

INFORMATION

Redovisning av extern finansiering av sociala utfallskontrakt

Oktober 2025

RKR

RÅDET FÖR KOMMUNAL REDOVISNING

Bakgrund

Sociala utfallskontrakt innebär att en extern finansiär lånar ut pengar till insatser i kommuner som syftar till att leda till ekonomiska och/eller kvalitativa förbättringar. Utfallsbeställaren (kommunen) blir betalningspliktig gentemot finansiären eller leverantören löpande under insatsen beroende på hur väl insatsen går.

Eftersom sociala utfallskontrakt kan utformas och se ut på en mängd olika sätt måste varje avtal redovisningsmässigt tolkas separat utifrån innebörden i det specifika avtalet. Det går därför inte att ge en heltäckande beskrivning av hur bokföringen ska ske i varje enskilt fall.

I normalfallet betalar kommunen för projektkostnader som uppkommer i form av kostnader för bland annat egen personal och köp av tjänster. Utöver det betalar kommunen en finansiell kostnad till finansiären om projektet lyckas. Om projektet inte lyckas står kommunen för projektkostnader, men behöver som regel inte betala tillbaka hela beloppet som lånats ut av finansiären.

Nedan regleras bokföringen av kostnader och intäkter i kommunen som är kopplade till finansieringen/lånet. RKR tar följaktligen inte ställning till huruvida detta är förenligt med kommunallagens regler om god ekonomisk hushållning.

Tillämpliga regelverk för kommunala utfallsbeställare

Då utfallsbeställaren är en kommun är lag om kommunal bokföring och redovisning (LKBR) och Rådet för kommunal redovisnings (RKR) rekommendationer tillämpliga. De rekommendationer från RKR som framförallt bedöms vara tillämpliga är:

- a) RKR R2 Intäkter
- b) RKR R7 Finansiella tillgångar och skulder
- c) RKR R9 Avsättningar och ansvarsförbindelse

Redovisning för kommunala utfallsbeställare

En sammanfattning av gällande principer för intäkter, tillgångar och skulder samt avsättningar och ansvarsförbindelser framgår nedan.

Intäkter (RKR R2)

En inkomst ska redovisas som intäkt först när samtliga av följande förutsättningar är uppfyllda

- inkomsten kan beräknas på ett tillförlitligt sätt
- det är sannolikt att de ekonomiska fördelar som är förenliga med transaktionen kommer att tillfalla kommunen
- de eventuella utgifter som uppkommit eller som förväntas uppkomma till följd av transaktionen kan beräknas på ett tillförlitligt sätt, och villkoren för den ekonomiska uppgörelsen ska i allt väsentligt ha fullgjorts.

Av RKR R2 framgår även att den del av en inkomst som inte uppfyller kriterierna för intäkt ska periodiseras och redovisas som skuld i balansräkningen.

Finansiering som tas emot från en finansiär under ett finansiellt utfallskontrakt kan sålunda inte intäktsföras förrän det är sannolikt att kommunen får behålla de pengarna. Eftersom kommunen bara får behålla pengarna om insatsen inte lyckas kommer ingen del att kunna intäktsföras när pengarna tas emot, utan redovisas som skuld fram till dess att intäktskriterierna är uppfyllda.

Avsättningar/ansvarsförbindelse (RKR R9)

När en kommun ingår ett socialt utfallskontrakt uppstår en möjlig framtida förpliktelse att utbetala pengar. Kommunen måste då redovisa en ansvarsförbindelse och/eller avsättning avseende beloppet för den möjliga förpliktelsen. Huruvida det är en ansvarsförbindelse eller avsättning beror på hur stor sannolikhet kommunen bedömer att det är att beloppet ska återbetalas. Är det mer sannolikt att belopp ska utbetalas än att det inte ska utbetalas ska avsättning redovisas i balansräkningen. Vid varje redovisningstillfälle behöver kommunen bedöma sannolikheten för vilket belopp som slutligen kommer att utbetalas efter insatsens genomförande. Försiktighetsprincipen ska härvid tillämpas.

Finansiella skulder (RKR R7)

När en kommun tar emot finansiering som med säkerhet ska återbetalas, t.ex. en del av ett lån under ett finansiellt utfallskontrakt, ska det beloppet redovisas som långfristig skuld till den del återbetalning sker mer än ett år efter balansdagen och som kortfristig skuld till den del återbetalning sker inom ett år efter balansdagen.

Bilagor

Bilaga 1 Exempel

För att åskådliggöra redovisningen har vi beskrivit två förenklade exempel på avtalsförhållanden. Exempelen är inte heltäckande och varje avtal måste bedömas var för sig i enlighet med avtalets innebörd.

Exempel 1

Kommunen ingår ett finansiellt socialt utfallskontrakt med en finansiär och tar emot 10 miljoner kronor i form av ett lån som löper utan ränta. Pengarna används till en insats som bedrivs över tre år och pengarna från finansiären betalas ut med 3,3 miljoner kronor per år. Kommunen ska betala tillbaka mellan 8 och 14 miljoner kronor till finansiären beroende på hur bra resultatutfallet blir. Blir utfallet lyckat ska maximalt 14 miljoner kronor återbetalas och blir utfallet inte lyckat alls ska 8 miljoner kronor återbetalas. Betalning kan också ske med andra belopp mellan 8 och 14 miljoner kronor beroende på utfallet.

Redovisning exempel 1

När avtalet tecknas har kommunen en möjlig förpliktelse att betala ut maximalt 14 miljoner kronor. Detta belopp ska initialt redovisas som skuld samt ansvarsförbindelse och/eller avsättning i enlighet med kraven i RKR R2, RKR R7 och RKR R9. Nedan beskrivs i kronologisk ordning hur redovisningen ska ske.

- När reversen/avtalet tecknas bokför kommunen en fordran på finansiären om 10 miljoner kronor och en långfristig skuld om 8 miljoner kronor, då kommunen med säkerhet vet att det beloppet kommer att erhållas och ska återbetalas. Skillnaden mellan 8 miljoner kronor och 10 miljoner kronor bokförs som avsättning då det bedöms vara sannolikt men inte säkert att beloppet kommer att återbetalas.
- När kommunen erhåller utbetalning av de första 3,3 miljoner kronor så minskar fordran mot finansiären med samma belopp.
- Kommunen måste också initialt göra en bedömning av sannolikheten för att man ska behöva betala ut mer än den erhållna finansieringen om 10 miljoner kronor till finansiären. Om kommunen initialt bedömer att det är sannolikt att man kommer behöva betala tillbaka det maximala beloppet, så ska totalt ytterligare 4 miljoner kronor (skillnaden mellan 14 miljoner kronor och 10 miljoner kronor) redovisas som avsättning, dvs skillnaden mellan det maximala beloppet och lånebeloppet. Motposten i balansräkningen blir en förutbetalad finansiell kostnad som, successivt kostnadsförs över projektets löptid. Det vill säga om kommunen får 10 miljoner kronor men behöver betala tillbaka 14 miljoner kronor så ska 4 miljoner kronor kostnadsföras över projektets löptid. Enligt god redovisningssed ska kostnaden bokföras i enlighet med effektivräntemetoden. Men är projektet inte längre än tre år i kombination med den osäkerhet som föreligger kring projektets utfall, så är bedömningen att kommunen i normalfallet kan redovisa kostnaden linjärt över perioden.
- När kommunen i början av år två erhåller ytterligare 3,3 miljoner kronor så bokförs detta belopp som minskad fordran på finansiären. I bokslutet år 2

Redovisning av extern finansiering av sociala utfallskontrakt

behöver kommunen göra en förnyad bedömning av vilket belopp man kommer att återbetala till finansiären. Vid en eventuellt ändrad bedömning jämfört med tidigare behöver avsättningsbeloppet justeras. Vid bokslutet behöver också bedömas om återbetalningar ska ske inom 12 månader efter räkenskapsårets slut. Om så är fallet ska en omföring från långfristig skuld ske till kortfristig skuld.

- I början av år tre erhåller kommunen de slutliga 3,3 miljoner kronor. Dessa bokförs som reducerad fordran på finansiären.

Beroende på om projektet blir lyckat eller inte kommer redovisningen att påverkas. Nedan har två alternativ redovisats. I alternativ 1 bedömer kommunen över hela perioden att projektet kommer att lyckas och utfallet blir också lyckat. I alternativ 2 bedömer kommunen de två första åren att projektet kommer att bli lyckat. År tre inser man att så inte är fallet, utan projektet misslyckas.

Alternativ 1: Kommunen bedömer från start att projektet blir lyckat och det blir det också.

Kommunens kostnad blir fördelad med en tredjedel av det belopp som ska betalas till finansiären utöver erhållet belopp från finansiären.

När projektet regleras med finansiären en bit in på år 4 uppkommer ingen kostnad utan de 14 mkr som betalas bokförs mot skuld respektive avsättning.

Totalt blir kostnaden för finansieringen sålunda 4 mkr över treårsperioden. Utöver det har kommunen kostnader för att driva projektet.

	År 1		År 2		År 3		X3-12-31 saldo		År 4 Avslut	
Balansräkning	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit
Bankkonto	3 333		3 333		3 333		10 000			14 000
Långfristig skuld		8 000			8 000					
Kortfristig skuld						8 000		8 000	8 000	
Fordran	6 667			3 333		3 333				
Avsättning		6 000						6 000	6 000	
Förbetald kostnad fördelas på tre år	4 000	1 333		1 333		1 333				
Eget kapital	1 333		1 333		1 333		4 000			
Summa Debet och Kredit	15 333	15 333	4 667	4 667	12 667	12 667	14 000	14 000	14 000	14 000

	År 1		År 2		År 3		Total kostnad över 3 år	År 4 Avslut	
Resultaträkning	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit		Debet	Kredit
Finansiell kostnad	1 333		1 333		1 333		4 000		

Alternativ 2. I slutet av år 3 konstateras att projektet inte lyckas. Kommunen ska betala tillbaka 8 mkr av erhållna 10 mkr.

Första två åren bedömer kommunen att önskvärda effekter kommer att uppnås och redovisningen återspeglar det.

År 3 när det konstateras att effekterna inte uppnås uppstår en positiv resultateffekt om 4 667 tkr. Detta beror dels på att kommunen får behålla 2 mkr av erhållen finansiering, dels att kommunen kostnadsfört 1 333 tkr per år i två år och dessa kostnader behöver vändas.

Totalt blir resultateffekten av finansieringen sålunda en intäkt med 2 mkr. Utöver det har kommunen kostnader för att driva projektet.

	År 1		År 2		År 3		X3-12-31		År 4 Avslut	
Balansräkning	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit			Debet	Kredit
Bankkonto	3 333		3 333		3 333		10 000			8 000
Långfristig skuld		8 000			8 000					
Kortfristig skuld						8 000		8 000	8 000	
Fordran	6 667			3 333		3 333				
Avsättning		6 000				6 000				
Förbetald kostnad fördelas på tre år	4 000	1 333		1 333		1 333				
Eget kapital	1 333		1 333			4 667		2 000		
Summa Debet och Kredit	15 333	15 333	4 667	4 667	17 333	17 333	10 000	10 000	8 000	8 000

	År 1		År 2		År 3		Total intäkt över 3 år	År 4 Avslut	
Resultaträkning	Debet	Kredit	Debet	Kredit	Debet	Kredit		Debet	Kredit
Finansiell post	1 333		1 333			4 667	-2 000		

I exemplet ovan inkluderas inte några kostnader kopplat till driften av själva projektet, utan enbart transaktioner i förhållande till finansiären. Kommunens egna kostnader i form av

Redovisning av extern finansiering av sociala utfallskontrakt

egen personal och eventuella köp av tjänster för att utföra verksamheten i projektet ska redovisas i takt med att tjänsterna utförs eller levereras.

Exempel 2

Kommunen ingår ett operationellt socialt utfallskontrakt med en stiftelse som ska genomföra en insats i kommunens verksamheter. Avtalet med stiftelsen innebär att kommunen ska betala en utfallsbaserad ersättning om 0–14 miljoner kronor beroende på hur bra utfallet blir. Resultatet utvärderas efter tre år och kommunen ska då betala stiftelsen baserat på utfallet. Kommunen bedriver ingen egen verksamhet i insatsen utan detta bedrivs av stiftelsen.

Stiftelsen å sin sida ingår ett finansiellt socialt utfallskontrakt med finansiär och tar emot ett lån om 10 miljoner kronor som löper utan ränta över tre år. De 10 miljoner kronorna används för att finansiera stiftelsens verksamhet som genomförs inom ramen för insatsen i kommunen. När insatsen är klar ska stiftelsen betala tillbaka mellan noll och 14 miljoner kronor till finansiären beroende på hur bra utfallet har blivit. Till den del stiftelsen erhåller betalning från kommunen för lyckat utfall så ska hela detta belopp betalas vidare till finansiären i form av återbetalning av lån. Det finns ingen skyldighet för stiftelsen att betala tillbaka lånet till den del kommunen inte betalar in medel till stiftelsen.

Redovisning exempel 2

Kommunen ska initialt, när avtalet ingås, redovisa en ansvarsförbindelse om 14 miljoner kronor och beskriva denna i sin redovisning. Detta eftersom kommunen har ingått ett avtal med en förpliktelse som innebär att den kan behöva betala ut upp till 14 miljoner kronor.

De 14 miljoner kronorna ska redovisas successivt över insatsens löptid som verksamhetskostnad (köp av utfallsbaserade tjänster) med en motpost som avsättning i avvaktan på slutlig reglering.

Precis som i exempel 1 behöver kommunen vid varje redovisningstillfälle bedöma sannolikheten för vilket belopp som slutligen kommer att utbetalas efter insatsens genomförande. Försiktighetsprincipen ska härvid tillämpas.