

2026-05-18

BAS-intressenternas Förening

Fråga om bokföring av en skattebefrielse enligt lagen (1994:1776) om skatt på energi (LSE)

BAS-intressenternas Förening har ställt fråga till Bokföringsnämnden om befrielse av energiskatt ska bokföras som en intäkt eller minskad kostnad.

Bakgrunden till frågan och de närmare frågeställningar som BAS-intressenternas Förening har angett är följande:

Befrielse av skatt på energi regleras av kap. 7–9 i lagen (1994:1776) om skatt på energi (LSE). Om en befrielse utgör ett statligt stöd regleras i 107–109 i Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget). Det innebär att det såväl finns befrielse av skatt enligt LSE som utgör statligt stöd som befrielser som inte utgör statligt stöd.

En befrielse av skatt enligt LSE kan åstadkommas antingen genom en nedsättning redan vid utbetalningstillfället eller vid en återbetalning efter ansökan. Vid en återbetalning efter ansökan är det möjligt att det inte är den som gör inbetalningen av skatten som erhåller befrielsen.

Bokföringsnämnden har tidigare uttalat att ett statligt stöd ska redovisas som intäkt och inte som en minskad kostnad. Gäller detta även de skattebefrielser enligt LSE som inte utgör statligt stöd? Det är inte säkert att den som mottar skattebefrielsen vet om befrielsen utgör statligt stöd. Det kan därför finnas skäl till att en skattebefrielse ska bokföras på samma sätt oavsett om den utgör ett statligt stöd eller inte samt om den som mottar befrielsen vet om att det utgör ett statligt stöd.

Bokföringsnämndens svar

Bokföringsnämnden bedömer att de skattebefrielser som regleras i LSE snarare har karaktär av minskad skatt (minskad kostnad) än av offentligt bidrag.

Bokföringsnämnden anser att en redovisning av skattebefrielsen som en minskning av den ursprungliga transaktionen, dvs. som en kostnadsreduktion, bäst överensstämmer med reglerna i respektive K-regelverk. Detta gäller oavsett om skattebefrielsen klassificeras som statligt stöd enligt EUF-fördraget eller inte.

Bokföringsnämndens bedömning

LSE innehåller bestämmelser om energiskatt, koldioxidskatt och svavelskatt på bränslen samt energiskatt på elektrisk kraft (el). Skatt ska enligt LSE betalas till staten för bränslen och elektrisk kraft. De skattebefrielser som regleras i LSE har enligt Bokföringsnämndens bedömning snarare en karaktär av minskad skatt än av offentligt bidrag.

I frågan anges att en befrielse av skatt enligt LSE kan åstadkommas antingen genom en nedsättning vid utbetalningstillfället eller genom en återbetalning efter ansökan. Vid en återbetalning efter ansökan är det möjligt att det inte är den som gör inbetalningen av skatten som erhåller befrielsen. I frågan anges även att vissa av skattebefrielserna i form av avdrag eller återbetalning i LSE utgör statligt stöd enligt EUF-fördraget.

Enligt Bokföringsnämndens bedömning påverkas inte den ekonomiska innebörden av skattebefrielsen av om den erhålls som en nedsättning vid utbetalningstillfället eller på annat sätt. Företagen har i samtliga fall, direkt eller indirekt via ett annat företag, erhållit en skattebefrielse.

Frågan om vad som utgör statligt stöd enligt EUF-fördraget har inte någon betydelse för tillämpningen av reglerna om offentliga bidrag/offentliga stöd i Bokföringsnämndens K-regelverk.

Bokföringsnämnden redogör nedan för bedömningen utifrån en tillämpning av respektive K-regelverk.

K3 Årsredovisning och koncernredovisning

Det finns inga bestämmelser i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2012:1) om årsredovisning och koncernredovisning (K3) som reglerar hur skattebefrielser enligt LSE ska redovisas. I ett sådant fall anger punkt 1.5 i K3 att vägledning i första hand ska sökas i bestämmelser som reglerar liknande transaktioner. I andra hand ska vägledning sökas i kapitel 2 Begrepp och principer.

Nämnden har övervägt om skattebefrielsen bör redovisas enligt kapitel 24. Enligt punkt 24.2 i K3 avses med ett offentligt bidrag bland annat stöd från EU och staten som lämnas i form av överföringar av resurser till ett företag i

utbyte mot att företaget uppfyllt eller kommer att uppfylla vissa villkor rörande sin verksamhet. Som huvudregel redovisas offentliga bidrag som intäkt (om de inte ska redovisas som skuld eller minska anskaffningsvärdet på en tillgång).

Skatt på energi är en skatt som redovisas som en kostnad i företagen i samband med att bränslet eller elen förbrukas. De skattebefrielser som regleras i LSE har enligt Bokföringsnämndens bedömning mer karaktär av en kostnadsreduktion än ett offentligt bidrag. Nämnden bedömer därför att skattebefrielser enligt LSE inte omfattas av bestämmelserna i kapitel 24. Det finns enligt nämndens bedömning inte heller några bestämmelser i K3 som reglerar liknande transaktioner. Vid otillräcklig vägledning för redovisning av en transaktion, annan händelse eller förhållande ska vägledning i redovisningsfrågan sökas i kapitel 2 för att redovisa en tillgång, skuld, intäkt eller kostnad.

Punkt 2.18 i K3 anger kriterierna för att redovisa en tillgång eller skuld samt en intäkt eller kostnad i balansräkningen respektive resultaträkningen. I balansräkningen ska en tillgång eller skuld redovisas endast om de ekonomiska fördelar som är förknippade med posten sannolikt kommer att tillfalla eller lämna företaget i framtiden samt postens anskaffningsvärde eller värde kan mätas på ett tillförlitligt sätt. Redovisning av intäkter och kostnader är en direkt följd av om, och i så fall till vilket värde, tillgångar och skulder ska redovisas.

Tillgångar definieras i punkt 2.12. Där anges att en tillgång är en resurs över vilken företaget har det bestämmande inflytandet till följd av inträffade händelser och som förväntas ge upphov till ett inflöde av resurser som innefattar framtida ekonomiska fördelar.

Intäkter definieras i punkt 2.16. Där anges att en intäkt är en ökning av ekonomiska fördelar under ett räkenskapsår till följd av inbetalningar eller en ökning av tillgångars värde eller en minskning av skulders värde som medför en ökning av eget kapital. Tillskott från ägare som ökar eget kapital är inte en intäkt.

Kostnader definieras i punkt 2.17. Där anges att en kostnad är en minskning av ekonomiska fördelar under ett räkenskapsår till följd av utbetalningar eller en minskning av tillgångars värde eller en ökning av skulders värde som medför en minskning av eget kapital. Överföringar till ägare som minskar eget kapital är inte en kostnad.

Enligt punkt 2.7 ska transaktioner samt andra händelser och förhållanden redovisas och presenteras i enlighet med sin ekonomiska innebörd.

Bokföringsnämnden bedömer att den ekonomiska innebörden av skattebefrielsen är en lägre kostnad. Att redovisa skattebefrielsen som en minskning av den ursprungliga transaktionen återspeglar därför bäst transaktionens ekonomiska innebörd. Enligt nämndens bedömning gäller det oavsett om skattebefrielsen utgör ett statligt stöd enligt EUF-fördraget eller inte.

K2 Årsredovisning i mindre företag

Som angetts ovan är Bokföringsnämndens bedömning att de skattebefrielser som regleras i LSE snarare har karaktär av minskad skatt än av offentligt bidrag. Det finns inga bestämmelser i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2016:10) om årsredovisning i mindre företag (K2) som reglerar hur sådana skattebefrielser ska redovisas.

Enligt punkt 1.7 i K2 ska, om en fråga inte är reglerad, vägledning i första hand sökas i regler som behandlar liknande frågor och i andra hand i de grundläggande redovisningsprinciperna i 2 kap. 4 § första stycket årsredovisningslagen (ÅRL) och i principerna i det allmänna rådet. Nämnden bedömer att det inte finns några bestämmelser i K2 som reglerar likande transaktioner. I detta fall får därför vägledning sökas i de grundläggande redovisningsprinciperna i ÅRL och principerna i K2. Inte heller dessa principer ger någon direkt vägledning om hur de skattebefrielser som regleras i LSE ska redovisas.

Som framgår ovan bedömer Bokföringsnämnden att den ekonomiska innebörden av skattebefrielsen är en lägre kostnad. Att redovisa skattebefrielsen som en minskning av den ursprungliga transaktionen återspeglar därför bäst transaktionens ekonomiska innebörd. Enligt nämndens bedömning gäller det oavsett om skattebefrielsen utgör ett statligt stöd enligt EUF-fördraget eller inte.

K2-reglerna präglas av förenkling och vid utformningen av reglerna har stor hänsyn tagits till skattereglerna. Bokföringsnämnden bedömer att en redovisning av skattebefrielsen som en minskning av den ursprungliga transaktionen är förenlig med redovisningsprinciperna i 2 kap. 4 § ÅRL och innebär en förenkling för företagen.

K2/K3 Årsbokslut

Bokföringsnämndens allmänna råd ((BFNAR 2017:3) om årsbokslut innehåller motsvarande bestämmelser som K2. Det finns även en möjlighet att i vissa fall tillämpa K3. Bedömningen av hur skattebefrielsen enligt LSE ska redovisas blir därför densamma för företag som upprättar årsbokslut som för företag som upprättar årsredovisning enligt K2 eller K3.

K1 Enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut

Som angetts ovan har de skattebefrielser som regleras i LSE karaktär av minskad skatt snarare än av offentligt bidrag. Det finns inga bestämmelser i Bokföringsnämndens allmänna råd (BFNAR 2006:1) för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut (K1) om hur sådana skattebefrielser ska redovisas.

Om en fråga inte är reglerad i det allmänna rådet eller i sådana bestämmelser som det allmänna råd hänvisar till ska, enligt punkt 1.5 i K1, vägledning sökas i de principer som det allmänna rådet ger uttryck för. Utgångspunkten för reglerna i K1 är att de ska vara så enkla som möjligt men ändå motsvara de krav som bör ställas på redovisningen i en enskild näringsverksamhet av mindre omfattning. Tanken är att det bokföringsmässiga resultatet så långt det är möjligt ska överensstämma med det resultat som beskattningen grundar sig på.

Bokföringsnämnden bedömer att en redovisning av skattebefrielserna som en kostnadsreduktion är enklast för enskilda näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut. Enligt nämndens bedömning gäller detta oavsett om skattebefrielsen utgör ett statligt stöd enligt EUF-fördraget eller inte.

Detta yttrande har beslutats av Bokföringsnämnden i plenum.

Sten Andersson
ordförande

Anette Broberg
föredragande