

Regnskabsmæssig behandling af nedsættelsen af selskabsskatten

Af Jan Fedders

Kontakt

Jan Fedders

Telefon: 3945 9101

Mobil: 2370 6574

E-mail: jfe@pwc.dk

Folketinget har som et element af vækstpakken vedtaget en gradvis nedsættelse af selskabsskatteprocenten. Nedenfor er bestemmelserne om indregning af effekten af en ændret skatteprocent beskrevet. Få styr på, hvornår og hvordan effekten skal indregnes, både under IFRS og ÅRL. Læs også hvordan effekten af den ændrede skatteprocent skal indgå i delårsrapporten.

Overblik over de nye regler

Selskabsskatten nedsættes gradvist frem til 2016, således at den i 2016 udgør 22 %. I perioden frem til 2016 vil selskabsskatten være følgende:

År	Skatteprocent
2013	25 %
2014	24,5 %
2015	23,5 %
2016	22 %

Hvornår skal effekten indregnes i årsrapporten – IFRS og ÅRL

Efter IFRS skal aktuelle og udskudte skatter måles på grundlag af skatteregler- og satser, der er vedtaget eller i realiteten vedtaget på balancedagen. Efter Årsregnskabslovens skal aktuelle og udskudte skatter indregnes på grundlag af de skatteregler- og satser som sandsynligvis vil være gældende.

Alle selskaber med balancedag 30. juni 2013 og senere skal derfor indregne effekten heraf i regnskabet.

Overblik over reglerne for indregning af effekten af ændring af skatteprocenten

Der skal tages højde for nedsættelsen af skatteprocenten ved opgørelsen af den udskudte skat.

Da der er tale om en gradvis nedsættelse over en årrække, skal det beregnes, hvor meget af den udskudte skat, der forventes realiseret i henholdsvis 2014, 2015 samt 2016 og efterfølgende år. Ved indregning af den udskudte skat skal den for hvert år



gældende skattesats anvendes. Effekten bliver således opgjort som et vægtet gennemsnit og ikke blot som 22 % af de midlertidige forskelle.

Effekten på udskudt skat af en ændring i skatteprocenten skal indregnes i resultatopgørelsen bortset fra den del, der kan henføres til forhold indregnet direkte i egenkapitalen/anden totalindkomst, eksempelvis en opskrivning af et materielt anlægsaktiv. Effekten på udskudt skat, der kan henføres til forhold indregnet direkte i egenkapitalen/anden totalindkomst, indregnes direkte i egenkapitalen hhv. anden totalindkomst.

Praktisk eksempel ¹⁾

Virksomhed X ejer et skattemæssigt afskrivningsberettiget aktiv. Den regnskabsmæssige værdi udgør DKK 200 mio. og den skattemæssige værdi udgør DKK 150 mio. Den økonomiske restlevetid er vurderet til at udgøre 20 år. Efter de 20 år vil restværdien udgøre DKK 0. Den årlige regnskabsmæssige afskrivning udgør således 10 mio. DKK.

Den skattemæssige anskaffelsessum var DKK 600 mio. og der kan skattemæssigt afskrives lineært med 5 % årligt – dvs. 30 mio. DKK - indtil driftsmidlet er nedskrevet til DKK 0.

Udskudt skat

Den skattepligtige midlertidige forskel udgør pr. 31. december 2012 50 (200-150). Udskudt skat udgør pr. 31. december 2012 ved en skatteprocent på 25 % DKK 12,5 mio. Den skattepligtige midlertidige forskel vil i 2013 blive forøget med den skattemæssige merafskrivning på (30-10) = DKK 20 mio. således at den udgør DKK 70 mio. Udskudt skat heraf udgør DKK 17,5 mio. Nedenstående tabel viser, hvordan den udskudte skat på det pågældende driftsmiddel skal opgøres som følge af ændringerne i skatteprocenten.

År	Skattemæssige afskrivninger	Regnskabsmæssige afskrivninger	Midlertidig forskel for året	Skatteprocent	Udskudt skat
2014	$600 * 5 \% = 30$	$200/20 = 10$	20	24,5 %	4,9
2015	$600 * 5 \% = 30$	$200/20 = 10$	20	23,5 %	4,7
2016	$600 * 5 \% = 30$	$200/20 = 10$	20	22 %	4,4
2017	$600 * 5 \% = 30$	$200/20 = 10$	20	22 %	4,4
2018-2033	$600 * 0 \% = 0^*$	$200/20 = 10$	-10	22 %	-33**
I alt					-14,6

*) Aktivet vil skattemæssigt være afskrevet fuldt ud i år 2018.

**) Opgjort som $-10 * 22 \% * 15 = -33$

1) Den skattemæssige afskrivningsprofil i eksemplet er hypotetisk og har ikke til formål at afspejle en faktisk skattemæssig afskrivningsprofil i henhold til gældende skattelovgivning.

Som det fremgår af ovenstående tabel, kan den udskudte skat på aktivet opgøres til en udskudt skatteforpligtelse på DKK 14,6 mio. Der opstår således en indtægt på DKK 2,9 mio. (17,5-14,6). Såfremt selskabsskattesatsen havde været 22 % fra 2014 og frem, ville den udskudte have udgjort DKK 15,4 mio. Den trinvis nedsættelse af skatteprocenten, har således en positiv effekt på DKK 0,8 mio. på den udskudte skat. Det skyldes, at der opstår skattepligtige midlertidige forskelle i perioder med skatteprocenter der er højere end 22, mens de tilbageføres i perioder hvor skatteprocenten er 22.

For at kunne opgøre den samlede effekt af ændringen af skattesatsen, skal ovenstående beregninger foretages for alle midlertidige forskelle der indgår ved opgørelsen af udskudt skat.

Hvordan skal effekten indgå i delårsrapporterne i 2013?

Det forventes, at lovforslaget vedtages inden 30. juni 2013, hvilket vil sige inden balancedagen for de delårsrapporter, der har balancedag den 30. juni. Det betyder, at effekten af nedsættelsen af skatteprocenten skal indarbejdes i delårsrapporten.

Som udgangspunkt indarbejdes den samlede effekt som en skatteindtægt / omkostning i delårsrapporten. I ovenstående eksempel er effekten en indtægt på DKK 2,9 mio.

Grundet IAS 34's krav om opgørelse af en estimeret effektiv skatteprocent for året vil det endvidere være acceptabelt at anse det som en regulering af årets estimerede effektive skatteprocent. Anvendelsen af denne metode betyder, at der pr. 30. juni 2013 beregnes en opdateret effektiv skattesats, dvs. under hensyntagen til indtægten på DKK 2,9 mio. Denne anvendes til at beregne den aktuelle og udskudte skat pr. 30. juni 2013 og i senere kvartaler. Herudover indregnes effekten af den ændrede skatteprocent vedr. allerede gennemløbne kvartaler. Forskellen til metode 1 er således, at effekten spredes udover året ved hjælp af den beregnede effektive skatteprocent.