

REKOMMENDATION 15.1

Redovisning av lånekostnader

November 2006



RÅDET FÖR KOMMUNAL REDOVISNING

Innehåll

Denna rekommendation anger hur lånekostnader skall redovisas. Rekommendationen beskriver två redovisningsmetoder. Huvudmetoden är att lånekostnader belastar resultatet för den period de uppkommer. Den alternativa metoden innebär att lånekostnader som är direkt hänförliga till anskaffning, uppförande eller produktion av vissa angivna tillgångar, inräknas i anskaffningsvärdet för tillgången.

Rekommendationens bindande verkan

Text markerad med fet stil utgör den normerande delen i denna rekommendation. Om avvikelser från rekommendationen görs skall enligt 1 kap. 3 § lagen (1997:614) om kommunal redovisning i årsredovisningen anges vilken avvikelse som gjorts och skälen för detta.

Lagregler

I 6 kap. 3 § lagen om kommunal redovisning regleras hur ränta på kapital som lånats i syfte att finansiera tillverkningen av en tillgång skall redovisas.

Definitioner

Följande termer används i denna rekommendation med den innebörd som anges nedan:

Lånekostnader - ränta och andra kostnader som uppkommer vid upplåning av kapital. Lånekostnader kan innefatta

- ränta på checkräkningskrediter samt på kort- och långfristig upplåning,
- under- eller överkurs hänförlig till upplåning, periodiserad över lånets löptid,
- utgifter som uppkommit i samband med upplåning periodiserade över lånets löptid,
- räntedelen i samband med finansiell leasing (se Rådets rekommendation nr 13, Redovisning av Leasingavtal) och
- valutakursdifferenser som uppkommit vid omräkning av lån i utländsk valuta till den del dessa kan betraktas som en justering av räntekostnaden.

En tillgång för vilken ränta kan inräknas i anskaffningsvärdet - en tillgång som med nödvändighet tar en betydande tid i anspråk att färdigställa för avsedd användning eller försäljning.

Huvudmetod för redovisningen

Lånekostnader skall belastas resultatet för den period de hänför sig till.

Alternativ metod för redovisningen

Som alternativ metod skall lånekostnader inräknas i tillgångens anskaffningsvärde om de är direkt hänförliga till inköp, konstruktion eller produktion av en tillgång som med nödvändighet tar betydande tid i anspråk att färdigställa för avsedd användning.

Lånekostnader som är direkt hänförliga till köp, konstruktion eller produktion av en tillgång är sådana lånekostnader som skulle ha undvikits om åtgärden inte kommit till stånd.

Lånekostnader som inräknas i anskaffningsvärdet

Det finns två tillvägagångssätt att använda för att beräkna värdet av de lånekostnader som kan inkluderas i en tillgångs anskaffningsvärde:

- Objektspecifik upplåning
- Generella lånearrangemang

När medel lånas upp via generella lånearrangemang beräknas lånekostnaderna utifrån den genomsnittliga räntan på kommunens eller landstingets utestående lån under perioden, exklusive lånekostnader för lån där specifik upplåning tillämpats.

När medel lånas upp specifikt med syftet att anskaffa en tillgång som avses i denna rekommendation kan de verkliga lånekostnaderna inkluderas i anskaffningsvärdet.

Summan av de lånekostnader som inräknas i anskaffningsvärdet under en period får inte överstiga summan av de verkliga lånekostnader som uppkommit under den perioden.

Tidpunkt från vilken lånekostnader skall inräknas i anskaffningsvärdet

Lånekostnader inräknas i anskaffningsvärdet för en tillgång från den tidpunkt då

- a) utgifter som ingår i tillgångens anskaffningsvärde har uppkommit,
- b) lånekostnader har uppkommit och
- c) aktiviteter som är nödvändiga för att färdigställa tillgången för dess avsedda användning har påbörjats.

Utgifter för att anskaffa en tillgång omfattar endast sådana som resulterat i betalningar, överföringar av andra tillgångar till tredje part eller att en räntebärande skuld uppkommit.

Aktiviteter som är nödvändiga för att färdigställa tillgången för dess avsedda användning eller försäljning omfattar mer

än enbart fysisk framställning av tillgången. De innefattar även projektering och andra till investeringen hänförliga konsulttjänster. Aktiviteter som inträffar under en period då tillgången enbart innehas utan att någon produktion eller utveckling sker som påverkar tillgångens beskaffenhet beaktas emellertid inte. Lånekostnader avseende innehavd mark aktiveras exempelvis endast under den tid som exploateringsarbete pågått.

Upplysningar

Upplysning skall lämnas om

- a) huvudmetoden eller den alternativa metoden tillämpats,
 - b) summan av lånekostnader som inräknats i tillgångars anskaffningsvärden under redovisningsperioden,
 - c) vilken ränta som använts för att beräkna värdet av de finansiella kostnader som inkluderas i tillgångens anskaffningsvärde.
-

Ikraftträdande

Denna rekommendation ersätter rekommendation 15, Redovisning av lånekostnader, april 2003. Rekommendationen har omarbetats, och hänvisning görs inte längre till Redovisningsrådets rekommendation nr 21. Omarbetningen har gjorts i syfte att underlätta förståelsen och tillämpningen. Rekommendationen gäller från november 2006.

Rådet för Kommunal Redovisning

är normgivande organ för redovisningen på det kommunala området, dvs. för kommuner, landsting och kommunalförbund.

Bokföring och redovisning
skall fullgöras enligt god redovisningssed.
Till god sed hör att följa rekommendationer som ges av
normgivande organ. Om man avviker från dessa skall
upplysning om detta och skälen för avvikelsen
anges i årsredovisningen.

Rådet för Kommunal Redovisning

publicerar normerande text under rubriken
”Rekommendationer”. Vad som i övrigt publiceras av Rådet,
såsom vägledningar och idéskrifter är inte normerande,
men kan vara till hjälp vid behov av tolkning av vad som är god
redovisningssed.

