

Finansregnskap

Regnskapsføring av skatt (25 %)
(student)

Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Balansen

Eiendeler	Egenkapital og gjeld
Anleggsmidler	Egenkapital
Immaterielle eiendeler	Innskutt egenkapital
Varige driftsmidler	Opptjent egenkapital
Finansielle anleggsmidler	Langsiktig gjeld
Omløpsmidler	Avsetning for forpliktelser
Varer	Annen langsiktig gjeld
Fordringer	Kortsiktig gjeld
Investeringer	
Bankinnskudd	

Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Oversikt

• Generelt

- Enkeltpersonforetak og ansvarlig selskap
 - Inntekt fra disse foretakene skattlegges sammen med eierens øvrige inntekter.
 - Det beregnes ikke en egen skatt på skattepliktig overskudd fra foretaket. Inntektsskatt føres derfor ikke i regnskapet.
- Aksjeselskaper
 - De er egne skattesubjekter og betaler skatt av skattepliktig overskudd
 - Aksjeselskap er etterskuddspliktig dvs. de betaler skatten i året etter inntektsåret.
 - Inntektsskatt vil derfor være en kostnad (og forpliktelse) for selskapet.



Aksjeselskap

• Egenkapitalen, jf rskl. § 6-2

Årsoverskudd
– Aksjeutbytte (avsatt)
= Tilbakeholdt overskudd

Egenkapital

Innskutt egenkapital

- Aksjekapital
- Overkurs

Opptjent egenkapital

- Annen egenkapital
- Udekket tap

Årsregnskapet

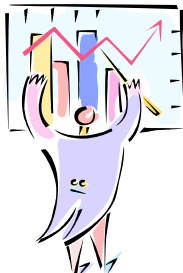
Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Resultatdisponering i AS

Eksempel 1:

- Vi skal avslutte regnskapet for Selskap AS per 31.12.20x1
 - Se vedlagt saldobalanse
 - Resultat før skatt er på 100 000 kroner
 - Det er ingen forskjeller mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier
 - Regnskapsmessig og skattemessig resultat er like stort.
 - Skattesatsen er på 25 %.
- Oppgave
 - Avslutt regnskapet



Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

AS Selskap – foreløpig saldobalanse 31.12.20x1		
	Debet	Kredit
Diverse eiendeler	600 000	
Aksjekapital		100 000
Annen egenkapital		150 000
Diverse gjeld		250 000
Betalbar skatt		0
Salgsinntekter		1 000 000
Diverse utgifter	900 000	
Skattekostnad	0	
Sum	1 500 000	1 500 000

Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Resultatdisponering i AS

Salgsinntekt	1 000 000
– Diverse utgifter	(900 000)
Resultat før skatt	= 100 000
– Skattekostnad ¹⁾	
= Årsresultat (overskudd)	
• Avsetning til annen egenkapital ²⁾	

1) Skattekostnad = Betalbar skatt (skyldig skatt)
= Resultat før skatt · 25 % = skattepliktig resultat · 25 %
=

2) Annen egenkapital = Tilbakeholdt overskudd

Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Resultatdisponering i AS

AS Selskap	Foreløpig saldobalanse		Avslutningsposter		Resultat 20x1		Balanse 31.12.20x1	
	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
Annen egenkapital		150 000						
Betalbar skatt		0						
Skattekostnad	0							
Avsetning annen egenkapital	0							

1) Avsetning til skyldig skatt (betalbar skatt)

2) Disponering av årsresultat (overskudd), til annen egenkapital (fond)

Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

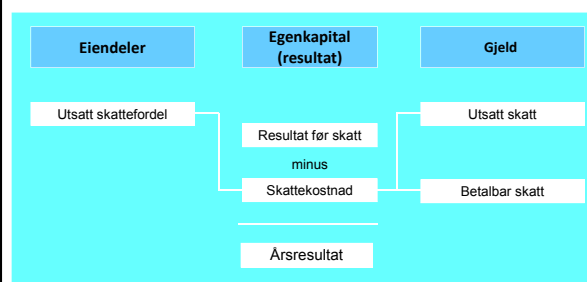
Skatt – utsatt skatt modellen

Formål:

- Sikre korrekt regnskapsmessig resultat etter skatt
 - Skatt skal resultatføres når den påløper uavhengig av betalingstidspunktet (sammenstillingsprinsippet)
- Sikre at forpliktelser til skatt blir bokført
- Skattekostnaden i regnskapet vil bestå av:
 - Betalbar skatt (skyldig skatt)
 - Endring i utsatt skatt / utsatt skattefordel



Utsatt skatt-modellen



Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Definisjoner

- Betalbar skatt (skyldig skatt)
 - Skatt som skal betales beregnet på grunnlag av årets skattemessige resultat
- Utsatt skatt (skattegjeld)
 - Beløp som skal betales i skatt i senere regnskapsperioder knyttet til skatteøkende midlertidige forskjeller
- Utsatt skattefordel (skatteeiendel)
 - Skatt som kan refunderes i framtidige skatteperioder knyttet til
 - Skattereduserende midlertidige forskjeller
 - Skattemessig underskudd til framføring
- Skattekostnad
 - Skatt beregnet på grunnlag av regnskapsmessig resultat
 - Består av betalbar skatt og endring i utsatt skatt/utsatt skattefordel
- Midlertidig forskjell
 - Poster med ulik periodisering i regnskapet og ved skatteberegningen., og som utlignes over tid.
 - Forskjellen kan enten være skatteøkende (gir økt framtidig skatt) eller skattereduserende (gir redusert framtidig skattebelastning)

Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Utsatt skatt-modellen

Eksempel 2:

- AS Skatt driver skattepliktig næringsvirksomhet.
 - De kjøpte i begynnelsen av 20x1 et varig driftsmiddel
 - Kostpris 1 500
 - Økonomisk levetid på 3 år
 - Data følger vedlagt
- Oppgave
 - Vis behandlingen av skatt i regnskapet for årene 20x1 til 20x3



Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Utsatt skattmodellen

- Eksempel 2 forts.:

	20x1	20x2	20x3	Sum
Regnskapsmessig avskrivning	500	500	500	1 500
Skattemessige avskrivning	800	500	200	1 500

Salgsinntekt per år	3 000
Diverse driftsutgifter per år	1 500
Skattesats	25 %
Skatt av årets skattepliktige resultat betales året etter inntektsåret	

Utsatt skattmodellen

Resultatregnskap	20x3	20x2	20x1
Salgsinntekt	3 000	3 000	3 000
– Avskrivning (regnskapsmessig)	(500)	(500)	(500)
– Diverse driftsutgifter	(1 500)	(1 500)	(1 500)
= Resultat før skatt	1 000	1 000	1 000
Skattekostnad (25 %) ¹⁾			
= Årsoverskudd			

Utsatt skattmodellen

Varig driftsmiddel 31.12.	20x3	20x2	20x1	1.1.20x1
Regnskapsmessig verdi	0	500	1 000	1 500
– Skattemessig verdi	0	(200)	(700)	(1 500)
Midlertidig forskjell	0	300	300	0
Endring i året	300	0	(300)	0
<u>Omregnet til skattebeløp (25 %):</u>				
Utsatt skatt (= gjeld)	0	75 ¹⁾	75	0
Endring i året	75	0	(75)	0

1) 300 · 25 % = 75

Utsatt skattmodellen

Skatt AS	20x3	20x2	20x1
Salgsinntekter	3 000	3 000	3 000
– Annen driftskostnad	(1 500)	(1 500)	(1 500)
– Skattemessig avskrivning	(200)	(500)	(800)
= Skattemessig resultat ¹⁾	1 300	1 000	700
1)			
Regnskapsmessig resultat før skatt	1 000	1 000	1 000
Endring i midlertidig forskjell	300	0	(300)
= Skattemessig resultat	1 300	1 000	700
Betalbar skatt (25 %)	325	250	175

Utsatt skatt-modellen			
Balanse 31.12.	20x3	20x2	20x1
Gjeld			
Utsatt skatt			
Betalbar skatt			
Resultatregnskap	20x3	20x2	20x1
Resultat før skatt	1 000	1 000	1 000
– Betalbar skatt			
+ – Endring utsatt skatt			
– Skattekostnad	(250)	(250)	(250)
= Årsresultat	= 750	= 750	= 750

Årsregnskapet Lærebok 5. utgave en grunnleggende innføring TROND KRISTOFFERSEN

Illustrasjon av skatteberegning i AS

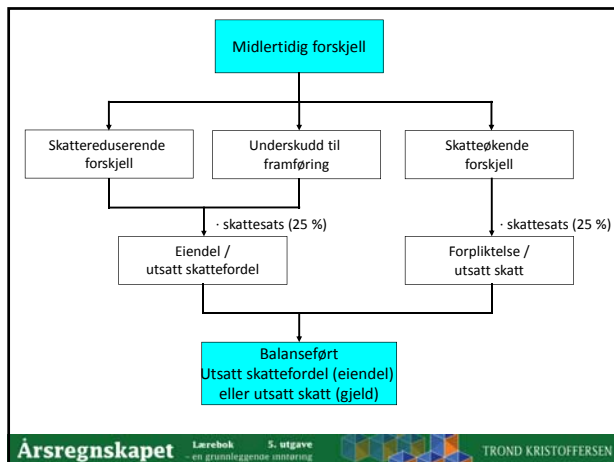
- Eksempel 3:
- Data:
 - Vedlagt følger regnskapet for Foretak AS for 20x2
 - Regnskapet er basert på følgende forutsetninger:
 - Varige driftsmidler ble kjøpt i begynnelsen av 20x1:
 - » Kostpris 5 000 000 kroner
 - Driftsmidlene avskrives lineært over 10 år
 - Varelageret er bokført til kostpris
 - Regnskapsmessig og skattemessige verdier er like store
 - Selskapet forventer positive resultater framover
 - Skattesatsen er 25 %

Foretak AS		
Balanse per 31.12.	20x2	20x1
Varig driftsmidler	4 500 000	5 000 000
Varelager	600 000	650 000
Bankinnskudd	500 000	350 000
	5 600 000	6 000 000
Aksjekapital	400 000	400 000
Annen egenkapital	2 200 000	1 600 000
	2 600 000	2 000 000
Betalbar skatt	200 000	0
Annen gjeld	2 800 000	4 000 000
	3 000 000	4 000 000
	5 600 000	6 000 000
Resultatregnskap	20x2	
Salgsinntekt	4 000 000	
Varekostnad	(1 200 000)	
Avskrivning	(500 000)	
Annen driftskostnad	(1 100 000)	
= Resultat før skatt	800 000	
Skattekostnad	(200 000)	
= Resultat etter skatt	600 000	

Årsregnskapet Lærebok 5. utgave en grunnleggende innføring TROND KRISTOFFERSEN

Eksempel forts

- Vi skal endre på forutsetningen
 - a) Varige driftsmidler skal skattemessig avskrives med 20 % av saldo
 - b) Varelageret per 31. desember 20x2 har en virkelig verdi på 550 000 kroner. Nedskrivning av varelageret for ukurans gjennomføres kun regnskapsmessig, og gir ikke skattemessig fradrag.
- Oppgave:
- a) Hvilken virkning får de nye forutsetningen, a og b, hver for seg på regnskapet til Foretak AS for 20x2?
 - b) Hvordan påvirkes regnskapet dersom virkningene av alle endringene innarbeides i regnskapet samtidig?



Eksempel forts:

- A) Økt skattemessig avskrivning til 20 % av saldo
 - Ny skattemessig avskrivning:
 - Ny verdi 31.12.20x2:

Verdi 31.12.20x2	Regnskap	Skatt	Forskjell	
Våre driftsmidler				
Utsatt skatt				

Økt skattemessig avskrivning gir lavere skattepliktig resultat i dag, men påvirker ikke regnskapsmessig resultat før skatt.

Eksempel forts:

- A) forts:

Skatteberegning	
Resultat før skatt	800 000
– Økt skatteøkende forskjell	
= Skattepliktig inntekt	
Betalbar skatt	
Økt utsatt skatt	
= Skattekostnad	

Bokføring	Debet	Kredit
Utsatt skatt (i balansen)		
Betalbar skatt (i balansen)		

Eksempel forts:

- B) Regnskapsmessig nedskrivning varelager per 31.12.20x2
 - Tap ved verdifall:
 - Ny verdi 31.12.20x2 er

Bokføring	Debet	Kredit
Varelager		
Varekostnad		

Nedskrivning av varelageret påvirker regnskapsmessig resultat før skatt, og dermed skattekostnaden. Skattepliktig resultat er uendret.

Verdi 31.12.20x2	Regnskap	Skatt	Forskjell	
Varelager	600 000	650 000	(50 000)	Skattereduserende
Utsatt skattefordel			50 000 · 25 %	12 500

Eksempel forts:

• A) forts:

Skatteberegning		
Resultat før skatt		
+ Økt skattereduserende forskjell		
= Skattepliktig inntekt		
Betalbar skatt		
Økt utsatt skattefordel		
= Skattekostnad		
Bokføring		
	Debet	Kredit
Utsatt skattefordel (i balansen)		
Skattekostnad		
Årsoverskudd (resultat)		
Annen egenkapital (i balansen)		

Eksempel forts:

• C) Alle korreksjonene samlet per 31.12.20x2:

Verdi 31.12.20x2	Regnskap	Skatt	Forskjell
Varige driftsmidler			
Varelager			
Utsatt skatt			
Resultat før skatt			
- Økt skatteøkende forskjell			
= Skattepliktig inntekt			
Betalbar skatt			
Økt utsatt skatt			
= Skattekostnad			

Foretak AS				
Balanse per 31.12.20x2	Samlet	Alt b	Alt a	Utkast
Utsatt skattefordel	0	12 500	0	0
Andre varige driftsmidler	4 500 000	4 500 000	4 500 000	4 500 000
Varelager	550 000	550 000	600 000	600 000
Bankinnskudd	500 000	500 000	500 000	500 000
	5 550 000	5 562 500	5 600 000	5 600 000
Aksjekapital	400 000	400 000	400 000	400 000
Annen egenkapital	2 162 500	2 162 500	2 200 000	2 200 000
	2 562 500	2 562 500	2 600 000	2 600 000
Utsatt skatt	112 500	0	125 000	0
Betalbar skatt	75 000	200 000	75 000	200 000
Annen gjeld	2 800 000	2 800 000	2 800 000	2 800 000
	2 987 500	3 000 000	3 000 000	3 000 000
	5 550 000	5 562 500	5 600 000	5 600 000

Foretak AS				
Resultatregnskap 20x2	Samlet	Alt b	Alt a	Utkast
Salgsinntekt	4 000 000	4 000 000	4 000 000	4 000 000
Varekostnad	(1 250 000)	(1 250 000)	(1 200 000)	(1 200 000)
Avskrivning	(500 000)	(500 000)	(500 000)	(500 000)
Annen driftskostnad	(1 500 000)	(1 500 000)	(1 500 000)	(1 500 000)
= Resultat før skatt	750 000	750 000	800 000	800 000
Endring utsatt skatt	(112 500)	12 500	(125 000)	0
Betalbar skatt	(75 000)	(200 000)	(75 000)	(200 000)
Skattekostnad	(187 500)	(187 500)	(200 000)	(200 000)
= Årsresultat	562 500	562 500	600 000	600 000

Skattekostnaden

- Permanent forskjell
 - Forskjell mellom innholdet i regnskapsmessige og skattemessige inntekts- og kostnadsbegreper. Gir økt eller redusert betalbar skatt og skattekostnad. Slike forskjeller utlignes ikke over tid.

- Eksempel 4:

Resultat før skatt	200
Permanent forskjell	
□ Ikke fradragsberettiget kostnad	50
Skattesats	25 %

Opgave:

Beregn skattekostnaden og resultatet etter skatt

Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Skattekostnaden

- Eksempel 4 forts.

$$\text{Skattekostnad} = (\text{Resultat før skatt} + - \text{permanent forskjell}) \cdot 25 \%$$

$$=$$

$$\text{Årsresultat} = \text{Resultat før skatt} - \text{skattekostnad}$$

$$=$$

Skattekostnad (uten permanent forskjell) ville vært på
Økt skatt på grunn av den permanente forskjellen er på

Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Avslutning av regnskapet

- Eksempel 5:

- Vi skal nå avslutte regnskapet for Skatt AS per 31.12.20x1

- Foreløpig saldobalanse følger vedlagt

- Oppgave:

- Regn ut følgende poster
 - Regnskapsmessig resultat før skatt 20x1
 - Skattekostnad 20x1
 - Betalbar skatt 20x1
 - Utsatt skatt/utsatt skattefordel 31.12.20x1
- Utarbeid resultatregnskap for 20x1 og balanse per 31. desember 20x1.



Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Skatt AS		
Saldoliste 31.12.20x1 (foreløpig)	Debet	Kredit
Varige driftsmidler	4 200	
Varelager	2 100	
Bankinnskudd	500	
Aksjekapital		800
Annen egenkapital		1 200
Diverse gjeld		3 600
Utsatt skatt		0
Betalbar skatt		0
Salgsinntekter		6 600
Varekjøp	3 300	
Representasjonsutgift	20	
Diverse driftsutgifter	2 080	
Sum	12 200	12 200

Årsregnskapet

Lærebok 5. utgave
en grunnleggende innføring

TROND KRISTOFFERSEN

Avslutningsposterings

- Tilleggsopplysninger
 - Varige driftsmidler (1)
 - Kostpris er 5 000. Ingen tilgang i året. Økonomisk levetid var ved kjøpet beregnet til 5 år – ingen utrangeringsverdi.
 - Skattemessig avskrives driftsmidlene med 30 % av saldo. Skattemessig verdi 31.12.20x1 (før avskrivning) er 4 200.
 - Varelager (2)
 - Varelageret per 1.1.20x1 var på 2 100.
 - Varelageret per 31.12.20x1 er opptalt til 2 560. Ukurans i varebeholdningen er på 160.
 - Skattemessig verdsettes varelageret til kostpris.

Avslutningsposterings

- Tilleggsopplysninger
 - Skatt (3, 4)
 - Regnskapsmessige og skattemessige verdier var like ved årets begynnelse
 - Det er i årets regnskap kostnadsført utgifter til representasjon med 20. Utgiftene er ikke fradragsberettiget ved skatteligningen.
 - Skattesatsen er 25 %.
 - Resultatdisponering (5)
 - Årets overskudd avsettes til annen egenkapital.

Varige driftsmidler (1)

- Løsning:

Varige driftsmidler (1)	Verdi 1.1	Avskrivning	Verdi 31.12.
Regnskapsmessig verdi			
– skattemessig verdi			
= Forskjell			

1) Regnskapsmessig avskrivning:

2) Skattemessig avskrivning:

Varige driftsmidler (1)

Skatt AS	Saldobalanse		Avslutningsposterings		Resultat 20x1		Balanse 31.12.20x1	
	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
Varige driftsmidler	4 200							
Avskrivning	0							

Varelager (2)

• Løsning:

Varelager (2)	Regnskap	Skatt	Forskjell
Kostpris 31.12.20x1			
– Ukurans			
= Varelager 31.12.20x1			
– Varelager 1.1.20x1			
= Endring (økning) i året			

Nedskrivning for ukurans er en regnskapsmessig kostnad, men gir ikke skattemessig fradrag. Nedskrivningen fører til en midlertidig skattereduserende forskjell mellom regnskapsmessige og skattemessige verdier.

Varelager (2)

Skatt AS	Saldobalanse		Avslutningsposter		Resultat 20x2		Balanse 31.12.20x2	
	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
Varelager	2 100							
Varekjøp	3 300							

Utsatt skatt (3)

31.12.20x1	Regnskap	Skatt	Forskjell
Varige driftsmidler			
Varelager			
Utsatt skatt 31.12			
Utsatt skatt 1.1			
Endring (økning) i året			

Beregning av betalbar skatt 20x1 (4)

Resultat før skatt	
Permanente forskjeller	
+ Ikke fradragsberettiget representasjon	
– Skattefrie inntekter	
= Grunnlag skattekostnad i resultatregnskapet	
Endring i midlertidige forskjeller	
+ Netto skatteøkende forskjeller 1.1	
– Netto skatteøkende forskjeller 31.12	
= Grunnlag betalbar skatt (alminnelig inntekt)	
Betalbar skatt	
Økt utsatt skatt	
= Skattekostnad	

Skattekostnad (3, 4)

Skatt AS	Saldobalanse		Avslutningsposter		Resultat 20x1		Balanse 31.12.20x1	
	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
Utsatt skatt		0						
Betalbar skatt		0						
Skatte-kostnad	0							

Transaksjon 5 – disponering av resultatet

Inntekter
 – Kostnader
 Overskudd
 Økning av egenkapitalen

Skatt AS	Saldobalanse per 31.12.20x1		Avslutningsposter		Resultat 20x1		Balanse 31.12.20x1	
	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
Annen egenkapital		1 200						
Overskudd	0							