

# REDOVISNING AV OFFENTLIGA STÖD OCH LÄTTNADER MED ANLEDNING AV CORONAVIRUSET

2020/2021



CORONA-PANDEMIN HAR  
I VARIERANDE OMFATTNING  
PÅVERKAT OSS ALLA

## REDOVISNINGSMÄSSIGA FRÅGESTÄLLNINGAR

Ingen kan ha gått miste om att Corona-pandemin i varierande omfattning har påverkat allt ifrån den enskilda individen till samhället i stort. Företag och företagsledare har tvingats tänka om och anpassa sig för att möta nya typer av utmaningar. Som ett led i regeringens hantering av pågående pandemi har företag fått möjlighet att ta del av diverse offentliga stöd och lättnader. Detta dokument syftar till att klargöra redovisningsmässiga frågeställningar som kan uppkomma med anledning av de stöd och lättnader som Corona-pandemin har medfört och vad som kan vara bra att tänka på.

### FÖLJANDE STÖD OCH LÄTTNADER BEHANDLAS I DETTA DOKUMENT

- Bokföringsnämndens allmänna råd om vissa redovisningsfrågor med anledning av coronaviruset (BFNAR 2020:01)
- Offentliga bidrag till hyresvärdar som lämnar hyresrabatt
- Erhållna hyresrabatter
- Korttidsarbete
- Omställningsstöd
- Ersättning för sjuklönekostnader
- Tillfälligt sänkta arbetsgivaravgifter och egenavgifter
- Anstånd med att betala skatt och arbetsgivaravgifter

Listade stöd och lättnader i kolumnen till **vänster** utgör de vanligast förekommande typerna, men observera att detta inte är en uttömmande lista och att uppdateringar och ändringar av regler sker löpande. Därför uppmanar vi till närmare genomgång vid eventuell osäkerhet. Kontakta oss gärna!



## TÄNK PÅ

att förändringar och uppdateringar sker löpande. Kontakta oss gärna vid eventuella funderingar.





## BOKFÖRINGSNÄMNDENS ALLMÄNNA RÅD OM VISSA REDOVISNINGSFRÅGOR MED ANLEDNING AV CORONAVIRUSET (BFNAR 2020:01)

Bokföringsnämnden har under 2020 kommit med ett allmänt råd med anledning av coronaviruset (BFNAR 2020:1). Rådet tillämpas på räkenskapsår som avslutas den 31 mars 2020 eller senare och får tillämpas av företag som tillämpar BFNAR 2012:1 (K3), BFNAR 2016:10 (K2) samt BFNAR 2017:3 (K2/K3 årsbokslut).

Det allmänna rådet ger företag möjlighet att välja att redovisa eventuell rabatt som erhållits med anledning av coronaviruset på hyres- eller leasingavgifter i den period som nedsättningen gäller, vilket normalt ska redovisas annorlunda. Normalt ska en lägre hyra nämligen anses vara en rabatt som ska periodiseras över hela avtalets livslängd eller leasingperioden och inte enbart över den period för vilken rabatten är förhandlad. Det är därmed det som företag kan få lov att undgå genom att tillämpa det allmänna rådet. Däremot omfattas inte leasingavtal som redovisas som ett finansiellt leasingavtal inom K3 av denna möjlighet.

Vid val att tillämpa det allmänna rådet, krävs upplysning i årsredovisningen om att rådet har tillämpats, vilket ska anges bland redovisningsprinciperna.

Rådet gäller såväl leasingtagare som leasinggivare och det finns inga krav på att båda parter ska göra likadant. Vill en hyrestagare tillämpa lättnaden så behöver inte hyresvärden nödvändigtvis också göra det och vice versa. Det kan därmed innebära att redovisning för samma rabatt redovisas olika för hyrestagare och hyresvärd.



## TÄNK PÅ

att det ska anges i årsredovisningen, bland redovisningsprinciperna, om rådet har tillämpats.



## REDOVISNING AV ERHÅLLET STATLIGT STÖD FÖR HYRESVÄRDAR

Hyresvärdar som har lämnat rabatt på hyran till lokalhyresgäster i utsatta branscher under perioden 1 april till och med 30 juni 2020 har kunnat ansöka om ekonomiskt stöd, under förutsättning att vissa villkor har varit uppfyllda.

Ansökan skulle ha varit gjord till länsstyrelsen senast 31 augusti 2020. Utbetalning hanteras av Boverket och stödet kan uppgå till 50 % av den rabatt som hyresvärderna har lämnat till hyresgästen, dock aldrig högre än 25 % av den tidigare fasta hyran.

Vid fakturering ska hyresvärderna debitera utgående moms på det erhållna statliga stödet, om uthyrningen är momspliktig. Utgående moms ska därmed utgå på det sammanlagda beloppet av hyran efter nedsättning och hyresstödet. Hyresstödet exklusive moms ska i deklarationen redovisas i ruta 08 (hyresinkomster vid frivillig skattskyldighet).

I årsredovisningen ska det statliga stödet redovisas som en övrig rörelseintäkt, vilket gäller såväl i K2 som K3. Redovisningen ska ske i enlighet med de normala reglerna. Tillämpas lättnadsregeln enligt BFNAR 2020:1 så ska det framgå av årsredovisningen.

## REDOVISNING AV ERHÅLLEN HYRESRABATT FÖR HYRESGÄSTER

Hyresgäster som erhåller hyresrabatt till följd av de effekter som spridningen av sjukdomen covid-19 har haft på företagets ekonomi kan välja mellan att tillämpa BFNAR 2020:1 enligt ovan och redovisa rabatten i den period som rabatten avser eller att periodisera rabatten över hela leasingperioden. Om det tidigare alternativet tillämpas ska det upplysas i årsredovisningen att redovisningsprincipen har tillämpats.

Hyresrabatterna redovisas som lägre kostnader.

## REDOVISNING AV KORTTIDSARBETE

Enligt avtal kan en anställd gå ner i arbetstid men ändå behålla större delen av lönen. Detta offentliga stöd är förknippat med särskilda villkor och kan innebära en återbetalningsskyldighet om villkoren inte uppfylls. I samband med ansökan om stöd för korttidspermittering gör bolaget en uppskattning av det kommande korttidsarbetet. Vid delavstämningarna sammanställs det faktiska utfallet för korttidsarbetet under stödperioden.

Om det visar sig att ett bolag har fått för mycket utbetalt under en stödperiod räknas det av i eventuell kommande ansökan om ytterligare stöd, men ingen återbetalningsskyldighet inträffar vid delavstämningarna. Det är endast vid en slutavstämning som företaget eventuellt kan bli återbetalningsskyldigt, men återbetalning ska inte göras förrän slutligt beslut om det har tagits av Tillväxtverket.

Ersättningen redovisas i såväl K2 som K3 som övrig rörelseintäkt. Enligt K3 ska ett offentligt bidrag som är förenat med krav på framtida prestation redovisas som intäkt när prestationen utförs. Det innebär att om ett bolag har mottagit bidrag för korttidsarbete innan det att villkoren har uppfyllts, ska bidraget redovisas som skuld.

Enligt K2 avgörs redovisningen av om huruvida det anses att bolaget per balansdagen uppfyller villkoren för att ta emot bidraget. Det innebär att om ett bolag har mottagit bidrag för korttidsarbete och bedömer att det inte kommer att ha uppfyllt villkoren per balansdagen, ska bidraget redovisas som skuld.

## REDOVISNING AV OMSTÄLLINGSSTÖD FÖR FÖRETAG MED KRAFTIGT MINSKAD OMSÄTTNING

Företag vars omsättning minskade kraftigt på grund av Corona under mars-april eller månaderna maj respektive juni och juli 2020, i förhållande till motsvarande månader 2019, har under vissa förutsättningar haft möjlighet att erhålla omställningsstöd från Skatteverket. Förlängt omställningsstöd för ytterligare stödperioder har föreslagits.

Omställningsstödet ska redovisas som övrig intäkt och tas upp till beskattning i sin helhet det beskattningsår stödet beslutas. Skulle återbetalning av stödet krävas, till följd av felaktigt lämnade uppgifter, ska beloppet dras av för det beskattningsår som den faktiska återbetalningen sker.

För att få redovisa ett omställningsstöd krävs att villkoren för att få stöden måste vara uppfyllda vid Skatteverkets prövning av ansökan.

Tidpunkt för redovisning av omställningsstödet avgörs egentligen av när det prövas av Skatteverket, men eftersom det kan saknas kännedom om exakt tidpunkt för Skatteverkets prövning, är rekommendationen att redovisa den övriga intäkten i samband med att stödet har blivit utbetalt istället eftersom det är först då man vet om villkoren varit uppfyllda eller ej.

Resonemanget ovan innebär också att omställningsstödet inte kan redovisas som en fordran.

Vad som står ovan är det som normalt gäller. I januari 2021 (BFNAR 2021:1) har det emellertid beslutats att Corona-relaterade stöd får redovisas som intäkt det räkenskapsår som stödet hänförs till, under förutsättning att företaget vid avgivande av årsredovisningen bedömer att det med rimlig säkerhet kommer att uppfylla villkoren för stödet och erhålla stödet. Detta förutsätter att det vid tidpunkten för avgivande av årsredovisningen finns en utfärdad författning avseende stödet.



## TÄNK PÅ

att mottagande av stöd kan påverka möjligheten för utdelning



## ERSÄTTNING FÖR SJUKLÖNEKOSTNADER

För perioden april-juli 2020 får arbetsgivare ersättning för hela sjuklönekostnaden som redovisats i arbetsgivardeklarationen. För månaderna augusti-december 2020 erhålls ersättning beroende på hur höga kostnaderna har varit. Företaget betalar ut sjuklön precis som vanligt och får sedan ersättning från Försäkringskassan via skattekontot.

Erhållen ersättning ska redovisas som övrig rörelseintäkt, vilket gäller inom såväl K2 som K3. Sjuklönekostnaderna redovisas precis som vanligt, då företaget fortfarande har arbetsgivaransvaret.

## TILLFÄLLIGT SÄNKTA ARBETSGIVARAVGIFTER OCH EGENAVGIFTER


En tidsbegränsad nedsättning av arbetsgivaravgifterna samt egenavgifter för enskilda näringsidkare har förekommit under delar 2020. Detta är att betrakta som en rabatt och inte som ett statligt stöd, vilket innebär att det ska redovisas som en reducering av kostnaden. Det gäller såväl K2 som K3.

## ANSTÅND MED ATT BETALA SKATT OCH ARBETSGIVARAVGIFTER

Företag som har drabbats ekonomiskt av coronaviruset har haft möjlighet att ansöka om tillfälligt anstånd med betalning av arbetsgivaravgifter, avdragen skatt och moms, med innebörden att betalningen har kunnat skjutas upp i maximalt ett år från beslutsdatumet. Detta är att betrakta som ett lån från staten och är därmed inte en reduktion av bolagets kostnader.

Lånet ska redovisas som övrig skuld i såväl K2 och K3. Lånet ska klassificeras som kortfristigt utifrån det faktum att det i dagsläget gäller 12 månader. Det finns dock förslag på att anståndstiden ska kunna utökas med ytterligare ett år, men inget beslut är fattat ännu. Den avgift och ränta som lånet löper med ska redovisas som räntekostnader.





På följande sidor följer en sammanfattning över vad som gäller för de olika stöden och lättnaderna utifrån K2 respektive K3. Ta gärna kontakt med oss för att få veta mer om vad som gäller utifrån IFRS/RFR 2.

Typ av stöd	K2	K3
<p><b>Erhållen hyresrabatt för hyresgäster</b></p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Lägre kostnader</p> <p><b>Tidpunkt:</b></p> <p>Vid tillämpning av lätttnadsregeln: I den period som rabatten avser</p> <p>Annars: Periodiserat över hela leasingavtalets längd.</p> <p><b>Övrigt:</b></p> <p>Vid tillämpning av lätttnadsregeln ska det i årsredovisningen upplysas om att BFN:s allmänna råd om vissa redovisningsfrågor med anledning av coronaviruset (BFNAR 2020:01) har tillämpats.</p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Lägre kostnader</p> <p><b>Tidpunkt:</b></p> <p>Vid tillämpning av lätttnadsregeln: I den period som rabatten avser</p> <p>Annars: Periodiserat över hela leasingavtalets längd.</p> <p><b>Övrigt:</b></p> <p>Vid tillämpning av lätttnadsregeln ska det i årsredovisningen upplysas om att BFN:s allmänna råd om vissa redovisningsfrågor med anledning av coronaviruset (BFNAR 2020:01) har tillämpats.</p>
<p><b>Erhållet statligt stöd för hyresvärdar</b></p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Övrig rörelseintäkt</p> <p><b>Tidpunkt:</b></p> <p>Vid tillämpning av lätttnadsregeln: I den period som rabatten avser</p> <p>Annars: Periodiserat över hela leasingavtalets längd.</p> <p><b>Övrigt:</b></p> <p>Vid tillämpning av lätttnadsregeln ska det i årsredovisningen upplysas om att BFN:s allmänna råd om vissa redovisningsfrågor med anledning av coronaviruset (BFNAR 2020:01) har tillämpats.</p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Övrig rörelseintäkt</p> <p><b>Tidpunkt:</b></p> <p>Vid tillämpning av lätttnadsregeln: I den period som rabatten avser</p> <p>Annars: Periodiserat över hela leasingavtalets längd.</p> <p><b>Övrigt:</b></p> <p>Vid tillämpning av lätttnadsregeln ska det i årsredovisningen upplysas om att BFN:s allmänna råd om vissa redovisningsfrågor med anledning av coronaviruset (BFNAR 2020:01) har tillämpats.</p>
<p><b>Omställningsstöd</b></p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Övrig rörelseintäkt</p> <p><i>Normalt</i> gäller att stödet inte kan redovisas som fordran då det ska redovisas tidigast vid prövning om huruvida villkoren är uppfyllda, dvs i detta fall när Skatteverkets prövning sker, alternativt när utbetalning har skett.</p> <p><i>Enligt beslut i januari 2021 gäller numera att:</i> Corona-relaterade stöd får redovisas som intäkt det räkenskapsår som stödet hänför sig till, under förutsättning att:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>författningen finns på plats vid tidpunkten för avgivandet av redovisningen, samt att</li> <li>företaget, senast vid avgivande av årsredovisningen, med rimlig säkerhet bedömer att det kommer att uppfylla villkoren för stödet och erhålla det.</li> </ol>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Övrig rörelseintäkt</p> <p><i>Normalt</i> gäller att stödet inte kan redovisas som fordran då det ska redovisas tidigast vid prövning om huruvida villkoren är uppfyllda, dvs i detta fall när Skatteverkets prövning sker, alternativt när utbetalning har skett.</p> <p><i>Enligt beslut i januari 2021 gäller numera att:</i> Corona-relaterade stöd får redovisas som intäkt det räkenskapsår som stödet hänför sig till, under förutsättning att:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>författningen finns på plats vid tidpunkten för avgivandet av redovisningen, samt att</li> <li>företaget, senast vid avgivande av årsredovisningen, med rimlig säkerhet bedömer att det kommer att uppfylla villkoren för stödet och erhålla det.</li> </ol>

Typ av stöd	K2	K3
<p><b>Korttidsarbete</b></p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Övrig rörelseintäkt</p> <p><i>Normalt gäller följande i K2:</i> Om villkoren inte är uppfyllda per balansdag, ska utbetalt stöd redovisas som skuld. Tidpunkten för redovisningen avgörs därmed normalt av huruvida bolaget per balansdagen uppfyller villkoren (prestationen).</p> <p><i>Enligt beslut i januari 2021 gäller numera att:</i> Corona-relaterade stöd får redovisas som intäkt det räkenskapsår som stödet hänför sig till, under förutsättning att:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>c) författningen finns på plats vid tidpunkten för avgivandet av redovisningen, samt att</li> <li>d) företaget, senast vid avgivande av årsredovisningen, med rimlig säkerhet bedömer att det kommer att uppfylla villkoren för stödet och erhålla det.</li> </ul> <p><b>Övrigt:</b></p> <p>Beräkning av medelantalet anställda i not i årsredovisningen ska justeras utifrån den minskade lönen.</p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Övrig rörelseintäkt</p> <p><i>Normalt gäller följande i K3:</i> Om bidraget har tagits emot innan villkoren för att redovisa det som intäkt har uppfyllts, ska bidraget redovisas som skuld. Tidpunkten för redovisningen avgörs därmed normalt av när bolaget uppfyller villkoren (prestationen), vilket innebär att det endast redovisas när alla förutsättningar är uppfyllda.</p> <p><i>Enligt beslut i januari 2021 gäller numera att:</i> Corona-relaterade stöd får redovisas som intäkt det räkenskapsår som stödet hänför sig till, under förutsättning att:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) författningen finns på plats vid tidpunkten för avgivandet av redovisningen, samt att</li> <li>b) företaget, senast vid avgivande av årsredovisningen, med rimlig säkerhet bedömer att det kommer att uppfylla villkoren för stödet och erhålla det.</li> </ul> <p><b>Övrigt:</b></p> <p>Beräkning av medelantalet anställda i not i årsredovisningen ska justeras utifrån den minskade lönen.</p>
<p><b>Statens övertagande av sjuklöneansvaret</b></p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Övrig rörelseintäkt</p> <p><b>Tidpunkt:</b></p> <p>Sjuklön betalas ut till anställda vid behov, precis som vanligt. Försäkringskassan ersätter sedan arbetsgivaren via skattekontot.</p> <p><b>Övrigt:</b></p> <p>Arbetsgivaransvaret kvarstår även under den tid som ersättning erhålls från Försäkringskassan. Eventuell justering av medelantalet anställda i not i årsredovisningen ska därmed endast ske för den tid som företaget inte har betalat sjuklön (dvs de dagar som överstiger 14 dagar).</p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Övrig rörelseintäkt</p> <p><b>Tidpunkt:</b></p> <p>Sjuklön betalas ut till anställda vid behov, precis som vanligt. Försäkringskassan ersätter sedan arbetsgivaren via skattekontot.</p> <p><b>Övrigt:</b></p> <p>Arbetsgivaransvaret kvarstår även under den tid som ersättning erhålls från Försäkringskassan. Eventuell justering av medelantalet anställda i not i årsredovisningen ska därmed endast ske för den tid som företaget inte har betalat sjuklön (dvs de dagar som överstiger 14 dagar).</p>



Typ av stöd	K2	K3
<b>Anstånd med att betala skatt och arbetsgivaravgifter</b>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Övrig skuld respektive räntekostnader</p> <p><b>Tidpunkt:</b></p> <p>Från och med beviljat anstånd. Syns på skattekontot dagen efter att anståndet beviljas.</p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Övrig skuld respektive räntekostnader</p> <p><b>Tidpunkt:</b></p> <p>Från och med beviljat anstånd. Syns på skattekontot dagen efter att anståndet beviljas.</p>
<b>Tillfälligt sänkta arbetsgivaravgifter (och egenavgifter för enskilda näringsidkare)</b>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Reducering av kostnad</p>	<p><b>Redovisas som:</b></p> <p>Reducering av kostnad</p>

## Vid upprättande av årsredovisning

I årsredovisningen ska information anges om effekterna av pandemin. Rekommendationen är att även bolag som inte bedömer att Coronaviruset har haft en nämnvärd effekt på företagets verksamhet inkluderar den informationen i årsredovisningen. Detta för att förmedla att det faktiskt har beaktats.

- Utvärdera om tillgångarna har minskat i värde och om det föreligger behov av eventuell nedskrivning, såväl innan som efter räkenskapsårets utgång.
- Lämna upplysning om väsentliga händelser, såväl under räkenskapsåret som efter räkenskapsåret.
- För större bolag krävs ytterligare upplysning om framtida utveckling samt beskrivning av väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer.

## MOORE GLOBAL NETWORK

**At Moore, our purpose is to help people thrive – our clients, our people and the communities they live and work in. We're a global accounting and advisory family of over 30,000 people across more than 260 independent firms and 110 countries, connecting and collaborating to take care of your needs – local, national and international.**

When you work with Moore firms, you'll work with people who care deeply about your success and who have the drive and dedication to deliver results for you and your business. You'll have greater access to senior expertise than with many firms. We'll be here for you whenever you need us – to help you see through the maze of information, to guide you in your decisions and to make sure you take advantage of every opportunity. To help you thrive in a changing world.

## KONTAKTA OSS

### **MOORE Malmö AB**

Stortorget 8, Malmö  
[www.mooresweden.se](http://www.mooresweden.se)  
040-10 26 60

### **MOORE KLN AB**

Lilla Bommen 4A, Göteborg  
[www.mooresweden.se](http://www.mooresweden.se)  
031-739 13 00

### **MOORE Ranby AB**

Första Långgatan 30, Göteborg  
[www.mooresweden.se](http://www.mooresweden.se)  
031-722 42 00

### **MOORE Allegretto AB**

Ringvägen 100, Stockholm  
[www.mooresweden.se](http://www.mooresweden.se)  
08-644 18 00



[www.mooresweden.se](http://www.mooresweden.se)

We believe the information contained herein to be correct at the time of going to press, but we cannot accept any responsibility for any loss occasioned to any person as a result of action or refraining from action as a result of any item herein. Printed and published by © Moore Global Network Limited. Moore Global Network Limited, a company incorporated in accordance with the laws of England, provides no audit or other professional services to clients. Such services are provided solely by member and correspondent firms of Moore Global Network Limited in their respective geographic areas. Moore Global Network Limited and its member firms are legally distinct and separate entities. They are not and nothing shall be construed to place these entities in the relationship of parents, subsidiaries, partners, joint ventures or agents. No member firm of Moore Global Network Limited has any authority (actual, apparent, implied or otherwise) to obligate or bind Moore Global Network Limited or any other Moore Global Network Limited member or correspondent firm in any manner whatsoever.