



Beaktande av sänkt bolagsskatt i redovisningen

Vägledning

KPMG AB

2018-06-01

Antal sidor 5

Antal bilagor -

Vägledning Sänkt bolagsskatt 180601.docx



Beaktande av sänkt bolagsskatt i redovisningen

2018-06-01

Innehållsförteckning

1	Inledning	2
2	Kortfattad sammanfattning	2
3	Redovisningsmässig effekt av sänkt skattesats	2
4	Effekt av att skattesatsen sänks gradvis och att det sker i en delårsperiod	3
4.1	Exempel:	3

1 Inledning

Regeringen har i proposition den 3 maj 2018 *Nya skatteregler för företagssektorn* lämnat förslag på nya skatteregler. Propositionen innehåller förslag på ett antal ändringar vad gäller skattereglerna och det som behandlas i denna vägledning är förslaget att bolagsskattesatsen ska sänkas i två steg, från nuvarande 22 % till 21,4 % för företag med räkenskapsår som börjar 1 januari 2019 eller senare och till 20,6 % för räkenskapsår som börjar 1 januari 2021 eller senare. Riksdagen förväntas ta beslut 13 juni 2018.

2 Kortfattad sammanfattning

Under förutsättning att riksdagen tar beslut om ändrad skattesats som planerat den 13 juni så beaktas detta i hel- och delårsbokslut som avges per 30 juni 2018 och därefter. Det innebär att uppskjutna skatter omvärderas utifrån den skattesats som gäller vid den tidpunkt då den uppskjutna skatten förväntas att regleras.

3 Redovisningsmässig effekt av sänkt skattesats

Redovisningsmässigt innebär således en sänkt skattesats att redovisade uppskjutna skatteskulder/-fordringar behöver omvärderas. Denna omvärdering redovisas i resultaträkningen¹ enligt IAS 12 p 58. Undantaget från redovisning i resultaträkningen är när den bakomliggande transaktionen har redovisats i övrigt totalresultat (t ex för sådana finansiella instrument där värdeförändringar redovisas i övrigt totalresultat) eller direkt i eget kapital (t ex vissa transaktioner rörande aktierelaterade ersättningar).

Motsvarande regler finns i K3 p 29.22, dvs att omvärderingen redovisas i resultaträkningen. Undantaget från redovisning i resultaträkningen i K3 gäller när den bakomliggande transaktionen har redovisats direkt i eget kapital. Övrigt totalresultat är inte tillämpligt i K3.

Notera dock att återföring av periodiseringsfonder som görs under år med lägre bolagsskatt ska räknas upp för att balansera den lägre skatten. Det innebär att en återföring av periodiseringsfonden efter 2018 görs till en skattesats som ligger mycket nära 22% och huruvida en omvärdering av uppskjuten skatteskuld hänförlig till periodiseringsfonden görs är beroende på om detta uppgår till ett väsentligt belopp eller ej.²

Vidare kan påpekas att den sänkta skattesatsen ger upphov till extra upplysningar såsom en förklaringsrad i skattenoten vid avstämning av effektiv skattesats i årsbokslut.

¹ Även omvärdering av uppskjuten skatt som har uppkommit i samband med en förvärvsanalys redovisas i resultaträkningen.

² Antag att en avsättning till periodiseringsfond om 100 har gjorts 2018 eller tidigare. I det fall den återförs 2019 eller 2020 återförs den med 103%, dvs $21,4 \cdot 1,03 = 22,04$. I det fall den återförs 2021 eller senare återförs den med 106%, dvs $20,6 \cdot 1,06$, dvs 21,84. Antag att en uppskjuten skatteskuld om 22 redovisas i bokslutet 2017 och beräknas återföras till beskattning 2021. Huruvida den uppskjutna skatteskulden ska omvärderas till 21,84 efter att beslut tagits om ändrad skattesats torde bero på om omvärderingen om 0,16 (22-21,84) uppgår till ett väsentligt belopp.

4 Effekt av att skattesatsen sänks gradvis och att det sker i en delårsperiod

Som angavs ovan innebär förslaget att skattesatsen sänks gradvis. Enligt IAS 12.47 värderas uppskjutna skattefordringar och –skulder efter de skattesatser som förväntas gälla för den period då tillgången realiseras eller skulden regleras. Enligt vår bedömning krävs det därför att man i bokslutet gör en bedömning av när den uppskjutna skatten kommer att realiseras eller regleras. Är bedömningen att detta kommer att ske 2021 eller senare redovisas den utifrån en skattesats om 20,6 %. Bedömer man att det kommer att ske 2019 eller 2020 redovisas den utifrån en skattesats om 21,4 % medan om den förväntas regleras redan 2018 görs ingen omvärdering. Det kan också förekomma att vissa uppskjutna skattefordringar och –skulder förväntas regleras successivt.

4.1 Exempel:

Antag att i bokslutet 2017 redovisas en uppskjuten skattefordran om 88 hänförlig till ett underskottsavdrag om 400. Företaget bedömer att det är sannolikt att underskottsavdraget³ kommer att kunna utnyttjas med 100 i vart och ett av åren 2018-2021. Den bedömningen gäller även i hel-, delårsbokslutet per 30 juni 2018. En omvärdering sker då enligt följande:

Underskottsavdrag	Bedöms realiseras år	Skattesats	Uppskjuten skattefordran
100	2018	22 %	22
100	2019	21,4 %	21,4
100	2020	21,4 %	21,4
100	2021	20,6 %	20,6
Summa			85,4

I hel- delårsbokslutet per 30 juni 2018 redovisas således en uppskjuten skattefordran om 85,4. Vidare redovisas en uppskjuten skattekostnad om 2,6 eftersom den uppskjutna skattefordran har omvärderats från 88 till 85,4. I ett delårsbokslut redovisas således hela den uppskjutna skattekostnaden om 2,6 i delårsperioden 1 januari – 30 juni 2018. I kvartalsredovisningen redovisas hela den uppskjutna skattekostnaden i perioden 1 april – 30 juni 2018. I det första kvartalet kunde nämligen ingen uppskjuten skattekostnad redovisas eftersom beslutet togs först efter 31 mars.

³ Notera att detta bara är ett siffermässigt exempel för att åskådliggöra de redovisningsmässiga effekterna av den sänkta skattesatsen. Exemplet är inte tänkt att påvisa huruvida underskottsavdrag är aktiverbara eller ej.

4.1.1 Alternativ redovisning i delårsbokslut

Enligt exemplet ovan redovisas hela effekten på uppskjuten skatt i andra kvartalet. Vi bedömer emellertid att en redovisning där effekten på uppskjuten skatt fördelas under mer än ett kvartal kan vara möjlig i vissa situationer.

Vi gör bedömningen att motsvarande redovisning görs enligt K3.

2018-06-01

KPMG AB

Jörgen Nilsson

Redovisningsspecialist

Carina Edlund

Redovisningsspecialist