



Sveriges
Kommuner
och Landsting

Cirkulärnr: 10:2
Diariernr: 10/0043
Handläggare: Anders Nilsson
Avdelning: Avdelningen för ekonomi och styrning
Sektion/Enhet: Sektionen för demokrati och styrning
Datum: 2010-01-07
Mottagare: Ekonomi/finans
Rubrik: Redovisningsfrågor 2009 och 2010



CIRKULÄR 2010:2

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

Ekonomi/finans

Redovisningsfrågor 2009 och 2010

Som ett stöd för arbetet med årsredovisningen 2009 och för redovisningen för år 2010 ges här en sammanfattande information om ett antal aktuella redovisningsfrågor.

- Bidrag till statlig infrastruktur
- Rådet för kommunal redovisning
- Tillfälligt konjunkturstöd
- Redovisning av kommunalskattens slutavräkningar
- Redovisning och beräkning av särskild avtalspension och visstidspension
- Kommunal fastighetsavgift
- Internräntor
- Personalomkostnadspålägg
- Räkenskapsammandraget 2009
- God ekonomisk hushållning
- Redovisning av va-verksamhet

Bidrag till statlig infrastruktur

Den kommunala redovisningslagen har kompletterats med bestämmelser om redovisning av bidrag till statlig infrastruktur. Förändringarna träder i kraft den 1 januari 2010, och tillämpas i fråga om bidrag till statlig infrastruktur som har beslutats efter den 28 februari 2009. Lagtexten i 5 kap 7§ lyder:

Efter kommunens eller landstingets beslut ska sådana bidrag som avses i 2 kap 1 § lagen (2009:47) om vissa kommunala befogenheter tas upp i balansräkningen under posten Bidrag till statlig infrastruktur eller redovisas som en kostnad i resultaträkningen.

Varje bidrag som redovisas i balansräkningen ska upplösas med årliga enhetliga belopp under högst 25 år. Upplösningen ska påbörjas det år bidraget beslutas.

För bidrag som har beslutats under år 2009 får dock upplösningen påbörjas det år första utbetalningen av bidraget görs.

I not till balansräkningen och resultaträkningen ska för varje projekt anges 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.

Detta innebär att kommuner får möjlighet att välja mellan direkt kostnadsföring av bidrag, och att föra upp bidragen i balansräkningen under posten Bidrag till statlig infrastruktur. I balansräkningen återfinns aktiverade bidrag i en ny post på tillgångssidan mellan anläggningstillgångar och omsättningstillgångar.

Upplösningen (kostnadsföringen) av bidraget ska redovisas i verksamhetens kostnader i resultaträkningen, dvs. inte som avskrivningskostnader.

Det är viktigt att medfinansiering till statlig infrastruktur inte ses som något som ligger ”vid sidan av styrningen”. Bidragen ska ingå i investeringsbudgeten och får där prioriteras mot andra investeringsprojekt. Medfinansiering är inte extraordinära poster, jämförelsestörande poster eller sk synnerliga skäl i en balanskravsutredning. Kostnaden ska täckas av intäkter på samma sätt som andra kostnader enligt balanskravet.

Redovisningslagens hänvisning till lagen om kommunala befogenheter innebär att det inte öppnas möjligheter att aktivera andra bidrag till infrastruktur än bidrag till byggande av väg och järnväg som staten ansvarar för. På vår webbplats (www.skl.se, klicka på Vi arbetar med, Ekonomi finns direkta länkar till SFS 1997:614 samt SFS 2009:47.

Kommun Bas

De nya reglerna om medfinansiering innebär att vi föreslår följande förändringar i av Kommun Bas för år 2010.

139 Bidrag till statlig infrastruktur

- 1391 Ingående beslutat bidrag till statlig infrastruktur
- 1392 Årets bidrag till statlig infrastruktur
- 1399 Ackumulerade upplösningar, statlig infrastruktur

788 Upplösning av bidrag till statlig infrastruktur

Tidigare konto 139, Värdereglering, flyttas till konto 138.

Tidigare konto 138, Grundfondskapital, flyttas till konto 137.

Tidigare konto 137, Bostadsrätter, flyttas till konto 136.

För bokföring av skuld eller avsättningar med anledning av medfinansiering kan befintliga konton användas.

Rådet för kommunal redovisning (RKR)

Rådet för kommunal redovisning ger ut rekommendationer, utkast till rekommendationer samt informationer och idéskrifter. Nedan finns en sammanställning av det som kommit ut i år. Mer upplysningar om RKR samt hela rekommendationer, utkast, skrifter och informationer finns på Rådets webbplats: www.rkr.se

Omarbetade rekommendationer som gäller från 2009

- 8.2 Sammanställd redovisning
- 6.2 Redovisning av bidrag till infrastrukturella investeringar

Ny rekommendation som gäller från 2010 (tidigare tillämpning uppmuntras)

- 18 Intäkter från avgifter, bidrag och försäljningar

Omarbetad Information

- Korttidsinventarier och inventarier av mindre värde

Ny idéskrift

Avskrivningar – avgränsning, värdering och nyttjandeperioder för immateriella och materiella anläggningstillgångar.

Praxisundersökning

Rådet har genom en enkät inhämtat information om tillämpningen av redovisningsnormeringen i 2008 års bokslut. De sammanställda resultaten utgör viktig information när Rådet fastställer planeringen för det framtida arbetet med redovisningsnormering och informationsspridning. En redovisning av praxisundersökningen kommer att läggas ut på RKR:s webbplats under vintern 2010.

Tillfälligt konjunkturstöd

Det tillfälliga konjunkturstöd som avser 2010 men betalas ut i december 2009 bokförs som en förutbetalad intäkt i 2009 års bokslut. Intäkterna av detta tillfälliga konjunkturstöd redovisas lämpligen på konto 829 fördelat på tolfte delar under 2010.

Redovisning av kommunalskattens slutavräkningar

Rekommendation nr 4.2 från Rådet för kommunal redovisning (RKR) reglerar hur kommunalskattens slutavräkning ska periodiseras. Det är SKL:s decemberprognos som ska användas vid bedömningen av 2009 års slutavräkning.

Följande kommunalskatteintäkter ska resultatredovisas för år 2009.

1. De preliminära månatliga skattebetalningarna under året.

2. En prognos över slutavräkningen för år 2009 (avräkningen för år 2009 regleras likvidmässigt i januari år 2011). Den prognos som ska användas enligt rekommendation nr 4.2 är den prognos som SKL fastställt för detta ändamål, den 17 december 2009. Denna prognos innebär att slutavräkningen blir negativ -1 212 kronor per invånare den 1.11.2008.
3. I bokslut för 2008 bokfördes, enligt RKR nr 4:2, en prognos för slutavräkningen för år 2008 som uppgick till -242 kronor per invånare per den 1.11.2007. Det slutgiltiga taxeringsutfallet för år 2008 är nu känt och slutavräkningen uppgår till -206. Mellanskillnaden mellan prognos och utfall, +36 kronor per invånare per 1.11.2007, ska resultatredovisas i bokslut 2009.

Enligt *Kommun Bas 05* används konto 178 och konto 298 för periodisering en av skatteintäkterna. För ytterligare information om skatteintäkterna se cirkulär nr 2009:84.

Redovisning och beräkning av särskild avtalspension och visstidspension

I januari 2008 publicerade SKL översynen i *Riktlinjer för beräkning av pensionsskuld – RIPS 07* (tidigare kallad P-finken). SKL:s styrelse rekommenderar sina medlemmar att använda RIPS 07 vid sina beräkningar av pensionsåtagandet. I RKR:s rekommendation nr 17 anges att RIPS 07 ska användas vid beräkningar av pensionsåtagandet.

När beslut om utbetalningar om särskild avtalspension och visstidspension finns beräknas dessa normalt i RIPS 07. Observera dock att utfästelser om särskild avtalspension och visstidspension (enligt RKR nr 2.1) inte ingår de RIPS 07 beräkningar som pensionsadministratörerna gör. Beräkningar och upplysningar om dessa utfästelser måste göras utifrån de avtal och bedömningar som gäller för de personer som lokalt omfattas av sådana avtal.

Kommunal fastighetsavgift 2009

Från och med 2008 erhåller kommuner en kommunal fastighetsavgift från staten. Enligt *Kommun-Bas* ska fastighetsavgiften bokföras på konto 828.

Under 2008 var inbetalningen från staten liktydig med intäktsredovisningen. I samband med bokslutet för 2009 blir det dock aktuellt att göra en bedömning av vad det faktiska utfallet blir för året. Om en sådan lokal bedömning innebär att underlaget för bidraget på ett väsentligt sätt avviker från de inbetalningar man fått bör detta bidrag periodiseras.

SKL har beställt ett underlag från Scb som kan användas för att göra bedömningar av förändringarna av fastighetsavgifterna under 2009. Under vecka 1 kommer vi på vår webbplats att lägga ut dessa underlag.

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.

2009: 4,5 %

2010: 4,0 %

2011: 4,3 %

Personalomkostnadspålägg

År 2009 beräknas personalomkostnadspålägget uppgå till 38,56 procent. År 2010 sänks pålägget till 39,08 procent.

För mer information se cirkulär 2009:84, eller besök vår webbplats under Vi arbetar med, Ekonomi.

Räkenskapssammandraget 2009

SCB har tidigare skickat ut information om räkenskapssammandraget för år 2009. För att underlätta informationsspridningen har SCB skapat en webbplats som löpande uppdateras med aktuell information. (www.kommunernasekonomi.scb.se).

God ekonomisk hushållning

Årsredovisningens förvaltningsberättelse ska innehålla 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 senast vara återställda inom tre år.

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 2009.

I cirkulär nr 2004:46 informerar vi mera ingående om dessa regelverk. Vi vill även hänvisa till skriften Hushållning i lagens namn och till SKL:s två Ekonomirapporter från 2009. Den finns tillgänglig på vår webbplats.

Redovisning av va-verksamhet

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 tilläggsupplysningar 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. Svenskt Vatten har tagit fram en idéskrift, *Ekonomisk redovisning för VA-branschen*. Varje medlem i Svenskt Vatten har fått ett gratisexemplar av skriften, den kan beställas och köpas via deras hemsida. Rådet för kommunal redovisning har tidigare (2006) publicerat en idéskrift *Redovisning av affärsverksamhet – mot bakgrund av självkostnadsprincipen*. Dessa skrifter ger vägledning till flera av de frågeställningar som uppstår när man ska upprätta en sådan särredovisning som lagen föreskriver.

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.

För frågor kopplade till detta cirkulär vänd er i första hand till Anders Nilsson (08-452 76 42) och Kajsa Jansson (08-452 77 62). Båda kan nås via e-post på mönstret: fornamn.efternamn@skl.se .

SVERIGES KOMMUNER OCH LANDSTING

Avdelningen för ekonomi och styrning

Sektionen för demokrati och styrning

Lennart Hansson

Anders Nilsson