



REDOVISNINGSRÅDET

UTTALANDE FRÅN REDOVISNINGSRÅDETS AKUTGRUPP OKTOBER 2004

URA 43 REDOVISNING AV SÄRSKILD LÖNESKATT OCH AVKASTNINGSSKATT

Enligt punkt 9 i RR 22, Utformning av finansiella rapporter får ett företags finansiella rapporter inte beskrivas vara i överensstämmelse med Redovisningsrådets rekommendationer om de inte uppfyller samtliga krav i alla tillämpliga rekommendationer och tillämpliga uttalanden från Redovisningsrådets Akutgrupp. Akutgruppens uttalanden behöver, i likhet med Redovisningsrådets rekommendationer, inte tillämpas på oväsentliga poster.

Referens: RR 29, Ersättningar till anställda.

FRÅGESTÄLLNING

Svenska företag är skyldiga att erlagga dels en särskild löneskatt på företagets pensionskostnader, dels en avkastningsskatt på vad som redovisats som Avsatt till pensioner. Avkastningsskatt skall också erläggas av pensionsstiftelser. Skatterna fastställs årligen i samband med den allmänna taxeringen.

Tillämpningen av RR 29, Ersättningar till anställda, medför att den pensionskostnad/förpliktelse som redovisas för svenska koncernföretag i koncernredovisningen kan avvika från summan av pensionskostnaderna/förpliktelserna i de enskilda företagen. En fråga gäller om detta förhållande skall beaktas vad gäller redovisning av särskild löneskatt vid upprättandet av koncernredovisningen. En annan fråga gäller om avsättning för avkastningsskatt skall göras när beräkningen av pensionsförpliktelse grundas på RR 29.

BEDÖMNING

Särskild löneskatt

Den särskilda löneskatten skall beräknas med utgångspunkt från hur periodens pensionskostnad fastställts. När pensionskostnaden, fastställd med tillämpning av RR 29, är högre (lägre) än den som fastställts i juridisk person skall en avsättning (fordran) för särskild löneskatt redovisas baserad på mellanskillnaden.

Avsättningen för särskild löneskatt skall inte nuvärdeberäknas.

Avkastningsskatt

Avsättning för avkastningsskatt skall inte göras när beräkningen av pensionsförpliktelsen grundas på RR 29. Avkastningsskatten skall sålunda redovisas som en löpande kostnad. Hänsyn till den förväntade avkastningsskatten skall dock tas när ett företag fastställer den förväntade avkastningen på förvaltningstillgångar.

ÖVERVÄGANDEN

Särskild löneskatt

Den pensionskostnad som redovisas i koncernen kan avvika från vad som redovisas i juridisk person till följd av de olika antaganden som görs beträffande bland annat diskonteringsräntan. Eftersom pensionsutgiften är densamma beror skillnaderna på att utgiften periodiseras på olika sätt. Den särskilda löneskatten utgår på företagets pensionskostnader. Den bedömning som Akutgruppen gjort är därför att den särskilda löneskatten skall periodiseras på samma sätt som pensionskostnaden.

Av RR 16, Avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualitytillgångar framgår att när tidsvärdet är väsentligt, avsättningen skall utgöras av nuvärdet av förväntade utbetalningar. Avsättningen (fordran) för särskild löneskatt skall dock inte nuvärdeberäknas eftersom det som grundar avsättningen, nämligen pensionskostnaden, beräknats som ett nuvärde.

Avkastningsskatt

Akutgruppen har övervägt huruvida avkastningsskatten utgör en del av pensionskostnaderna. RR 29, punkt 7, definierar pensionskostnader (ersättningar efter avslutad anställning) som sådana ersättningar som betalas sedan anställningen avslutats. Den slutsats som Akutgruppen kommit till är att avkastningsskatten inte utgör en del av en sådan ersättning. Avkastningsskatten utgör dock en del av personalkostnaderna och skall därför ingå bland dessa i resultaträkningen.

Akutgruppen har också övervägt huruvida en avsättning för avkastningsskatt skall göras i enlighet med vad som krävs enligt RR 16. Den bedömning som Akutgruppen gjort utgår ifrån att avkastningsskatten är tänkt att utgöra en skatt på avkastningen på de tillgångar som tryggar pensionsförpliktelse. I syfte att uppnå en förenkling utgörs dock underlaget för skatten av den redovisade pensionsförpliktelsen (vid kontoavsättningar) alternativt värdet av tillgångarna i pensionsstiftelser. Den förpliktande händelsen blir därigenom det årliga fastställandet av värdet av pensionsförpliktelsen respektive stiftelsetillgångarna och inte att en anställd tjänat in pensionsrätt.

Av punkt 7 i RR 29 framgår att företag skall beakta förväntade administrationskostnader och eventuella skatter när de fastställer den förväntade avkastningen på förvaltningstillgångar. Det innebär att om den förväntade avkastningen är 8 procent före hänsyn tagen till avkastningsskatt och avkastningsskatten och statslåneräntan är 15 respektive 5 procent, skall den förväntade avkastningen efter avkastningsskatt anges till 7,25 procent, dvs. $0.08 - (0.15 \times 0.05)$.

■