

9 LOVGIVNING, VEJLEDNING M.V.

Indhold	Side
9.1 Momsrefusionsordning for kommuner og regioner	9.1- 1
9.2 Kommunernes mellemværender med de kommunale forsyningsvirksomheder	9.2- 1
9.2.1 Bekendtgørelse om kommunernes mellemværende med de kommunale forsyningsvirksomheder (Indenrigs og Sundhedsministeriets bekendtgørelse nr. 918 af 30. september 2005)	9.2- 1
9.2.2 Vejledning om kommunernes mellemværender med de kommunale forsyningsvirksomheder (Indenrigsministeriets vejledning af 16. februar 2001)	9.2- 3
9.3 Vejledning om omkostningskalkulationer	
9.3.1 Indledning	9.3.1- 1
9.3.2 Afgrænsning af omkostningskalkulation	9.3.2- 1
9.3.3 Begrebsafklaring	9.3.3- 1
9.3.4 Indholdet af omkostningskalkulationen	9.3.4- 1
9.3.4.1 Direkte omkostninger	9.3.4- 1
9.3.4.2 Indirekte omkostninger	9.3.4- 2
9.3.4.3 Den tidsmæssige placering af udgifter	9.3.4- 2
9.3.5 Omkostninger knyttet til kapitalapparatet	9.3.5- 1
9.3.5.1 Afskrivning af anlægskapital	9.3.5- 1
9.3.5.2 Forrentning af driftskapital	9.3.5- 1
9.3.5.3 Forrentning af anlægskapital	9.3.5- 2
9.3.6 Følgeomkostninger	9.3.6- 1
9.3.7 Moms	9.3.7- 1
9.3.8 Hjælpekema til brug for omkostningsberegning	9.3.8- 1
9.3.9 Eksempel på beregning af omkostninger	9.3.9- 1
9.3.9.1 Generelle forudsætninger	9.3.9- 1
9.3.9.2 Overordnede elementer i omkostningskalkulationen	9.3.9- 2
9.3.9.3 Eksempel på omkostningsberegning ved anvendelse af hjælpekema	9.3.9- 3
9.4 Vejledning om formkrav i forbindelse med udarbejdelse af årsregnskab	9.4- 1

9.1 Bekendtgørelse om momsrefusionsordning for kommuner og regioner

Den til enhver tid gældende momsrefusionsbekendtgørelse er optrykt på retsinformation.dk. Her kan positivlisten findes som et bilag.

Herudover kan der henvises til Social- og Indenrigsministeriets hjemmeside om momsrefusion:

<https://sim.dk/arbejdsmraader/kommunal-og-regionaloekonomi/momsrefusion/>

Dato: Juli 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

9.2 Kommunernes mellemværender med de kommunale forsyningsvirksomheder

9.2.1 Bekendtgørelse om kommunernes mellemværender med de kommunale forsyningsvirksomheder

I medfør af § 58, stk. 2, i lov om kommunernes styrelse, jf. lovbekendtgørelse nr. 1440 af 1. november 2010, fastsættes:

Almindelige bestemmelser

§ 1. Kommunens gæld til de kommunale forsyningsvirksomheder i årsregnskabet må ikke overstige kommunens likvide beholdninger tillagt ledigt træk på kommunens kassekredit ved regnskabsårets udgang.

Stk. 2. Gælden til de kommunale forsyningsvirksomheder opgøres som summen af kommunens negative mellemværender med de enkelte forsyningsområder på hver af funktionerne 9.35.31, 9.35.33 og 9.35.35 i »Budget- og regnskabssystem for kommuner«.

Stk. 3. De likvide beholdninger opgøres som summen af saldiene på funktionerne 9.22.01-9.22.11 i »Budget- og regnskabssystem for kommuner« og deponerede beløb vedrørende forsyningsvirksomheder, jf. § 6 i bekendtgørelse om kommunernes låntagning og meddelelse af garantier mv. Ledigt kassekredittræk opgøres efter reglerne i bekendtgørelse om kommunernes låntagning og meddelelse af garantier m.v.

§ 2. Kommunens gæld til og tilgodehavender hos de kommunale forsyningsvirksomheder i det enkelte regnskabsår forrentes med en årlig rente svarende til markedsrenten.

Stk. 2. Forrentningen beregnes på grundlag af mellemværenderne med de kommunale forsyningsvirksomheder på hver af funktionerne 9.35.31, 9.35.33 og 9.35.35, i »Budget- og regnskabssystem for kommuner«.

Stk. 3. Økonomi- og indenrigsministeren kan meddele tilladelse til at foretage forrentning med en årlig rente, der afviger fra markedsrenten, når særlige forhold taler herfor.

Ikrafttræden

§ 3. Bekendtgørelsen træder i kraft den 15. august 2012.

Stk. 2. Samtidig ophæves bekendtgørelse nr. 152 af 3. februar 2010 om kommunernes mellemværender med de kommunale forsyningsvirksomheder.

Økonomi- og Indenrigsministeriet, den 3. juli 2012

P.M.V.

E.B.

Niels Jørgen Mau Pedersen

/ Henning Elkjær Nielsen

Dato: Juli 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

9.2.2 Vejledning nr. 11 af 3. februar 2010 om kommunernes mellemværender med de kommunale forsyningsvirksomheder (Indenrigsministeriets vejledning af 16. februar 2001)

1. Indledning

Indenrigs- og Socialministeriet har udstedt bekendtgørelse om mellemværender mellem kommuner og kommunale forsyningsvirksomheder, der træder i kraft den 15. februar 2010.

Bekendtgørelsen erstatter Indenrigsministeriets bekendtgørelse nr. 918 af 30. september 2005.

2. Kommunens gæld til forsyningsvirksomhederne må ikke overstige kommunens likviditet

Det fremgår af bekendtgørelsens § 1, *stk. 1*, at kommunens samlede gæld til de kommunale forsyningsvirksomheder, opgjort ud fra kommunens årsregnskab, ikke må overstige kommunens likvide beholdninger tillagt ledigt kassekredittræk ved regnskabsårets udgang.

I bekendtgørelsens § 1, *stk. 2*, er fastsat regler for opgørelsen af kommunens gæld til de kommunale forsyningsvirksomheder. Gælden opgøres ud fra kommunens årsregnskab som summen af kommunens negative mellemværender med de enkelte forsyningsområder.

For hvert *forsyningsområde* opgøres gælden som kommunens negative mellemværende med det pågældende forsyningsområde set under ét. Eksempelvis inden for varmforsyningsområdet foreligger der en gæld, såfremt kommunens mellemværende med *alle* kommunens varmeforsyningsanlæg regnet under ét er negativ. De øvrige områder opgøres på samme måde.

Kommunens *samlede gæld* til de kommunale forsyningsvirksomheder opgøres herefter som summen af de negative mellemværender med de enkelte forsyningsområder. Eventuelle kommunale tilgodehavender (positive mellemværender) på visse forsyningsområder kan således *ikke* modregnes i gælden (negative mellemværender) på andre forsyningsområder.

Der indgår tre forskellige forsyningsområder i opgørelsen, svarende til følgende tre funktioner i det kommunale årsregnskab, jf. »Budget og regnskabssystem for kommuner«:

9.35.31	Gasforsyning
9.35.33	Varmeforsyning
9.35.35 gr. 001-006	Affald

Afgrænsningen er foretaget således, at alene kommunale forsyningsvirksomheder, som er en del af den kommunale forvaltning, kan indgå i opgørelsen af kommunens gæld til de kommunale forsyningsvirksomheder.

Kommunens likvide beholdninger opgøres i henhold til bekendtgørelsens § 1, *stk. 3*, ud fra det kommunale årsregnskab som summen af saldiene på funktionerne 9.22.01-9.22.11 tillagt deponerede beløb vedrørende forsyningsvirksomheder, jf. § 6 i bekendtgørelse om kommunernes låntagning og meddelelse af garantier mv. Hertil kan tillægges ledigt kassekredittræk opgjort ved regnskabsårets slutning (dvs. den 31. december). Opgørelsen heraf sker efter reglerne i bekendtgørelse om kommunernes låntagning og meddelelse af garantier m.v.

Dato: Februar 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

3. Gæld og tilgodehavender mellem kommunen og de kommunale forsyningsvirksomheder skal forrentes med en rente svarende til markedsrenten

Bestemmelsen i bekendtgørelsens § 2, stk. 1, indebærer, at kommunens gæld til og tilgodehavender hos de kommunale forsyningsvirksomheder skal forrentes med en årlig rente svarende til markedsrenten. Der er ikke i bekendtgørelsen indsat nærmere bestemmelser for opgørelse af markedsrenten. Det skyldes et ønske om at sikre kommunerne en adgang til at tilpasse forrentningen af deres mellemværende med forsyningsvirksomhederne til de lokale forhold. Kommunerne kan således have forhandlet sig frem til forskellige forrentningsaftaler med deres pengeinstitutter, hvilke kan lægges til grund for opgørelse af markedsrenten. Alternativt kan som retningsgivende for markedsrenten peges på den gennemsnitlige effektive 10-årige statsobligationsrente som denne opgøres af Nationalbanken.

Der anvendes som hovedregel samme rentesats ved forrentning af gæld og tilgodehavender, jf. dog afsnit 4 nedenfor.

Forrentningen skal som minimum beregnes en gang årligt på grundlag af de mellemværender mellem kommunen og de enkelte kommunale forsyningsvirksomheder, der ved regnskabsårets begyndelse er opført på finansiell status.

Kommunalbestyrelsen kan beslutte at foretage forrentning på grundlag af opgørelser over kommunens mellemværender med forsyningsvirksomhederne i løbet af regnskabsåret, f.eks. månedlige eller kvartalsvise opgørelser.

4. Særlige forhold

Reglerne i bekendtgørelsen gælder ikke i tilfælde, hvor andet særligt er hjemlet i lovgivningen.

4.1. Varmeforsyning

I henhold til lov om indeksregulerede realkreditlån kan der ydes indeksslån til visse varmemforsyningsanlæg. I den udstrækning, kommunen har optaget sådanne indeksslån til et kommunalt varmemforsyningsanlæg, skal kommunen foretage forrentningen af kommunens tilgodehavende ud fra den årlige regulering og forrentning af de pågældende indeksslån

4.2. Affald

I lov nr. 513 af 12. juni 2009 om ændring af miljøbeskyttelsesloven (ny organisering af affaldsområdet) samt den tilhørende affaldsbekendtgørelse er det fastlagt, at den almindelige kommunale opgavevaretagelse på affaldsområdet skal gebyrfinansieres. Det er præciseret at kommunalbestyrelserne skal fastsætte særskilte gebyrer for hver affaldsordning baseret på de udgifter, der er opgjort i kommunalbestyrelsens regnskab. Der skal fastsættes gebyrer for følgende ordninger: 1) Dagrenovation – restaffald, 2) Storskrald og haveaffald, 3) Glas, papir og pap, 4) Farligt affald, 5) Genbrugsstationer og 6) Øvrige.

Dette indebærer, at der på affaldsområdet skal ske mellemregning med kommunen for hvert af de anførte områder

Med virkning fra 2011 skal kommunerne fastsætte et gebyr for hver enkelt affaldsordning, kommunen etablerer indenfor hvert af affaldsområderne. Der skal således oprettes en underkonto for hver enkelt ordning

4.3. El-forsyning

I henhold til bekendtgørelse om kommuners indberetninger og erklæringer efter elforsyningslovens §§ 37 og 37 a og varmemforsyningslovens §§ 23 l og 23 m er netvirksomheder ikke omfattet af det kommunalretlige hvile i sig selv princip, men reguleret i selve bekendtgørelsen. Som følge heraf indgår funktion 9.35.32 El-forsyning

Dato: Februar 2010

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2010

ikke i likviditets- og forrentningsreglen, jf. § 1, stk. 2, og § 2, stk. 2, i bekendtgørelse om kommunernes mellemværender med de kommunale forsyningsvirksomheder.

For så vidt angår forrentning af kommunernes mellemværende med elforsyningen er reglerne herfor fastsat i bekendtgørelse om kommuners indberetninger og erklæringer efter elforsyningslovens §§ 37 og 37 a og varmforsyningslovens §§ 23 l og 23 m. Det følger heraf, at kommunernes mellemværende med netvirksomheder skal forrentes svarende til markedsrenten.

4.4 Vandforsyning og spildevandsforsyning

Med ikrafttræden af lov nr. 469 af 12. juni 2009 om vandsektorens organisering og økonomiske forhold, er vandforsynings- og spildevandsforsyningsområdet ikke omfattet af det kommunalretlige hvile sig selv princip, men reguleret i selve loven. Som følge heraf indgår funktion 9.35.30 Spildevandsanlæg med betalingsvedtægt og 9.35.34 Vandforsyning ikke i likviditets- og forrentningsreglen, jf. bekendtgørelsens § 1, stk. 2, og § 2, stk. 2.

For så vidt angår forrentning af kommunernes mellemværende med vandselskaberne er reglerne herfor fastsat i bekendtgørelse om afvikling af mellemværender mellem kommuner og vandselskaber. Det følger heraf at kommunernes mellemværender med vandselskaberne skal forrentes svarende til markedsrenten.

4.5. I øvrigt

Bekendtgørelsens § 2, stk. 3, indeholder en bestemmelse om, at Indenrigs- og Socialministeriet kan meddele tilladelse til at foretage forrentning med en årlig rente, der afviger fra markedsrenten, når særlige forhold taler herfor.

Bestemmelsen sigter på situationer, hvor kommuner har optaget lån til nærmere bestemte forsyningsformål til en fast rente, der afviger væsentligt fra den aktuelle markedsrente. Det følger heraf, at dispensation søges konkret i forhold til det enkelte lån.

5. Ikrafttræden

Bekendtgørelse nr. 152 af 3. februar 2010 om kommunernes mellemværender med de kommunale forsyningsvirksomheder træder i kraft den 15. februar 2010, og har virkning fra og med regnskabsåret 2010.

Dato: Juli 2016

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2016

9.3 Vejledning om omkostningskalkulationer

9.3.1 Indledning

Denne vejledning har til hensigt – i tilknytning til de autoriserede regler for udarbejdelsen af kommunale budgetter og regnskaber – at tilvejebringe et generelt grundlag for kommunernes udarbejdelse af omkostningskalkulationer. Vejledningen er således udarbejdet med henblik på at bidrage med praktiske anvisninger til udarbejdelsen af omkostningskalkulationer, herunder i forbindelse med opgørelsen af omkostninger, jf. bl.a. lov om kommuners udførelse af opgaver for andre offentlige myndigheder og kommuners og regioners deltagelse i selskaber, bekendtgørelse om kommuners og regioners beregning og afgivelse af kontrolbud, bekendtgørelse om beregning af takster og betaling for visse ydelser og tilbud efter serviceloven samt i visse situationer reglerne om frit valg af personlig og praktisk hjælp m.v. Det skal i den forbindelse bemærkes, at der er tale om en generel vejledning, der knytter sig til beregningen af omkostninger. For særlige krav om regnskabsmæssige redegørelser, efterkalkulationer m.v. i forbindelse med lovpligtige omkostningskalkulationer henvises til den specifikke lovgivning herom.

De autoriserede regler i budget- og regnskabssystemet udgør et væsentligt grundlag for udarbejdelsen af omkostningskalkulationer – f.eks. vil grundlæggende omkostninger som udgifter til lønninger, varekøb m.v. typisk indgå i omkostningskalkulationen. Der kan endvidere ud fra anlægskartoteket opgøres afskrivninger på bygninger, maskiner m.v. jf. kapitel 8 om indregning og måling af materielle og immaterielle aktiver. De autoriserede regler i budget- og regnskabssystemet giver imidlertid ikke i sig selv tilstrækkelige oplysninger til brug for beregning af konkrete omkostninger og takster/priser for specifikke kommunale ydelser. Der vil således i tilknytning til det autoriserede budget- og regnskabssystem være behov for en række yderligere elementer til brug for udarbejdelsen af omkostningskalkulationer.

Dato: April 2013

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2013

Det skyldes for det første, at kontoplanen ikke nødvendigvis er opdelt entydigt på de områder, hvor udarbejdelsen af omkostningskalkulationer kan vise sig nødvendige. Det må således forventes, at der i en række tilfælde ønskes udarbejdet omkostningskalkulationer alene for en andel af en aktivitet, der er afgrænset til én samlet funktion/gruppering i kontoplanen – f.eks. ved opgørelsen af omkostningerne ved specifikke aktiviteter i integrerede institutioner. Modsat kan der ligeledes forventes at opstå situationer, hvor der ønskes opgjort omkostningerne ved en aktivitet, hvortil der kan henføres omkostninger fra flere forskellige funktioner/grupperinger – f.eks. ved indregning af omkostninger vedrørende diverse hjælpe-/servicefunktioner.

For det andet skyldes det, at udgifterne til samtlige de ressourcer, der indgår i produktionen, ikke nødvendigvis vil fremgå af det autoriserede budget/regnskab. Dette gælder eksempelvis omkostninger til forrentning af bunden kapital knyttet til produktionen af de kommunale aktiviteter.

Det skal bemærkes, at denne vejledning bygger på princippet om opgørelse af de langsigtede gennemsnitsomkostninger. På den baggrund tages der hensyn til, at der i kalkulationen skal indgå samtlige omkostninger, herunder til såvel variable som faste omkostninger forbundet med produktionen af de kommunale ydelser. Vejledningen kan derfor ikke umiddelbart danne grundlag for opgørelsen af marginalomkostningerne ved en given aktivitet (dvs. hvad det koster at producere en yderligere enhed af den pågældende ydelse). Det skal dog bemærkes, at der i vejledningen er beskrevet muligheden for opgørelsen af følgeomkostninger forbundet ved eksempelvis anvendelsen af eksterne leverandører – følgeomkostninger tager højde for, at ikke nødvendigvis alle omkostninger forbundet med en given aktivitet umiddelbart falder bort ved overgang til anvendelsen af eksterne leverandører. For så vidt angår opgørelsen af omkostninger, kan det endvidere bemærkes, at det i Finansministeriets Økonomi-Administrative Vejledning vedrørende prisfastsættelse og omkostningskalkulation for staten ligeledes henvises til princippet om opgørelse af de langsigtede gennemsnitsomkostninger.

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

9.3.2 Afgrænsning af omkostningskalkulation

Forinden en omkostningskalkulation påbegyndes skal det afgrænses, for hvilken aktivitet omkostningerne ønskes opgjort. Det må således afklares, om omkostningerne skal opgøres for en særlig enhed, for en specifik ydelse, en mere generel type af ydelser m.v.

Det må således i det konkrete tilfælde afgøres, om der eksempelvis ønskes opgjort omkostninger afgrænset til selve driften af en institution. I så fald er det tilstrækkeligt alene at opgøre selve institutionens omkostninger. Ønskes der derimod en opgørelse af de samlede omkostninger for en given ydelse, f.eks. pasning af vuggestuebørn, skal der tages højde for en række fællesomkostninger knyttet til ydelsen. Det gælder eksempelvis omkostninger til den centrale administration. Såfremt omkostningskalkulationen skal benyttes i forbindelse med overvejelser om udlicitering, kan det i nogle tilfælde være relevant at tage højde for eventuelle følgeomkostninger forbundet med anvendelsen af ekstern leverandør.

Det er således afgørende, at omkostningskalkulationen afgrænses til det formål kalkulationen er tiltænkt. Det er væsentligt at foretage en sådan afgrænsning med henblik på at kunne henføre samtlige relevante omkostninger til den aktivitet, for hvilke omkostningerne ønskes opgjort.

Det skal i den forbindelse bemærkes, at der ved opgørelsen af omkostninger ved en given serviceproduktion som hovedregel ikke indregnes omkostninger forbundet med politisk virksomhed, myndighedsopgaver m.v., med mindre kalkulationen i sig selv har til formål at opgøre omkostningerne herved.

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

9.3.3 Begrebsafklaring

De *udgifter*, der i det enkelte år optræder i budgettet/regnskabet, vedrører typisk lønninger, køb af varer og tjenester m.v. Udgifterne hertil kan dække over køb af ydelser og produkter, der forbruges fuldt ud i det enkelte år. Udgifterne kan imidlertid også dække køb af ydelser og produkter, der bruges over en årrække, eksempelvis bygninger og maskiner. Udgifterne kan således svinge fra år til år og vil ikke nødvendigvis afspejle det enkelte års egentlige ressourceforbrug ved tilvejebringelsen af kommunale ydelser. Med andre ord svarer udgifterne til periodens anskaffelser af ressourcer.

Omkostningerne afspejler derimod værdien af de ressourcer, der forbruges under produktionen af kommunale ydelser. Omkostningerne i en given periode er således ikke nødvendigvis sammenfaldende med de udgifter, der er knyttet til den tilsvarende periode. Omkostningskalkulationen for et givent produkt foretages på baggrund af de omkostninger, der er forbundet med ressourceforbruget ved produktionen af produktet.

Ved omkostningskalkulationen skal man således være særlig opmærksom på, at der er forskel på omkostninger og udgifter i det enkelte år. Der kan derfor ikke nødvendigvis alene ud fra de tal, der figurerer i årets budget/regnskab udarbejdes en omkostningskalkule for en specifik opgave. Det skal derudover bemærkes, at de samlede omkostninger udgør en beregnet og ikke en direkte konstaterbar størrelse. Omkostningsberegningen kan således indeholde en række kalkulatoriske poster, der ikke på noget tidspunkt figurerer i kommunernes budgetter/regnskaber.

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

9.3.4 Indholdet af omkostningskalkulationen

I omkostningskalkulen medregnes alle omkostninger for den nærmere afgrænsede aktivitet. En række omkostninger kan umiddelbart henføres til produktionen af den pågældende aktivitet – f.eks. løn, materialer m.v. Der kan imidlertid være behov for at indregne omkostninger, der ikke direkte knytter sig til produktionen af den pågældende aktivitet. Det kan være omkostninger, der i budgettet er opført under kommunens centralforvaltning – f.eks. til lønadministration – samt omkostninger til forrentning og afskrivning af kapital. Derudover kan der – afhængig af afgrænsning og formål med omkostningskalkulationen – være behov for at opgøre eventuelle følgeomkostninger forbundet ved en aktivitet. For opgørelsen af følgeomkostninger henvises til afsnit 9.6. Omkostninger, der er forbundet med en given ydelse, kan som udgangspunkt opdeles i følgende to kategorier:

- Direkte omkostninger
- Indirekte omkostninger

Det skal bemærkes, at der ikke er nogen entydig afgrænsning mellem direkte og indirekte omkostninger. Den samme omkostning kan f.eks. i nogle kommuner figurere som en direkte omkostning, mens den i andre kommuner kan være en indirekte omkostning – alt afhængig af, hvordan den enkelte kommune har indrettet sin virksomhed. Såfremt den pågældende aktivitet er organiseret med en selvstændig administration vil omkostningerne hertil indgå i kalkulationen som direkte omkostninger. Er der derimod tale om en fælles administration, hvor den pågældende aktivitet administreres af en enhed, der administrerer flere aktiviteter, vil omkostningerne til administration indgå som indirekte omkostninger.

9.3.4.1. Direkte omkostninger

De omkostninger, der kan relateres direkte til en given aktivitet, kaldes direkte omkostninger. For de direkte omkostninger gælder typisk, at der er et tidsmæssigt sammenfald mellem de udgifter, der direkte kan henføres til aktiviteten og den tilsvarende omkostning. Dette gælder typisk for f.eks. løn og tjenesteydelser.

Nogle anskaffelser forbruges imidlertid ikke altid samtidig med, at udgiften dertil afholdes. Omkostninger hertil fremgår således ikke af årets budget. Dette kan gælde ved f.eks. køb af materialer, der lægges på lager. Det er afgørende, at alene omkostningerne til de forbrugte ressourcer, der direkte indgår i produktionen, indregnes som en direkte omkostning.

Eksempler på direkte omkostninger er

- løn (samtlige lønandele, herunder pensionsbidrag og feriepenge)
- overarbejde/merarbejde
- tjenesterejser og befordring
- køb af materialer og specielt anskaffet apparatur (apparatur der forbruges over mere end ét år og som overstiger bagatelgrænsen på 100.000 kr. eller den af kommunen fastsatte bagatelgrænse i intervallet 50.000 - 100.000 kr., jf. kapitel 8, indregnes som kapitalomkostning)
- fremmede tjenesteydelser
- reparation- og vedligeholdelsesudgifter
- husleje
- el, varme, vand
- forsikringer

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

9.3.4.2. Indirekte omkostninger

De indirekte omkostninger er omkostninger, der ikke direkte kan henføres til den pågældende aktivitet. De indirekte omkostninger består af en række forskellige typer af omkostninger. For det første indgår en række indirekte omkostninger, som optræder som en udgift et andet sted i kommunens budget – her er typisk tale om fællesudgifter til eksempelvis lokaler, administration m.v. Derudover skal der tages højde for en række omkostninger, der ikke nødvendigvis fremgår af årets budget – f.eks. omkostninger til afskrivninger på bygninger. Endelig skal der indregnes omkostninger, der i det hele taget ikke fremgår af budgettet – f.eks. forrentning af drifts- og anlægskapital.

Det skal derudover bemærkes, at der ved opgørelse af de indirekte omkostninger endvidere skal tages højde for eventuelle følgeomkostninger forbundet med en given aktivitet – f.eks. lediggjorte bygninger, der forventes ubenyttede i en periode samt ventepenge til tjenestemænd. For opgørelsen af følgeomkostninger henvises til afsnit 9.6

Eksempler på indirekte omkostninger er følgende:

- lokaleudgifter (husleje, varme, vand, el, rengøring, vedligeholdelse m.v.)
- kontorudgifter (telefon, porto, kontorartikler m.v.)
- indirekte lønomkostninger (kantinetilskud, efteruddannelse)
- edb-udgifter
- udgifter til ledelse, administration m.v.
- forsikringer
- udviklingsomkostninger
- beregnede tjenestemandspensioner
- beregnede omkostninger til lovpligtige forsikringer
- beregnede skadesomkostninger (selvforsikring)
- forrentning af driftskapital
- forrentning af anlægskapital
- afskrivning af anlægsaktiver

På grund af de indirekte omkostningers ofte udelelige karakter, må de typisk fordeles efter en fordelingsnøgle. Det væsentlige ved valget af fordelingsnøgler er, at der opnås en realistisk opgørelse af de omkostninger, der medgår ved produktionen af den pågældende aktivitet, f.eks. ved opgørelsen af tidsforbrug. En anden fordelingsnøgle er lønandele, hvor den enkelte aktivitets andel af fællesudgifter fastsættes ud fra, hvor stor en andel lønudgiften til aktiviteten udgør i forhold til områdets samlede lønudgift. Alternativt kan f.eks. antal ansatte, areal eller lokaleudgifter anvendes som fordelingsnøgle.

9.3.4.3 Den tidsmæssige placering af udgifter

Den tidsmæssige placering af udgifter set i forhold til forbruget af produktionsfaktorer kan opdeles på følgende måde:

- udgifter, som afholdes i ét år, og hvor forbruget sker i samme år – f.eks. løn og vareindkøb
- udgifter, som afholdes i ét år, men hvor forbruget sker i et tidligere år eller i et senere år – f.eks. materialer indkøbt til lager, som først forbruges i et senere år, opførelse og anskaffelse af bygninger samt tjenestemandspensioner.

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

Som det fremgår, vil der i nogle tilfælde være forskel på den tidsmæssige placering af omkostninger og udgifter. Det skyldes som tidligere nævnt, at hele ressourceforbruget ved produktionen af en given aktivitet ikke nødvendigvis finder sted det år, hvor udgiften afholdes.

Det skal derudover bemærkes, at der i omkostningskalkulationen bør tages højde for en række omkostninger, der ikke på noget tidspunkt indgår i kommunens budget/regnskab. Det gælder eksempelvis omkostninger til forrentning af bunden kapital samt omkostninger for selv-forsikrede kommuner svarende til, hvad kommunen skulle have betalt i præmie, såfremt den var forsikret – eksempelvis igennem en intern forsikringsordning.

De omkostningsbegreber, der indgår i den samlede omkostningskalkulation, kan således opgøres som følgende:

Direkte omkostninger, der er en udgift i kommunens budget i samme år
+ Direkte omkostninger, der er en udgift i kommunens budget i et andet år
+ Indirekte omkostninger, der er en udgift i kommunens budget samme år
+ Indirekte omkostninger, der er en udgift i kommunens budget i et andet år
+ Indirekte omkostninger, der ikke figurerer i kommunens budget
= Samlede omkostninger

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

9.3.5 Omkostninger knyttet til kapitalapparatet

Omkostninger knyttet til kapitalapparatet omfatter omkostninger til afskrivning af anlægsaktiver (maskiner, bygninger m.v.) samt til forrentning af drifts- og anlægskapital. Omkostninger hertil indgår i omkostningskalkulationen på lige fod med øvrige omkostninger, men behandles særskilt her på grund af de særlige forhold, der gør sig gældende for kalkulationen af sådanne omkostninger.

9.3.5.1. Afskrivning af anlægskapital

I omkostningskalkulationen indregnes omkostninger til afskrivning af anlægskapital. Man skal her være opmærksom på, at de aktiver, der skal afskrives kan optræde i både drifts- og anlægsbudgettet/-regnskabet. Anskaffes der f.eks. edb-udstyr over driftsbudgettet, skal omkostninger i forbindelse hermed indgå i kalkulen. Fra 1. januar 2004 skal der – bl.a. med udgangspunkt i anlægskartoteket, jf. kapitel 8 – udarbejdes en samlet statusbalance omfattende såvel finansielle som materielle aktiver. Det vil fra 2004 fremgå heraf, hvilke aktiver der afskrives.

Beregning af afskrivninger foretages efter den lineære metode, hvor der afskrives lige meget hvert år, jf. kapitel 8. Afskrivningsprocentens størrelse fastlægges ud fra de enkelte aktivers forventede levetid/brugstid. Levetiden skal svare til den periode, hvori anlægget under hensyntagen til dets karakter og udgifterne til reparation og vedligeholdelse skønnes at blive anvendt i produktionen. Der kan arbejdes med fysisk eller økonomisk levetid.

Den fysiske levetid bestemmes både af slitage og mere aktivitetsuafhængige faktorer som vind og vejr. Den økonomiske levetid bestemmes af f.eks. teknisk forældelse (ny teknologi, nye produktionsmetoder m.v.). Er den økonomiske levetid kortere end den fysiske, bør den økonomiske levetid bruges som udgangspunkt for beregningerne. Det skal derudover bemærkes, at der ved beregning af afskrivninger skal tages højde for eventuelle scrapværdier.

For en uddybende beskrivelse af de generelle regler for opgørelsen af afskrivninger m.v. henvises til kapitel 8.

9.3.5.2. Forrentning af driftskapital

I omkostningskalkulen indregnes omkostninger til forrentning af driftskapital, såfremt der er tale om en aktivitet, hvortil der knytter sig væsentlige omkostninger til likviditetsmæssige udlæg i forbindelse med opgavens udførelse. Forrentning af driftskapital skal modsvare de omkostninger, der er ved likviditetsmæssig udlægning i forbindelse med produktionen.

Hvis betalingen af aktiviteten sker løbende – f.eks. løn der afregnes løbende samt ved a conto fakturering – vil man i kalkulationen kunne se bort fra forrentning af driftskapital. Tilsvarende gælder, hvis produktionstiden og kreditten er meget kort.

Er der derimod tale om en længere produktionsperiode, hvor betalingen af produktet først sker ved leveringen, eventuelt med kredittid, kan det være nødvendigt at indregne en forrentning af driftskapitalen i kalkulationen.

Markedsrenten vil være den relevante rentefod ved disse beregninger. Da der er tale om forrentning af driftskapital benyttes som udgangspunkt en aktuel/kort rentesats.

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

9.3.5.3. Forrentning af anlægskapital

I omkostningskalkulen medtages omkostninger til forrentning af anlægskapital. Beregningen foretages som udgangspunkt på grundlag af aktivernes restværdi. Restværdien udregnes som anskaffelsesværdi fratrukket tidligere års beregnede afskrivninger, jf. i øvrigt kapitel 8.

Ved beregningen af omkostningerne til forrentning af anlægskapitalen medtages alle større anlægsaktiver – uanset om disse optræder på drifts- eller anlægsbudgettet. Anskaffes der f.eks. edb-udstyr over driftsbudgettet, inddrages de hertil knyttede omkostninger til forrentning i beregningen. Fra 1. januar 2004 skal der – bl.a. med udgangspunkt i det obligatoriske anlægskartotek, jf. kapitel 8 – udarbejdes en samlet statusbalance omfattende såvel finansielle som fysiske aktiver. Fra 2004 foretages forrentningen på baggrund af registreringerne i anlægskartoteket.

Fastsættelsen af den rentefod, der anvendes ved kalkulation af forrentningen af aktivets værdi, skal ske ud fra det enkelte anlægsaktivs karakter.

Er der tale om aktiver med en lang levetid, anvendes en forrentningsprocent, der er udtryk for den gennemsnitlige rente set over en længere periode. Her kan eksempelvis tages udgangspunkt i den effektive gennemsnitlige 10-årige statsobligation som opgjort af Danmarks Nationalbank. For aktiver med en kortere levetid, kan en kortere rentesats benyttes.

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

9.3.6 Følgeomkostninger

Følgeomkostninger opgøres på lige fod med øvrige omkostninger. Om der i omkostningskalkulationen bør tages højde for følgeomkostninger afhænger imidlertid af formålet med kalkulationen.

Såfremt en opgave tænkes udført af en ekstern leverandør, kan der være nogle omkostninger, der ikke falder bort, selvom opgaven ikke længere udføres i eget regi. Ved overvejelse om anvendelsen af ekstern leverandør kan der således tages højde for de følgeomkostninger, der er forbundet ved ekstern opgaveudførelse.

Som eksempel på følgeomkostninger, der ikke umiddelbart falder bort ved anvendelsen af eksterne leverandører, kan nævnes

- huslejeudgifter for lokaler, der først kan opsiges efter igangsætning af en ny periode
- lediggjorte kommunale bygninger, der forventes ubenyttede i en periode
- leje af maskiner, der først kan opsiges efter igangsætning af en ny periode
- lediggjorte maskiner, som vil være helt eller delvist ubenyttede i en periode
- omskoling af personale
- ventepenge til tjenestemænd (rådighedsløn)
- andele af fællesfunktioner, der først kan tilpasses efter en periode

Der kan desuden være tilfælde, hvor der vil opstå nye omkostninger for kommunen, hvis den ikke længere udfører opgaven selv, men i stedet får opgaven udført af en ekstern leverandør. Som eksempel herpå kan nævnes meromkostninger til tilsyn og kontrol med den eksterne leverandør.

Dato: December 2018

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2019

9.3.7 Moms

Spørgsmålet vedrørende indregning af moms skal behandles forskelligt afhængig af kalkulationens formål.

Her skelnes der mellem kalkulation af tilbud til udførelse af opgave for en anden offentlig myndighed og kalkulation af en pris til brug for sammenligning med en privat leverandør.

Endvidere skelnes der mellem, om kalkulationen af tilbud til udførelse af opgave for en anden offentlig myndighed vedrører virksomhed, der er omfattet af loven om merværdiafgift eller ej.

Er kalkulationen udarbejdet med henblik på at afgive tilbud til udførelse af opgave for anden offentlig myndighed vedrørende virksomhed omfattet af merværdiafgiftsloven, skal kommunens omkostninger beregnes eksklusiv moms i selve omkostningskalkulen – dvs. at udgifter til f.eks. råvarer skal indgå i kalkulen eksklusiv moms. Til gengæld skal der lægges moms på den pris (den samlede omkostningskalkule), som kommunen tilbyder at udføre den pågældende opgave for. Proceduren svarer til den gældende ordning for f.eks. kommunale forsyningsvirksomheder

Hvis der derimod er tale om afgivelse af et tilbud på en opgave, der er fritaget for merværdiafgift, jf. merværdiafgiftsloven, skal kommunens momsudgifter medregnes i omkostningskalkulen - uanset at momsudgiften rent faktisk refunderes via den mellemkommunale momsudligningsordning. Derimod skal der ikke ved afgivelse af tilbud på udførelse af sådanne opgaver tillægges moms til tilbudsprisen.

Har omkostningskalkulationen til formål, at sammenligne prisen med tilbuddet fra en privat leverandør, skal der i kalkulen ses bort fra momsudgifter. Der skal således ses bort fra købsmoms – dvs. den moms, som kommunerne betaler ved køb af varer og tjenesteydelser, der ikke indgår i en momsregistreret virksomhed i kommunen – der refunderes i medfør af den kommunale momsudligningsordning. Der skal derudover ses bort fra registreret moms – dvs. afregning af moms med toldvæsenet, som finder sted i forbindelse med momsregistreret virksomhed i kommunerne – der modregnes som indgående moms i et momsregnskab i relation til Skattestyrelsen.

For nærmere beskrivelse af moms henvises i øvrigt til kapitel 2.6.

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

9.3.8 Hjælpekema til brug for omkostningsberegning

Nedenfor er angivet et skema, som kan benyttes ved opgørelsen af omkostninger knyttet til en given aktivitet. Det skal bemærkes, at skemaet alene er udarbejdet som et redskab til brug for omkostningsberegningerne – der er således ikke noget krav om anvendelse af skemaet. Det skal i den forbindelse bemærkes, at skemaet ikke nødvendigvis omfatter samtlige de omkostninger, som er relevante i de konkrete tilfælde, men skal ses som en generel hjælp for udarbejdelsen af omkostningskalkulationer.

Hjælpekema til brug for omkostningskalkulationer

Direkte omkostninger	I årets budget/regnskab	I andet budget-/regnskab sår	I alt
Omkostninger, der jf. kommunens budgetter og regnskaber kan henføres direkte til den pågældende opgave			
- Lønninger ^(*)			
- Befordring			
- Materialer			
- Specielt anskaffet apparatur og maskinel ^(**)			
- Tjenesteydelser			
- Reparation- og vedligeholdelsesudgifter			
- Husleje ^(***)			
- El			
- Varme			
- Vand			
- Forsikringer ^(****)			
- Øvrige direkte omkostninger			
Samlede direkte omkostninger			

(*) Skal indeholde samtlige lønbidrag herunder direkte løn, feriepenge, søgne-/helligdagsbetaling, pensionsbidrag og -forpligtelser (herunder forpligtelser til tjenestemandspensioner), sygedagpenge, ATP, arbejdsmiljøafgift, ansvarsforsikring, overarbejde m.v.

(**) Her medtages alene omkostninger til apparatur og maskinel, der straks afskrives i regnskabet. Omkostninger til apparatur og maskinel, der er optages i anlægskartoteket indregnes i afsnittet vedrørende omkostninger knyttet til kapitalapparatet.

(***) Her indregnes husleje, ejendomsskatter, ejendomsforsikringer m.v. Hvor bygningerne ejes af kommunen, indgår omkostninger til bygningerne under afsnittet vedrørende omkostninger knyttet til kapitalapparatet.

(****) Her indregnes omkostninger til såvel forsikringspræmier som omkostninger for selv-forsikrede kommuner svarende til præmien, hvis kommunen var forsikret.

Indirekte omkostninger	I årets budget/ regnskab	I andet budget/ regnskabsår	Uden for budgettet/ regnskabet	I alt
Andel af fællesudgifter for enheden hvorunder opgaven udføres^(*)				
- Samlede omkostninger ^(**) (a)				
- Samlede timeforbrug/antal medarbejdere/lønsum/andet ^(***) (b)				
- Antal timer/medarbejdere/lønsum/andet ^(****) som indgår i produktionen af den pågældende opgave (c)				
Samlet andel af fællesudgifter for enheden hvorunder opgaven udføres ((a/b)*c)				
Andel af fællesudgifter uden for enheden hvorunder opgaven udføres^(*)				

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

- Samlede omkostninger ^(*) (a) - Samlede timeforbrug/antal medarbejdere/lønsum/andet ^(**) (b) - Antal timer/medarbejdere/ lønsum/andet ^(**) som indgår i produktionen af den pågældende opgave (c) Samlet andel af fællesudgifter for enheden hvorunder opgaven udføres ((a/b)*c) Omkostninger knyttet til kapitalapparatet^(***)	
- Afskrivninger på bygninger, maskiner, inventar m.v., for enheden hvorunder opgaven udføres	
- Forrentning af anlægskapital bygninger, maskiner, inventar m.v., for enheden hvorunder opgaven udføres	
- Forrentning af driftskapital, for enheden hvorunder opgaven udføres	
- Afskrivninger på bygninger, maskiner, inventar m.v., der delvist indgår i produktionen af opgaven	
- Forrentning af anlægskapital bygninger, maskiner, inventar m.v., der delvist indgår i produktionen af opgaven	
- Forrentning af driftskapital, der delvist indgår i produktionen af opgaven	
Samlede omkostninger knyttet til kapitalapparatet Samlede indirekte omkostninger	

(*) Beregningen kan opdeles på forskellige typer fællesudgifter – f.eks. på henholdsvis lønomkostninger, lokaler og maskiner – såfremt brugen heraf forholdsmæssigt varierer meget

(**) Løn (samtlige lønandele, herunder pensionsbidrag), overarbejde/merarbejde, tjenesterejser og befordring, køb af materialer og specielt anskaffet apparatur, fremmede tjenesteydelser, reparation- og vedligeholdelsesudgifter, husleje, el, varme, vand, forsikringer, kontorudgifter (telefon, porto, kontorartikler m.v.), indirekte lønomkostninger (kantinetilskud, efteruddannelse), edb-udgifter, udgifter til ledelse, administration m.v., revision, forsikringer, udviklingsomkostninger, beregnede omkostninger til lovpligtige forsikringer og tjenestemandspensioner, beregnede skadesomkostninger (selvforsikring) samt diverse følgeomkostninger som huslejeudgifter for lokaler, der først kan opsiges efter igangsætning af en ny periode, lediggjorte kommunale bygninger, der forventes ubenyttede i en periode, ventepenge til tjenestemænd (rådighedsløn) samt kontrol og tilsyn med eksterne leverandører.

Omkostninger knyttet til kapitalapparatet indgår ikke her, men derimod i afsnittet vedrørende omkostninger knyttet til kapitalapparatet.

(***) Andre fordelingsnøgler kan benyttes

(****) Der skal indregnes omkostninger til kapitalapparat til bygninger, inventar m.v. der er såvel direkte som indirekte knyttet til produktionen af opgaven.

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

9.3.9 Eksempel på beregning af omkostninger

I det følgende angives et eksempel på opgørelsen af de samlede omkostninger, der er knyttet til pasningen af børnene i en vuggestue i en integreret daginstitution. I eksemplet redegøres indledningsvis for de generelle forudsætninger for eksemplet, samt de overordnede omkostningselementer i beregningen. De enkelte elementer i beregningen er herefter vist i det generelle hjælpeskema for omkostningskalkulationer samt uddybet i appendiks A-D.

9.3.9.1. Generelle forudsætninger

Der ønskes opgjort de samlede omkostninger knyttet til at passe børnene i en specifik vuggestue i kommunen. Således skal der opgøres omkostningerne knyttet til såvel selve driften af vuggestuen samt andele af de fælles funktioner, der har tilknytning til vuggestuen, herunder andele af udgifterne til den centrale administration af børnepasningsområdet.

Vuggestuen ligger i en integreret institution, der består af såvel en vuggestuedel som en børnehavedel. I institutionen er der ansat personale, som alene er knyttet til vuggestuedelen og personale, der alene er knyttet til børnehavedelen. Derudover har vuggestuedelen sit eget budget til brug for indkøb af diverse materialer, udstyr, tjenesteydelser m.v. Der er derudover ansat en leder, som har ansvaret for hele institutionen. Endvidere er der en række øvrige fællesudgifter mellem vuggestuedelen og børnehavedelen – eksempelvis udgifter til rengøring, vedligeholdelse, el, vand, varme m.v.

Der i den centrale forvaltning er ansat en række personer, der alene beskæftiger sig med den centrale administration og koordinering af kommunens daginstitutionsområde. Disse personer er fysisk placeret på kommunens rådhus.

Derudover er der i kommunen en Børne- og ungeforvaltning, hvortil der er knyttet en forvaltningsdirektør og et sekretariat. Direktøren og sekretariatet er fysisk placeret på rådhuset og arbejder med en række opgaver vedrørende børne- og ungeområdet – således udgør daginstitutionsområdet alene en andel af direktørens og sekretariatets arbejde.

Det skal understreges, at nedenstående opgørelse af omkostningerne ikke dækker alle typer omkostninger, der kan indgå i en omkostningskalkulation, men alene udgør et eksempel på en omkostningsberegning.

De samlede direkte og indirekte omkostninger kan i eksemplet opgøres som vist nedenfor. De angivne omkostninger er opgjort på baggrund af det generelle skema til opgørelsen af de samlede omkostninger. I bilag A-D er der nærmere redegjort for de i skemaet angivne beregninger.

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

9.3.9.2. Overordnede elementer i omkostningskalkulationen**Direkte omkostninger**

Løn (se appendiks A).....	2.259.575
Materialer (legetøj, fødevarer, bleer m.v.).....	238.000
Specielt anskaffet udstyr (kryber, barnevogn m.v.).....	26.000
Befordring (transport i forbindelse med udflugter m.v.)...	5.000
Tjenesteydelser (billetter m.v.).....	<u>7.000</u>
Direkte omkostninger i alt	2.535.575

Indirekte omkostninger

Andele af fællesomkostninger fra den integrerede institution (se appendiks B).....	311.624
Andele af fællesomkostninger fra den centrale administration (se appendiks C).....	219.262
Omkostninger til kapitalapparat vedrørende den integrerede institution (se appendiks D).....	353.407
Andel af omkostninger til kapitalapparat vedrørende den centrale administration (se appendiks D).....	<u>25.358</u>
Indirekte omkostninger i alt	909.651

Samlede omkostninger

Direkte omkostninger.....	2.535.575
Indirekte omkostninger.....	<u>909.651</u>
Samlede omkostninger	3.445.226

9.3.9.3 Eksempel på omkostningsberegning ved anvendelse af hjælpeskema.

Direkte omkostninger	I årets bud- get/ regn- skab	I andet budget- /regnskabs år	I alt
Omkostninger, der jf. kommunens budget- ter og regnskaber kan henføres direkte til den pågældende opgave			
Lønninger (se appendiks A)	2.259.575		2.259.575
Befordring	5.000		5.000
Materialer	238.000		238.000
Specielt anskaffet apparatur og maskinel	26.000		26.000
Tjenesteydelser	7.000		7.000
Reparation- og vedligeholdelsesudgifter			
Husleje			
El			
Varme			
Vand			
Forsikringer			
Øvrige direkte omkostninger			
Samlede direkte omkostninger	2.535.575		2.535.575

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

Indirekte omkostninger	I årets bud- get/ regn- skab	I andet budget- /regnskabs år	Uden for budget- tet/regnskab et	I alt
Andel af fællesudgifter for enheden hvorunder opgaven udføres (se appendiks B)				
Samlede fællesomkostninger (a)	535.500	57.525		593.025
Samlede timeforbrug/antal med- arbejdere/lønsum/andet (b)	4.300.000	4.300.000		-
Antal ti- mer/medarbejdere/lønsum/andet som indgår i produktionen af den pågældende opgave (c)	2.259.575	2.259.575		-
Samlet andel af fællesudgifter for enheden hvorunder opga- ven udføres ((c/b)*a)	281.396	30.228		311.624
Andel af fællesudgifter uden for enheden hvorunder opga- ven udføres (se appendiks C)				
Samlede fællesomkostninger (a)	1.842.168	86.044		1.928.212
Samlede timeforbrug/antal med- arbejdere/lønsum/andet (b)	21.500.000	21.500.000		-
Antal ti- mer/medarbejdere/lønsum/andet som indgår i produktionen af den pågældende opgave (c)	2.444.821	2.444.821		-
Samlet andel af fællesudgifter uden for enheden hvorunder opgaven udføres ((c/b)*a)	209.478	9.784		219.262

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

Omkostninger knyttet til kapitalapparatet (se appendiks D)				
Afskrivninger på bygninger, maskiner, inventar m.v. for enheden, hvorunder opgaven udføres		168.571		168.571
Forrentning af anlægskapital bygninger, maskiner, inventar m.v. for enheden, hvorunder opgaven udføres			184.836	184.836
Forrentning af driftskapital, for enheden, hvorunder opgaven udføres			0	0
Afskrivninger på bygninger, maskiner, inventar m.v., der delvist indgår i produktionen af produktet		10.511		10.511
Forrentning af anlægskapital bygninger, maskiner, inventar m.v., der delvist indgår i produktionen af produktet			14.847	14.847
Forrentning af driftskapital, der indgår direkte i produktionen af produktet			0	0
Samlede omkostninger knyttet til kapitalapparatet		179.082	199.683	378.765
Samlede indirekte omkostninger	490.874	219.094	199.683	909.651

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

Appendiks A Beregning af lønomkostninger

Nedenfor er angivet eksempel på beregning af de årlige lønomkostninger for personalet ansat i vuggestuedelen af en integreret daginstitution. Der er i vuggestuedelen ansat 6 fuldtids pædagoger, 3 fuldtids pædagogmedhjælpere og en deltids køkkenmedhjælper. Derudover tildeles vuggestuedelen årligt 400 vikartimer.

Det bemærkes, at de arbejdsbestemte tillæg for det fastansatte personale antages at kunne opgøres som svarende til 3 pct. af lønnen.

Lønomkostninger vedrørende pædagoger, pædagogmedhjælpere og køkkenpersonale

Løn ($6 \cdot 220.000 + 3 \cdot 195.000 + 130.000$)	2.035.000
Arbejdsbestemte tillæg (antages her at udgøre 3 pct. af lønnen)	61.050
ATP	12.300
AER	15.375
Pensionsbidrag	83.000
Arbejdsskadeforsikring	8.000
Lønomkostninger i alt	2.214.725

Lønomkostninger vedrørende vikarer

Løn (400 timer a 98,00 kr.)	39.200
Feriegodtgørelse (her 12,5 pct. af løn og tillæg)	4.900
ATP	260
AER	320
Arbejdsskadeforsikring	170
Lønomkostninger i alt	44.850

Samlede lønomkostninger

Lønomkostninger vedrørende fastansat personale	2.214.725
Lønomkostninger vedrørende vikarer	44.850
Samlede lønomkostninger	2.259.575

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

Appendiks B Andele af fællesomkostninger fra den integrerede institution

Vuggestuen ligger i en integreret institution bestående af såvel en vuggestuedel som en børnehavedel. I institution er der en række fællesomkostninger mellem vuggestuedelen og børnehavedelen. Fællesomkostningerne vedrører lederen, kontorudgifter, rengøring, legeplads, reparations- og vedligeholdelsesudgifter, el, varme, vand, forsikringer m.v. Samtlige omkostninger hertil fremgår af institutionens budget.

Lederen er tjenestemandsansat, hvorfor der indregnes omkostninger til lederens fremtidige tjenestemandspensioner. Omkostningerne hertil antages i dette eksempel at kunne opgøres til svarende til 19,5 pct. af lederens løn. Omkostningen hertil indgår ikke i årets budget.

Med hensyn til opdelingen af omkostningerne mellem henholdsvis vuggestuedelen og børnehavedelen antages det her for værende retvisende at benytte en fordelingsnøgle baseret på lønomkostningerne. Lønnen til den samlede personalegruppe – ekskl. løn til lederen – på vuggestue- og børnehavedelen udgør 4.300.000 kr. Vuggestuedelens lønomkostninger udgør 2.259.575 kr., jf. appendiks A. Vuggestuens andel af fællesudgifterne fra den integrerede institution opgøres således til 2.259.575/4.300.000.

Fællesomkostninger mellem vuggestue- og børnehavedelen

Løn til leder (samtlige lønbidrag der fremgår af årets budget)	295.000
Kontorudgifter	23.000
Rengøring	135.000
Legeplads	26.000
Reparations- og vedligeholdelsesudgifter	24.000
El	9.000
Varme	12.000
Vand	5.000
Forsikring	6.500
Fællesomkostninger i årets budget	535.500
Tjenestemandspension til lederen (udgør her 19,5 pct. af lønnen)	57.525
Fællesomkostninger i andet budgetår	57.525

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

Appendiks C Andele af fællesomkostninger fra den centrale administration

Nedenfor er angivet et eksempel på opgørelsen af omkostningsandelen fra den centrale administration.

Der er i kommunen ansat 3 fuldtidsmedarbejdere og en deltidsansat, der er direkte knyttet til den centrale administration af driften af daginstitutionsområdet. Medarbejderne er ansat i et kontor, der alene beskæftiger sig med opgaver vedrørende driften af daginstitutionsområdet. Medarbejderne udfører ikke myndighedsopgaver. Det bemærkes, at samtlige lønbidrag skal indregnes. Den ene medarbejder (lederen) er tjenestemandsansat. Omkostningerne til tjenestemandspensionen antages, at kunne opgøres til 19,5 pct. af lederens løn.

I tilknytning til lønudgifterne til medarbejderne, som er direkte knyttet til den centrale administration af daginstitutionsområdet, skal der indregnes øvrige driftsomkostninger til husleje, kontorhold, rengøring, materialeindkøb m.v. De øvrige driftsomkostninger antages i eksemplet generelt at kunne opgøres til at udgøre 17 pct. af lønomkostninger for medarbejdere ansat i den centrale administration. Det bemærkes, at det her forudsættes, at kommunen selv ejer sine administrationsbygninger, hvorfor der ikke her indregnes omkostninger til husleje. Omkostninger til afskrivning på administrationsbygningerne indgår imidlertid som en del af omkostningerne knyttet til kapitalapparatet.

Fællesomkostninger til den centrale administration, omkostninger der er direkte knyttet til daginstitutionsområdet

Lønomkostninger til 2½ medarbejder á 340.000 kr.	850.000
Lønomkostninger til 1 medarbejder (lederen) á 370.000 kr.	370.000
Øvrige driftsomkostninger (0,17*(1,195*370.000 + 850.000))	<u>219.666</u>
Samlede omkostninger i årets budget	1.439.666
Tjenestemandspension til lederen (19,5 pct. af lønnen)	<u>72.150</u>
Samlede omkostninger i alt	1.511.816

Den centrale administration af driften af daginstitutioner udgør en del af Børne- og ungeforvaltningen. Lønudgiften til direktøren og sekretariatet vedrørende Børne- og ungeforvaltningen kan opgøres til 2.100.000 kr. Heraf udgør lønudgiften til direktøren 475.000 – direktøren er tjenestemandsansat. Omkostningerne til tjenestemandspensionen antages at kunne opgøres til 19,5 pct. af direktørens løn. Det antages derudover – med udgangspunkt i en vurdering af medarbejdernes andel af tidsforbrug som vedrører daginstitutionsområdet – at hele daginstitutionsområdet andrager ca. 15 pct. af de samlede lønudgifter vedrørende Børne- og ungeforvaltningens direktør og sekretariat.

I tilknytning til lønudgifterne til Børne- og ungeforvaltningens direktør og sekretariat, skal der indregnes øvrige driftsomkostninger til husleje, kontorhold, rengøring, materialeindkøb m.v. De øvrige driftsomkostninger vedrørende direktøren og sekretariatet udgør 17 pct. af lønomkostninger for medarbejderne i Børne- og ungeforvaltningen, jf. ovenfor. Det bemærkes, at det her forudsættes, at kommunen selv ejer sine administrationsbygninger, hvorfor der ikke her indregnes omkostninger til husleje. Daginstitutionsområdet opgøres i eksemplet til at andrage ca. 15 pct. af de samlede øvrige driftsomkostninger vedrørende Børne- og ungeforvaltningens direktør og sekretariat.

Endvidere indregnes omkostninger fra kommunens løn- og personaleafdeling. Det kan opgøres, at kommunens lønudgifter vedrørende kommunens løn- og personaleafdeling

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

udgør ca. 1.500 kr. pr. fuldtidsmedarbejder i kommunen. De øvrige driftsudgifter til kontorhold, rengøring, materialeindkøb m.v. vedrørende løn- og personaleafdelingen udgør 17 pct. af lønomkostningerne, jf. ovenfor. Der er i alt 120 fuldtidsansatte der er beskæftiget med kommunens daginstitutioner.

Fællesomkostninger til den centrale administration, omkostninger vedrørende den centrale Børne- og ungeforvaltning

Lønomkostninger (475.000 + 1.625.000)	2.100.000
Øvrige driftsomkostninger ($0,17 \cdot (1,195 \cdot 475.000 + 1.625.000)$)	372.746
Løn- og personaleafdelingen ($120 \cdot 1.500$)	180.000
Øvrige driftsomkostninger til løn- og personaleafdelingen ($0,17 \cdot 180.000$)	30.600
Samlede fællesomkostninger indirekte knyttet til daginstitutionsområdet	2.683.346
Daginstitutionsområdets andel af fællesomkostningerne (15 pct.)	402.502
Tjenestemandspension til lederen ($0,195 \cdot 475.000$)	92.625
Daginstitutionsområdets andel af tjenestemandspension (15 pct.)	13.894
Daginstitutionsområdets samlede andel af den centrale forvaltnings omkostninger	416.396

Daginstitutionsområdet andel af fællesomkostninger til den centrale administration kan på den baggrund opgøres som vist i nedenstående skema. Det antages her for værende retvisende at fordele fællesomkostninger til vuggestuen ved at benytte en fordelingsnøgle baseret på lønomkostninger. De samlede lønomkostninger inkl. omkostninger til tjenestemandspensioner vedrørende de ansatte på de enkelte daginstitutioner udgør 21.500.000 kr. Lønomkostninger for vuggestuede i den integrerede institution opgøres som summen af den samlede løn til de ansatte i vuggestuedelen (2.259.575 kr.) og en andel af lederens løn ($295.000 \cdot 1,195 \cdot (2.259.575 / 4.300.000)$), svarende til 2.444.821 kr.

Fællesomkostninger til den centrale administration, i alt

Fællesomkostninger direkte knyttet til daginstitutionsområde, i årets budget	1.439.666
Fællesomkostninger knyttet til den centrale forvaltning, i årets budget	402.502
Samlede fællesomkostninger vedrørende den centrale administration, i årets budget	1.842.168
Fællesomkostninger direkte knyttet til daginstitutionsområde, i andet budgetår	72.150
Fællesomkostninger knyttet til den centrale forvaltning, i andet budgetår	13.894
Samlede fællesomkostninger vedrørende den centrale administration, i andet budget	86.044

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

Appendiks D Opgørelse af kapitaludgifter

Ved opgørelsen af omkostninger knyttet til kapitalapparatet skal det bemærkes, at der i det opstillede eksempel indgår kapitalomkostninger til både kapitalapparat vedrørende selve vuggestuedelen i den integrerede institution og kapitalapparat vedrørende den centrale administration af daginstitutionsområdet. Afskrivninger foretages med udgangspunkt i den historiske kostpris og den lineære afskrivningsmetode, jf. i øvrigt kapitel 8. Det skal derudover bemærkes, at der i dette eksempel ikke er fundet grundlag for at indregne omkostninger til forrentning af driftskapital.

Ved opgørelsen af omkostninger knyttet til kapitalapparatet skal det særligt bemærkes, at der med den obligatoriske udarbejdelse af et anlægskartotek i løbet af 2003 tilvejebringes et grundlag for opgørelsen af omkostningerne knyttet til kapitalapparat. Regler for udarbejdelsen af anlægskartoteket er beskrevet i kapitel 8. Det vil på baggrund heraf være muligt at opgøre årets afskrivninger samt den bogførte værdi, hvoraf der kan beregnes forrentning.

For så vidt angår vuggestuedelen i den integrerede institution er anskaffelsesværdien af hele institutionen fastsat til 9 mio. kr. Bygningen er 10 år gammel og anslås til at have en samlet levetid på 30 år. De årlige afskrivninger udgør således 300.000 kr. og den bogførte værdi kan opgøres til 6,0 mio. kr. Som rentefod benyttes den gennemsnitlige effektive 10-årige statsobligationsrente som opgjort af Danmarks Nationalbank. Renten er her på 5,65 pct. For så vidt angår fordelingen af kapitalomkostningerne mellem vuggestuedelen og børnehavedelen benyttes vuggestuedelens areal i forhold til børnehavedelen. Institutionen er på i alt 280 m². Heraf udgør vuggestuedelen 140 m², børnehavedelen 125 m² og kontorlokale 15 m². Arealet af kontorlokalerne fordeles på henholdsvis vuggestuedelen og børnehavedelen med samme fordelingsnøgle som anvendt ved fordelingen af lederens løn, dvs. $2.259.575/4.300.000$. På den baggrund kan i alt 148 m² henføres til vuggestuedelen.

Der er derudover i vuggestuedelen opført et nyere køkken til en anskaffelsesværdi på 150.000 kr. Køkkenet er 5 år gammelt og har en anslået levetid på 15 år. De årlige afskrivninger er 10.000 kr. og den bogførte værdi kan opgøres til 100.000 kr. Forrentningssatsen er fastsat til 5,65 pct.

Omkostninger til kapitalapparatet vedrørende vuggestuen

Afskrivning vedrørende institutionen ($300.000 \cdot 148/280$)	158.571
Afskrivning vedrørende køkkenet	<u>10.000</u>
Samlede afskrivning vedrørende vuggestuen	168.571
Forrentning vedrørende institutionen ($6.000.000 \cdot 0,0565 \cdot 148/280$)	179.186
Forrentning vedrørende køkkenet ($0,0565 \cdot 100.000$)	<u>5.650</u>
Samlede forrentning vedrørende vuggestuen	184.836
Samlede kapitalomkostninger vedrørende vuggestuen	353.407

For så vidt angår kapitalomkostningerne til den centrale administration af daginstitutionsområdet skal det bemærkes, at samtlige medarbejdere vedrørende den centrale administration af daginstitutionsområdet er fysisk placeret på kommunens rådhus. Anskaffelsesværdien på rådhuset er fastsat til 90 mio. kr. Rådhuset er 25 år gammelt og har en anslået levetid på 50 år. De årlige afskrivninger udgør således 1,8 mio. kr. og den bogførte værdi er 45 mio. kr. Som rentefod benyttes den gennemsnitlige effektive 10-årige statsobligationsrente som opgjort af Danmarks Nationalbank. Renten er her på 5,65 pct.

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

For så vidt angår fordelingen af kapitalomkostninger benyttes her arealfordeling. Rådhuset er samlet 950 m². Heraf benyttes 175 m² til fælles faciliteter, herunder kantine, løn- og personaleafdeling, toiletter m.v. På den baggrund fordeles kapitaludgifterne ud fra en et samlet areal svarende til 775 m².

Personer ansat i den centrale administration af daginstitutionsområdet benytter 32 m² til kontorer. Der skal på den baggrund indregnes en andel af kapitaludgifterne vedrørende daginstitutionsområdet svarende til 32/775.

Børne- og ungeforvaltningens sekretariat og leder råder over 52 m². Som tidligere nævnt er det opgjort, at Børne- og ungeforvaltningens ledelse og sekretariat bruger ca. 15 pct. af arbejdstiden vedrørende daginstitutionsområdet. På den baggrund skal der yderligere indregnes en andel af kapitaludgifterne til daginstitutionsområdet svarende til $0,15 \cdot 52 / 775$.

Ved fordelingen af daginstitutionsområdets andel af kapitaludgifter vedrørende den centrale administration benyttes her samme fordelingsnøgle som angivet i bilag C – dvs. vuggestuens lønandel i forhold til den samlede lønsum for daginstitutionerne, svarende til en andel på $2.444.821 / 21.500.000$.

Daginstitutionsområdets omkostninger til kapitalapparatet vedrørende den centrale administration alene knyttet til daginstitutionsområdet

Afskrivning på rådhus ($1.800.000 \cdot 32 / 775$)	74.323
Forrentning vedrørende rådhus ($45.000.000 \cdot 0,0565 \cdot 32 / 775$)	<u>104.981</u>
Kapitalomkostning vedrørende den centrale administration direkte knyttet til daginstitutionsområdet	179.304

Daginstitutionsområdets omkostninger til kapitalapparatet vedrørende den centrale Børne- og ungeforvaltning

Afskrivning på rådhus ($1.800.000 \cdot 0,15 \cdot 52 / 775$)	18.116
Forrentning vedrørende rådhus ($45.000.000 \cdot 0,0565 \cdot 0,15 \cdot 52 / 775$)	<u>25.589</u>
Kapitalomkostning vedrørende den centrale Børne- og ungeforvaltning	43.705

Vuggestuedelens omkostninger til kapitalapparatet vedrørende den centrale administration

Afskrivning ($2.444.821 / 21.500.000 \cdot (74.323 + 18.116)$)	10.511
Forrentning ($2.444.821 / 21.500.000 \cdot (104.981 + 25.589)$)	<u>14.847</u>
Vuggestuedelens andel af kapitalomkostninger vedrørende den centrale administration	25.358

Dato: April 2013

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2013

9.4. Vejledning om formkrav i forbindelse med udarbejdelse af årsregnskab

Indledning

Af kapitel 7.2 fremgår det, at kommunens årsregnskab indeholder en række oversigter og redegørelser, der bl.a. skal kunne danne grundlag for at vurdere regnskabet i forhold til budgettet og kommunens generelle økonomiske situation.

Følgende oversigter og redegørelser skal som minimum være indeholdt i kommunens årsregnskab:

1. Udgiftsregnskab

- a. Regnskabsopgørelse
- b. Finansieringsoversigt
- c. Oversigt over overførte uforbrugte driftsbevillinger
- d. Regnskabsoversigt
- e. Bemærkninger til regnskabet
- f. Anlægsregnskaber

2. Balance m.v.

- g. Anvendt regnskabspraksis
- h. Balance
- i. Garantier, eventualrettigheder og -forpligtelser

3. Øvrige oversigter og redegørelser

- j. Personaleoversigt
- k. Udførelse af opgaver for andre myndigheder

I denne vejledning gives der forslag til, hvordan kommunens årsregnskab kan præsenteres, herunder særligt hvordan de obligatoriske oversigter kan udarbejdes.

En hensigtsmæssig struktur i årsregnskabet kan være den viste rækkefølge i oversigten. Først gives der i generelle bemærkninger en overordnet præsentation af kommunens udgiftsbaserede regnskab, bl.a. skal der redegøres for de væsentligste afvigelser mellem det faktiske og forudsatte forløb for bl.a. årets resultat og de likvide aktiver.

Herefter kan der redegøres for de specielle bemærkninger, der bl.a. omfatter en mere detaljeret gennemgang af de konstaterede afvigelser mellem regnskabs- og bevillingsbeløb.

Dato: December 2012

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2013

Derefter redegøres der for balancen m.v. og til sidst i regnskabet kan optages diverse oversigter.

1. Udgiftsregnskabet

Præsentationen af kommunens årsregnskab starter mest hensigtsmæssigt ved på et overordnet niveau at tage udgangspunkt i det udgiftsbaserede regnskab. Årsregnskabets primære funktion er således at kunne sammenholde regnskabet med budgettet, der er opgjort efter udgiftsbaserede principper. Nedenfor er der anført forslag til, hvordan oversigter og redegørelser i relation til udgiftsregnskabet kan udarbejdes.

Årsregnskabet skal indeholde en afrapportering på kommunens økonomiske resultater. Det vil være naturligt, at der i tilknytning hertil også gives en kortfattet præsentation af kommunens væsentlige faglige resultater og aktivitetsændringer. Ideelt set bør regnskabet indeholde både en afrapportering af årets faglige og finansielle resultater.

a. Regnskabsopgørelse

Regnskabsopgørelsen skal i en kortfattet form vise kommunens udgifter og indtægter opgjort efter udgiftsbaserede principper. Formålet med opgørelsen er at give en overordnet præsentation af det faktiske årsresultat sammenholdt med det budgetterede.

Opgørelsen skal som minimum vise årets resultat fordelt på henholdsvis det skattefinansierede område (hovedkonto 0, 2-7) og det takstfinansierede område (hovedkonto 1). Årsresultaterne sammenholdes med budgettet.

Til opgørelsen knyttes der en kort analyse og vurdering af årets resultat samt en forklaring af årsagerne til afvigelser fra det budgetterede.

Regnskabsopgørelsen kan udformes således:

1.000 kr. (netto)	Budget 2xxx	Tillægs- bevilling	Korr. budget 2xxx	Regn- skab 2xxx	Forsk el korr. budg- et og regn- skab
I. Det skattefinansierede område					
Skatter (fkt. 7.68.90-7.68.96)					
Tilskud og udligning (fkt. 7.62.80-7.65.87)					
Driftsvirksomhed (hkt. 0 samt 2-6)					
Renter og kursregulering (fkt. 7.22.05-7.58.79)					
Primært driftsresultat					
Anlægsvirksomhed i alt (hkt. 0 samt 2-6)					
Resultat af det skattefinansierede område					
II. Forsyningsområdet					
Driftsvirksomhed (hkt. 1, dranst 1)					
Anlægsvirksomhed (hkt. 1, dranst 3)					
Resultat af forsyningsområdet					
Resultat i alt					

Dato: Juni 2009

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2009

b. Finansieringsoversigt

Formålet med finansieringsoversigten er at vise, hvilken betydning årets regnskabsresultat opgjort efter udgiftsbaserede principper sammen med de finansielle dispositioner (bl.a. lånoptagelse) har for de likvide aktiver, samt om de likvide aktiver udvikler sig som budgetteret.

Oversigten kan udformes således:

1.000 kr. (netto)	Budget 2xxx	Tillægs be- villing	Korr. Budget 2xxx	Regn- skab 2xxx	Forske i korr. budget og regn- skab
Likvid beholdning primo R-året (fkt. 9.22.01-9.22.11)		-			
Tilgang af likvide aktiver: Årets resultat Lånoptagelse m.v. (fkt. 8.55.63- 8.55.79) Finansforskydninger m.v. (hkt. 8 ekskl. fkt. 8.55.63-8.55.79)		-			
Anvendelse af likvide aktiver Afdrag på lån (fkt. 8.55.63- 8.55.79)					
Likvid beholdning ultimo R-året (fkt. 9.22.01-9.22.11)		-			

Til oversigten knyttes der en kort beskrivelse af den budgetterede og faktiske ændring i de likvide aktiver.

c. Oversigt over overførte uforbrugte driftsbevillinger

Som en del af årsregnskabet skal udarbejdes en oversigt over de driftsbevillinger, som er genbevilget i det følgende år.

Baggrunden for denne oversigt er, at der er tale om oplysninger, som kan være væsentlige for kommunens økonomi. Oversigten over overførte uforbrugte bevillinger oplyser således om det øgede likviditetsbehov i forhold til det vedtagne budget, og hvor stor en del af kommunens likvide aktiver ultimo regnskabsåret, der kan forventes disponeret som følge af genbevilgede driftsmidler.

I forlængelse heraf er det naturligt, at kommunen i årsregnskabet også viser overførelsen af uudnyttede rådighedsbeløb.

d-f. Regnskabsoversigt, bemærkninger og anlægsregnskaber

Formålet med regnskabsoversigten er at kunne sammenholde årsbudgettes bevillingposter og de i årets løb afgivne tillægsbevillinger med de endelige regnskabstal. Regnskabsoversigten skal følge samme form som bevillingsoversigten.

Regnskabsoversigten kan placeres sidst i de generelle bemærkninger eller som en del af de specielle bemærkninger, hvis der er mange bevillingposter, hvor afvigelse mellem budget- og regnskabsbeløb skal forklares. Anlægsregnskaberne integreres mest naturligt i de specielle bemærkninger

Dato: December 2015

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2015

2. Balancen m.v.

g. Beskrivelse af anvendt praksis

Anvendt regnskabspraksis skal kort og præcist beskrive, hvordan de frihedsgrader der er ved indregning og måling af aktiver og forpligtelser i balancen, jf. særligt afsnit 8.4.3, er udnyttet, f.eks. bagatelgrænser for indregning af aktiver, anvendte afskrivningsperioder, principper for anvendelse af op- og nedskrivninger m.v.

De generelle reglerne for indregning og måling af aktiver og forpligtelser er anført i kapitel 4.9 og kapitel 8.

Beskrivelsen af anvendt regnskabspraksis bør samles i et afsnit, og det er mest hensigtsmæssigt at placere den forud for den finansielle del af årsregnskabet.

Beskrivelsen skal endvidere indeholde ændringer i anvendt regnskabspraksis i forhold til tidligere år. Såfremt regnskabspraksis ændres skal sidste års sammenligningstal tilpasses.

Beskrivelsen kan også indeholde en redegørelse for anvendt regnskabspraksis i relation til det udgiftsbaserede regnskab.

h. Balance

Formålet med balancen er at vise kommunens aktiver og passiver opgjort henholdsvis ultimo regnskabsåret og året før, idet der ved passiver forstås summen af egenkapital og forpligtelser.

Der er fastsat formkrav til, hvordan balancen skal udarbejdes. Følgende opstilling honorerer formkravene:

Note	Aktiver (1.000 kr.)	Året før	R- året	Note	Passiver (1.000 kr.)	Året før	R- året
	Anlægsaktiver				Egenkapital (fkt. 9.75.91-9.75.99)		
	Materielle anlægsaktiver (fkt. 9.58.80-9.58.84)						
	Immaterielle anlægsaktiver (fkt. 9.62.85)				Hensatte forpligtelser (fkt. 9.72.90)		
	Finansielle anlægsaktiver (fkt. 9.32.21-9.32.27 og 9.35.29-9.35.35)						

Dato: Juni 2011

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2011

X	Anlægsaktiver i alt				Langfristede gældsforpligtelser		
					Nettogæld vedrørende fonds, legater, deposita m.v. (fkt. 9.38.36-9.48.49)		
	Omsætningsaktiver				Kortfristede gældsforpligtelser (fkt. 9.50.50-9.52.62) Langfristede gældsforpligtelser (fkt. 9.55.63 – 9.55.79)		
	Varebeholdninger (fkt. 9.65.86)				Gældsforpligtelser i alt		
	Fysiske anlæg til salg (fkt. 9.68.87)						
	Tilgodehavender (fkt. 9.25.12-9.28.19)						
	Værdipapirer (fkt. 9.32.20)						
	Likvide beholdninger (fkt. 9.22.01-9.22.11)						
	Omsætningsaktiver i alt				Passiver i alt		
	Aktiver i alt						

De enkelte poster kan uddybes i noter. Der skal knyttes bemærkninger til udviklingen i kommunens generelle økonomiske stilling. Bemærkninger kan bl.a. tage udgangspunkt i udviklingen i kommunens egenkapital og kommunens soliditet opgjort som egenkapitalen i forhold til den samlede balancesum.

Der skal alene udarbejdes en samlet balance. Den udgiftsbaserede finansielle balance skal indarbejdes som en del af den samlede balance.

Dato: April 2013

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2013

i.Garantier, eventualrettigheder og -forpligtelser

Der henvises til kap 7.2.2.1.j. Fortegnelsen kan optages som en supplerende note til balancen.

3. Øvrige oversigter og redegørelser

Der henvises til kapitel 7.2.2.1.j-k.