

10.7. 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.

Som følge af den gradvise overgang til anvendelse af omkostningsbaserede principper i regnskabet fra 2004 og en foreløbig uændret anvendelse af udgiftsbaserede principper i budgettet i hvert fald frem til 2008 skal årsregnskabet både indeholde udgifts- og omkostningsbaserede oversigter.

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. Omkostningsregnskab

- g. Anvendt regnskabspraksis
- h. Resultatopgørelse
- i. Balance
- j. Pengestrømsopgørelse
- k. Omregningstabel
- l. Anlægsoversigt
- m. Garantier, eventualrettigheder og -forpligtelser

3. Øvrige oversigter og redegørelser

- n. Personaleoversigt
- o. Udførelse af opgaver for andre myndigheder
- p. Omkostningskalkulationer ved kommunal leverandørvirksomhed af personlig og praktisk bistand

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

Dato: 17. september 2004

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2004

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.

Derefter redegøres der på et overordnet niveau for det omkostningsbaserede regnskab. Sidst i regnskabet kan optages diverse oversigter, der hverken er knyttet til det udgifts- eller omkostningsbaserede regnskab.

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:

Dato: 17. september 2004

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2004

1.000 kr. (netto)	Budget 2xxx	Tillægs bevil- ling	Korr. budget 2xxx	Regn- skab 2xxx	Forskel korr. budget og regn- skab
I. Det skattefinansierede område Skatter (fkt. 7.90-7.96) Tilskud og udligning (fkt. 7.79-7.87) Driftsvirksomhed (hkt. 0 samt 2-6) Renter og kursregulering (fkt. 7.05- 7.78)					
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					

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	Forskel korr. budget og regn- skab
Likvid beholdning primo R-året (fkt. 9.01-9.11)		-			
Tilgang af likvide aktiver: Årets resultat ¹⁾ Lånoptagelse m.v. (fkt. 8.63-8.79) Øvrige finansforskydninger (fkt. 8.12-8.62)		-			
Anvendelse af likvide aktiver Afdrag på lån (fkt. 8.83-8.79)					
Likvid beholdning ultimo R-året (fkt. 9.01-9.11)		-			

Note: 1) Årets resultat, der hentes fra regnskabsopgørelsen, antages at svare til ændringen i likvide aktiver på fkt. 8.01-8.11.

Dato: 17. september 2004

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2004

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 bevillingsposter 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 bevillingsposter, hvor afvigelse mellem budget- og regnskabsbeløb skal forklares. Anlægsregnskaberne intergreres mest naturligt i de specielle bemærkninger

2. Omkostningsregnskab

I henhold til kommuneaftalerne for 2003 skal der i tilknytning til det eksisterende udgiftsbaserede system med virkning fra 2004 etableres en samlet statusbalance, der omfatter både finansielle aktiver og materielle anlægsaktiver samt ejendomme og jord til videresalg. Endvidere er der krav om anvendelse af omkostningsregistrering på sygehus- og ældreområdet samt forsyningsvirksomhederne ligeledes fra 2004.

I kommuneaftalerne for 2005 er det endvidere aftalt, at balancen fra 2005 skal udvides til også at omfatte immaterielle aktiver ligesom omkostningsregistrering udbredes til hele den kommunale kontoplan.

Det omkostningsbaserede regnskab er dermed blevet en central del af det samlede kommunale regnskab. Årsregnskabet skal derfor også indeholde en overordnet præsentation af kommunens regnskab opgjort efter omkostningsbaserede principper. Strukturen i den omkostningsbaserede del af årsregnskabet er inspireret af årsregnskabsloven, og der stilles således krav om bl.a. udarbejdelse af resultatopgørelse og balance samt redegørelse for anvendt regnskabspraksis.

Dato: 17. september 2004

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2004

g. Beskrivelse af anvendt praksis

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

Der skal derfor i beskrivelsen af den anvendte regnskabspraksis kort og præcist beskrives, hvordan disse er udnyttet, f.eks. bagatelgrænser for indregning af aktiver, anvendte afskrivningsperioder, principper for anvendelse af op- og nedskrivninger, anvendelse af grupper eller "klumper" ved indregning af aktiver, evt. indregning af ikke-autoriserede aktiver og forpligtelser som f.eks. varelagre og feriepenge.

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. Resultatopgørelse

Formålet med resultatopgørelsen i det omkostningsbaserede regnskab er at specificere årets resultat som årets indtægter fratrukket årets periodiserede ressourcforbrug.

I resultatopgørelsen skal der sondres mellem årets resultat af det skattefinansierede område (hovedkonto 0, 2-6) og det takstfinansierede område (hovedkonto 1). Ligeledes skal der sondres der mellem indtægter og omkostninger afledt af kommunens primære og ekstraordinære aktivitet. Sidstnævnte vedrører aktiviteter, der ikke forventes at være tilbagevendende og som ikke har sammenhæng til den ordinære aktivitet, f.eks. ekstraordinære tab afledt af katastrofer eller ekspropriationer.

Resultatopgørelsen kan opstilles således:

	Resultatopgørelse	Året før	R- året
Note	I. Det skattefinansierede område		
	Indtægter (inkl. refusion) hkt. 0 samt 2-6		
	Afskrivninger, hkt. 0 samt 2-6		
	Hensættelser (tjenestemandspensioner), hkt. 0 samt 2-6		
	Øvrige omkostninger, hkt. 0 samt 2-6		
	Resultat af ordinær drift		
	Skatteindtægter, fkt. 7.90-7.96		
	Tilskud og udligning, fkt. 7.79-7.87		
	Finansielle indtægter, fkt. 7.05-7.78		
	Finansielle omkostninger, fkt. 7.05-7.78		
	Resultat før ekstraordinære poster		
	Ekstraordinære indtægter, hkt. 0, 2-6		

Dato: 17. september 2004

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2004

	Resultatopgørelse	Året før	R- året
	Ekstraordinære omkostninger, hkt. 0, 2-6		
	Årets resultat af det skattefinansierede område		
	II. Forsyningsområdet		
	Indtægter (inkl. refusion) hkt. 1		
	Afskrivninger, hkt. 1		
	Hensættelser (tjenestemandspensioner), hkt. 1		
	Øvrige omkostninger, hkt. 1		
	Resultat af ordinær drift og før ekstraordinære poster		
	Ekstraordinære indtægter, hkt. 1		
	Ekstraordinære omkostninger, hkt. 1		
	Årets resultat af forsyningsområdet		
	III. Kommunens samlede resultat		

Til resultatopgørelsen udarbejdes der relevante forklaringer og de enkelte poster kan uddybes i noter.

i. Balance

Formålet med balancen er at vise kommunens aktiver og passiver opgjort henholdsvis ultimo regnskabsåret og året før¹, idet der ved passiver forstås summen af egenkapital og forpligtelser.

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

No- te	Aktiver (1.000 kr.)	Året før	R- året	No- te	Passiver (1.000 kr.)	Året før	R- året
	Anlægsaktiver				Egenkapital (fkt. 9.91-9.99)		
	Materielle anlægsaktiver (fkt. 9.81-9.84)						
	Immaterielle anlægsaktiver (fkt. 9.85)				Hensatte forpligtelser (fkt. 9.90)		
	Finansielle anlægsaktiver (fkt. 9.22-9.27 og 9.30-9.35)						
X	Anlægsaktiver i alt				Langfristede gældsforpligtelser		
					Nettogæld vedrørende fonds, legater, deposita m.v. (fkt. 9.36-9.49)		

¹ I regnskab 2004 opgøres balanceposterne henholdsvis primo og ultimo 2004, mens balanceposterne i de efterfølgende regnskabsår opgøres ultimo året før og ultimo regnskabsåret.

Dato: 24. februar 2006

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2005

No-te	Aktiver (1.000 kr.)	Året før	R-året
	Omsætningsaktiver		
	Varebeholdninger (fkt. 9.86)		
	Fysiske anlæg til salg (fkt. 9.87)		
	Tilgodehavender (fkt. 9.12-9.19)		
	Værdipapirer (fkt. 9.08-9.11 og 9.20-9.21)		
	Likvide beholdninger (fkt. 9.01-9.05)		
	Omsætningsaktiver i alt		
	Aktiver i alt		

No-te	Passiver (1.000 kr.)	Året før	R-året
	Kortfristede gældsforpligtelser (fkt. 9.50-9.62)		
	Gældsforpligtelser i alt		
	Passiver 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.

I regnskab 2004 opgøres balanceposterne henholdsvis primo og ultimo 2004, mens balanceposterne i efterfølgende regnskabsår opgøres ultimo året før og ultimo regnskabsåret.

Der skal alene udarbejdes en samlet balance i tilknytning til det omkostningsbaserede regnskab. Den udgiftsbaserede finansielle balance skal indarbejdes som en del af den samlede balance.

j. Pengestrømsopgørelse

Periodiseringen i det omkostningsbaserede system medfører, at der kan være betydelig forskel mellem bogføringstidspunktet på den ene side og ud- og indbetalingstidspunktet på den anden side. F.eks. medfører anskaffelser ikke en omkostning, men udløser behov for en betaling. Omvendt medfører afskrivninger på anskaffelser en omkostning, men ikke behov for likviditet. I et omkostningsbaseret system kan likviditetsbehovet således være både større og mindre end årets resultat.

Fra regnskab 2005 skal der foretages en analyse af, hvad årets resultat betyder for kommunens likvide midler i form af en pengestrømsopgørelse. Pengestrømsopgørelsen viser regnskabsårets pengestrømme fordelt på drifts-, investerings- og finansieringsaktiviteterne. Endvidere kan der i tilknytning til pengestrømsopgørelsen særskilt vises regnskabsårets forskydninger i likvider samt likviderne ved periodens begyndelse og slutning.

Dato: 17. september 2004

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2004

Pengestrømsopgørelsen kan vises således:

Pengestrømsopgørelse	Året før	R-året
Årets nettoomkostninger ² , hkt. 0-6		
+ afskrivninger, hkt. 0-6		
+ hensættelser (tjenestemandspensioner), hkt. 0-6		
+ øvrige periodiserede omkostninger, hkt. 0-6		
+ skatteindtægter, fkt. 7.90-7.96		
+ tilskud og udligning, fkt. 7.79-7.87		
+ finansindtægter, fkt. 7.05-7.78		
- finansudgifter, fkt. 7.05-7.78		
+ ekstraordinære indtægter, hkt. 0-6		
- ekstraordinære udgifter, hkt. 0-6		
Likvide midler fra årets virksomhed		
Investeringer		
- nettoinvesteringer, hkt. 0-6		
Likvide midler fra investeringer		
Finansiering		
+ lånoptagelse, fkt. 8.63-8.78		
- afdrag på lån, fkt. 8.63-8.78		
+øvrige finansforskydninger, fkt. 8.12-8.62 og 8.79-8.90		
Likvide midler fra finansieringsvirksomheden		
Ændring i likvide midler, fkt. 8.01-8.11		
Likvider, primo budgetåret, fkt. 9.01-9.11		
Likvider, ultimo budgetåret, fkt. 9.01-9.11		

Det er frivilligt at udarbejde pengestrømsopgørelsen.

k. Omregningstabel

Omregningstabellen har til formål at forklare forskellen mellem det omkostningsbaserede og det udgiftsbaserede resultat. Følgende oversigt kan anvendes:

Omregningstabel	1.000 kr.
Årets resultat fra omkostningsregnskab (hovedart 0-9)	
- Aktiverede anskaffelser (art 0.0)	
+ Af- og nedskrivninger (art 0.1)	
+/- Evt. lagerregulering (art 0.2)	
+ Hensættelser (tjenestemandspensioner) (art 0.6)	
+ Øvrige periodiserede omkostninger	
Årets resultat efter udgiftsregnskabet (hovedart 1-9)	

Omregningen skal vise, hvordan der ”bygges bro” mellem det omkostningsbaserede resultat og det udgiftsbaserede resultat, som det er opgjort i henholdsvis

² Nettoomkostninger opgøres som indtægter-omkostninger og svarer til årets resultat af den ordinære drift i resultatopgørelsen, jf. afsnit 2.h.

Dato: 17. september 2004

Ikrafttrædelsesår: Regnskab 2004

resultatopgørelsen, jf. afsnit 7.2.2.1.h, og regnskabsopgørelsen, jf. afsnit 7.2.2.1.a. Omregningen vises både for det skattefinansierede område (hovedkonto 0, 2-7) og det takstfinansierede område (hovedkonto 1)

Omregningen tager udgangspunkt i det omkostningsbaserede resultat, som det kan opgøres ud fra hovedarterne 0-9. Der korrigeres herefter for de omkostningsregistreringer, der er foretaget på hovedart 0, f.eks. årets aktiverede anskaffelser, af- og nedskrivninger, hensatte forpligtelser vedrørende tjenestemandspensioner.

l. Anlægsoversigt

Der henvises til kap 7.2.2.1.l. Anlægsoversigten kan optages som en note til "anlægsaktiver i alt" i balancen.

m. Garantier, eventualrettigheder og -forpligtelser

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

3. Øvrige oversigter og redegørelser

Der henvises til kapitel 7.2.2.1.n-p.