

REKOMMENDATION 18.1

Intäkter från avgifter, bidrag och försäljningar

September 2009



RÅDET FÖR KOMMUNAL REDOVISNING

Innehåll

Rekommendationens bindande verkan

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

Definitioner

Inkomst – värdet av avgifter, bidrag och försäljningar.

Intäkt – en ökning av det ekonomiska värdet under en redovisningsperiod till följd av inbetalningar eller ökning av tillgångars värde, eller minskning av skulders värde.

Värdering

En inkomst ska redovisas till det värde kommunen fått eller kommer att få.

Redovisning

En inkomst ska *normalt* redovisas som intäkt först när samtliga av följande villkor 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.

Som huvudregel gäller också att villkoren för den ekonomiska uppgörelsen i allt väsentligt ska ha fullgjorts.

Ett undantag är uppdrag gentemot enskild fysisk eller juridisk person, med ett obestämt antal aktiviteter under en överenskommen tidsperiod, vilken intäktsförs linjärt över den överenskomna tidsperioden. Är en aktivitet dominerande ska intäkten redovisas när denna aktivitet har utförts.

I den mån en avgift eller ett bidrag är hänförbart till en investering, ska inkomsten intäktsföras på ett sätt som återspeglar investeringens nyttjande och förbrukning.

Utdelningar ska redovisas när rätten att få utdelning bedöms som säker.

Den del av inkomsten som inte uppfyller kriterierna för intäkt, periodiseras och redovisas som skuld på balansräkningen.

Villkorade bidrag för projekt som sträcker sig över flera redovisningsperioder.

Villkorade bidrag för projekt, som sträcker sig över flera redovisningsperioder, intäktsredovisas i takt med att villkoren bedöms vara uppfyllda och bidraget bedöms som säkert.

Upplysningar

Avseende förutbetalda intäkter ska en beskrivning av väsentliga inkomstgrupper jämfört med föregående år redovisas. Grunderna för intäktsföring för olika poster ska anges, dvs. över vilken tid och enligt vilket mönster som inkomsten kommer att intäktsföras.

Ikraftträdande

Denna rekommendation gäller från räkenskapsåret 2010. Tidigare tillämpning uppmuntras.

Exempel:

Förskole-, patient-, äldreomsorgsavgifter etc.

Inkomsten intäktsförs i samband med fakturering. Vid bokslut kan levererad men ännu ej fakturerad prestation periodiseras och intäktsföras i enlighet med gällande taxa.

Renhållnings- och VA-avgifter

I den mån verksamhetens avgiftsuttag uttryckligen regleras av självkostnadsprincipen och avgiftsuttaget överskrider självkostnaden, ska intäkten minskas och överuttaget bokföras som en förutbetald intäkt.

Abonnemangstandvård

Abonnemangstandvård tillhandahålls i form av fleråriga avtal där patienten betalar en årlig avgift för att erhålla den tandvård han/hon behöver. Detta är ett exempel på ett uppdrag med ett obestämt antal aktiviteter under en överenskommen tidsperiod där inkomsten intäktsförs linjärt över den överenskomna tidsperioden.

Gatukostnadsersättningar, anläggnings/anslutningsavgifter och övriga investeringsbidrag

Gatukostnadsersättningen avser att täcka investeringsutgifter för gata och gatubelysning. Då gatan och gatubelysningen har olika nyttjandeperiod, måste gatukostnadsersättningen delas upp proportionellt i förhållande till nedlagda utgifter och beräknad nyttjandeperiod för de olika investeringsobjekten. Inkomsten bokförs initialt som en skuld. I enlighet med matchningsprincipen intäktsförs sedan inkomsten successivt i takt med att investeringsobjekten skrivs av över sina respektive nyttjandeperioder. Samma princip gäller för anläggningsavgifter och övriga investeringsbidrag, exempelvis statliga bidrag till gång- och cykelvägar.

Försäljning av fastigheter

Inkomsten intäktsförs normalt vid dagen för tillträdet, förutsatt att det är sannolikt att de ekonomiska fördelar som kommunen får av transaktionen kommer att tillfalla kommunen och att avtalet är utformat så att inkomsten kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Dessutom ska de utgifter som uppkommit eller som förväntas uppkomma till följd av transaktionen

RKR Intäkter från avgifter, bidrag och försäljning

kunna beräknas på ett tillförlitligt sätt. Exempel på sådana utgifter är, förutom utgifter för själva anskaffandet av fastigheten, direkta försäljningsutgifter. Däremot ingår inte utgifter för anläggningar i närområdet som exempelvis gator, gatubelysning och parkmark.

Specialdestinerade/riktade statsbidrag avser bidrag som är avsedda för en bestämd verksamhet eller ett bestämt ändamål och redovisas i resultaträkningen tillsammans med övriga verksamhetsanknutna intäkter. De kräver i regel någon form av motprestation och återrapportering. De periodiseras i normalfallet till den period där kostnaderna som statsbidraget avser är bokförda. Exempel på specialdestinerade/riktade statsbidrag är kommunersättningar vid flyktingmottagande.

Generella statsbidrag och utjämning redovisas i resultaträkningen tillsammans med bidrag och avgifter i utjämningssystemen i posten Generella statsbidrag och utjämning. De redovisas normalt enligt kontantmetoden vilket innebär att de redovisas vid utbetalning. Exempel på vad som innefattas i generella statsbidrag är kommunalekonomisk utjämning, kostnadsutjämningssystem för kommunernas stöd och service till vissa funktionshindrade samt regleringsbidraget/avgiften.

Övriga generella bidrag från staten

Vid sidan av de generella statsbidrag som ingår i utjämningssystem kan det förekomma kommun/landstingsindividuella bidrag, exempelvis läkemedelsförmånsbidrag, som inte är specialdestinerade till verksamhetsnivå utan av generell karaktär. Villkor, syfte och inriktning av sådana bidrag påverkar periodiseringen.

Kommunal fastighetsavgift

För vissa kommuner kan fastighetsavgiften och förändringen av denna mellan åren utgöra intäktsbelopp av väsentlig betydelse. Beräknad intäkt i form av kommunal fastighetsavgift ska således periodiseras till det år intäkten hänför sig.

Villkorade bidrag

Fleråriga villkorade projektbidrag kan erhållas t.ex. från EU. Det kan många gånger vara lämpligt att särredovisa sådana projekt i internredovisningen för att få underlag för intäktsredovisningen. Villkoren är ofta sådana att ersättning lämnas för bestämda kostnader eller utgifter. Projektens kostnader redovisas på samma sätt som kommunens/landstingets kostnader i övrigt. I vissa fall kan det dock finnas behov att också hålla reda på särskilda utgifter i ett projekt för att kunna redovisa användningen av bidraget och därigenom intäkten. I EU-projekt är det vanligt att kommunen/landstinget måste bidra med egen finansiering. I sådana fall redovisas bidragsintäkten med sin andel av finansieringen. Löpande kan bidrag som betalats till kommunen/landstinget redovisas antingen som intäkt eller som en skuld i form av förutbetalad intäkt. Åtminstone i bokslut ska de inkomster som motsvarar kostnader vilka berättigar till bidrag beräknas och redovisas som intäkt. Hänsyn ska också tas till om det finns några villkor som inte har uppfyllts och som gör att inkomsten inte kan anses som säker och alltså inte ska intäktsredovisas. Om kommunen/landstinget ännu inte fått betalt för prestationer som är bidragsberättigade så redovisas en fordran i form av en upplupen intäkt för denna del av bidragsintäkten. Om bidrag lämnas för anskaffning av anläggningstillgång redovisas intäkten på samma sätt som andra investeringsbidrag.

Bakgrund

Även om kommuner och landstings verksamhet till stor utsträckning finansieras via skatt, så spelar avgifter, bidrag och försäljningar en relativt stor roll som finansieringskälla. Vissa verksamhetsområden finansieras helt med avgifter medan andra verksamhetsområden delvis finansieras med avgifter. I vissa kommuner och landsting ger försäljning av exempelvis tomtmark och finansiella placeringar väsentliga inkomster till verksamheten. Förutom inkomster från avgifter och försäljningar erhåller såväl kommuner och landsting statsbidrag.

Rådet för kommunal redovisning har tidigare inte normerat när inkomster från avgifter, försäljningar och bidrag ska intäktsföras. Genomförda praxisundersökningar visar emellertid på ett behov av normering, då praxis är spridd och att redovisningen av dessa inkomster inte alltid sker i enlighet med bokföringsmässiga grunder.

Metoden i denna rekommendation ligger i linje med normering för övrig svensk offentlig sektor samt internationell normgivning. De fördelar som uppnås med denna metod är att kostnadsjämförelser, såväl över tid som mellan olika redovisningsenheter, möjliggörs och underlättas. Dessutom synliggörs hur verksamhetens kostnader har finansierats.

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.

