

Cirkulärnr: 2003:2  
Diariernr: 2003/0007  
Nyckelord: Redovisning  
Handläggare: Anders Nilsson  
Sektion/Enhet: Sektionen för ekonomistyrning  
Datum: 2003-01-08  
Mottagare: Ekonomi/Finans  
Revision  
Rubrik: Redovisningsfrågor år 2002 och 2003

Nyckelord: Redovisning

*Sektionen för ekonomistyrning  
Anders Nilsson*

2003-01-08

Ekonomi/Finans  
Revision

## **Redovisningsfrågor år 2002 och 2003**

Som ett stöd för arbetet med årsredovisningen 2002 och planeringen av redovisningen för år 2003 informerar vi här om ett antal aktuella redovisningsfrågor.

- Redovisning av särskild löneskatt
- Klassificering och värdering av finansiella tillgångar
- Redovisning av kommunalskattens slutavräkningar
- Redovisning av tillfälligt sysselsättnings- och nyanställningsstöd
- Återbetalning av tidigare års moms inom äldreomsorgen
- Rådet för kommunal redovisning
- Internräntor
- Avskrivningstider för opto – investeringar
- Räkenskapssammandraget 2002
- Avstämning av balanskravet

### **Redovisning av särskild löneskatt**

Rekommendation nr 5 från Rådet för kommunal redovisning anger att den särskilda löneskatten på pensionskostnader ska periodiseras enligt samma principer som gäller för pensioner enligt den s.k. blandade modellen. Det innebär att skatten i balansräkningen ska bokföras dels i anslutning till rubriken "Avsatt till pensioner och liknade förpliktelser", dels i anslutning till rubriken "Kortfristiga skulder" (upplupen särskild löneskatt). Den särskilda löneskatten ska även beräknas och anges bland ansvarsförbindelserna i anslutning till rubriken "Pensionskostnader som inte upptagits bland skulderna

eller avsättningarna". Löneskatten kan särredovisas med egna rubrikrader i balansräkningen. Om så inte sker bör löneskatten specificeras i not till respektive rubrikrad.

Rekommendationen ska tillämpas senast fr.o.m. redovisningsåret 2002. En majoritet av kommunerna tillämpade rekommendationen i bokslutet för år 2001.

De kommuner som inte tillämpade rekommendationen i bokslut 2001 och som tänker tillämpa den i bokslut 2002 ska betrakta detta som ett byte av redovisningsprincip. De löneskatteskulder som kan hänföras till åren 1998, 1999, 2000 och 2001 skall i detta läge inte kostnadsredovisas över resultaträkningen. Denna del av löneskatteskulden bokförs som en avsättning/skuld i balansräkningen med eget kapital som motkonto. Den skuldökning som är hänförlig till år 2002 ska dock kostnadsredovisas enligt gängse principer.

I Kommun Bas 02 finns exempel på konton för bokföring av löneskattens olika delar.

### **Klassificering och värdering av finansiella tillgångar**

Under december 2001 utkom en rekommendation (nr 9) från Rådet för kommunal redovisning angående klassificering och värdering av finansiella tillgångar. Kortfattat innebär rekommendationen att de placeringsmedel som är avsedda att täcka framtida pensionsutbetalningar (eller liknande) alltid ska värderas till det lägsta värdet av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet på balansdagen, detta oavsett om den finansiella tillgången klassificeras som anläggningstillgång eller som omsättningstillgång. Klassificeringen avgörs av de beslut som fullmäktige tagit om placeringsmedlens långsiktighet.

P.g.a. nedgången på börserna under år 2002 drabbas många kommuner som innehar finansiella tillgångar av denna art av relativt stora nedskrivningskostnader.

För mer detaljerade definitioner hänvisas till rekommendationen som finns på Rådets hemsida ([www.rkr.a.se](http://www.rkr.a.se)).

### **Redovisning av kommunalskattens slutavräkningar**

Rekommendation nr 4 från Rådet för kommunal redovisning reglerar hur kommunalskattens slutavräkning ska periodiseras. Följande kommunalskatteintäkter ska resultatredovisas för år 2002.

1. De preliminära månatliga skattebetalningarna.
2. En prognos över slutavräkningen för år 2002 (avräkningen för år 2002 kommer att utbetalas i januari år 2004). Prognosen ska baseras på det slutgiltiga taxeringsutfallet för år 2001 multiplicerat med den uppräkningsfaktor som regeringen fastställt i september 2002. Prognosen för slutavräkningen för år 2002 har med beaktande av dessa regler fastställts till **198 kr per invånare** i kommunen (november 2001).

3. De kommuner som tillämpar rekommendationen har i bokslut 2001 bokfört en prognos för år 2001 slutavräkning som uppgår till 437 kr per invånare (november 2000). Det slutgiltiga taxeringsutfallet för år 2001 är nu känt och slutavräkningen uppgår till 629 kr per invånare. Mellanskillnaden mellan prognos och utfall **192 kr per invånare** (november 2000) ska resultatredovisas i bokslut 2002.

### **Redovisning av tillfälligt sysselsättnings- och nyanställningsstöd**

Både det generella sysselsättningsstöd som utbetalats under år 2002 och det nyanställningsstöd, som bygger på de kostnadsökningar för lönekostnader mm som inträffar under år 2002, ska hänföras till år 2002. För nyanställningsstödet del innebär detta att utifrån de regler som gäller för stödet ska en kvalificerad beräkning göras över hur stort bidraget blir (detta bidrag kommer att utbetalas under hösten 2003).

Riksdagen har beslutat att dessa båda tillfälliga stöd ska finnas kvar även för år 2003. Denna förlängning av de båda stöden ska bokföringsmässigt hänföras till år 2003.

### **Återbetalning av moms**

Under år 2002 har ett antal kommuner fått en återbetalning av för högt inbetald moms. Återbetalningen härrör framför allt från momskostnader inom äldreomsorgen under några år på nittioalet. I resultaträkningen föreslår vi att återbetalningen klassificeras som en verksamhetens intäkt, om beloppet är väsentligt bör det även specificeras som en jämförelsestörande post.

### **Internräntor**

Kommunförbundet rekommenderar följande internräntor för beräkning av och fördelning av kapitalkostnader för aktiverade investeringar.

2002 = 5,2%

2003 = 5,0%

2004 = 5,0%

### **Avskrivningstider för opto – investeringar**

Branschorganisationen för elförsörjningsföretag, Svensk energi, har tagit fram förslag till avskrivningstider för s.k. opto investeringar. Avskrivningstiderna för opto diskuteras för närvarande. Tekniken är ny för branschen och många faktorer skall vägas in. Kommunförbundet ansluter sig till de förslag som Svensk energi tagit fram. Vid val av tid rekommenderas den understrukna tiden i första hand.

Master	20 år
Opto – kanalisation	15 – <u>20</u> år
Opto – kabel/fibrer/teknikhus	10 – <u>15</u> år
Opto – aktiva komponenter	<u>3</u> – 5 år

## **Rådet för kommunal redovisning**

Utöver de rekommendationer som kommenterats ovan vill vi hänvisa till Rådets övriga rekommendationer, utkast, informationer och skrifter. Dessa finns tillgängliga på hemsidan [www.rkr.a.se](http://www.rkr.a.se)

Under 2002 har följande rekommendationer presenterats

Nr 10 Redovisning av avsättningar, ansvarsförbindelser och eventualtillgångar

Nr 11 Redovisning av materiella anläggningstillgångar

Nr 12 Redovisning av immateriella tillgångar

Nr 13 Redovisning av leasingavtal (tillämpning fr.o.m. 2003)

## **Räkenskapssammandraget 2002**

Information om räkenskapssammandraget 2002 har skickats ut av Scb till kommunerna under oktober 2002 och under februari 2003. För att underlätta informationsspridningen har Scb skapat en hemsida där man sammanställer information om statistikinsamlingar gällande kommunernas ekonomi, [www.kommunernasekonomi.scb.se](http://www.kommunernasekonomi.scb.se). Här finns bl.a. viktig information om de förändringar av räkenskapssammandraget som genomförs samt en uppdaterad version av kontoplanen Kommun Bas 02.

Tidplanen för rapporteringen av räkenskapssammandraget liknar förra årets tidsplan. Steg 1 ska vara inlämnad senast den 28 februari och steg 2 den 11 april.

## **Tillämpning av balanskravet**

Lagreglerna om balanskravet infördes år 2000 (KL 8 kap 5 §, LKR 4 kap 4 §). Då vissa redovisade kostnader och intäkter inte ska beaktas i en balanskravsavstämning ska kommuner i sin förvaltningsberättelse tydliggöra de årliga balanskravsresultat de har. Om balanskravet ett enskilt år inte är uppfyllt ska det i förvaltningsberättelsen lämnas upplysningar om hur kommunen avser att reglera det negativa resultatet. Om fullmäktige med hänvisning till sk synnerliga skäl har beslutat att en sådan reglering inte ska genomföras ska motiven för detta anges.

Lagreglerna om balanskravet blir i och med årsredovisningen för år 2002 skarpa på ett annat sätt än tidigare år. Regeln om att ett underskott ska återställas senast två år efter det att det uppkommit kan nu för första gången stämmas av.

Ett eventuellt underskott från år 2000 ska vara återställt år 2001 eller senast år 2002. En kommun som inte lyckats med en sådan återställning och som inte kunnat hänvisa till synnerliga skäl har därmed inte levt upp till lagreglerna.

Reglerna om vad som kan inrymmas i begreppet synnerliga skäl är till vissa delar tolkningsbar. Vad som i enskilda fall är rätt eller fel, rimligt eller orimligt, bör enligt vår mening värderas utifrån en analys av vad som är en god

ekonomisk hushållning för kommunen. Vår bedömning är att ett antal kommuner har svårt att leva upp till balanskravets intentioner utifrån en avstämning från år 2000 och åren därefter. I dessa fall kan det finnas incitament för att göra vida tolkningar av vad som kan betraktas som synnerliga skäl. Istället för att göra en sådan vid tolkning av begreppet förordar vi en öppen analys av kommunens resultat där det ev kan konstateras att kommunen inte klarat av att leva upp till lagstiftningens krav om ekonomisk balans.

SVENSKA KOMMUNFÖRBUNDET  
Sektionen för ekonomistyrning

Lennart Hansson