1992)

SKV 2110 29 00 01

K10M-3-29-2017P4



BL Skatt 2017.5.101

| 393

**K10 sid 4**

Här måste Johanna kontrollera om hon uppfyller lönekravet och får använda löneutrymmet vid beräkningen av gränsbeloppet. Lönebaserat utrymme får beräknas om Johanna (eller någon närstående), under 2016 fått kontant ersättning från företaget som uppgår till minst 569 280 kr. Lönebaserat utrymme får också beräknas om Johanna under 2016 fått kontant ersättning som överstiger 355 800 kr plus 5% av den sammanlagda kontanta ersättningen.

I ruta 5.1 anger Johanna sin lön på 400 000 kr. I ruta 5.2 anger hon sammanlagd kontant ersättning i företaget under 2016 med 780 000 kr. Sedan beräknar hon  $5\% \times 780\,000 \text{ kr} = 39\,000 + 355\,800 \text{ kr}$ , vilket ger ett belopp på 394 800 kr, ruta 5.3.

Hennes lön måste vara lika eller större än 394 800 kr eller 569 280 kr. Johanna uppfyller lönekravet eftersom 400 000 är större än 394 800.

Den sammanlagda kontanta lönen var 780 000 kr under 2016, ruta 6.1.

Löneunderlaget blir 780 000 i ruta 6.3. Eftersom Johanna äger alla aktier i bolaget själv blir detta belopp hennes löneunderlag.

Löneunderlaget multipliceras med 50%, vilket ger 390 000 kr i ruta 6.4 och även i ruta 6.5 eftersom hon äger alla aktier i bolaget.

Hennes lönebaserade utrymme summeras i ruta 6.11 och förs sedan över till ruta 2.2 på sid 2 på K10:an.

K10 sid 4

D. Lönebaserat utrymme (Bara för dig som den 1 januari 2017 äger andelar i företaget som motsvarar minst fyra procent av kapitalet i företaget)

Delägarers personnummer

1. Lönekrav

Utöver kravet på att du ska äga andelar som motsvarar minst fyra procent av kapitalet i företaget får du bara beräkna lönebaserat utrymme om du eller någon närstående, under 2016 erhållit kontant ersättning från företaget och dess dotterföretag <sup>1</sup> som uppgår till antingen 569 280 kr eller 355 800 kr med tillägg för fem procent av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och dess dotterföretag <sup>1</sup>. När du räknar på lönekravet gäller för ersättning som betalats ut i dotterföretag att bara ersättningar utbetalda under den tid företaget ägt dotterföretaget räknas med. Hänsyn tas inte till hur stor del av dotterföretaget företaget äger. All ersättning som betalats ut under innehavstiden räknas med då lönekravet beräknas.

1. Lönekravet uppfylls av närstående (ange personnummer)

2. Lönekravet uppfylls genom eget löneuttag

|                                                                                              |         |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|---------|
| 5.1 Din kontanta ersättning från företaget och dess dotterföretag <sup>1</sup> under 2016    | 400 000 |
| 5.2 Sammanlagd kontant ersättning i företaget och dess dotterföretag <sup>1</sup> under 2016 | 780 000 |
| 5.3 (Punkt 5.2 x 5%) + 355 800 kr (=)                                                        | 394 800 |

Lönekrav: Punkt 5.1 måste vara lika med eller större än punkt 5.3 eller 569 280 kr.

|                                                 |                     |                     |                     |
|-------------------------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
|                                                 | Organisationsnummer | Organisationsnummer | Organisationsnummer |
| Om löneuttag enligt ovan gjorts i dotterföretag |                     |                     |                     |

2. Beräkning av lönebaserat utrymme

För andelar ägda under hela 2016

|                                                                                                                                                                                                                       |   |         |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---------|
| 6.1 Kontant ersättning till arbetstagare under 2016 <sup>2</sup>                                                                                                                                                      | + | 780 000 |
| 6.2 Kontant ersättning under 2016 till arbetstagare i dotterföretag <sup>1</sup> i förhållande till moderföretagets ägda andel och innehavstid under 2016                                                             | + |         |
| 6.3 Löneunderlag                                                                                                                                                                                                      | = | 780 000 |
| 6.4 Företagets lönebaserade utrymme (Löneunderlag enligt p. 6.3 x 50 %)                                                                                                                                               | = | 390 000 |
| 6.5 Ditt lönebaserade utrymme för andelar ägda under hela 2016: Företagets lönebaserade utrymme enligt p. 6.4 x $\frac{\text{Antal ägda andelar under hela året}}{\text{Totala antalet andelar vid 2016 års utgång}}$ | = | 390 000 |

För andelar anskaffade under 2016

|                                                                                                                                                                                                                              |   |         |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---------|
| 6.6 Kontant ersättning till arbetstagare som betalats ut under den del av 2016 som andelarna ägts <sup>2</sup>                                                                                                               | + |         |
| 6.7 Kontant ersättning under 2016 till arbetstagare i dotterföretag <sup>1</sup> i förhållande till moderföretagets ägda andel och innehavstid under 2016 <sup>3</sup>                                                       | + |         |
| 6.8 Löneunderlag avseende den tid under 2016 andelarna ägts                                                                                                                                                                  | = |         |
| 6.9 Företagets lönebaserade utrymme avseende den tid under 2016 andelarna ägts (Löneunderlag enligt p. 6.8 x 50 %)                                                                                                           | = |         |
| 6.10 Ditt lönebaserade utrymme för andelar som anskaffats under 2016: Företagets lönebaserade utrymme enligt p. 6.9 x $\frac{\text{Antal andelar förvärvade under året}}{\text{Totala antalet andelar vid 2016 års utgång}}$ | = |         |
| 6.11 Totalt lönebaserat utrymme (p. 6.5 plus 6.10) <sup>4</sup>                                                                                                                                                              | = | 390 000 |

➡ Förs till K10 p. 2.2.

<sup>1</sup> Med dotterföretag avses företag där moderföretaget, direkt eller indirekt genom ett annat moderföretag, äger mer än 50 % av kapitalet. För ett handelsbolag (eller en utländsk delägarbeskattad juridisk person) ska räknas som dotterföretag krävs att bolaget, direkt eller indirekt, är helägt av moderföretaget.

<sup>2</sup> Ersättningar som täcks av statliga lönebidrag ska inte räknas med.

<sup>3</sup> Dessutom ska enbart ersättningar under den del av 2016 som du ägt andelen i moderföretaget beaktas.

<sup>4</sup> Det totala lönebaserade utrymmet får inte överstiga ett belopp som motsvarar 50 gånger den kontanta ersättningen som du, eller närstående till dig, fått från företaget (eller dotterföretaget till företaget) under 2016.

K10M-4-29-2017P4





# Sökordsregister

## A

A-aktier 25  
Abonnemang 326  
Absolut majoritet 106  
Acklamation 108  
Ackumulerad inkomst 377  
Adjungerade ledamöter 113  
Administration 22  
Aktie 24  
Aktiebok 28  
Aktiebolag med särskild vinst-  
utdelningsbegränsning 9  
Aktiebrev 27  
Aktiefällan 164  
Aktiekapital 75  
    minskning 33  
    ökning 133  
Aktier, återköp 40  
Aktieslag 94  
Aktieteckning 45  
Aktieägaravtal 27, 126  
Aktieägartillskott 21, 304  
Allmän visstidsanställning 215  
Anläggningsregister 177  
Anläggningsstillgångar 177  
Anskaffningsutgift  
    aktier 311  
Anskaffningsvärde 311  
Anställda 214  
    medelantal 10  
Anställningsformer 214  
Ansvar 17  
Ansvar för skatt 143  
Ansvarsfrihet 142  
Ansvarsgenombrott 19, 145, 237  
Apport 47

Apportegendom 53  
Arbetsgivaravgifter 216  
Arbetsgivardeklaration 210  
Arbetsgivarregistrering 218  
Arkivering  
    protokoll 109  
    räkenskapsmaterial 228  
Arv 365  
Auktoriserad revisor 248  
Avdrag 168  
Avgång, styrelseledamot 121  
Avgång, vd 125  
Avkastningsvärdet 24  
Avresedag 328  
Avskrivning 177  
Avskrivningar  
    inventarier 178  
Avslappningsteknik 320  
Avstämmning 228  
Avsätta revisor 246  
Avveckling 154  
Avyttring av aktier/andelar  
    blankett K10 384

## B

B-aktier 25  
Balansomslutning 11  
Balansräkning 232  
Bandy 319  
Bankintyg 46, 53, 75  
    köp av färdigt aktiebolag 59  
Barn 271, 276  
Beloppsspärr 185, 189  
Benefika förvärv 365  
    utdelning 372

Betydande omfattning 360  
Bifirma 65, 74  
Bilavdrag 329  
Bilen 170  
Bilförmån 170, 330  
Bilsport 320  
Biträde 105  
Blandad verksamhet 207  
Blankett  
    K10 379  
Bodelning 365  
Bokföring av lämnad utdelning 349  
Bokföringsbrott 238, 255  
Bokslut  
    mindre aktiebolag 230  
Bokslutsarbete 230  
Bokslutsmetoden 208  
Bolagets namn 50  
Bolagsbevis 56  
Bolagsbildning 43  
Bolagsbildningskostnader 45, 169  
Bolagsordning 70, 127  
Bolagsorgan 11  
Bolagsstämma 12, 77, 95  
Bolagsverket  
    adress 54  
    aktiekapital 31  
    ansvar för inlämning i tid 146  
    bankintyg 46  
    bolagsordning 70  
    bolagsstämma 96  
    byta räkenskapsår 239  
    fastställelsebevis 234  
    firma, namn 60  
    fortsatt stämma 237  
    förseningsavgifter 235  
    handläggning 54  
    likvidation 157  
    likvidator 158  
    minskning av aktiekapitalet 35  
    organisationsnummer 49  
    registrering publikt bolag 9  
    registreringsavgift 51  
    styrelsens ansvar 122  
    styrelsens uppgifter 117  
    vilande bolag 234  
    årsredovisning inlämning 232

Borgen 18  
Borgenärsskyddet 351  
Bostadsrätt 338  
Bristtäckningsansvar 354  
Brott 255  
Bruttometoden 351  
Budget 229  
Bulvanförhållande 265  
Bundet eget kapital 30  
Byggmoms 203  
Byte 202  
Börsnoterade bolag 264  
Böter 172

## C

CFC-bolag 264

## D

Dagordning 103  
Deklaration 211  
Delårsrapport 234  
Delägare 267  
Diarienummer 54  
Differentierad utdelning 349  
Dold vinstutdelning 343  
Down stream mergers 41  
Dubbelbeskattning 163  
Dödning av aktiebrev 27  
Dödsbo 359

## E

Efternamn 63  
Efterutdelning 346  
Eget kapital 30  
Egna aktier, återköp 40  
Ekonomisk förening 19  
Enkelt bolag 15  
Enkla skuldebrev 139  
Entréavgifter 320  
Erinringar 251

Ersättare 115  
 Euro 71, 75  
 Expansionsfond 16  
 Export 205  
 Extra bolagsstämma 78, 97  
 Extrautrustning 331

## F

Facklitteratur 172  
 Faktureringsmetod 208, 226  
 Familjeföretag 120  
 Fastigheter  
   kvittningsfälla 163, 166  
 Fastighetsfällan 195  
 Fastställelseintyg 234  
 Finansiell ställning 352  
 Firma 60, 71  
 Firmateknare 52, 67  
 Firmateckning 66  
 Fission 154  
 Fondemission 137  
 Fortsatt stämma 111, 237  
 Fotboll 319  
 Friskvård 172, 319  
 Fristående utrustning 331  
 Fritt eget kapital 30  
 Frivillig likvidation 157  
 F-skatt 197  
 Fullmaktsinsamling 105  
 Fusion 156  
 Fusionsförlust 156  
 Fusionsspärren 186  
 Fusionsvinst 156  
 Fälla  
   aktier 164  
   fastigheter 163  
 Fällan, aktier och fastigheter 195  
 Fåmansföretag 264  
   blankett K10 379  
   delägare 267  
   företagsledare 268  
   huvuddefinitionen 265  
   närståendeakretsen 270  
 Förbudet lån 293, 301

Förbrukningsinventarier 179  
 Förebyggande behandling 324  
 Föreläggande 55  
 Förenklingsregeln  
   blankett K10 380  
 Företagshälsovård 324  
 Företagsledare 268, 274  
 Förfallodag, utdelning 348  
 Förfälsförbehåll 86  
 Förmåner 316  
   schablonbeskattade 325  
 Förmödenheter 172  
 Förpackade fastigheter 166  
 Förseningsavgift 97  
   Bolagsverket 235  
   inkomstdeklarationen 211  
 Försiktighetsregeln 352  
 Försäkringspremier 172  
 Förtäckt vinstutdelning 343  
 Förvaltningsberättelse 233  
 Förvärvslåneförbudet 298  
 Förvärv till överpris 344  
 Föräldrar 270

## G

Garage 338  
 Generalfullmakt 58  
 Giftna personer 271  
 Godkänd revisor 248  
 Godkännande för F-skatt 197  
 Going concern 149  
 Golf 319  
 Grov oaktsamhet 355  
 Grundbokföring 226  
 Gränsbelopp 361  
 Gåva 365  
 Gåvor 356  
   till allmännyttiga ändamål 356  
 Gåvor skattefria 321



## H

Handelsbolag 18  
Hembud 81, 128  
Hemresedag 328  
Hemsida  
    information 68  
Huvudbokföring 226  
Huvudsaklig sysselsättning 274  
Hyra 335  
    avdragsrätt 342  
Hälso- och sjukvård 323  
Hälsoundersökningar 324  
Hälsovård 173  
Hästar 286

## I

Import 205  
Indirekt ägande 266  
Indragning av aktier 33  
Införsäljning av onyttig egendom  
    286  
Införsäljning till överpris 287  
Inkomstuppdelning fåmansföretag  
    273  
Instruktion för ekonomi-  
    rapportering 118  
Insyn i bolaget 110  
Inte avdragsgilla kostnader 168  
Intjänandeår 220  
Intäktsränta 199  
Inventarier 170, 177  
    anläggningsregister 177  
    förbrukningsinventarier 179  
Inventering 170

## J

Jubileumsgåvor 322  
Julgåvor 322  
Juridisk person 15  
Justeringsperson 109  
Justeringsperson bolagsstämma  
    101  
Jäv 108  
Jäv, revisorer 249

## K

K2 230  
K3 231  
K10 213, 379  
    avyttring av aktier/andelar 384  
    blanketten 389  
Kalkyl  
    anställd 222  
Kallelse, bolagsstämma 77, 98  
Kapitalandelsfond 30  
Kapitalbeskattad utdelning 361  
Kapitalbrist 148  
Kapitalförlust 377  
Kapitalplaceringsaktier 164, 195  
Kapitalvinst  
    ackumulerad inkomst 377  
    skattesatser 376  
    skillnadsbelopp 375  
    tilläggsköpeskilling 377  
Kapitalvinstberäkningen 374  
Kapitalvinstreglerna 373  
Kassaregister 228  
Klander 111  
Klyvningsräntan 364  
Kläder 320  
Kollektiv firmateckning 67  
Kommanditbolag 18  
Kommersiella lån 296  
Kompanjonavtal  
    för aktieägare 126  
Koncern 258  
    koncernbidrag 260  
    redovisning 259

Koncernbeloppsspärren 352  
 Koncernbidrag 260  
 Koncernbidragsspärr 185, 191  
 Koncernlån 297  
 Konkurs 155  
 Konsolideringsbehov 352  
 Konsortium 15  
 Konst 173  
 Kontantmetoden 208, 226  
 Kontantprincipen 209  
 Kontoplan 228  
 Kontorsmassage 321  
 Kontorsrum 338  
 Kontrollbalansräkning 146  
 Kontrollbalansräkning 2 152  
 Kontrolluppgift 218  
     korrigering 277  
     utdelning fåmansföretag 357  
 Konvertibel 139  
     återköp 41  
 Korttidsinventarier 180  
 Kostnad  
     anställd 222  
 Kostnadsränta 198  
 Kostrådgivning 320  
 Kulturarbetare 20  
 Kundförluster 173  
 Kupongskatt 358  
 Kurser 173  
 Kvalificerade aktier 358  
 Kvalificerad majoritet 107  
 Kvittning 22, 136  
 Kvotvärde 24

## L

Lager 170  
 Lagerbolag 57  
 Lantbruk 21  
 Leasing 329  
 Likhetsprincipen 348  
 Likvidation 157  
 Likvidationsplikt 146  
 Likvidator 158  
 Likviditet 352

Likviditetsbudget 229  
 Lokaler 171  
 Lokal i egen bostad 336  
 Lottning ordförande bolagsstämma 94  
 Lyfta moms 207  
 Låneförbud 293  
 Lånekostnader 174  
 Lån från fåmansföretag  
     kommersiella 296  
     koncernundantaget 297  
     småaktieägarlån 297  
 Lån till fåmansföretag 305  
 Läkemedel 323  
 Lön 291  
     till barn 276  
 Lönebaserad utdelning 365  
 Lönebidrag  
     löneunderlag 368  
 Lönekravet utdelning 371  
 Löner 174  
 Löneunderlag  
     koncerner 368  
     lönebidrag 368  
     spärregler 369  
 Löpande förvaltning 124  
 Löpande redovisning 225  
 Löpande skuldebrev 139

## M

Makar 271  
 Makulera aktiebrev 27  
 Mandatory convertibles 140  
 Mandatperiod 76, 79  
 Marknadsmässig ersättning 276  
 Marknadsmässig hyra 335  
 Marknadsmässig ränta 307  
 Marknadsvärde 24, 282  
 Massage 321  
 Medelantalet anställda 10  
 Medhjälpande make 274  
 Medlemsavgifter 174  
 Mervärdesskatt 200  
 Milersättning 292

Mindre aktiebolag 230  
Mindre företag 10  
Minnesgåvor 322  
Minoritetsrevisor 245  
Minoritetsskyddet, utdelning 350  
Minskning av aktiekapitalet 33  
Minskning av reservfonden 32  
Mobiltelefoner 326  
Moms 200  
    bygg tjänster 203  
    egna uttag 203  
    export och import 205  
    redovisning 208  
    unionsinterna förvärv 204  
Momsdeklaration 210  
Momsfritt 206  
Momsredovisning 208  
Momsregistrering 207  
Motion 319  
Målvaktsförbud 113

## N

Namnförslag 61  
Namnhinder 59, 74  
Namnskydd 60  
Nattraktamente 327  
Nedströms fusion 41, 156  
Nedsättning  
    av reservfonden 32  
Nedsättning av aktiekapitalet 33  
Nettometoden 351  
Nettoomsättning 11  
Noter 232  
Nybildning 58  
Nyemission 133  
Nyfriskjobb 218  
Nystartsjobb 218  
Näringsbetingade andelar 164  
Närstående 270  
    lån 295  
Närståendelån 293

## O

Oaktsamhet 355  
Obeskattade reserver 16  
Obligatoriska konvertibler 140  
Ogifta personer 271  
Olovlig vinstutdelning 145  
Ombud 104  
Omkostnadsbelopp  
    aktier 311  
    blankett K10 385  
    kapitalvinstberäkning 374  
Omläggning av räkenskapsår 224  
Omröstning 106  
Omvänd fusion 41, 156  
Ordförande 51, 115  
Ordinarie bolagsstämma 81, 96  
Organisationsnummer 49  
Ovillkorade aktieägartillskott 305  
    kapitalvinst 374  
Öakta koncern 258

## P

Parallellfirma 65  
Penninglån 293  
Pension 277  
Pensionsförsäkringar 21  
Pensionsgrundande inkomst 291  
Pensionskostnadsavdrag 376  
Pensionär 278  
Per capsulam 109  
Periodiseringsfond 181  
    schablonränta 183  
Personalvårdsförmåner 318  
Personbil 207  
Personligt betalningsansvar 147  
Personuppgiftslagen 28  
Personval  
    bolagsstämma 107  
Polisanmälan 256  
Preferensaktier 26, 94  
Preliminär skatt 277  
Preskription 142  
Privata aktiebolag 8

Protokoll 109  
 Protokollförare bolagsstämman 101  
 Provanställning 216  
 Proxy-förfarandet 105  
 Publika aktiebolag 8  
 Påpekanden 251

## R

Redovisning 224  
 Redovisningsvaluta 31, 71, 75  
 Regionalt stöd 218  
 Registrerat aktiekapital 31  
 Registrering 49  
 Registreringsavgift 51  
 Registreringsbevis 56  
 Regressrätt 18  
 Rehabilitering 324  
 Representation 171  
 Reseersättning 292  
 Reservfonden 32  
   minskning 32  
 Resor till och från arbetet 334  
 Resultatbudget 229  
 Resultaträkning 232  
 Revision 247  
 Revisionsberättelse 254  
 Revisionsbolag 248  
 Revisionslag 245  
 Revisor 14  
   arbetsuppgifter 251  
   inkomstdeklarationen 76  
   regler 249  
   revisionsberättelse 254  
   skadestånd 257  
   suppleant 244  
   val av 244  
 Revisors avgång 246  
 Revisorsintyg 46  
 Räkningsår 21, 79  
   koncern 239  
   omläggning 239  
 Ränta, marknadsmässig 307  
 Räntebaserad utdelning 364  
 Ränteförmån 303

Ränteförmånliga lån 325  
 Rättskapacitet 49  
 Rätt till utdelning 349  
 Röstbegränsning 115  
 Röstlängd 106  
 Röstning 106  
 Röstvärde 26, 94

## S

Sammanläggning 25  
 Samtyckesförbehåll 90  
 Schablonbeloppsmetoden 363  
 Schablonregeln för utdelning  
   blankett K10 380  
 Schablonränta  
   periodiseringsfond 183  
 Semester 220  
 Semesterbostad 326  
 Semesterdagar 220  
 Semesterlön 221  
 Semestertillägg 221  
 Semesterår 220  
 Sjukintyg 219  
 Sjuklön 219  
 Sjukpenning 277  
 Sjukvård 323  
 Skadestånd 142  
 Skattebrott 255  
 Skattedeklaration 210  
   förseningsavgift 210  
 Skattefria gåvor 321  
 Skattekonto 197  
   ränta 198  
 Skatter 174  
 Skatteregler 162  
 Skattesubjekt 15  
 Skattetillägg 212  
 Skillnadsbeloppet 375  
 Skrivbordsstämma 109  
 Skuldebrev 139  
 Småaktieägarlån 297  
 Snabbavveckling 157  
 Socialavgifter 216

Sparad utdelning 372  
 Split 25  
 Sponsring 175  
 Sportkläder 320  
 Spärrlön utdelning 371  
 Spärrsituation 193  
 Stamaktier 26, 94  
 Startavgifter 320  
 Startkostnader 45, 169  
 Stiftare 51  
 Stiftelseurkund 44  
 Stora företag 233  
 Styrelsearvoden 114  
 Styrelsen 13, 112  
     storlek 76  
 Styrelsens vetorätt 95  
 Styrelseordförande 115  
 Stämman 95  
 Stöld 175  
 Subsidiär definition 266  
 Substansvärde 24  
 Suppleant 115  
 Surfplattor 326  
 Svb-bolag 9  
 Syskon 270  
 Säkerhet 293  
 Särskild vinstutdelnings-  
     begränsning 9  
 Säsonganställning 215  
 Säte 72

## T

Tandvård 323  
 Tantiem 289, 368  
 Teaterbiljetter 171  
 Teckningsoption  
     återköp 41  
 Telefonkostnader 175  
 Testamentariskt förvärv 365  
 Tidsbegränsad anställning 215  
 Tillskottsemission 138  
 Tillsvidareanställning 214  
 Tilläggsköpeskillning 377

Tilläggsupplysningar 232  
 Tjänsteresa 327  
 Traktamente 175, 292, 327  
     utlandet 328  
 Tystnadsplikt, revisor 250

## U

Underkursförbud 45, 134  
 Underprisregeln 288  
 Underprisöverlåtelse 344  
 Underskott 176, 185  
     beloppsspärren 189  
     koncernbidragsspärren 191  
 Underskottsavdrag  
     vid ägarförändringar 164  
 Underskrifter 234  
 Unionsinterna förvärv 204  
 Upplýsningsplikt 110  
 Uppskrivning 137  
 Uppskrivningsfond 30  
 Uppsåt 355  
 Utbildning 274  
 Utdelning 164, 357  
     beslut 102, 346  
     gränsbelopp 363  
     klyvningsräntan 364  
     lönebaserad 365  
     närståenderegeln 370  
     olovlig 145  
     räntebaserad 364  
     schablonregeln 363  
     sparad 369, 372  
     styrelsens förslag 119  
     vem har rätt till 349  
 Uthyrning av lokal  
     näringsfastighet 340  
     privatbostad 336  
 Utköp till underpris 288, 344  
 Utlandssvensk 54  
 Utlandstraktamente 328  
 Utländska juridiska personer 264  
 Utomstående på bolagsstämman  
     104  
 Utrangering 177

Utsvältningsregeln 102  
 Uttagsbeskattning 326  
 Utträde ur styrelsen 121

## V

Vaccinationer 323  
 Vd 13, 124  
 Verksamhet 73  
 Verksamhetsort 327  
 Verksam i betydande omfattning 360  
 Verkställande direktör 13, 124  
 Vetorätt 95, 346  
 Vikariat 216  
 Viktminskning 320  
 Villkorade  
   aktieägartillskott 305  
 Vinstutdelning  
   formkrav 119  
   förtäckt 345  
 Vinstutdelningsbegränsning 9  
 Visstidsanställning  
   överenskommen 215  
 Vite 69, 235  
 Värdebeständiga tillgångar 284  
 Värdeöverföringar 343  
   olagliga 353  
 Väsentligt inflytande 268  
 Växa-stöd 217

## Y

Yttrande av styrelsen, utdelning 347

## Å

Årsredovisning 232  
   tilläggsupplysningar 233  
 Årsredovisningshandlingar 232  
 Årsstämma 96  
 Återbäringsskyldighet 353  
 Återköp  
   egna aktier 40  
   konvertibler 41

## Ä

Ändring av bolagsordning 70  
 Ändringsanmälan till Bolagsverket 121

## Ö

Öppen begäran 168  
 Öppet yrkande 168  
 Överavskrivning 178  
 Överhyra 335, 342  
   beskattning 337  
 Överkurs 46  
 Överkursfond 30  
 Övernattning 327  
 Överpris 287  
 Överpriserförvärv 344  
 Överränta vid inlåning 307  
 Överutdelning 362