

Cirkulärnr: 17:67
Diariernr: 17/06492
Handläggare: Hans Stark
Robert Heed

Avdelning: Ekonomi och styrning
Sektion/Enhet: Demokrati och styrning
Datum: 2017-12-21
Mottagare: Ekonomi/finans
Rubrik: Redovisningsfrågor 2017 och 2018

CIRKULÄR 17:67

Ekonomi och styrning
Demokrati och styrning
Hans Stark
Robert Heed
EJ

Kommunstyrelsen
Ekonomi/finans

Redovisningsfrågor 2017 och 2018

Som ett stöd för arbetet med bokslut och årsredovisning 2017 och för redovisningen för år 2018 ges här en sammanfattande information om ett antal aktuella redovisningsfrågor.

- Rådet för kommunal redovisning
- Redovisning av kommunalskattens slutavräkningar
- Kommunal fastighetsavgift
- Vissa statsbidrag
- Kommun-Bas 13
- RIPS (Riktlinjer för beräkning av pensionsskuld)
- Personalomkostnadspålägg
- Internräntor
- Räkenskapssammandraget 2017
- Ändrade nedskrivningsregler för bolag som omfattas av självkostnadsprincipen
- Ny redovisningslag – En ändamålsenlig kommunal redovisning

Rådet för kommunal redovisning (RKR)

Rådet för kommunal redovisning ger ut rekommendationer, informationer samt idéskrifter. Nedan finns en sammanställning av det som publicerats år 2017. Mer upplysningar om RKR samt alla rekommendationer, utkast, skrifter, nyhetsbrev, yttranden och informationer finns på RKR:s webbplats: www.rkr.se

Rekommendationer är RKR:s normerande publikationer. Text med fet stil i rekommendationerna är direkt normerande medan övrig text ska ses som vägledande och beskrivande. Om avvikelser från rekommendationer görs ska det i årsredovisningen anges vilken avvikelse som gjorts och skälen för detta. Avvikelsen ska kunna motiveras med att den medför en mer rättvisande bild.

Idéskrifter och annan information är inte normerande utan kan ses som vägledande och stödjande för utvecklingen och tillämpningen av god redovisningssed.

Omarbetade rekommendationer under 2017

Nr 17.2 Värdering och upplysningar om pensionsförpliktelser

Rekommendationen ersätter rekommendation 17.1 och gäller från räkenskapsår 2017.

Rekommendationen har uppdaterats med anledning av att det under 2016 beslutades om att nya riktlinjer för beräkning av pensionsskuld (RIPS 17) ska tillämpas vid skuldberäkning för 2017. Omarbetningen består i att värdering av förmånsbestämda pensionsförpliktelser ska göras med tillämpning av RIPS 17. Mer information återfinns under rubriken ”RIPS”.

Informationer

Redovisning av överskottsmedel

Informationen berör de som har valt att trygga hela eller delar av pensionsförpliktelsen med pensionsförsäkring och väljer att använda överskottsmedel till att teckna nya försäkringar. I dessa fall framgår av informationen att principen om bruttoredovisning ska tillämpas och att det handlar om två ekonomiska händelser som ska redovisas var för sig.

1. När villkoren för att ianspråka överskottsfonden är uppfyllda, efter särskild ansökan och godkännande, uppstår en fordran och en finansiell intäkt hos kommunen.
2. När avtal ingås om nya försäkringar så bokas fordran bort och motkontering sker mot det konto som avspeglar den förpliktelse som omfattas av den nya försäkringen.

RKR:s information, *Redovisning av överskottsmedel*:

<http://www.rkr.se/wp-content/uploads/2014/03/INFORMATION-överskottsmedel.pdf>

Redovisning av kapitalförsäkringar till förmån för anställda och förtroendevalda

Informationen berör de som valt att teckna pensionsförsäkring till förmån för förtroendevalda. Dessa försäkringar utgör inte vanliga tjänstepensionsförsäkringar utan kapitalförsäkringar, eftersom förtroendevalda inte är anställda.

En kapitalförsäkring är inte en traditionell försäkring med ett garanterat försäkringskapital, utan har mer karaktär av en placering och klassificeras som en finansiell tillgång. Av informationen framgår att redovisningen av dessa hanteras enligt motsvarande regler som gäller för K3.

RKR:s information, Redovisning av kapitalförsäkringar till förmån för anställda och förtroendevalda:

<http://www.rkr.se/wp-content/uploads/2014/03/INFORMATION-Kapitalförsäkring-till-förmån-för-anställda-och-förtroendevalda.pdf>

Redovisning av kommunalskattens slutavräkningar

Rekommendation nr 4.2 från Rådet för kommunal redovisning (RKR) reglerar hur kommunalskattens slutavräkning ska periodiseras. Det är SKL:s decemberprognos som ska användas vid bedömningen av 2017 års slutavräkning.

Följande kommunalskatteintäkter ska resultatredovisas för år 2017.

1. De preliminära månatliga skattebetalningarna under året.
2. En prognos över slutavräkningen för år 2017 (avräkningen för år 2017 regleras likvidmässigt i januari år 2019). Den prognos som ska användas enligt rekommendation nr 4.2 är den prognos som SKL fastställt för detta ändamål, den 21 december 2017. Denna prognos innebär att slutavräkningen blir –204 kronor per invånare den 1.11.2016. Se cirkulär 17:68.
3. I bokslut för 2016 bokfördes, enligt RKR nr 4:2, en prognos för slutavräkningen för år 2016 som uppgick till –206 kronor per invånare per den 1.11.2015. Det slutgiltiga taxeringsutfallet för år 2016 är nu känt och slutavräkningen uppgår till –153 kr per invånare. Mellanskillnaden mellan prognos och utfall, +53 kronor per invånare per 1.11.2015, ska resultatredovisas i bokslut 2017.

<https://skl.se/ekonomijuridikstatistik/ekonomi/budgetochplanering/beskattningsutfalltaxeringsutfall/2017arsdefinitivabeskattningsutfall.13831.html>

Enligt *Kommun-Bas 13* används konto 178 och konto 298 för periodisering en av skatteintäkterna. För ytterligare information om skatteintäkterna se cirkulär nr 17:68.

Kommunal fastighetsavgift 2017 och 2018

SKL kommer i ett cirkulär i slutet av året att presentera kommunvisa sammanställningar för fastighetsavgifterna avseende utfall för 2016 samt prognoser på utfall för 2017 och 2018.

Vissa statsbidrag

Byggbonus

För år 2017 har, i likhet med 2016, ett särskilt statsbidrag (Byggbonus) lämnats för att stimulera ett ökat bostadsbyggande särskilt i de kommuner som tar emot nyanlända. Bidraget får användas fritt utifrån kommunens egna prioriteringar. År 2016 beviljades 111 kommuner bidrag medan 199 kommuner har beviljats bidrag för år 2017. Bidraget betalas ut under december månad.

Vår tolkning av normgivningen innebär att statsbidraget ska klassificeras som ett generellt statsbidrag (konto 829 enligt Kommun-Bas). Eftersom villkoren för att erhålla statsbidraget är uppfyllda när det utbetalas ska bidraget som utbetalas under 2017 redovisas som intäkt detta år.

Bidraget administreras och utbetalas från Boverket. Avsikten är att motsvarande statsbidrag kommer att lämnas även kommande år. Det totala bidragsbeloppet för 2018 kommer dock uppgå till totalt 1,3 miljarder kronor, vilket kan jämföras med det totala bidraget för 2017 som uppgick till 1,8 miljarder kronor.

<http://www.boverket.se/sv/bidrag--garantier/statsbidrag-for-okat-bostadsbyggande/>

Bidrag för ensamkommande unga över 18 år

Staten tar över ansvaret när asylsökande ensamkommande fyller 18 år. I höständringsbudgeten beslutades det om ett bidrag till kommuner om totalt 390 mnkr 2017 och 195 mnkr 2018 i syfte att kunna låta ensamkommande barn som fyller 18 år bo kvar i kommunen. Det är kommunen som beslutar om den ensamkommande får bo kvar i kommunen eller om staten genom Migrationsverket ska ta över ansvaret.

Bidragets storlek baseras på hur många asylsökande ensamkommande över 18 år som bodde i kommunen den 30 juni 2017. Bidraget betalas ut med automatik, utan ansökan, och fördelas proportionellt bland berörda kommuner. Det sker ingen uppföljning i efterhand av hur kommunen använt medlen och kommunen kan prioritera hur medlen används.

Vår tolkning av normgivningen är att bidraget klassificeras som ett generellt statsbidrag (konto 829 enligt Kommun-Bas). Det bidrag som erhöles i december 2017 redovisas som en intäkt 2017 och de medel som erhålls under 2018 redovisas som en intäkt 2018.

Bidrag för att minska antalet långtidsarbetslösa

Utöver de bidrag som redan finns för extratjänster, som riktar sig till de som anställer personer som är nya i Sverige eller de som varit arbetslösa under längre tid, finns det i budgetpropositionen för 2018 ett kompletterande bidrag för att stimulera arbetet mot långtidsarbetslöshet.

Bidraget riktar sig till kommuner och landsting som satsar på att anställa personer som står långt från arbetsmarknaden. Bidraget är kopplat till ett mål för antalet personer

anställda med extratjänster den sista december 2017 hos respektive kommun och landsting. För 2018 avsätts 425 miljoner kronor till kommunerna och 75 miljoner till landstingen. Om kommunen eller landstinget inte når upp till målet reduceras bidraget, som sedan fördelas mellan de kommuner och landsting som överträffat sina mål.

Vår bedömning är att bidraget redovisningsmässigt avser 2018 och ska redovisas som en intäkt 2018. Bidraget bedöms vara ett generellt statsbidrag (konto 829).

Information om fördelningsgrunden återfinns på regeringens webbplats:

<http://www.regeringen.se/pressmeddelanden/2017/06/500-miljoner-till-kommuner-och-landsting-som-sarskilt-bidrar-till-att-minska-arbetslosheten/>

Välfärdsmiljarderna 2017

För år 2017 har det lämnats ett statsbidrag om tio miljarder till kommuner och landsting för att stärka välfärden, de så kallade välfärdsmiljarderna. Detta bidrag kommer även att lämnas utifrån samma principer under 2018.

Statsbidraget fördelas dels utifrån invånarantal dels efter en fördelningsnyckel som tar hänsyn till antalet asylsökande och nyanlända. På SKL:s webbplats finns det information om den slutliga fördelningen:

<https://skl.se/ekonomijuridikstatistik/ekonomi/budgetochplanering/arkivbudgetochplanering/arkivbudgetochplanering/revideradfordelningavdetiovalfardsmiljarderna.9040.html>

Den del av statsbidraget som beräknas efter invånarantal ingår i anslaget för kommunalekonomisk utjämning medan den del av statsbidraget som fördelas med hänsyn till asylsökande och nyanlända redovisas som generellt bidrag (konto 829).

Kommun-Bas 13

Normalkontoplanen *Kommun-Bas 13* finns på vår webbplats som Word-fil med de samlade förändringarna från ursprunglig publicering och framåt. Denna återfinns under relaterade dokument långt ner på sidan:

<http://webbutik.skl.se/sv/artiklar/kommun-bas-13-en-normalkontoplan-for-kommunernas-externa-redovisning.html>

Vilken kontoplan man använder är frivilligt. Uppgiftslämnandet till räkenskapsmyndigheten underlättas dock om baskontoplanen används.

Det har inte gjorts några större förändringar eller kompletteringar av Kommun-Bas 13 under 2017. Ett behov av större översyn kommer att bli aktuell inför att den nya redovisningslagen träder i kraft. En översyn kan därigenom bli aktuell under år 2018.

RIPS (Riktlinjer för beräkning av pensionsskuld)

Regelverket som styr hur pensionsskulden värderas och beräknas kallas RIPS (Riktlinjer för beräkning av pensionsskuld). Under 2016 gjordes en översyn av regelverket

och SKL:s styrelse beslutade att en ny RIPS-modell, RIPS 17, gäller från och med verksamhetsåret 2017.

Den största förändringen i RIPS 17 innebär att den nominella indikatormodellen har ersatts av en real modell.

Normalt sett uttalar sig SKL inte om värderingsfrågor med bäring på redovisningen via styrelsebeslut. När det gäller frågan om hur pensionsåtagandet ska beräknas och värderas har dock SKL av tradition tagit på sig den uppgiften för kommunsektorn.

Den praktiska redovisningen i balansräkning, ansvarsförbindelse och resultaträkning regleras i den kommunala redovisningslagen samt i kompletterande normgivning från RKR.

RKR har under 2017 omarbetat rekommendation 17.2, Värdering av och upplysningar om pensionsförpliktelser, med avseende på vilken beräkningsmodell som ska användas under redovisningsåret 2017, dvs att RIPS 17 ska tillämpas.

På SKL:s hemsida finns en skrift som beskriver RIPS 17, den kan laddas ner eller beställas här: <http://webbutik.skl.se/sv/artiklar/rips-17.html>

RIPS-räntan

RIPS-kommittén, som övervakar diskonteringsräntan i beräkningen av pensionsskulden, konstaterade vid sitt sammanträde i september 2017 att RIPS-räntan tills vidare är oförändrad och ligger kvar på 1 procent. Mer information återfinns:

<https://skl.se/ekonomijuridikstatistik/ekonomi/pensionskostnader/arkivpensionskostnader/arkivpensionskostnader/ripskommittendiskonteringsrantanoforandrad.13221.html>

Visstidspensioner för förtroendevalda

I RIPS 17 finns även en bilaga med en modell för beräkning av vistidspensioner till förtroendevalda. Man bör i första hand utgå ifrån faktisk kunskap om sådan finns, men i bilagan beskrivs en alternativ modell där skuldberäkningen bygger på ett linjärt intjänande.

Visstidspensioner redovisas i enlighet med RKR 2.2, Särskild avtalspension, vistidspension och omställningsstöd m.m., vilken säger att vistidspensioner redovisas som en ansvarsförbindelse fram tills man har grund för att utbetalning kommer att ske, till exempel när förtroendevald har aviserat sin avgång.

Personalomkostnadspålägg 2018

Personalomkostnadspålägget (PO) uppgår för år 2018 till 39,17 procent vilket är en ökning med 0,84 procentenheter jämfört med 2016. Förändringen består av följande delar:

- Avtalsförsäkringar sänks från 0,08 procent till 0,05 procent

- Kollektivavtalad pension inklusive särskild löneskatt höjs från 6,83 procent till 7,70 procent

Anledningen till höjningen avseende kollektivavtalad pension är att kostnaderna för de förmånsbestämda pensionerna ökar. En av orsakerna till detta är att inflationen har varit låg, men nu beräknas återgå till en mer normal nivå. En annan faktor som påverkar är även ökade inkomster över tak, det vill säga för de som tjänar in förmånsbestämd pension.

PO utgör en lättadministrerad och schablonmässig beräkning för internredovisning.

Differentiering

Differentiering av PO har förekommit med bakgrund i den differentiering av arbetsgivaravgifter som tidigare funnits kopplad till ålder. För 2018 är arbetsgivaravgifterna enhetliga upp till 65 års ålder.

De faktiska pensionskostnaderna varierar vid olika lönenivåer. Detta genom att arbetsgivaren ansvarar för hela pensionsförmånen som grundas på inkomster över 7,5 inkomstbasbelopp (cirka 39 100 kronor per månad år 2018). Det kan därför finnas anledning att differentiera utifrån lönenivå.

För mer information om PO-pålägg och differentiering se SKL:s webbplats:

<http://skl.se/ekonomijuridikstatistik/ekonomi/budgetochplanering/arbetsgivaravgifter.1290.html>

Internräntor

Internräntor i detta sammanhang avser en beräkning och fördelning av kapitalkostnader för aktiverade investeringar. Ambitionen med internräntan är att den ska fånga en rimlig räntenivå sett över en investerings hela livslängd. Nivån för räntan tas i regel fram i samband med att förutsättningarna för kommande års budgetarbete behöver fastställas.

Huvudprincipen och den mest rättvisande internräntan för den enskilda kommunen, är att göra en egen bedömning utifrån sin egna genomsnittliga räntekostnad, för kommunens externa upplåning.

Av tradition har SKL gjort beräkningar av en genomsnittlig internränta för landets kommuner. Den metod SKL använder bygger på sektorns egna upplåningskostnader, vid årsskiftet året före aktuellt år. Huvudkällan för informationen utgörs av Kommuninvests skulddatabas, KI Finans.

Mer information om metoden återfinns i cirkulär 17:5.

SKL:s beräknade internränta:

2017: 1,75 procent

2018: 1,75 procent

2019: besked i februari 2018

Räkenskapssammandraget 2017

På SCB:s webbplats (www.scb.se/rskommuner) finns aktuell information om räkenskapssammandraget.

Ändrade nedskrivningsregler för bolag som omfattas av självkostnadsprincipen

Bokföringsnämnden har beslutat om en ändring av K3-regelverket avseende regler för nedskrivning av anläggningstillgångar som används i verksamhet som omfattas av den kommunala självkostnadsprincipen. För tillgångar som endast delvis används i verksamhet som omfattas av den kommunala självkostnadsprincipen gäller de nya reglerna endast till den del tillgången används i den verksamheten.

Ändringen medför att verksamhet som omfattas av självkostnadsprincipen får tillämpa reglerna i kapitel 37 (allmänna råd 37:23–37:27) i K3.

Mer information finns på Bokföringsnämndens hemsida: <http://www.bfn.se/sv/nyheter/andring-i-k3-regelverket-nedskrivning-av-tillgangar-i-kommunala-foretag>

Ny redovisningslag – En ändamålsenlig kommunal redovisning

Under våren 2016 presenterade utredningen KomRed sitt betänkande ”En ändamålsenlig kommunal redovisning” avseende förslag på ny redovisningslag.

Det finns idag inte någon lagd proposition kring utredningens förslag. För att en ny lag ska kunna träda i kraft från och med den 1 januari 2019 behöver lagrådsremiss och proposition presenteras och beslutas under våren 2018.

Länk till utredningen: http://www.sou.gov.se/wp-content/uploads/2016/03/SOU-2016_24-webb.pdf

För frågor kopplade till detta cirkulär vänd er i första hand till Robert Heed 08-452 71 41 eller Hans Stark 08-452 77 50. Båda kan nås via e-post på mönstret: for-namn.efternamn@skl.se.

SVERIGES KOMMUNER OCH LANDSTING

Avdelningen för ekonomi och styrning
Sektionen för demokrati och styrning

Lennart Hansson

Hans Stark