

INFORMATION

Redovisning av medfinansiering av infrastruktur då avtalet innehåller klausul om indexreglering av det avtalade bidragsbeloppet

November 2020

RKR

RÅDET FÖR KOMMUNAL REDOVISNING

Redovisning av medfinansiering av infrastruktur då avtalet innehåller klausul om indexreglering av det avtalade bidragsbeloppet

Enligt lagen (2018:597) om kommunal bokföring och redovisning (LKBR) får bidrag som avses i 2 kap. 1–2 §§ lagen (2009:47) om vissa kommunala befogenheter redovisas i balansräkningen under benämningen Bidrag till infrastruktur eller redovisas som en kostnad i resultaträkningen (LKBR 5:7). Det innebär att kommunen/regionen, i samband med att beslut om avtal fattas och avtalet tecknas, kan välja mellan att redovisa hela medfinansieringskostnaden under beslutsåret eller att fördela (dvs. upplösa) kostnaden med enhetliga belopp under högst 25 år (LKBR 6:9).

Upplösningen ska påbörjas det år bidraget beslutats genom att avtal om medfinansiering har tecknats. I not till balans- och resultaträkningen ska man för varje projekt ange det sammanlagda beloppet och vad bidraget avser. Därutöver ska i not till balansräkningen anges den valda tiden för bidragets upplösning, hur mycket av bidraget som upplösts, och i balansräkningen upptaget belopp (LKBR 9:8).

Avtal om medfinansiering av infrastruktur kan vara utformade på många olika sätt, men det finns i princip två typsituationer som kan uppstå:

1. Beslut om och utbetalning av bidrag under samma redovisningsperiod.
2. Beslut om medfinansiering under en period och utbetalning av bidrag under kommande perioder (ofta inkluderar sådana avtal en klausul om indexreglering).

Denna information behandlar typsituation 2.

Enligt RKR R9 Avsättningar och ansvarsförbindelser ska en förpliktelse tas upp till den bästa uppskattningen av vad som krävs för att reglera förpliktelsen, vilket är det belopp som en kommun eller region skulle betala för att reglera förpliktelsen på balansdagen eller för att då överföra den till en tredje part. Om effekten av när i tiden betalning sker är väsentlig, ska avsättningen utgöras av nuvärdet av de framtida kassaflöden som förväntas krävas för att reglera förpliktelsen.

Om kommunen eller regionen väljer att redovisa bidraget i balansräkningen, bör det aktiverade beloppet värderas till det belopp som förväntas betalas ut i enlighet med avtalet. Innehåller avtalet en indexklausul, behöver kommunen/regionen beräkna beloppet inklusive en prognos över indexets utveckling. Enligt RKR R9 ska upplysning om betydelsefulla antaganden som påverkat värderingen lämnas i not. Antaganden om indexets utveckling är en sådan upplysning.

Om effekten av när i tiden betalning sker är väsentlig, ska beloppet nuvärdesberäknas med en diskonteringsränta som motsvarar den räntesats som återspeglar kommunens eller regionens villkor för tecknande av lån med motsvarande löptid. Huruvida effekten är väsentlig avgörs alltså av hur långt fram i tiden som betalning ska ske och det rådande ränteläget för tecknande av lån. Om beloppet är nuvärdesberäknat, redovisas den årliga förändringen på grund av tidsfaktorn som en ökning av avsättningen och som en finansiell kostnad.

Det aktiverade bidraget löses sedan upp med lika stora belopp under det antal år som kommunen eller regionen beslutat vid aktiveringstillfället, dock högst 25 år. Upplösningsperioden får inte ändras när den väl har fastställts.

Redovisning av medfinansiering av infrastruktur då avtalet innehåller klausul om indexreglering av det avtalade bidragsbeloppet

Exempel 1

(Belopp och procentsatser i exemplet är avrundade)

Låt oss anta att en kommun den 31/12 år 20X1 beslutar och avtalar om att man 31 december år 20X5 ska utbetala 50 000 000 kr i dagens penningvärde som bidrag till statlig infrastruktur. Enligt avtalet ska beloppet, fram till utbetalningstidpunkten, indexuppräknas enligt i avtalet specificerat index. I exemplet beräknas index öka med 3 % per år, dvs. med ca 12,55 % fram till utbetalningstidpunkten. Vid avtalets tecknande går det att teckna ett amorteringsfritt lån på fyra år med fast ränta på 1,0 %.

Det belopp som beräknas betalas ut den 31/12 år 20x5 blir $1,1255 \times 50\,000\,000 \approx 56\,275\,000$ kr.

Nuvärdet av en betalning om 4 år med 1 % diskonteringsränta är ca 54 080 000 kr.

Om kommunen väljer alternativet att aktivera bidraget, ska 54 080 000 kr aktiveras på balansräkningens tillgångssida, under rubriken Bidrag till infrastruktur, då beslut fattats genom att avtal om medfinansiering tecknats. Motsvarande belopp bokförs, i enlighet med RKR R9 Avsättningar och ansvarsförbindelser, som avsättning på balansräkningens kreditsida. Kommunen har beslutat att upplösa det aktiverade bidraget på 25 år.

Bokslut år 20X1

Vid bokslutstillfället ligger det aktiverade bidraget som grund för upplösning, och en upplösning på motsvarande 2 163 200 kr belastar verksamhetens kostnader i resultaträkningen.

I enlighet med RKR R9 Avsättningar och ansvarsförbindelser värderas avsättningen i bokslutet till 54 080 000 kr ($56\,275\,000 \times 1,01^{-4}$).

Bokslut år 20X2

Det aktiverade beloppet upplöses med 2 163 200 kr och belastar verksamhetens kostnader i resultaträkningen.

Avsättningen omprövas i enlighet med rekommendation om avsättningar och ansvarsförbindelser och tas i balansräkningen upp till 54 620 000 kr ($56\,275\,000 \times 1,01^{-3}$). Förändringen, dvs. 540 000 kr ($54\,620\,000 - 54\,080\,000$), redovisas som en finansiell kostnad.

Bokslut år 20x3

I samband med bokslut år 20x3 konstateras att projektet fördröjts och att färdigställande och utbetalning kommer att ske först år 20x7. Räntesats och antagande om indexets utveckling är oförändrade.

Den totala utbetalningen beräknas därför bli ca 59 700 000 kr ($1,194 \times 50\,000\,000$), dvs. en ökning med ca 3 425 000 kr. Nuvärdet av detta belopp fram till utbetalningstidpunkten blir 3 291 000 kr ($3\,425\,000 \times 1,01^{-4}$).

Redovisning av medfinansiering av infrastruktur då avtalet innehåller klausul om indexreglering av det avtalade bidragsbeloppet

Beloppet aktiveras som bidrag till infrastruktur och upplöses i samma takt som resten av bidraget, dvs. de återstående 23 åren. Upplösningen blir därför de återstående 23 åren 2 386 287 kr (54 080 000 / 25 + 3 291 000/23)

Ny avsättning för att klara utbetalningen den 31/12 20x7 på 61 500 000 kr blir 59 100 000 kr (61 500 000/1,01⁴) . Förändringen specificeras i not med följande belopp:

Bidrag till infrastruktur	Belopp
Ingående avsättning	54 620 000
Ökad avsättning	3 291 000
Förändring av nuvärde p.g.a. tidseffekt	1 189 000
Utgående avsättning	59 100 000

Exempel 2 Notupplysning

Enligt LKBR 9:8 ska upplysning lämnas i not om lämnade bidrag till infrastruktur.

En upplysning ska för varje projekt lämnas om det sammanlagda bidraget till infrastruktur enligt 5 kap. 7 § och vad det avser.

Upplysningar ska också lämnas om den valda tiden för bidragets upplösning enligt 6 kap. 9 §, hur mycket av bidraget som upplösts och upptaget belopp under posten Bidrag till infrastruktur.

Exempel på notupplysning till balansräkningsposten i ovanstående exempel år 20x3:

X kommun har tecknat avtal med Trafikverket år 20x1 om bidrag för ny genomfartsled i centralorten. Bidraget är på totalt 50 000 000 i 20x1 års penningvärde. Beloppet beräknas för närvarande betalas ut år 20x7, och med indexreglering beräknas det uppgå till 61 500 000. Nuvärdet av bidragsbeloppet beräknas uppgå till 59 100 000. I samband med bokslut 20x3 har konstaterats att färdigställandetidpunkten förskjutits med två år till 20x7, varför indexberäkning och nuvärdesberäkning har inneburit en förändring av beräknat bidrag.

Indexregleringen i avtalet har beräknats påverka utbetalat belopp med 3 % årligen. Diskonteringsräntan har satts till 1 %.

Bidrag till genomfartsled	20x3	20x2
Totalt bidragsbelopp	59 100 000	54 080 000
Totalt upplöst	- 6 632 687	- 4 326 400
<i>(därav årets upplösning)</i>	<i>(2 306 287)</i>	<i>(2 163 200)</i>
UB Bidrag till infrastruktur	52 467 313	49 753 600

Bidraget upplöses på 25 år med start år 20x1.