

REKOMMENDATION 22

Delårsrapport

Maj 2013



RÅDET FÖR KOMMUNAL REDOVISNING

Innehåll

Denna rekommendation behandlar delårsrapportering. En delårsrapport upprättas för en period som utgör en del av en kommuns räkenskapsår. Den består av finansiella rapporter, som antingen är fullständiga eller som upprättas i sammandrag. Syftet med denna rekommendation är att ange minimikraven för innehållet i en delårsrapport och principerna för bedömning av vilka poster som ska tas med i delårsrapporten samt hur dessa ska värderas. Denna rekommendation begränsar inte kommuners möjlighet att publicera fullständiga finansiella rapporter.

Rekommendationens bindande verkan

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

Lagregler

Generella regler för delårsrapportering finns i 9 kap. lagen (1997:614) om kommunal redovisning.

Definitioner

I denna rekommendation används följande begrepp med de innebörder som anges nedan:

Kommun – Med kommun menas kommun, landsting eller kommunalförbund.

Den kommunala koncernen – Med den kommunala koncernen menas den kommunala förvaltningsorganisationen och kommunens koncernföretag.

Delårsperiod – omfattar tiden från räkenskapsårets början till och med utgången av den aktuella rapportperioden.

Minimikrav för innehållet i en delårsrapport

Med hänsyn till kravet på snabb information och med beaktande av kostnadsaspekter samt för att undvika upprepning av tidigare lämnad information kan kommunen välja att tillhandahålla information i mindre omfattning i delårsrapporter än i årsredovisningen. En användare av den delårsrapport förutsätts ha tillgång till kommunens senaste årsredovisning. Följaktligen lämnar den främst information om händelser och omständigheter som avser tiden därefter.

En delårsrapport ska som minimum innehålla följande delar:

- a) **Förkortad förvaltningsberättelse**
- b) **Balansräkning**
- c) **Resultaträkning**
- d) **Vissa andra upplysningar**

Förkortad förvaltningsberättelse

Förvaltningsberättelsens innehåll regleras i 4 kap. lagen (1997:614) om kommunal redovisning. Med hänsyn till kravet på snabb information och med beaktande av kostnadsaspekter behöver delårsrapporten emellertid inte innehålla en fullständig förvaltningsberättelse. **Följande avsnitt ska emellertid som minimum inkluderas i delårsrapportens förvaltningsberättelse:**

- a) **Händelser av väsentlig betydelse som inträffat under eller efter delårsperiodens slut, men innan delårsrapporten upprättas, och som inte på annat sätt beaktas i delårsrapporten.**
- b) **Upplysningar om kommunens förväntade utveckling avseende ekonomi och verksamhet.**
- c) **En samlad, men övergripande, redovisning av kommunens investeringsverksamhet.**
- d) **En redovisning av hur helårsprognosen förhåller sig till den budget som fastställts för den löpande verksamheten.**
- e) **En samlad bedömning om huruvida målen för god ekonomisk hushållning kommer att kunna uppnås.**
- f) **En bedömning av balanskravsresultatet utifrån helårsprognosen.**
- g) **Upplysningar om hur den kommunala koncernen definierats/avgränsats, vilka juridiska personer den består av och hur den förändrats i sin sammansättning under delårsperioden. (Se rekommendation om sammanställd redovisning)**

Finansiella rapporter och jämförelsetal

De finansiella rapporter som ingår i en delårsrapport ska upprättas enligt följande:

- a) **En balansräkning per den aktuella delårsperiodens slut och jämförelsetal för närmast föregående räkenskapsårs utgång.**
- b) **En resultaträkning för delårsperioden med jämförelsetal för motsvarande period närmast föregående räkenskapsår, helårsprognos samt årsbudget.**

Den kommunala koncernens räkenskaper ska presenteras jämte kommunens om minst ett av nedanstående villkor är uppfyllda:

- **De kommunala koncernföretagens andel av kommunkoncernens intäkter, vilket omfattar såväl verksamhetsintäkter som skatteintäkter och statsbidrag, uppgår till minst 30 procent.**
- **De kommunala koncernföretagens balansomslutning uppgår till minst 30 procent av kommunkoncernens balansomslutning.**

I de fall en sammanställd redovisning inte upprättas, bör delårsresultat samt helårsprognos redovisas för respektive bolag.

Värdering och klassificering

För att avgöra vilka poster som ska tas med i resultat- och balansräkningarna, hur de ska värderas och klassificeras, ska en bedömning ske av vad som är väsentligt i förhållande till de finansiella uppgifterna för den aktuella perioden. Härvid bör hänsyn tas till att värderingar i delårsrapporter i högre grad än i årsredovisningar kan grunda sig på uppskattningar och bedömningar och en något lägre grad av precision, än vad som tillämpas i årsredovisningen, kan följaktligen accepteras.

Samma redovisningsprinciper ska tillämpas i delårsrapporterna som i årsredovisningarna. När byte av redovisningsprincip sker, ska den redovisningsprincip som kommer att tillämpas i efterföljande årsredovisning tillämpas även i delårsrapporterna. De belopp som redovisas i delårsrapporterna ska beräknas på grundval av utvecklingen från räkenskapsårets början till delårsperiodens slut.

Ett byte av redovisningsprincip ska redovisas genom att jämförelseuppgifter omräknas med tillämpning av den nya redovisningsprincipen, om sådan omräkning ska ske enligt RKR 14.1.

Definitionen av tillgång, skuld, intäkt och kostnad måste vara uppfylld för att en post ska tas in i balans- eller resultaträkningen. Periodisering ska följaktligen göras enligt samma principer som i årsredovisningen och intäkter och kostnader som uppkommer med säsongsvariationer, cykliska variationer eller på annat oregelbundet sätt under räkenskapsåret ska således inte anteciperas, dvs. redovisas innan de uppkommit.

Även om värderingen i såväl årsredovisningar som i delårsrapporter ofta baseras på rimliga uppskattningar och bedömningar, kräver arbetet med delårsrapporter i allmänhet att uppskattningar och bedömningar används i större omfattning än i en årsredovisning.

Vissa andra upplysningar

En användare av den delårsrapport förutsätts ha tillgång till kommunens senaste årsredovisning. I delårsrapporten räcker det därför med en förklaring av händelser och transaktioner som är väsentliga för att man ska kunna förstå kommunens prestationer och förändringar av dess finansiella ställning sedan den senaste årsredovisningen.

Upplysningar ska lämnas om händelser och transaktioner som är betydelsefulla för att förstå utvecklingen under den aktuella rapportperioden. En delårsrapport ska som minimum innehålla följande upplysningar:

- a) **Ett uttalande om att samma redovisningsprinciper och beräkningsmetoder har använts i delårsrapporten som i den senaste årsredovisningen eller, om dessa principer eller metoder har ändrats, en beskrivning av karaktären på och effekten av förändringen.**

- b) Kommentarer som förklarar säsongsvariationer eller cykliska effekter som påverkat verksamheten.
- c) Karaktären och storleken på jämförelsestörande och extraordinära poster samt effekten härav på tillgångar, skulder, eget kapital och resultat.
- d) Uppgifter om de effekter av ändrade uppskattningar och bedömningar som har redovisats under tidigare räkenskapsår om ändringarna har en väsentlig effekt på den aktuella rapportperioden.
- e) Förändringar i väsentliga ansvarsförbindelser som inträffat efter räkenskapsårets början

Ikraftträdande

Rekommendation gäller från och med räkenskapsåret 2014. Tidigare tillämpning uppmuntras.

Bakgrund och överväganden

Lagen (1994:614) om kommunal redovisning innehåller krav på att kommuner och landsting minst en gång under räkenskapsåret ska upprätta en särskild redovisning (delårsrapport) för verksamheten från räkenskapsårets början. Rapporten ska omfatta en period av minst hälften och högst två tredjedelar av räkenskapsåret.

Rådet för kommunal redovisning har tidigare inte normerat delårsrapporternas utformning och innehåll. Genomförda praxisundersökningar samt frågor från kommunrepresentanter och revisorer visar emellertid på ett behov av normering, då det finns en stor variation i praxis vad gäller ambitionsnivå och utformning av delårsrapporter.

Denna rekommendation anger minimikrav för innehållet i en delårsrapport och behandlar de principer som ska ligga till grund för bedömningen av vilka poster som ska tas med i de finansiella rapporterna samt värderingsprinciper för delårsrapporter. I de fall en enskild kommun vill ha ytterligare information i sin delårsrapport, utgör rekommendationen följaktligen inte någon begränsning.

Bilaga

Bilagan utgör inte en del av rekommendationen utan syftar endast till att underlätta tillämpningen.

Förslag på uppställningar samt exempel på poster som kan behöva kommenteras för att förklara säsongsvariationer eller cykliska effekter.

Resultaträkning

| Resultaträkning (mkr) | Kommun | | Budget | Prognos | Utfall | Koncern | | Prognos | Utfall |
|--|----------------|----------------|------------|------------|------------|----------------|----------------|------------|------------|
| | Utfall 20X2-0Y | Utfall 20X1-0Y | helår 20X2 | helår 20X2 | helår 20X1 | Utfall 20X2-0Y | Utfall 20X1-0Y | helår 20X2 | helår 20X1 |
| Intäkter | | | | | | | | | |
| Kostnader | | | | | | | | | |
| Avskrivningar | | | | | | | | | |
| Verksamhetens nettokostnader | | | | | | | | | |
| Skatteintäkter | | | | | | | | | |
| Generella statsbidrag och utjämningsbidrag | | | | | | | | | |
| Finansiella intäkter | | | | | | | | | |
| Finansiella kostnader | | | | | | | | | |
| Periodens/årets resultat | | | | | | | | | |

Balansräkning

| Balansräkning (mkr) | Kommun | | Koncern | |
|---|----------------|----------------|----------------|----------------|
| | Utfall 20X2-0Y | Utfall 20X1-12 | Utfall 20X2-0Y | Utfall 20X1-12 |
| TILLGÅNGAR | | | | |
| Immateriella anläggningstillgångar | | | | |
| Materiella anläggningstillgångar | | | | |
| Finansiella anläggningstillgångar | | | | |
| Anläggningstillgångar | | | | |
| Förråd | | | | |
| Fordringar | | | | |
| Kortfristiga placeringar | | | | |
| Kassa och bank | | | | |
| Omsättningstillgångar | | | | |
| SUMMA TILLGÅNGAR | | | | |
| | | | | |
| EGET KAPITAL, AVSÄTTNINGAR OCH SKULDER | | | | |
| Eget kapital | | | | |
| - därav perioden/årets resultat | | | | |
| Avsättningar | | | | |
| Avsättningar för pensioner | | | | |
| Övriga avsättningar | | | | |
| Skulder | | | | |
| Långfristiga skulder | | | | |
| Kortfristiga skulder | | | | |
| SUMMA EGET KAPITAL, AVSÄTTNINGAR OCH SKULDER | | | | |

Poster inom linjen

Delårsresultat samt helårsprognos för respektive bolag

| De kommunala bolagens resultaträkning för perioden och helårsprognos (i de fall sammanställd redovisning inte upprättas) | | | | |
|--|----------------|--------------------|----------------|--------------------|
| | Bolag X | | Bolag Y | |
| | Utfall 20X2-0Y | Prognos helår 20X2 | Utfall 20X2-0Y | Prognos helår 20X2 |
| Intäkter | | | | |
| Kostnader | | | | |
| Avskrivningar | | | | |
| Periodens/årets rörelseresultat | | | | |
| Finansiella intäkter | | | | |
| Finansiella kostnader | | | | |
| Periodens/årets resultat efter finansiella poster | | | | |

Exempel på poster som kan behöva kommenteras för att förklara säsongsvariationer eller cykliska effekter

- Slutavräkning på skatt
- Semesterlönekostnader
- Utbetalning av bidrag
- Ojämn förbrukning i verksamheter (Exempelvis snöröjning, semesterferier i skolan etc.)

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 för
kommunal redovisning, såsom vägledningar och idéskrifter är
inte normerande, men kan vara till hjälp vid behov av tolkning
av vad som är god redovisningssed.

