

# **Nyheter i RKR:s rekommendationer from 1 jan 2019**

**Lag om kommunal bokföring och redovisning (LKBR)**

# Bakgrund

Med anledning av den nya kommunala redovisningslagen Lag (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning (LKBR) som tillämpas från och med räkenskapsår 2019 har Rådet för kommunal redovisning (RKR) gjort en översyn av samtliga rekommendationer samt publicerat några nya. Följande har bl.a. gjorts i samband med översynen:

- Anpassning till nya lagen
- Tillägg och förtydliganden inom vissa områden
- Ihopslagning av rekommendationer av samma karaktär
- Kompletterat med exempel på notupplysningar

Denna sammanställningen är inte heltäckande kring vilken normering som gäller inom olika områden, från och med räkenskapsåret 2019. För att få en bild över detta behöver man ta del av hela informationen i respektive rekommendation.

# RKR R1 Bokföring och arkivering

- Anpassning till nya tider för arkivering av räkenskapsinformation
  - Minimitid 7 år
  - Överföring till annan media
- Swish => likställs med betalning genom betalkort eller kontokort
- Anläggningsregister uppdateras senast i samband med årsbokslut
- Riktlinjer utgör räkenskapsinformation
  - => t.ex. hur man jobbar med omprövning av nyttjandeperioder

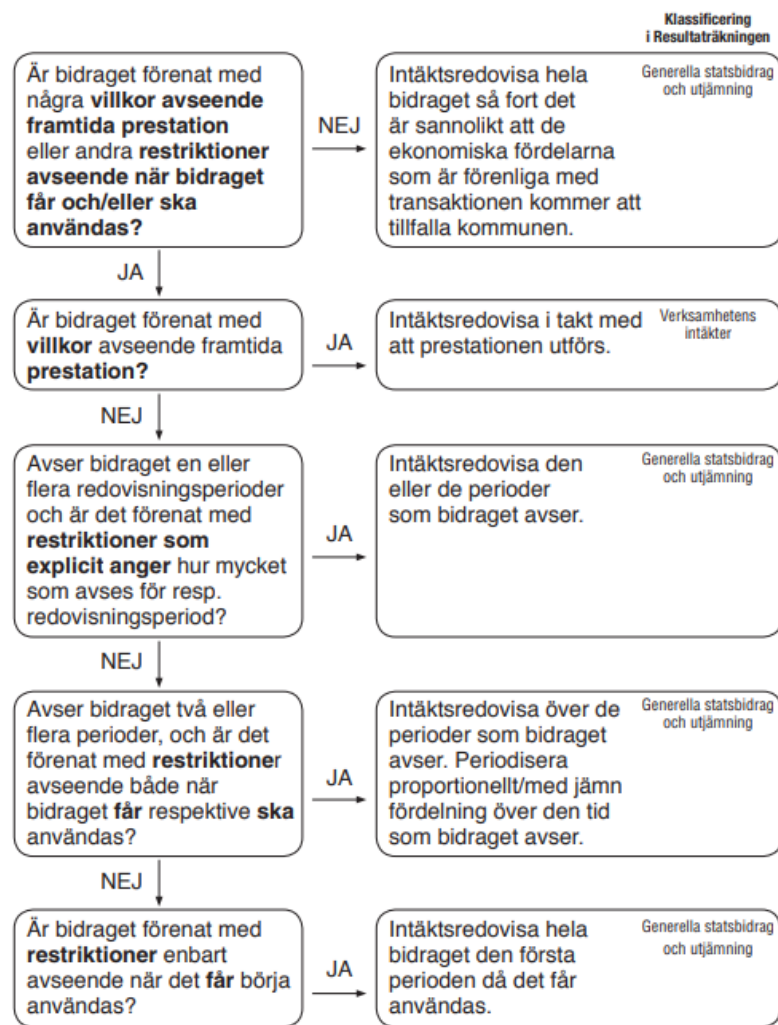
# RKR R2 Intäkter

Sammanslagning av tidigare intäktsrekommendationer samt information kring redovisning av statsbidrag.

- EU- eller statsbidrag ska redovisas enligt bidragets villkor och restriktioner (se beslutsträd)
- Nytt begrepp i form av kostnadsersättningar införs
- Klassificering av intäkter tydliggörs
- Gåvor redovisas via resultaträkningen utifrån samma kriterier som övriga intäkter
- Successiv intäktsföring i samband med investeringar kan endast göras för avgifter (VA-anslutningsavgifter) eller offentliga investeringsbidrag (motpart och förpliktelse)
- Utdelning ska redovisas först när beslutat har tagits på bolagsstämman

# RKR R2 Intäkter

Bilaga 1 Periodisering av EU- bidrag och statsbidrag



# RKR R3

## Immateriella anläggningstillgångar

- Exempel på utgifter som inte får aktiveras
  - Översikts- och detaljplaner
  - Utbildning
- Bedömning av väsentligt värde och krav på upplysningar om tillämpade beloppsgränser
- Utförligare beskrivning kring principer för avskrivning
- Avseende upplysningar i noter samt hantering av utrangeringar och avyttringar har anpassning gjorts till rekommendation om materiella anläggningstillgångar

# RKR R4

## Materiella anläggningstillgångar

Sammanslagning av tidigare rekommendationer kring materiella anläggningstillgångar samt redovisning av lånekostnader.

- Förtydligande och kompletterande normgivning om vilka utgifter som utgör anskaffningsvärde för tillverkade tillgångar:
  - Direkt hänförliga samt bidra till framtida värde och/eller servicepotential
  - Onormala utgifter ska inte ingå i tillgångens anskaffningsvärde
  - Principer för aktivering av lön för egen personal
    - => endast löneutgift för nedlagd tid med tidredovisning som grund
  - Principer för aktivering vid användning av egna maskiner
    - => direkta kostnader och skälig del av avskrivningar

# RKR R4

## Materiella anläggningstillgångar

- Ränteutgifter bör normalt inte ingå i anskaffningsvärdet
- Förtydligande kring utgifter som inte ska ingå i anskaffningsvärdet  
tex utbildning, hyra moduler/baracker, rivning/sanering, utrangering
- Förtydligad definition korttidsinventarier/inventarier mindre värde  
=> naturligt samband och led i en större investering
- Kompletterande normgivning samt krav på notupplysningar kring  
bestämd mängd och fast värde
- Stöd för upplysningar om bedömd genomsnittlig nyttjandeperiod



# RKR R5 Leasing

- Avtal som uppfyller kriterierna för korttidsinventarier eller mindre värde ska redovisas som operationellt avtal
  - => se RKR R4 Materiella anläggningstillgångar
  - => tidigare undantag avseende avtal om högst tre år är ersatt med principen om korttidsinventarier eller mindre värde
- Kravet på upplysningar om sale-and-leasebackavtal har utökats med:
  - Försäljningspris
  - Avtalslängd
  - Huvudsakliga villkor

# RKR R6 Nedskrivningar

Inga tillkommande eller förändrade principer har införts i jämförelse med tidigare rekommendation.

# RKR R7

## Finansiella tillgångar och skulder

En anpassning har gjorts utifrån de nya reglerna om redovisning till verkligt värde på vissa finansiella instrument samt ändrade principer för värdering av fordringar och skulder i utländsk valuta.

- Köp eller försäljning av finansiella tillgångar ska redovisas per affärsdag (tidigare fanns även alternativet likviddag)
- Transaktionsutgifter hänförliga till instrument värderade till verkligt värde redovisas som en kostnad när de uppkommer
- Komplettering med anledning av finansiella instrument värderas till verkligt värde – värdering efter första redovisningstillfället

# RKR R7

## Finansiella tillgångar och skulder

- Några effekter med anledning av övergång till verkligt värde:
  - Principen om kollektiv värdering (portföljvärdering) tas bort
  - Möjligheten till uppskrivning av finansiella anläggningstillgångar tas bort (tidigare uppskrivningar behöver återläggas)
- Omräkning av fordringar och skulder i utländsk valuta ska göras enligt växelkursen på balansdagen – valutakurs publicerad på Riksbankens webbplats (medelvärde av olika bankers köp- och säljkurser)
- Nya upplysningskrav med anledning av principen om värdering till verkligt värde + att vissa upplysningskrav flyttas till rekommendation om förvaltningsberättelsen

# RKR R8 Säkringsredovisning

Anpassning har gjorts utifrån de nya kraven på redovisning till verkligt värde på vissa finansiella instrument:

- Derivat som innehas för att säkra riskexponeringar kopplade till finansiella instrument som innehas för att generera avkastning eller värdestegring ska värderas till verkligt värde
- Nya upplysningskrav har tillkommit med anledning av principen om värdering till verkligt värde

# RKR R9

## Avsättningar / ansvarsförbindelser

- Avseende framtida händelser tydliggörs att effekten av ny lagstiftning beaktas först när den nya lagen antagits

# RKR R10 Pensioner

Sammanslagning av tidigare rekommendation avseende Särskild avtalspension och visstidspension, Upplysning om pensionsmedel och pensionsförpliktelser samt Värdering av och upplysningar om pensionsförpliktelser.

- Rekommendationen innehåller inga större principiella förändringar i jämförelse med tidigare rekommendationer
- Vissa nya upplysningskrav har tillkommit och vissa, som återfanns i de tidigare rekommendationerna, har flyttats in i rekommendationen om förvaltningsberättelsen (se RKR R15)

# RKR R11 Extraordinära och jämförelsestörande poster

Inga tillkommande eller förändrade principer har införts i jämförelse med tidigare rekommendation.



## **RKR R12 Byte av redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt rättelse av fel**

En mer ingående förklaring lämnas i den nya rekommendationen om vad som utgör ett fel som kan ligga till grund för rättelser.

Exempel på områden där byte av redovisningsprincip kan bli aktuellt till följd av den nya redovisningslagen:

- Övergång till värdering av vissa finansiella instrument till verkligt värde
- Återföring av uppskrivning av finansiella anläggningstillgångar
- Investeringsbidrag, ersättningar mm (bidrag som inte är offentliga bidrag)
- Utdelning i de fall man tidigare har redovisat anteciperad utdelning

# RKR R12 Byte av redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt rättelse av fel

Andra områden där byte av redovisningsprincip eller rättelse av fel kan vara aktuellt:

- Avsättningar som inte uppfyller kriterierna för avsättning
- Tidigare gjorda nedskrivningar som inte uppfyller kriterierna för nedskrivning
- I de fall ändring sker behöver jämförelseuppgifter i årsredovisning och delårsrapport omräknas med tillämpning av den nya redovisningsprincipen
- Om omräkning inte sker, ska information om skälen till detta lämnas
- Mer information – se rkr.se:  
[”Fastställande av ingångsbalansräkning och andra jämförelsetal 2019 i samband med övergång till rapportering enligt lag \(2018:597\) om kommunal bokföring och redovisning – vägledning och exempel”](#)

# RKR R13 Kassaflödesanalys

En i grunden omarbetad version. Grundprincipen kring de olika sektorerna kvarstår.

- En mer utförlig beskrivning av innehållet i de olika sektorerna och hantering av vissa enskilda poster
- Krav på jämförelsetal
- Förslag lämnas på uppställningsform för både direkt- och indirekt metod

# RKR R14 Drift- och investeringsredovisning

Rekommendationen är ny och ska tillämpas senast from 2020. Den normerar upprättande av drift- och investeringsredovisning.

- **Driftredovisning** (exempel på normering)
  - Utfall ska stämmas av mot fullmäktiges budget
  - Utfall ska redovisas brutto och jämföras med föregående års utfall
- **Investeringsredovisning** (exempel på normering)
  - Utfall ska stämmas av mot fullmäktiges budget/andra relevanta beslut
  - Fleråriga pågående och avslutade projekt ska stämmas av mot totalutgifter
  - Omfatta koncernföretagens investeringar som fullmäktige tagit ställning till

# RKR R14 Drift- och investeringsredovisning

- Samband med årsredovisningens övriga delar (exempel på normering)
  - Sambandet mellan drift- och investeringsredovisningen och årsredovisningens övriga delar ska beskrivas översiktligt
- Upplysningar (exempel på normering)
  - Drift- och investeringsbudgetens uppbyggnad samt de mest väsentliga principerna för ekonomistyrning
  - De mest väsentliga internredovisningsprinciperna
- Bilagor
  - I bilagor till rekommendationen återfinns exempel på upplysningar, samband samt uppställningsform

# RKR R15 Förvaltningsberättelse

Rekommendationen är ny och ska tillämpas senast from 2020. Den normerar upprättande av förvaltningsberättelsen i årsredovisningen.

- Exempel på övergripande normering
  - Vad som utgör förvaltningsberättelse ska tydligt framgå i årsredovisningen
  - Ska presenteras före men i omedelbar anslutning till resultat-, balansräkning och kassaflödesanalys
  - Ska innehålla fastställda huvudrubriker. Under varje rubrik ska upplysningar lämnas om den kommunala koncernen och kommunen. I rekommendationen återfinns under respektive huvudrubrik normering och exempel.
- I bilagor till rekommendationen återfinns exempel på upplysningar och uppställningsform. Finns även en exempelskrift på [www.rkr.se](http://www.rkr.se).

# RKR R16

## Sammanställda räkenskaper

Är mindre omfattande med avseende på normering eftersom LKBR innehåller:

- Definitioner av koncernföretag och koncern
  - Krav på noter och upplysningar
  - Innehåll i de sammanställda räkenskaperna
  - Metod för konsolidering
- Normering av vad som kan betraktas som särskilda skäl för att kunna använda kapitalandelsmetoden vid konsolidering

# RKR R17 Delårsrapport

Mindre omfattande eftersom LKBR reglerar vad en delårsrapport ska innehålla samt vilka jämförelsetal som ska finnas med.

- En samlad, men översiktlig, beskrivning av kommunens drift- och investeringsverksamhet ska ingå i delårsrapporten
- Det är upp till varje kommun att avgöra om de kommunala koncernföretagen ska omfattas av delårsrapporten
  - Rekommendationen betonar dock att det är viktigt att beakta om sammanställda räkenskaper krävs för att möjliggöra en relevant och tillräcklig grund för utvärdering av god ekonomisk hushållning utifrån kraven för kommunen och för verksamhet som bedrivs genom andra juridiska personer



# RKR R18 Övriga upplysningar som ska lämnas i not

Rekommendationen omfattar LKBR:s krav på upplysningar som ska lämnas i not men inte regleras i annan rekommendation.

## ➤ Särredovisning

Upplysning ska lämnas om vilka särredovisningar som upprättas under räkenskapsåret samt information om var dessa finns tillgängliga

## ➤ Räkenkapsrevision

Upplysning ska lämnas i separat not om den sammanlagda kostnaden för de kommunala revisorernas granskning av bokföring, delårsrapport och årsredovisning, s.k. räkenkapsrevision. Utgifter för revision som utförs året efter räkenskapsåret redovisas som kostnad det räkenskapsår revisionen avser.