



Sveriges  
Kommuner  
och Landsting

Cirkulärnr: 2007:4  
Diariernr: 2007/0014  
Nyckelord: Redovisning  
Handläggare: Anders Nilsson  
Avdelning: Avdelningen för ekonomi och styrning  
Sektion/Enhet: Sektionen för demokrati och styrning  
Datum: 2007-01-03  
Mottagare: Ekonomi/finans  
Rubrik: Redovisningsfrågor år 2006 och 2007



## CIRKULÄR

---

Avdelningen för ekonomi och styrning  
Sektionen för demokrati och styrning  
Anders Nilsson

Ekonomi/finans

### Redovisningsfrågor år 2006 och 2007

Som ett stöd för arbetet med årsredovisningen 2006 och för redovisningen för år 2007 ges här en sammanfattande information om ett antal aktuella redovisningsfrågor.

- Rådet för kommunal redovisning
- Redovisning av kommunalskattens slutavräkningar
- Förändring av pensionsskultsberäkningen
- Plus jobb
- Trängselskatteförsöket
- Uppdatering av Kommun Bas 05
- Internräntor
- Personalomkostnadspålägg
- Räkenskapssammandraget 2006
- God ekonomisk hushållning
- Transparensdirektiv
- Redovisning av va-verksamhet 2007
- Redovisning av fjärrvärmeverksamhet 2007

Vi vill också hänvisa till andra cirkulär som informerar om vissa av dessa frågor, se cirkulär nr 2006:6 2006:52, 2006:70, 2006:92.

### Rådet för kommunal redovisning

Rådet för kommunal redovisning ger ut rekommendationer, utkast till rekommendationer samt informationer och idéskrifter. Nedan finns en

#### Sveriges Kommuner och Landsting

118 82 Stockholm, Besök: Hornsgatan 20  
Tfn: växel 08-452 70 00, Fax: 08-452 70 50  
info@skl.se, www.skl.se

sammanställning av det som tagits fram under 2006 i form av nya eller omarbetade rekommendationer. Mer information om Rådet samt alla rekommendationer, utkast, skrifter och informationer finns på Rådets webbplats: [www.rkr.se](http://www.rkr.se).

### **Rekommendationer som omarbetats under 2006**

- 2.1 *Särskild avtalspension och visstidspension*
- 7.1 *Upplysningar om pensionsmedel och pensionsförpliktelser*
- 11.1 *Materiella anläggningstillgångar*
- 3.1 *Redovisning av extraord. poster och upplysningar för jämförelseändamål*
- 15.1 *Redovisning av lånekostnader*
- 6.1 *Redovisning av bidrag till infrastrukturella investeringar*
- 13.1 *Redovisning av hyres/leasingavtal*
- 14.1 *Byte av redovisningsprincip*

Alla dessa rekommendationer är omarbetningar och förtydliganden av tidigare rekommendationer. Enbart smärre principiella förändringar finns jämfört med tidigare. Här vill vi särskilt lyfta fram en sådan förändring. Rekommendation nr 13.1 *Redovisning av hyres-/leasingavtal* tydliggör bl a att finansiella leasingavtal som har en avtalstid på 3 år (36 månader) eller kortare får klassificeras som operationella avtal. Merparten av förekommande billeasingavtal har en sådan avtalstid, de kan således redovisas som operationella avtal.

Vårt allmänna råd är att genomföra en särskild granskning av alla gällande rekommendationer för att värdera hur de tillämpas i er kommuns redovisning. Om en rekommendation, eller delar av en rekommendation, inte tillämpas ska information om detta lämnas i årsredovisningen.

### **Informationer utgivna 2006**

*Upplysningar om pensioner i bokslutet*

### **Utkast, ej färdig rekommendation**

*12.1 Redovisning av immateriella tillgångar*

### **Nya skrifter 2006**

*Dokumentation av redovisningssystem*

*Redovisning av affärsverksamhet, mot bakgrund av självkostnadsprincipen*

### **Redovisning av kommunalskattens slutavräkningar**

Rekommendation nr 4.1 från Rådet för kommunal redovisning (RKR) reglerar hur kommunalskattens slutavräkning ska periodiseras. Följande kommunalskatteintäkter ska resultatredovisas för år 2006.

1. De preliminära månatliga skatteinbetalningarna.

2. En prognos över slutavräkningen för år 2006 (avräkningen för år 2006 regleras likvidmässigt i januari år 2008). Den prognos som ska användas enligt rekommendation nr 4.1 är den prognos som Ekonomistyrningsverket fastställt för detta ändamål, den 18 december 2006. Denna prognos innebär att slutavräkningen blir plus 217 kronor per invånare i kommunen (november 2005). Enligt Kommun Bas 05 används konto 178 för denna periodisering.
3. I bokslut för 2005 bokfördes, enligt RKR nr 4:1, en prognos för slutavräkningen för år 2005 som uppgick till minus 340 kronor per invånare i kommunen (november 2004). Det slutgiltiga taxeringsutfallet för år 2005 är nu känt och slutavräkningen uppgår till minus 131 kronor per invånare. Mellanskillnaden mellan prognos och utfall, 209 kronor per invånare (november 2004), ska resultatredovisas i bokslut 2006.

För ytterligare information om skatteintäkterna se cirkulär nr 2006:92.

### **Förändringar av pensionsskultsberäkningen**

Under 2006 påbörjade Sveriges Kommuner och Landsting en översyn av den rekommenderade modellen för pensionsskultsberäkningar (P-finken). Översynen är bl a föranledd av det nya pensionsavtalet (KAP-KL) samt behovet av att uppdatera vissa försäkringstekniska antaganden om diskonteringsränta och om livslängder. Översynen beräknas vara slutgiltigt klar under våren 2007 och kommer med stor sannolikhet att innebära att de beräknade pensionsskulderna beloppsmässigt kommer att öka relativt mycket.

För att undvika att pensionsskulden blir alltför lågt värderad vid årsskiftet 2006/2007 har vi beslutat att föregripa den slutgiltiga översynen och ändra den använda diskonteringsräntat från 3% till 2,5% (se cirkulär 2006:52). Uppskattningsvis leder detta till en engångsökning av såväl den i balansräkningen bokförda pensionsskulden som av pensionsåtagandet i ansvarsförbindelsen.

Pensionsadministratörerna (KPA, SPP, Skandia) kommer att beakta denna räntesänkning vid de beräkningar som görs som underlag till boksluten för 2006.

Engångseffekten av räntesänkningen kan enligt vår bedömning klassificeras som en jämförelsestörande kostnad (RKR nr 3:1) i resultaträkningen till den del av skulden som bokförs i balansräkningen.

### **Plusjobb**

Den statliga ersättningen för sk plusjobb ska klassificeras som ett riktat statsbidrag, konto 352 enligt Kommun Bas. I Scb:s räkenskapssammandrag (driftredovisningen) föreslår vi att de kostnader och intäkter som är kopplade till plusjobben redovisas i block 6, Särskilt riktade insatser, arbetsmarknadsåtgärder.

### **Trängselskatteförsöket**

I och med försöket med trängselskatt i Stockholm under 2006 föreslår vi följande konton för redovisning av dessa kostnader. Nytt konto 766, Trängselskatt/miljöavgift för kommunens egna bilar. I de fall kommunen ersätter anställda som i tjänsten kör med privata bilar kan den ersättningen (som Skatteverket klassar som lön) konteras på underkonto 5598, Trängselskatt, skattepliktig.

### **Kommun Bas 05**

Under hösten 2006 har den kommunala normalkontoplanen Kommun Bas 05 uppdaterats med en del smärre förändringar jämfört med den tryckta versionen. Kontoplanen finns på vår hemsida.

### **Internräntor**

Sveriges Kommuner och Landsting ger förslag på internräntor för 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. Förslagen tas fram i samband med att förutsättningarna för kommande års budgetarbete kan behöva fastställas. Våra aktuella internräntesatser är.

2006: 5 %

2007: 4,5 %

2008: 5,0 %

Se även cirkulär 2006: 92.

### **Personalomkostnadspålägg**

År 2006 beräknas personalomkostnadspålägget uppgå till 41,66 %. År 2007 höjs pålägget till 41,80 procent.

Se även cirkulär 2006:92.

### **Räkenskapssammandraget 2006**

Scb har tidigare skickat ut information om räkenskapssammandraget för år 2006. För att underlätta informationsspridningen har Scb skapat en hemsida som löpande uppdateras med aktuell information.

([www.kommunernasekonomi.scb.se](http://www.kommunernasekonomi.scb.se)). Jämfört med förra året kan man särskilt notera att steg 1 nu även efterfrågar vissa uppgifter om budgeten för kommande år.

## God ekonomisk hushållning

Under hösten 2004 beslutade riksdagen om en förändrad lagstiftning om God ekonomisk hushållning. Vissa övergångseffekter uppstår i skarven mellan de gamla och de nya regelverken.

I likhet med tidigare regler skall det i årsredovisningens förvaltningsberättelse finnas en särskild analys av balanskravet. Om balanskravet ett enskilt år inte är uppfyllt ska det lämnas upplysningar om hur kommunen avser att i framtiden reglera det negativa resultatet. Om fullmäktige med hänvisning till synnerliga skäl har beslutat att en sådan reglering inte ska genomföras ska motiven för detta anges. Eventuella underskott år 2005 och 2006 ska senast vara återställda inom tre år (2008 respektive 2009). Eventuella underskott från år 2004 ska enligt det tidigare regelverket vara återställt inom två år (2006).

Vid sidan av balanskravsavstämningen ska det även i förvaltningsberättelsen finnas en avstämning av de finansiella målen och av de mål och riktlinjer för verksamheten som angavs i budgeten för 2006.

I cirkulär nr 2004:46 informerar vi mera ingående om dessa regelverk. Vi vill även hänvisa till skriften Hushållning i lagens namn. Den finns tillgänglig på vår hemsida. Där finns även viss dokumentation från några av de utvecklingsprojekt som pågår bland kommunerna inom detta område.

## Transparensdirektiv

Fr.o.m. redovisningsåret 2006 gäller lagen (2005:590) om insyn i vissa verksamheter (transparensdirektivet). Intentionen är att motverka konkurrens problem. Denna lag kan påverka vissa större kommuner. I cirkulär 2006:6 beskriver vi vår tolkning av lagen med bedömningar om när den ställer krav på sköppen och separat redovisning av vissa verksamhetsområden i kommuner, landsting och deras koncerner.

## Redovisning av va-verksamhet 2007

Under 2006 har riksdagen antagit en ny lag om allmänna vattentjänster (prop 2005/06:78). Lagen gäller oberoende av om man valt att organisera verksamheten som en kommunal förvaltning eller om man organiserat den som ett företag. Lagstiftningen ställer bl a krav på att va-verksamheten fr o m redovisningsåret 2007 ska särredovisas från annan verksamhet. Huvudsyftet är att säkerställa att avgiftsuttaget inte blir för högt över tiden.

### Lag om allmänna vattentjänster

52 § En huvudman skall i fråga om verksamheten med att ordna och driva en allmän va-anläggning se till

1. att verksamheten bokförs och redovisas i enlighet med god redovisningssed där resultat- och balansräkningar redovisas särskilt för verksamheten och där det av tilläggsupplyningar framgår hur huvudmannen fördelat kostnader som varit gemensamma med annan verksamhet, och
2. att redovisningen, när den är fastställd, finns tillgänglig för fastighetsägarna.

Bland kommentarerna till denna paragraf kan man läsa följande.

Hur huvudmannen väljer att redovisningstekniskt genomföra särredovisningen har mindre betydelse. Det finns flera tänkbara modeller för detta. Den närmare utformningen bör kunna överlämnas till den redovisningspraxis som utvecklas inom ramen för vad som skall anses vara god redovisningssed. Det viktiga är att det går att klart utläsa verksamhetens kostnader, intäkter, resultat och förmögenhet och att redovisningen gör det möjligt att härleda uppkomna överskott och gjorda avsättningar över tiden.

Fastighetsägare som så önskar skall utan kostnad kunna få sig tillsänt ett eget exemplar av redovisningshandlingarna.

För närvarande finns det inga särskilda rekommendationer från normgivande organ som tolkar eller förtydligar vad god redovisningssed kopplat till denna lagtext innebär. Rådet för kommunal redovisning har publicerat en idéskrift *Redovisning av affärsverksamhet – mot bakgrund av självkostnadsprincipen* där man kan få vägledning till vissa av de frågeställningar som uppstår när man ska upprätta en sådan särredovisning som lagen föreskriver. Organisationen Svenskt Vatten har påbörjat ett arbete med att skriva en vägledning om de specifika redovisningsfrågor som finns för va-verksamheten. Denna skrift förväntas vara klar under maj månad 2007.

Man kan konstatera att lagstiftningen accepterar att det sker en praxisutveckling under de närmaste åren. Vissa, framför allt lite större kommuner och företag, har sedan länge valt att särredovisa sina va-verksamheter i egna resultat- och balansräkningar. För närvarande utvecklas således praxis runt särredovisning av va i första hand ute bland enskilda kommuner och kommunala företag, inte via normerande rekommendationer.

### **Redovisning av fjärrvärmeverksamhet 2007**

Regeringen har den 16 november 2006 utfärdat en förordning (SFS 2006:1203) om redovisning av fjärrvärmeverksamhet. Förordningen blir tillämplig för räkenskapsåret 2007.

Kortfattat innebär förordningen att den som bedriver fjärrvärmeverksamhet som avses i 1 kap. 4a§ och 3 kap. 2§ andra stycket (1997:857) skall redovisa fjärrvärmeverksamheten särskilt genom att för varje räkenskapsår upprätta en

årsrapport som omfattar hela fjärrvärmeverksamheten. Förordningen reglerar utformning och innehåll av årsrapporten med resultaträkning, balansräkning, noter, förvaltningsberättelse och finansieringsanalys. För övrigt hänvisas till god redovisningssed och årsredovisningslagen (1995:1554) för verksamhet som bedrivs som företag, och lagen om kommunal redovisning (1997:614) för verksamhet som bedrivs som kommunal förvaltning.

Förordningen anger även hur revisionen ska gå till samt att årsrapporten ska ges in till Statens energimyndighet inom sju månader efter räkenskapsårets utgång.

Hela förordningen hittas på Riksdagens hemsida, vi har även lagt ut en länk på vår hemsida.

För frågor kopplade till denna information vänd er i första hand till Anders Nilsson (08-452 7642) och Åsa Hjortsberg-Sandgren (08-452 7732).

Sveriges Kommuner och Landsting  
Avdelningen för ekonomi och styrning  
Sektionen för demokrati och styrning

Lennart Hansson