



## Frågor och svar avseende redovisning av stöd kopplat till corona i årsredovisningar med bokslutsdatum 2020-04-30 och senare

Srf konsulterna har tagit fram en lista med frågor och svar avseende redovisning av stöd kopplade till corona i företag som tillämpar K2 eller K3 vid upprättande av årsredovisning. Dokumentet innehåller först en inledning med vissa förutsättningar. Därefter kommer listan med frågor och svar och slutligen finns ett teoretiskt resonemang med hänvisningar till redovisningsreglerna. Vad gäller frågor och svar presenteras de separat på [Srf konsulternas coronasida](#). Där kommer även eventuella justeringar samt nya frågor och svar att presenteras.

### Inledning

Spridningen av corona har medfört ett antal stödpaket som i sin tur medför en hel del redovisningsfrågor. Det har gått fort när reglerna kring de olika stöden har tagits fram. Tyvärr har det lett till en hel del oklarheter om villkoren för att få de olika stöden. Till detta kommer sedan frågorna om hur stöden ska hanteras i årsredovisningarna. De frågorna måste besvaras nu även om företagen i en del fall inte kan vara helt säkra på om de kan bli återbetalningskyldiga för en del stöd, eller om de kommer att få stöd som de ansökt om.

I syfte att hjälpa till med redovisningsfrågorna har Srf konsulternas redovisningsgrupp arbetat fram ett antal frågor och svar som presenteras i detta dokument. Vi vill påtala att det framförts olika tolkningar i många frågor och att svaren kan komma att omprövas. Som nämnts inledningsvis presenteras frågorna och svaren separat på Srf konsulternas coronasida. Den sektionen kommer att uppdateras löpande om förutsättningarna förändras eller nya frågor kommer upp.

### Villkor för stöden

Svaren som anges förutsätter att det är uppenbart för företaget att de per balansdagen har uppfyllt alla de villkor som då var möjliga att uppfylla. De villkor som företaget råder över men som ännu inte är uppfyllda påverkar inte möjligheten att redovisa stödet. Som exempel kan nämnas att för att få omställningsstöd får företaget inte verkställa eller besluta om utdelning före 30/6 – 2021. Har företaget för avsikt att uppfylla det villkoret är det inget villkor som hindrar redovisning av stödet nu. Har företaget däremot kommit fram till att det är bättre att dela ut och därmed betala tillbaka stödet kan stödet givetvis inte intäktsredovisas.

### Lagstiftningens betydelse

För att ett stöd ska kunna redovisas vid en viss balansdag måste lagstiftning om det aktuella stödet finnas per balansdagen. Det innebär t.ex. att stöd för korttidsarbete inte kan redovisas i ett bokslut per 31/3 eftersom lagen trädde i kraft först i början av april.

### Möjligheten att ansöka

I en del fall kan en lag eller förordning om möjlighet till stöd ha trätt i kraft men det har inte varit möjligt att ansöka om stödet på balansdagen. Det spelar ingen roll för möjligheten att intäktsredovisa



stödet. Frågan om stödet ska intäktsredovisas beror på om företaget per balansdagen uppfyllde villkoren för att erhålla stödet eller inte på balansdagen.

## Se upp för alla fallgropar!

För att få ta del av de olika stöden krävs dels att alla villkor uppfylls, dels att ansökan och avstämningar hanteras på ett korrekt sätt. Det är därför viktigt att läsa alla villkor och lära sig hur processen för de olika stöden går till!

Något som debatterats och som lätt kan gå fel är att företaget beslutar om utdelning under 2020. Då tappar företaget rätten att behålla såväl omställningsstöd som stöd för korttidsarbete. Enligt Skatteverkets bedömning är det, vad gäller omställningsstödet, inte ens tillräckligt om företaget på en extra stämma beslutar att återta sedan tidigare beslutad utdelning. Företaget mister ändå rätten att behålla omställningsstödet. Ytterligare svårigheter avseende utdelning är att den inte får verkställas eller beslutas till och med juni 2021 för att företaget ska få behålla omställningsstödet. För rätten att behålla stödet för korttidsarbete är det inte lika klart om det går att ta utdelning direkt efter balansdagen för stödåret eller inte.

Det finns som sagt många fallgropar. Vi repeterar därför budskapet att se till att vara påläst på de skilda villkoren för de olika stöden.

## Frågor och svar

### • Hur ska sökt stöd för korttidsarbete redovisas?

I de fall företaget före balansdagen har fått stödet utbetalt ska stödet, till den del det avser tid före balansdagen, intäktsredovisas. Till den del utbetalt stöd avser tid efter balansdagen ska det redovisas som förutbetald intäkt.

Är stödet inte utbetalt före balansdagen ska ändå den del som avser tid före balansdagen redovisas som intäkt i bokslutet. I balansräkningen redovisas det som upplupen intäkt.

### • Är omställningsstöd hänförligt till perioden mars – april?

Nej. Perioden mars – april används som beräkningsgrund för stödets storlek. Stödet är däremot inte hänförligt till perioden mars – april.

### • Hur ska ansökt men ännu inte beviljat omställningsstöd redovisas?

Omställningsstöd ska inte redovisas som intäkt i bokslutet om inte Skatteverket har fattat beslut före bokslutsdagen.

### • Hur ska ansökt och beviljat omställningsstöd redovisas?

Är stödet beviljat ska det redovisas i den period då beslutet togs.

### • Hur ska stödet för lämnad hyresreducering redovisas?

Stödet ska periodiseras till den period som hyresreducering lämnats för.

### • Hur ska erhållen hyresrabatt redovisas om den är villkorad och hyresvärden ännu inte fått stödet beviljat?



Om överenskommelse slutits med hyresvärden att hyresvärden ska söka stödet är det ett rimligt antagande att värden fullföljer avtalet och söker stödet. Därför är det i de flesta fall möjligt att redovisa hyresrabatten i perioden hyran avser.

#### • Har händelser efter balansdagen betydelse?

Eftersom villkoren ska vara uppfyllda per balansdagen spelar händelser efter balansdagen ingen roll för möjligheten att redovisa intäkten i bokslutet. Däremot kan det finnas skäl att ta upp händelserna i noten avseende väsentliga händelser efter balansdagen.

### Teoretiskt resonemang

#### Sammanfattning av reglerna i K2

Enligt K2 ska ett företag intäktsredovisa ett stöd om:

- företaget senast på balansdagen uppfyller villkoren för att ta emot bidraget,
- bidraget inte är till för anskaffning av en anläggningstillgång, och
- bidraget inte är förenat med ovillkorlig återbetalningsskyldighet eller villkor som företaget bedömer att de inte kan uppfylla.

Även om stöd kan användas för att investera i anläggningstillgångar är det vår bedömning att den andra punkten i listan ovan inte gäller för något av de stöd som hittills presenterats och är kopplade till corona.

De andra punkterna är något motstridiga. Samtidigt som företaget per balansdagen ska uppfylla alla villkor enligt första punkten finns uppenbarligen en möjlighet enligt tredje punkten att bedöma att villkor kommer att uppfyllas. Enligt kommentaren ska ett utbetalt bidrag som är förenat med villkor normalt redovisas som intäkt eftersom företaget självt råder över om bidraget måste återbetalas eller inte. Det är endast om företaget bedömer att det inte kommer att uppfylla villkoren som bidraget ska redovisas som skuld.

Det finns inga tydliga skrivningar om bidrag som inte har utbetalats, men där företaget uppfyller alla villkor som är möjliga att uppfylla per balansdagen och dessutom på goda grunder bedömer att de kommer att uppfylla de villkor de själva råder över.

I K2 finns också ett antal periodiseringsregler formulerade enligt följande:

- Ett bidrag som avser att täcka kostnader ska redovisas som intäkt samma räkenskapsår som det år kostnaderna avser.
- Avser bidraget kostnader under flera räkenskapsår ska bidraget fördelas och redovisas som intäkt under dessa räkenskapsår.
- Avser bidraget att täcka uppkomna förluster ska hela bidraget redovisas som intäkt under räkenskapsåret.

#### Sammanfattning av reglerna i K3

Enligt K3 ska ett företag intäktsredovisa ett stöd om:

- stödet inte är förenat med krav på framtida prestation,



- villkoren för att få bidraget uppfyllts, och
- stödet inte är till för anskaffning av en anläggningstillgång.

Av reglerna framgår vidare att ett bidrag som är förenat med framtida prestation ska redovisas som intäkt först när prestationen är genomförd. Det anges också att bidrag som tagits emot innan villkoren för att erhålla bidraget har uppfyllts ska redovisas som skuld. Det finns ingen direkt motsvarande skrivning i K3 om att företaget självt kan bedöma om de kommer att uppfylla villkoren.

I kapitlet om offentliga bidrag finns inga direkta periodiseringsregler. K3 måste däremot läsas på ett annat sätt än K2 och generellt gäller att periodisering ska göras på sedvanligt sätt.

## Srf konsulternas bedömning av reglerna

Vår sammantagna bedömning är att företaget ska göra en bedömning av om de sannolikt kommer att uppfylla villkor som de självt råder över men som inte är uppfyllda per balansdagen. Kan företaget göra det sannolikt att de villkoren kommer att uppfyllas kan intäktsredovisning ske per balansdagen. Detta oaktat om företaget tillämpar K2 eller K3 och om stödet är utbetalt per balansdagen eller inte. Det som kan intäktsföras är givetvis den del av stödet som är hänförligt till räkenskapsåret som årsredovisningen omfattar.

Nedan sammanfattar vi vad detta i korthet innebär per stöd

### *Stöd för korttidsarbete*

Vår bedömning är att stödet ska redovisas under den period de anställda varit permitterade. Har företaget exempelvis bokslut sista april och har personal korttidspermitterad från mars – oktober ska den del av stödet som avser mars – april redovisas som intäkt i bokslutet. Är stödet utbetalt innan balansdagen ska överskjutande del redovisas som förutbetalad intäkt. Är stödet inte utbetalt innan balansdagen redovisas ändå intäkten för perioden mars – april, men ingen övrig del.

Beträffande villkoren gäller här att bolaget måste ansöka. Men även om de inte gjort det per balansdagen är det något företaget självt råder över. Bolaget får heller inte vara i kontrollbalansplikt då ansökan lämnas in.

Vår bedömning är också att de begränsningar som föreligger avseende möjligheten att ta utdelning är något företaget självt råder över. Här är det viktigt att följa vad Tillväxtverket kommer med för information. Det som nu är angivet är att utdelning inte får tas under det räkenskapsår för vilket bidrag erhålls.

### *Omställningsstödet*

Omställningsstöd kan erhållas om nettoomsättning sjunkit med en viss nivå i perioden mars-april 2020 jämfört med motsvarande period 2019. Om så är fallet erhålls stöd beräknat utifrån vissa angivna fasta kostnader som har periodiserats på ett visst sätt under perioden mars-april 2020.

En fråga som uppkommit avseende omställningsstödet är om det avser perioden mars-april 2020 eller om vissa värden i den perioden enbart används för att beräkna stödets storlek. Det finns motstridiga skrivelser kring detta, men en grundläggande tanke med stödet synes vara att det ska hjälpa företaget med framtida omställning. Med den synen avser stödet snarare att täcka framtida utgifter.



Vi har diskuterat frågan och ställer oss bakom uppfattningen att stödet täcker framtida utgifter och alltså inte avser perioden mars-april 2020.

Med ovanstående som utgångspunkt blir frågan när företaget uppfyllt villkoren för att få stödet. I princip skulle det kunna sägas vara så fort perioden mars-april 2020 kunnat fastställas, dvs. någon gång tidigt i maj. Två saker talar emot denna tidpunkt för intäktsföring. För det första hade lagstiftningen inte trätt ikraft. För det andra finns ett krav att företaget vid Skatteverkets prövning av ansökan inte är på obestånd.

Vad gäller frågan om lagens ikraftträdande är vår bedömning att det är först i bokslut per sista juni som det kan bli aktuellt att intäktsföra omställningsstödet. Vad gäller det andra villkoret är frågan om det är ett villkor som bolaget självt kan anses råda över. Vi anser att det kan finnas argument både för och emot att bolaget självt råder över möjligheten att inte vara på obestånd då ansökan prövas. Vi noterar att andra tolkningar gör gällande att villkoren inte är uppfyllda innan dess att ansökan är prövad av Skatteverket. För att inte skapa osäkerhet bygger våra svar för tillfället på den uppfattningen. Vi anser däremot att det går att argumentera annorlunda och har för avsikt att driva en diskussion om detta.

### *Stöd för hyresnedsättning*

Bokföringsnämnden har i ett särskilt allmänt råd reglerat frågan om när själva hyresnedsättningen ska påverka resultaträkningen. Vad gäller själva stödet som hyresvärden erhåller är det däremot inte reglerat i det allmänna rådet.

Eftersom stödet erhålls för att kompensera den nedsatta hyran är vår bedömning att det ska redovisas i samma period som hyresnedsättningen.

Vad gäller villkoren för att få stödet har många företag gjort formella misstag vid ansökan. Dessa går dock att justera och det är något företaget självt råder över. Vi ser därför inte att det ska påverka intäktsredovisningen av stödet. I de fall hyresnedsättningen har villkorats med att stödet ska erhållas finns ytterligare skäl att intäktsredovisa i samma period som hyresnedsättningen redovisas.

### *Erhållen villkorad hyresrabatt*

Som hyresgäst kan man ha fått nedsättning av hyran under perioden april-juni. Nedsättningen kan vara villkorad av att hyresvärden kommer att erhålla stöd för den nedsatta hyran. Om så inte sker kan det finnas ett villkor i hyresnedsättningen som gör att hyresgästen blir betalningsskyldig upp till normal hyresnivå.

Bokföringsnämnden har lämnat ett särskilt allmänt råd som anger att hyresnedsättningen ska redovisas i den period den avser (dvs. under perioden april – juni). I det allmänna rådet nämns inget om hur företaget ska se på ett villkor om eventuell återbetalning.

Enligt vår uppfattning är det rimligt att hyresvärden kommer att göra allt för att få stödet. Av den anledningen menar vi att Bokföringsnämndens allmänna råd ska följas även om det finns en liten risk för återbetalning. Om den risken på något sätt ska påverka torde det i första hand vara fråga om företaget har ett åtagande som ska bokföras. Eftersom risken för att åtagandet ska leda till ett faktiskt utflöde av resurser är så pass liten är vår bedömning att inget ska redovisas i balansräkningen.