

Uttalande - BFN U 97:2

Redovisning av avräkning mot skattekonto hos skattemyndigheten, m.m.

19 § bokföringslagen (1976:125) samt 3 kap. 3 § årsredovisningslagen (1995:1554)

Bakgrund

Näringsidkare och övriga bokföringsskyldiga har hos skattemyndigheten ett skattekonto på vilket bokförs skatter och avgifter som omfattas av skattebetalningslagen (1997:483). Skattekontot är ett konto i bokföringsteknisk mening där bl.a. redovisningar, betalningar, räntemellanhavanden och kontots saldo kan följas kontinuerligt.

På skattekontot registreras fortlöpande under året bl.a. arbetsgivaravgifter, innehållen preliminärskatt för anställda, mervärdesskatt och F-skatt. Skatter och avgifter påförs skattekontot på förfallodagen. Beträffande arbetsgivaravgifter, innehållen preliminärskatt för anställda och mervärdesskatt hämtas beloppen från lämnade skattedeclarationer. Betalningar och övriga gottskrivningar registreras på skattekontot utan någon inbördes avräkningsordning mellan olika skatter och avgifter. Skattekontots saldo visar skattemyndighetens sammantagna avräkningsrelation till den skattskyldige. Någon uppdelning på olika skatter eller avgifter görs inte.

I detta uttalande behandlas ett antal frågor som aktualiseras med anledning av det nya uppbördssystemet.

BFNs bedömning

Juridiska personer

I aktiebolag, ekonomiska föreningar och andra bokföringsskyldiga juridiska personer som är skattesubjekt skall det av den bokföringsskyldiges räkenskaper framgå vilka transaktioner som påverkat skattekontot och om han har en fordran eller skuld i förhållande till skattemyndigheten. I bokföringen kan detta visas genom ett avräkningskonto. Ett sådant avräkningskonto skall alltid överensstämma med skattekontot hos skattemyndigheten.

Den bokföringsskyldige behöver emellertid av bl.a. avstämningsskäl kunna särskilja de olika skatte- och avgiftsbeloppen. Skatter och avgifter bokförs därför alltid först på särskilda konton. När skattedeclarationen under en senare period avlämnas omförs beloppen till avräkningskontot. Betalning bokförs direkt mot avräkningskontot. Ränteposter bokförs på avräkningskontot när kontoutdrag för skattekontot erhålls från skattemyndigheten.

Den bokföringsskyldige kan som regel hantera skatter och avgifter på motsvarande sätt i samband med bokslut. Det innebär att arbetsgivaravgifter, innehållen preliminärskatt för anställda och mervärdesskatt, som ännu inte

redovisats till skattemyndigheten, tas upp under olika rubriker i balansräkningen. Detta gäller även fordran eller skuld avseende inkomstskatt.

I en del situationer finns det emellertid anledning att förfara på annat sätt. F-skatt redovisas också över skattekontot och omfattar i vissa fall förutom inkomstskatt även andra skatter, t.ex. fastighetsskatt och särskild löneskatt på pensionskostnader. För den som redovisar mervärdesskatt årsvis i självdeklarationen omfattar F-skatten dessutom mervärdesskatt. Hur stor del som utgörs av respektive skatt är det dock normalt inte möjligt att avgöra. F-skatten behandlas därför löpande i sin helhet som en skattefordran. Vid bokslut avräknas av praktiska skäl i första hand ackumulerad mervärdesskatteskuld mot betald F-skatt, varefter övriga skatter avräknas. Räcker inte det betalda beloppet till, redovisas kvarstående skuld avseende mervärdesskatt för sig och övriga skatter och avgifter under rubriken Skatteskulder. Eventuellt överskjutande belopp redovisas som skattefordran.

Handelsbolag och dess ägare har var för sig ett skattekonto hos skattemyndigheten. Endast de skatte- och avgiftstransaktioner som hänför sig till handelsbolaget skall återspeglas i bolagets bokföring. Redovisning sker på samma sätt som beträffande juridiska personer i övrigt.

Enskilda näringsidkare

Skattekontot hos skattemyndigheten omfattar för en enskild näringsidkare både privata och rörelserelaterade poster. I bokföringen skall endast tas med poster som är relaterade till verksamheten (t.ex. arbetsgivaravgifter, innehållen preliminärskatt för anställda, mervärdesskatt och fastighetsskatt för näringsfastighet). I princip saknas därför förutsättningar för att uppnå överensstämmelse mellan saldot på skattekontot hos skattemyndigheten och bokföringen för näringsverksamheten.

Skatter och avgifter som hör till verksamheten och som redovisas på skattedeklarationen, dvs. arbetsgivaravgifter, preliminärskatt för anställda och mervärdesskatt, hanteras i den löpande bokföringen på samma sätt som hos juridiska personer. När skattedeklarationen avlämnas omförs skatte- och avgiftsbeloppen till eget kapital.

Enskilda näringsidkare kan som regel hantera skatter och avgifter på motsvarande sätt i samband med bokslut. Det innebär att arbetsgivaravgifter, innehållen preliminärskatt för anställda och mervärdesskatt (utom vid årsvis redovisning), som ännu inte redovisats i en skattedeklaration, tas upp under olika rubriker i balansräkningen.

Näringsidkaren debiteras normalt preliminär skatt (F-skatt) samt slutlig skatt. Dessa debiteringar omfattar förutom näringsidkarens privata skatter, såsom inkomstskatt och egenavgifter, även rörelserelaterade skatter, t.ex. fastighetsskatt för näringsfastighet och särskild löneskatt för anställdas pensionskostnader. För den som redovisar mervärdesskatt årsvis i självdeklarationen ingår dessutom mervärdesskatt. Hur stor del som utgör

privata skatter och avgifter och hur stor del som avser olika rörelseposter går normalt inte att avgöra. Om sådan debiterad skatt betalas med medel från verksamheten tas betalningen i den löpande bokföringen upp i sin helhet som ett uttag från eget kapital. Vid bokslut förs alla fordringar och skulder för nu nämnda rörelserelaterade skatter mot eget kapital. Detta medför att vissa rörelserelaterade skatter inte alls redovisas i balansräkningen.