

## UPPGIFTER FÖR CIRKULÄRDATABASEN

Cirkulärnr: 22:56  
Diariernr: SKR 2022/00874  
Handläggare: Hans Stark  
Robert Heed  
Ämnesord: Ekonomi  
Avdelning: Ekonomi och styrning  
Sektion/Enhet: Ekonomisk analys  
Extern medverkan:  
Datum: 2022-12-19  
Mottagare: Ekonomi/finans  
Rubrik: Redovisningsfrågor 2022 och 2023  
Ersätter:  
Bilagor:

### Sammanfattning

Som ett stöd för arbetet med bokslut och årsredovisning 2022 och inför redovisningen under år 2023 ges i cirkulär 22:56 en sammanfattande information om ett antal aktuella redovisningsfrågor.

SLUT UPPGIFTER FÖR CIRKULÄRDATABASEN



## CIRKULÄR 22:56

---

Ekonomi och styrning  
Hans Stark  
Robert Heed  
EJ

Ekonomi/finans

### Redovisningsfrågor 2022 och 2023

Som ett stöd för arbetet med bokslut och årsredovisning 2022 och inför redovisningen under år 2023 ges här en sammanfattande information om ett antal aktuella redovisningsfrågor.

- Rådet för kommunal redovisning (RKR)
- Statsbidrag
- Elprisstöd
- Redovisning av kommunalskattens slutavräkningar
- Kommunal fastighetsavgift
- Kommun-Bas
- Personalomkostnadspålägg 2023
- Internränta
- SCB:s Räkenskapssammandrag 2022
- Resultatutjämningsreserv (RUR)
- Ny standard för kommunal räkenskapsrevision

### Rådet för kommunal redovisning

Rådet för kommunal redovisning ger ut rekommendationer, informationer samt idéskrifter. Nedan finns en sammanställning av det som publicerats under 2022. Mer upplysningar om RKR samt alla rekommendationer, utkast, skrifter, nyhetsbrev, yttranden och informationer finns på RKR:s webbplats:

#### [Rådet för kommunal redovisning](#)

Rekommendationer är RKR:s normerande publikationer. Text med fet stil i rekommendationerna är direkt normerande medan övrig text ska ses som vägledande och beskrivande.

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

## Nya rekommendationer

Under 2022 har RKR givit ut en ny rekommendation avseende Förråd, lager m.m. samt uppdaterat/omarbetat två rekommendationer.

### RKR R19 Förråd, lager m.m.

RKR har under året gett ut en ny rekommendation avseende lager, förråd mm. Denna bygger i grunden på BFNAR 2012:1 (K3) kapitel 13 eftersom bedömningen har varit att det till stora delar inte finns någon kommunal särart inom området. Det finns dock kompletterande normering kring inventering samt över- och beredskapslager.

### RKR 3 Immateriella anläggningstillgångar

Efter genomförd remisshantering har en omarbetad version av immateriella anläggningstillgångar beslutats under året. Anpassningar har bland annat gjorts för att likforma rekommendationen med RKR R4 Materiella anläggningstillgångar.

Den största förändringen avser att även immateriella anläggningstillgångar kan aktiveras utifrån servicepotential, men samma grundkriterier gäller som tidigare. Den behandlar även redovisning av nyttjanderätter där kontrollkriteriet inte är uppfyllt, vilka ska periodiseras som en förutbetalad kostnad. Rekommendationen gäller från och med år 2024 och får tidigast tillämpas från och med år 2023.

### RKR 4 Materiella anläggningstillgångar

De uppdateringar som har gjorts består till övervägande del av korrigeringar och förtydliganden. Det har även gjorts anpassningar till den omarbetade rekommendationen om immateriella anläggningstillgångar. De förändringar som gjorts i rekommendationen har markerats i texten.

### Konceptuellt ramverk

Det konceptuella ramverket har uppdaterats genom anpassningar till gällande lag och normering.

## Remiss – Redovisning av förvaltningstillgångar (pensionsstiftelser)

RKR:s styrelse beslutade under hösten 2022 att en ny rekommendation avseende redovisning av förvaltningstillgångar (pensionsstiftelser) skulle remissbehandlas. Remisstiden gick ut den 30 november och svaren på remissen behandlas av RKR inför fortsatt hantering av frågan.

## Informationer

RKR har under året publicerat en ny information:

- Redovisning av premier till kommuncaptive  
Informationen beskriver hur en premie för en kommunförsäkring till ett Kommuncaptive ska redovisas om en del av premien allokeras till en så kallad självförsäkringsandel. RKR gör bedömningen att den del som avser självförsäkring redovisas

som en förutbetalad kostnad medan försäkringspremien, som inte är hänförlig till självförsäkringsandelen, ska kostnadsföras i den period som premien avser.

### **Idéskrifter**

RKR har inte uppdaterat eller presenterat någon ny idéskrift under året.

### **Övrig information**

RKR har under året även lämnat följande information:

- **Inkomst- och prisbasbelopp vid värdering av pensionsskuld**  
RKR har besvarat frågan avseende när inkomst- och prisbasbelopp för 2023 ska beaktas vad gäller värdering av pensionsskulden. Dessa beslutas under år 2022 men RKR gör bedömningen att de ska beaktas vid beräkning av pensionsskulden för aktuellt år, dvs inkomst- och prisbasbelopp avseende 2023 ska beaktas i värdering under år 2023.

### **Statsbidrag**

Statsbidrag redovisas enligt RKR R2 Intäkter och det aktuella bidragets villkor och restriktioner.

Klassificeringen av bidrag styrs av bidragets villkor. För att bidraget ska klassificeras som riktat ska bidraget vara förenat med villkor, vilket definieras som krav på prestation från mottagaren att genomföra vissa avgränsade åtgärder för att få tillgodogöra sig bidraget. Om bidraget inte är förenat med villkor klassificeras bidraget som generellt.

Bidraget intäktsförs/periodiseras utifrån eventuella restriktioner som är förenade med bidraget. Ett bidrag ska intäktsredovisas när intäktskriterierna i RKR R2 Intäkter är uppfyllda, men genom ett bidrags restriktion kan bidragsgivaren styra om bidraget ska redovisas över flera perioder.

I statsbudgeten för 2022 har riksdagen beslutat om statsbidrag till kommuner som i externredovisningen klassificeras som generella men ligger utanför ordinarie utgiftsområde för allmänna bidrag till kommuner.

RKR har i nedanstående skrivelse redogjort för hur nedanstående bidrag ska klassificeras och intäktsredovisas/periodiseras:

- Minskad andel timanställda inom vård och omsorg om äldre
- Utökad bemanning av sjuksköterskor på särskilda boenden

[Statsbidrag\\_intaktsredovisning.pdf \(rkr.se\)](#)

Nedan anges några andra exempel på bidrag där det under året har lämnats bedömningar (på RKR:s alternativt SKR:s webbplats) att de i externredovisning klassificeras som generella och redovisas på konto 829 Generella bidrag från staten enligt Kommun-Bas:

- Skolmiljarden (RKR)
- Ökad specialistundersköterskekompetens inom vård och omsorg om äldre
- Statsbidrag för kommunernas medverkan vid 2022 års val till riksdagen, region- och kommunfullmäktige (RKR)
- Tillfälligt stöd till kommuner med anledning av kriget i Ukraina (SKR)
- Tillfälligt stöd för ökade kostnader för finansiering (SKR)

Att observera är att statsbidraget för att säkerställa en god vård och omsorg av äldre personer, som klassificerades som ett generellt statsbidrag år 2021, för år 2022 klassificeras som ett riktat statsbidrag.

## Elprisstöd

Kommuner och regioner, liksom andra elkonsumenter, föreslås få ta del av elprisstödet i elområdena 3 och 4. Stödet omfattar i grunden 0,5 kronor per kilowattimme i elområde 3 och 0,79 kronor i elområde 4 och beräknas utifrån förbrukningen under perioden 1 oktober 2021–30 september 2022. För förbrukning över 3 GWh föreslås en separat hantering.

Det kommer många frågor om hur och på vilket år elprisstödet ska redovisas. För att kunna besvara dessa behöver det finnas ett beslut att utgå ifrån, vilket medför att det först behöver beslutas om bland annat en förordning som omfattar kommunsektorn. När detta cirkulär skrivs finns det ingen information om när beslut kommer att ske och intäktskriterierna därigenom kan förväntas vara uppfyllda. RKR bevakar frågan och kommer att återkomma med information kring redovisningen så fort beslut finns på plats.

Information om elprisstödet finns på regeringens webbplats:

[Frågor och svar om elstöd – Regeringen.se](#)

## Redovisning av kommunalskattens slutavräkningar

Rekommendation RKR R2 Intäkter reglerar hur kommunalskattens slutavräkning ska periodiseras. Det är SKR:s decemberprognos som ska användas vid bedömningen av 2022 års slutavräkning.

Följande kommunalskatteintäkter ska resultatredovisas för år 2022.

1. De preliminära månatliga skattebetalningarna under året.
2. En prognos över slutavräkningen för år 2022 (avräkningen för år 2022 regleras likvidmässigt i januari år 2024). Den prognos som ska användas enligt rekommendation RKR R2 Intäkter är den prognos som SKR fastställt för detta ändamål, den 15 december 2022. Denna prognos innebär att slutavräkningen blir positiv om 1 171 kronor per invånare den 1.11.2021.
3. I bokslut för 2021 bokfördes en prognos för slutavräkningen för år 2021 som var positiv och uppgick till 1 143 kronor per invånare per den 1.11.2020. Det slutgiltiga taxeringsutfallet för år 2021 är nu känt och slutavräkningen uppgår till 1 462 kr per invånare. Mellanskillnaden mellan prognos och utfall, 319 kronor per invånare per 1.11.2020, ska resultatredovisas i bokslut 2022.

Enligt Kommun-Bas 22 används konto 178 och konto 298 för periodiseringen av skatteintäkterna. För ytterligare information om skatteintäkterna, se cirkulär 22:54.

## Kommunal fastighetsavgift

SKR kommer i cirkulär 22:57 presentera kommunvisa sammanställningar för fastighetsavgifterna avseende slutligt utfall för 2021 samt prognoser på utfall för 2022 och 2023.

I bokslut 2022 ska de hanteras enligt nedan:

- Det slutliga utfallet för fastighetsavgiften per kommun för 2021. Mellanskillnaden mellan prognos i bokslut 2021 och slutligt utfall ska resultatredovisas i 2022 års bokslut.
- En prognos för fastighetsavgiften 2022 som ska resultatredovisas i 2022 års bokslut.

## Kommun-Bas

En uppdatering av normalkontoplanen Kommun-Bas 22 finns på SKR:s webbplats.

På webbplatsen finns även en uppdaterad version av normalkontoplanen Kommun-Bas 23. Förändringarna i denna version består till övervägande delen av olika förtydliganden kring redan befintliga konton. I bilaga till respektive version av Kommun-Bas finns en förteckning över ändringar jämfört med föregående version.

Samtliga versioner av baskontoplanen finns samlade på vår sida om Kommun-Bas på SKR:s webbplats. Filformat är Word-, Excel- och PDF-filer.

Genom att prenumerera på webbområdet Ekonomi finns möjlighet att följa när nyheter om Kommun-Bas publiceras.

## Personalomkostnadspålägg 2023

Personalomkostnadspålägget (PO) uppgår för år 2023 till 44,53 procent vilket är en höjning i jämförelse med år 2022.

Anledningen till höjningen är dels höjda premier i det nya pensionsavtal AKAP-KR som ska tillämpas från och med 1 januari 2023 dels på grund av kraftigt ökat prisbasbelopp och andra faktorer som leder till högre kostnader för den förmånsbestämda pensionen.

Mer information om PO-pålägg återfinns på SKR:s webbplats:

[Arbetsgivaravgifter och PO-pålägg](#)

## Internränta

Huvudprincipen, och den mest rättvisande internräntan för den enskilda kommunen, är att göra en egen bedömning av sin genomsnittliga räntekostnad, utifrån kommunens externa upplåning. SKR ger förslag på internränta för beräkning av kapitalkostnader för (aktiverade) investeringar för att kunna användas i internredovisningen i det fall huvudprincipen inte kan tillämpas.

Den föreslagna internräntan återspeglar sektorns genomsnittliga lånekostnad. Den metod SKR använder bygger på sektorns egna upplåningskostnader, vid årsskiftet året före aktuellt år. Huvudkällan för informationen utgörs av Kommuninvests skulddatabas, KI Finans. Föreslagen internränta för 2024 meddelas i februari 2023.

SKR:s beräknade internränta:

2022: 1,00 procent

2023: 1,25 procent

Mer information om internränta återfinns i cirkulär 22:05.



Med anledning av den ränteuppgång som skett under året presenterades följande information på SKR:s webbplats:

[Interräntan 2023 alltför låg i förhållande till ränteläget | SKR](#)

## SCB:s Räkenskapssammandrag 2022

På SCB:s webbplats finns aktuell information om räkenskapssammandraget:

[Räkenskapssammandrag för kommuner – lämna uppgifter](#)

Nyheter för året beskrivs i SCB:s instruktion för räkenskapssammandraget som finns på länken ovan.

För år 2022 består förändringarna av uppdateringar med anledning av förändringar i Kommun-Bas samt förtydliganden och hänvisningar hur vissa poster ska hanteras i rapporteringen.

## Resultatutjämningsreserv (RUR)

I samband med bokslut och årsredovisning 2022 kan frågan om inrättande av RUR aktualiseras. SKR har i en skrift beskrivit regelverket för god ekonomisk hushållning och RUR. Skriften finns på SKR:s webbplats:

[RUR och God ekonomisk hushållning](#)

## Ny standard för kommunal räkenskapsrevision

SKR har i samverkan med Sveriges Kommunala Yrkesrevisorer (Skyrev) och FAR, branschorganisationen för revisorer, redovisningskonsulter med flera gemensamt beslutat att ta fram en standard för kommunal räkenskapsrevision. Den ska börja tillämpas från 1 januari 2023 och gäller skarpt för granskning av bokslutet 2023, som revisorerna reviderar våren 2024. Standarden ska tillämpas av de sakkunniga som utför räkenskapsrevision på uppdrag av förtroendevalda revisorer i kommuner, regioner, kommunalförbund och samordningsförbund.

Nya upphandlingar av sakkunniga bör nu anpassas så att de kan arbeta enligt standarden.

Det långsiktiga målet med samarbetet mellan SKR, Skyrev och FAR har varit att ta fram en standard för granskningen av räkenskaperna som kan bidra till en granskning av hög kvalitet, som är förutsägbar och där likartad rapportering från sakkunniga även kan ligga till grund för jämförelser inom den kommunala sektorn.

Standarden består av:

- Ramverk
- Anvisningar för tillämpning i kommunal räkenskapsrevision av International Standards on Auditing (ISA) samt International Standard on Review Engagements

(ISRE 2410) inklusive tillämpningsanvisning för granskning av drift-och investeringsredovisning (enligt ISA 501)

- Instruktion för granskning av sammanställda räkenskaper
- Instruktion för granskning av förvaltningsberättelse

Som en del i detta är det nu standardiserat att det sakkunniga biträdet ska inhämta ett skriftligt uttalande enligt ISA 580. Det ska inhämtas från den eller de tjänstepersoner som har uppdraget att verkställa bokslutsprocessen och den interna kontrollen i kommunens redovisning, system och rutiner. Det är inte det juridiska ansvaret för årsredovisningen som är av betydelse för vem eller vilka uttalandet inhämtas från.

Hitta standarden och ytterligare information här:

[Standard för kommunal räkenskapsrevision | SKR](#)

**Frågor** med anledning av detta cirkulär besvaras av Hans Stark 08-452 77 50 eller Robert Heed 08-452 71 41.

Båda kan nås via e-post på mönstret: [fornamn.efternamn@skr.se](mailto:fornamn.efternamn@skr.se) .

SVERIGES KOMMUNER OCH REGIONER  
Avdelningen för ekonomi och styrning  
Sektionen för ekonomisk analys

Fredrik Holst

Hans Stark