

Regnskabspraksis for det omkostningsbaserede regnskab

Indhold

1. Indledning	1
2. Regnskabspraksis	2
3. Aktiver	2
3.1 Materielle og immaterielle aktiver samt omsætningsaktiver	2
3.1.1 Kriterier for indregning af aktiver i anlægsmodulet	2
3.1.2 Indregningstidspunkt for aktiver	3
3.1.3 Måling af aktiver	4
3.1.4 Afgangsføring af aktiver	4
3.1.5 Afskrivning	4
3.1.6 Op- og nedskrivninger	4
3.1.7 Anlægsaktiver under udførelse	5
3.1.8 Leasing	5
3.1.9 Varebeholdninger	5
3.2 Finansielle aktiver.....	6
3.2.1 Nedskrivning af tilgodehavender	6
4. Passiver.....	6
4.1 Tjenestemandspensionsforpligtelse	6
4.2 Forpligtelse til åremålsansatte	6
4.3 Modpost for donationer.....	6
4.4. Garantier og eventualforpligtelser	7

1. Indledning

Nærværende bilag fastsætter de overordnede regler vedr. det omkostningsbaserede regnskab (OBR).

Som følge af Økonomiaftalen mellem KL og staten for 2011 og efterfølgende ændring af Budget- og regnskabssystem for kommuner blev det frivilligt at udarbejde et omkostningsbaseret driftsregnskab for kommunerne. Dog er der stadig krav om udarbejdelse af en samlet balance for

kommunen samt krav om fortsat at foretage de detaljerede registreringer i anlægsmodul.
Københavns Kommune har valgt at fastholde udarbejdelsen af det omkostningsbaserede regnskab for stadig at kunne aflægge et fuldt omkostningsbaseret regnskab, fordi det blandt andet muliggør resultatopgørelsen og kvalitetssikring af balancen, herunder udspecificere de enkelte poster i balancen.

Det omkostningsbaserede regnskab i Københavns Kommune udarbejdes inden for rammerne af de gældende regler fastsat af Økonomi- og Indenrigsministeriet (Budget- og regnskabssystem for kommuner, kapitel 8 m.v.). Nærværende regnskabspraksis for det omkostningsbaserede regnskab er derfor en konkretisering af de gældende regler fastsat af ministeriet.

Der henvises til de gældende forretningsgange for området.

2. Regnskabspraksis

Kommunen som helhed skal aflægge et omkostningsbaseret regnskab, derudover skal de enkelte forvaltninger aflægge en balance.

3. Aktiver

Overordnet skelnes der mellem to typer af aktiver:

- Anlægsaktiver ejes med henblik på vedvarende eje og brug og opdeles i materielle, immaterielle og finansielle aktiver.
- Omsætningsaktiver ejes med henblik på videresalg eller forbrug og omfatter bl.a. varebeholdninger samt grunde og bygninger til videresalg.

For at en anskaffelse skal kategoriseres som et aktiv skal følgende krav opfyldes:

- Er forbundet med fremtidige økonomiske fordele eller servicepotentiale, og
- Er et resultat af en allerede indtruffet begivenhed eller transaktion, og
- Hvor de fremtidige fordele eller det fremtidige servicepotentiale kontrolleres af kommunen.

3.1 Materielle og immaterielle aktiver samt omsætningsaktiver

3.1.1 Kriterier for indregning af aktiver i anlægsmodul

For at aktivet skal indregnes i anlægsmodul skal følgende betingelser være opfyldt:

- Anvendelsesperioden af aktivet skal være mere end 1 år
- Aktivets værdi kan måles pålideligt
- Aktivets værdi er over 100.000 kr. ekskl. moms

Det skal bemærkes at mindre tilbygninger, ekstra installationer mv. skal knyttes til et primært aktiv, men registreres under egen kategori. Endelig skal der forefindes dokumentation for alle registrerede aktiver.

Alle aktiver skal enten registreres i kommunens fælles anlægsmodul eller, såfremt der er givet særskilt tilladelse til dette, overføres som finansielle registreringer til kommunens finansmodul på baggrund af oplysninger fra et særskilt anlægsmodul senest ved udgangen af året.

Det kan i flere tilfælde være svært at afgøre, hvornår der er tale om ét aktiv og hvornår der er tale om flere separate aktiver, idet aktiver ofte kan optræde i forbindelse med sammenhængende formål. Hovedreglen er, at aktiver adskilles, når der er forskelle i de forventede levetider og de heraf følgende afskrivninger. Eksempelvis vil dette gøre sig gældende for en bygning placeret på en grund. Her registreres bygningen (antageligt mellem 30 og 50 år) og grunden (antagelig ubegrænset levetid) som separate aktiver, fordi de forskellige ”dele” har forskellige levetider. Aktiverne registreres også separat, selvom bygningen og grunden erhverves samtidig og tjener et samlet formål f.eks. som daginstitution med tilhørende arealer. Ligeledes skal en bygning og dens installationer behandles som to separate aktiver – dette skyldes igen forskelle i de forventede levetider. Undtagelsen herfra er ved større tekniske anlæg såsom rensningsanlæg, hvor bygningen skal ansues som det tekniske anlægs ”skal” og samtidig udgør et mindre beløb sammenholdt med det tekniske anlæg.

Nødvendige udgifter for ibrugtagning af et anlægsaktiv såsom monteringsudgifter medregnes i det samlede hovedaktiv. Aktivering af udgifter for anskaffelse, montering m.v. sker således, hvis de samlede udgifter for anskaffelse, montering m.v. overstiger aktiveringsgrænsen på 100.000 kr. ekskl. moms.

Fra og med 2010 foretages der ikke ”bunkning” af uensartede aktiver i Københavns Kommune, jf. Budget- og regnskabssystemet. Ved bunkning forstås en samling af uensartede, mindre aktiver for en samlet værdi over aktiveringsgrænsen på 100.000 kr. ekskl. moms, for hvilke der må forventes en løbende udskiftning samt omplacering. Således må nyindkøb af skriveborde, kontorstole og printere ikke bunkes til et aktiv, mens indkøb af 100 nye parkeringsautomater eller 50 ens bærbare computere til en administrativ enhed kan optages i anlægsmodul som et aktiv. Tidligere bunkede aktiver kan fortsat være indregnet, men udgår i takt med afskrivning.

Internt oparbejdede immaterielle anlægsaktiver skal kun medtages i anlægsmodul såfremt værdien kan måles pålideligt og det enkelte aktiv er *centralt og væsentligt* for opgavevaretagelsen.

Indregnes aktivet gælder følgende hovedregler:

- Indledende fase (opstarts- og planlægningsfasen): Kan som udgangspunkt ikke aktiveres, medmindre dele af f.eks. kravspecifikationen kunne have ligget i udviklingsfasen og derfor skal aktiveres.
- Udviklingsfase: Kan aktiveres, dog skal indirekte produktionsomkostninger som f.eks. løn kun indregnes hvis udgiften er veldefineret og kan henføres til projektet på en rimelig og konsekvent måde.
- Driftsfasen: Kan ikke aktiveres. Træning og uddannelse af medarbejdere samt implementering af systemet er driftsomkostninger og kan derfor ikke aktiveres.

I tvivlsspørgsmål vedr. aktivering af internt oparbejdede immaterielle aktiver eller adskillelse af aktiver anbefales det, at drøfte problemstillingen med Økonomiforvaltningens Center for Økonomi.

3.1.2 Indregningstidspunkt for aktiver

Indregning af aktiver skal altid ske fra ibrugtagningstidspunktet. Det er således ikke tilladt at afvente anlægsregnskabet. Såfremt den endelige kostpris ikke er kendt på ibrugtagningstidspunktet grundet tvivlsspørgsmål eller lignende, indregnes aktivet ved ibrugtagningens års udgang i anlægsmodul til den kostpris, der som minimum er enighed om. Ved ændret kostpris som følge af afgørelse ved tvistsag eller lignende afgangsføres det oprindelige aktiv, og et nyt aktiv oprettes til

den korrekte kostpris. Der gøres i den forbindelse opmærksom på, at det er vigtigt, at kategorien ”Efterregistrering” anvendes ved oprettelse af det nye aktiv.

Den enkelte forvaltning er ansvarlig for at tilrettelægge en proces, som sikrer, at aktiver indregnes løbende.

3.1.3 Måling af aktiver

Alle aktiver skal indregnes til kostpris. Kostprisen består af købsprisen inkl. told eller andre eventuelle afgifter i forbindelse med købet. Derudover skal omkostninger, der er direkte forbundet med ibrugtagelsen af aktivet, medregnes i kostprisen. Kostprisen opgøres som hovedregel eksklusiv moms, da kommunens momsudgifter refunderes, og derved er momsen ikke en del af den reelle kostpris. På enkelte områder, såsom ældreboliger, gælder dog særlige regler, jf. budget- og regnskabssystemets kapitel 2 afsnit 6.

3.1.4 Afgangsføring af aktiver

Hvis aktiver sælges indregnes gevinsten eller tabet i resultatopgørelsen, og balancen korrigeres som følge heraf.

Sættes en ejendom til salg, skal denne flyttes fra hovedkategorien ”Grunde” og/eller ”Bygninger” til hovedkategorien ”Bygninger og grunde til videresalg” under underkategorien ”Ejendomme der ikke indgår i serviceproduktionen”. Flytningen af ejendommen/bygningen sker, hvis og i så fald når serviceproduktionen – herunder udlejningen af bygningen til private m.fl. – ophører.

3.1.5 Afskrivning

Alle indregnede anlægsaktiver afskrives på baggrund af Økonomi- og Indenrigsministeriets retningslinjer lineært over den forventede anvendelsesperiode. Afskrivningsperioderne for de enkelte anlægskategorier er defineret i anlægsmodulet, og er faste og identiske for hele kommunen. Afskrivning sker fra ibrugtagningstidspunktet og sker månedsvist. Afskrivningsgrundlaget er kostprisen fratrukket eventuel scrapværdi samt eventuelle op- eller nedskrivninger.

Scrapværdien defineres som den forventede salgspris ved udløbet af aktivets brugstid fratrukket eventuelle nedtagelses-, salgs- og retableringsomkostninger. Scrapværdien modregnes alene i anskaffelseshævdien såfremt den udgør en så stor forholdsmæssig del af kostprisen, at den i væsentlig grad påvirker fastsættelsen af afskrivningsgrundlaget. Scrapværdien skal fastsættes på et objektivt grundlag.

3.1.6 Op- og nedskrivninger

Hvis det konstateres, at værdien af et aktiv uforudset og på baggrund af en faktisk hændelse er forringet betydeligt i forhold til den værdi, det er optaget til i anlægsmodulet, og værdifaldet anses for at være permanent, skal aktivet nedskrives til denne lavere værdi, hvorved afskrivningsgrundlaget reduceres tilsvarende. Nedskrivningen skal ske på et objektivt grundlag. Aktiver kan aldrig nedskrives til en negativ værdi, men derimod nedskrives til nul og suppleres med en note som redegør for den faktiske værdi af aktivet. Nedskrivninger skal behandles som en påvirkning af driften i lighed med årets afskrivninger.

Opskrivninger foretages meget sjældent og skal foretages med stor forsigtighed. Skal der foretages opskrivninger, skal disse godkendes af Center for Økonomi i Økonomiforvaltningen forinden opskrivningen foretages.

3.1.7 Anlægsaktiver under udførelse

Igangværende arbejder er aktiver, som er under udførelse eller konstruktion ved årets slutning, og udgifter afholdt i året i forbindelse hermed indgår i det omkostningsbaserede regnskab. I praksis skal anlægsaktiver under udførelse registreres til kostpris pr. 31. december i det pågældende regnskabsår. Kategorierne ”Materielle/immaterielle anlægsaktiver under udførelse” benyttes til midlertidig placering af udgifter vedrørende forudbetalinger for aktiver.

I takt med produktionen af aktivet aktiveres udgifterne løbende, når de kan afgrænses og opgøres pålideligt. Ved slutbetaling og aktivets ibrugtagning flyttes registreringen af aktivet fra anlægsaktiver under udførelse til rette aktivkategori(er) i anlægsmodul. Udgifter som skal indgå i det politiske beslutningsgrundlag om sagen kan ikke aktiveres jf. principperne under immaterielle anlægsaktiver.

Anlægsaktiver under udførelse indregnes som hovedregel til kostpris. Der afskrives ikke på anlægsaktiver under udførelse, afskrivningen sker først fra ibrugtagningstidspunktet jf. afsnit om afskrivninger. Ved indregning af immaterielle anlægsaktiver under udførelse skal indregningen ske med stor forsigtighed, og kun immaterielle anlægsaktiver som er centrale og væsentlige for opgavevaretagelsen skal indregnes.

3.1.8 Leasing

Leasingkontrakter deles op i to kategorier, operationel (traditionel lejeaftale, hvor vedligeholdelsespligten og forsikringsrisikoen typisk påhviler leasingselskabet, ligesom leasingselskabet må bære risikoen og ansvaret for aktivet som ved almindelige lejeaftaler) og finansiel leasing (såfremt aftalen er indgået af finansieringsmæssige årsager, se kapitel 8.3 i Budget- og regnskabssystem for kommuner for en uddybende liste). Kun finansielt leasede aktiver skal indgå i balancen og defineres som aktiver hvor alle væsentlige rettigheder og risici overføres til kommunen. Udover registreringen af aktivet i anlægsmodul skal der oprettes en anlægsgæld med tilhørende forrentning samt udarbejdes en betalingsplan.

3.1.9 Varebeholdninger

Varebeholdninger skal indregnes i balancen hvis følgende krav er opfyldt:

- Varebeholdningen har en værdi på min 1 mio. kr. ekskl. moms eller en værdi på 100.000 kr. – 1 mio. kr. ekskl. moms og der sker væsentlige forskydninger i værdien mellem årene.
- Varebeholdningen registreres på samme funktion i kontoplanen.

Opgørelsen af varelagre skal ske på organisationsniveau. Hvis der findes flere beholdninger af varer, som konteres på samme funktion under en organisation og samtidig overholder ovenstående krav skal de indregnes.

Varelagre skal derudover også opgøres på kommuneniveau. Hvis der findes varebeholdninger på samme funktion på tværs af organisationerne som ikke selvstændigt opfylder kravene for indregning, skal disse indregnes hvis kravene opfyldes på kommuneniveau. Uvæsentlige varebeholdninger som f.eks. papir, kontorartikler og kaffe skal dog ikke indregnes. Der afskrives ikke på varelagre.

Varebeholdninger værdiansættes til kostprisen, hvis det er muligt at identificere hver enkelt enhed. Kan hver enkelt enhed ikke identificeres anvendes stykprisen ved det seneste indkøb som værdigrundlag for hele lagerbeholdningen. Findes der et egentligt IT-baseret lagersystem, kan

First-in-first-out (FIFO) princippet anvendes. FIFO princippet betyder, at forbrug sker af de vareenheder, som blev anskaffet først.

3.2 Finansielle aktiver

3.2.1 Nedskrivning af tilgodehavender

Tilgodehavender opgøres som udgangspunkt til kostpris, dvs. til nominel værdi.

Afskrivninger skal foretages i det udgiftsbaserede regnskab, når der er konstaterbare tab, dvs. beløbet er uerholdeligt.

Desuden foretages der i det omkostningsbaserede regnskab i forbindelse med årsregnskabet en vurdering af forventelige, men ikke endnu realiserede tab på alle kommunens langfristede og kortfristede tilgodehavender, som skal nedskrives.

Vurderingen skal foretages ud fra enten:

- en konkret vurdering af tab på den enkelte debitor, eller
- en samlet vurdering af forventede tab på de samlede debitor tilgodehavender, som statistisk indtræffer hvert år.

Ved en eventuel nedskrivning af tilgodehavendet foretager forvaltningen en nedskrivning af beløbet på hovedkonto 9 med modpost på egenkapitalen.

Pr. 1. januar i det efterfølgende år tilbagefører forvaltningen den foretagne nedskrivning, så alle konti igen viser den nominelle værdi, jf. Budget- og regnskabssystem for kommuner. Afskrivninger tilbageføres ikke.

For en uddybning af regnskabspraksis på området kan der henvises til Regnskabscirkulæret.

4. Passiver

4.1 Tjenestemandspensionsforpligtelse

Kommunens pensionsforpligtelse til tjenestemænd, tjenestemandslignende ansatte (§ 3 ansatte) og borgmestre skal opgøres og registreres på balancen. Mindst hver 5. år skal opgørelsen af forpligtelsen foretages aktuarmæssigt. I øvrige år opgøres optjeningen (jf. Økonomi- og Indenrigsministeriets regelsæt i Budget- og regnskabssystem for kommuner), og de faktiske udbetalinger fratrækkes.

4.2 Forpligtelse til åremålsansatte

Kommunens forpligtelse til åremålsansatte i forbindelse med kontraktudløb registreres på balancen. Forpligtelsen udgør 3 måneders løn ved indgåelse af kontrakten, plus en måned yderligere for hvert år kontrakten løber.

4.3 Modpost for donationer

Modtager kommunen en privat donation af aktiver eller tilskud til hel eller delvis finansiering af aktiver, der indgår i kommunens serviceproduktion, på over 100.000 kr. ekskl. moms, skal aktivet indregnes til kostpris; samtidig optages en tilsvarende passivpost. Aktivet afskrives helt normalt,

dog registreres der løbende en tilsvarende indtægt, således at aktivet ikke har driftsmæssige omkostninger.

4.4. Garantier og eventualforpligtelser

Kommunen skal i forbindelse med årsregnskabet oplyse om gældende garantier samt eventualforpligtelser. Hvis en garanti eller forpligtelse på over 100.000 kr. ekskl. moms med overvejende sandsynlighed medfører et fremtidigt ressourcetræk, som kan kvantificeres entydigt, hensættes beløbet som en hensat forpligtelse på funktion 9.72.90. I alle andre tilfælde fremgår garantier og andre forpligtelser af fortegnelsen over garantier, eventualrettigheder og -forpligtelser.