

# Bokföringsnämndens kommunsektion, 15.11.1996

## 4. Utlåtande sjukvårdsdistriktens lånearrangemang

### Begäran om utlåtande

Finlands kommunförbund har i sitt brev 6.3.1993 föreslagit att bokföringsnämndens kommunsektion ger en allmän anvisning om behandlingen av lån i den ingående balansen för år 1997 i medlemskommuner och sjukvårdsdistrikt. Kommunförbundet konstaterar i sitt brev att avskaffande av de kommunbestämda bäddplatserna i de flesta sjukvårdsdistrikt ordnats som ett lånearrangemang mellan samkommunen och medlemskommunerna. Lånearrangemanget är dock ännu inte slutfört, utan avslutas senast år 2001. Det är enligt Kommunförbundet nödvändigt att ge en anvisning om bokföringen, eftersom lånen i kommunerna bokförs på olika sätt och behandlingen av dessa lån fortfarande är av rätt stor ekonomisk betydelse.

### Grunderna för utlåtandet

#### *Författningsgrund*

Enligt speciallagen om införande (1063/89) av lagen om specialiserad sjukvård (1062/89) betalade det nybildade kommunalförbundet (senare samkommunen) för ett sjukvårdsdistrikt ersättning till medlemskommunerna i de anslutna kommunalförbunden (senare kommunalförbundet) för de anläggningstillgångar som övergått till sjukvårdsdistriktet. Ersättningsgarna antecknades enligt ovannämnda lag om införande som medlemskommunernas lån till samkommunen för sjukvårdsdistriktet. Samkommunen måste återbetala lånet jämte ränta till kommunerna under tio (10) år, sålunda att betalningarna började 1992 med undantag av 16 § 3 mom. lagen om införande. De medel som behövs för amorteringarna och räntorna hade samkommunen med stöd av ovannämnda lag om införande rätt att indriva av medlemskommunerna som en årlig betalningsandel i proportion till användningen av tjänster under det föregående kalenderåret.

#### *Tidigare rekommendation om registrering, och praxis*

Ett samarbetsorgan för kommunernas centralorganisationer (Kommissionen för reformering av det kommunala räkenskapsväsendet) gav 9.12.1992 en anvisning om bokföring av lånen i enlighet med ovannämnda bestämmelser i lagen om införande av lagen om specialiserad sjukvård. Enligt anvisningen antecknades den överlåtna anläggningstillgången som samkommunens anläggningstillgång till sitt bruttobelopp, med vilket avsågs nuvärdet av den värdering av anläggningstillgången som utfördes 1.1.1991. Samkommunen var skyldig att som lån anteckna skillnaden mellan nuvärdet av anläggningstillgången som kommunalförbundets medlemskommuner överlätit och statsandelen som kommunalförbundet erhållit för anskaffningsutgiften för anläggningstillgången.

Enligt centralorganisationernas anvisning om registrering hade en medlemskommun i ett kommunalförbund två alternativ. Enligt det första alternativet registrerade kommunen en fordran som motsvarade överlåtelsen av anläggningstillgången som ett till samkommunen utgivet lån och som en ökning av driftkapitalet. Kommunens andel i kommunalförbundet eliminerades genom en motregistrering ur kommunens anläggningstillgångar och driftkapital och kommunens anläggningstillgångar och driftkapital ökades med dess andel i samkommunen.

Enligt det andra alternativet registrerade kommunen en fordran som motsvarade överlåtelsen av anläggningstillgången på ersättningar för tillgångar eller övriga fordringar och på balansens passiva sida på periodiseringar av inkomster. Kommunens andel i kommunalförbundet eliminerades genom motregistrering ur kommunens anläggningstillgångar och driftkapital och kommunens anläggningstillgångar och driftkapital ökades med dess andel i samkommunen. I detta andra alternativ minskade kommunens driftkapital jämfört med alternativ ett med ett belopp som registrerats på periodiserade inkomster i stället för på utgivna lån.

Av en enkät i sjukvårdsdistriktet framkom att tio (10) av aderton (18) samkommuner för sjukvårdsdistrikt registrerade annuitetslånet enligt kommunernas centralorganisationers anvisning sålunda att de minskade driftkapitalet. Registreringsförfarandet i kommunerna har inte särskilt utretts, men de flesta medlemskommuner i ovannämnda samkommuner torde ha följt någotdera alternativet i centralorganisationernas anvisning. Två sjukvårdsdistrikt antecknade inte överhuvudtaget annuitetslånet och två sjukvårdsdistrikt hade vid tiden för enkäten redan återbetalat lånet i sin helhet, framgick det.

Fyra av samkommunerna för sjukvårdsdistrikt avvek från kommunernas centralorganisationers anvisning om registrering, så att lånet antecknades i samkommunens balans både som medlemskommunernas lån och som en lånefordran på

medlemskommunerna. Lånet minskade inte samkommunens driftkapital och inkomstfördes inte heller i budgeten 1992. Detta registreringsförfarande i ovannämnda samkommuner har vållat problem i medlemskommunerna. Lånet som samkommunen bokfört som sin fordran har inte gått att uppdelat som skuldandelar på kommunerna, eftersom betalningsskyldigheten för en kommun bestäms utifrån dess användning av samkommunens service. Vissa medlemskommuner har i balansen antecknat den approximativa skulden. Andra medlemskommuner har enligt vad de meddelat inte alls upptagit samkommunens fordran på dem som skuld i sin balans.

## Utlåtande av kommunsektionen

Den bokföringsmässiga behandlingen av lån och betalningsandelar föranledd av avskaffande av de kommunbestämda bäddplatserna skall från och med 1.1.1997 i kommuner och samkommuner följa en så enhetlig praxis som möjligt. Lånet och lånefordran skall i bokföringen upptas till sitt rätta värde. En enhetlig bokföringspraxis skall förutom vid registrering av lån och betalningsandelar iakttagas också då anläggningstillgångarna värderas och upptas i samkommunens balans minskad med statsandelen.

### *Avdrag av statsandelen från anskaffningsutgiften*

Enligt bokföringsnämndens kommunsektions anvisning om avskrivningar (8.1.1996) använder samkommunen för ett distrikt för specialiserad sjukvård som beräkningsgrund i avskrivningsplanen för en anläggningstillgång inköpt före 1991 ett värde på denna som minskats med de 1985 eller senare erhållna statsandelarna för dess anläggningkostnader, enligt stadgandena i lagen om införande av lagen om specialiserad sjukvård (1063/89) eller i skilt avtal. I värderingen av en anläggningstillgång som överlåtits till en samkommun av ett kommunalförbund iakttagas ovannämnda allmänna anvisning. Det betyder samtidigt att samkommunens grundkapital som bildats 1.1.1997 minskas med motsvarande statsandelar.

I medlemskommunernas balans justeras deras andel i en samkommun med en likadan korrigeringsminskning i samkommunens grundkapital. Minskning av andelen i samkommun bokförs i medlemskommunerna mot grundkapitalet.

### *Låne- och betalningsandelarna*

Skulder och fordringar enligt lagen om införande (1063/89) ändras inte i och med övergången till bokföring enligt bokföringslagen i kommuner som i registreringarna följt ovannämnda lag och centralorganisationernas rekommendationer om registrering.

Följande rättelseregistreringar skall dock göras i balansen för lånen och motposterna:

- de kommuner som bokfört sin lånefordran mot periodiserade inkomster lägger den kvarvarande kapitaldelen till grundkapitalet i den ingående balansen för år 1997 (se bilaga 2 sid 4)
- de samkommuner som antecknat motsvarande betalningsandelar som fordringar på medlemskommunerna eliminerar fordran genom att registrera den som en minskning av grundkapitalet (se bilaga 1 sid 3)
- utgivna lån till en samkommun antecknas i kommunens balans till Lånefordringar på kommuner och samkommuner
- lån till en kommun antecknas i samkommunens balans på Lån av kommuner och samkommuner.

### *Grundkapital och andelar i samkommuner*

En samkommuns grundkapital och medlemskommunernas andelar i samkommuner skall i den ingående balansen för år 1997 minskas med ett belopp som motsvarar minskningen i statsandelen. En samkommun bär upp betalningsandelar av medlemskommunerna som motsvarar annuiteterna, dvs. avkortningar på lån jämte räntor, utgående från användningen under det föregående året eller annan avtalad grund. Den betalningsandel som motsvarar den årliga amorteringen bokförs samkommunen på sätt som bestäms i grundavtalet eller i separat avtal som en ökning antingen av grundkapitalet eller av övrigt eget kapital, medan kommunen bokför den som en ökning av andelarna i samkommunen. Den betalningsandel som motsvarar den årliga räntan och som påverkar resultatet bokförs i samkommunen som ett understöd av medlemskommunen, medan kommunen bokför den som ett understöd till samkommunen.

Nedanstående tabell visar ett sammandrag av registreringen av amorteringar och räntor, dvs. annuiteterna, samt betalningsandelarna motsvarande dessa i samkommunens och kommunens bokföring och budget.

1) Det är inte förenligt med god bokföringssed att i balansen ta upp en fordran som den bokföringsskyldiga motparten inte i sin balans på goda grunder kan registrera som skuld.

	<b>Bokföring</b>	<b>Budget</b>	<b>Bokföring</b>	<b>Budget</b>
Amotering till medlemskommun i kommunalförbund	per Lån av kommuner	<i>Finansieringsdel:</i> Minskning av långfristiga lån	an Lånefordringar på samkommuner	<i>Finansieringsdel:</i> Minskning av utgivna lån
Ränta till medlemskommun i kommunalförbund	per Räntekostnader	<i>Resultaträkningsdel:</i> Ränteutgift	an Ränteintäkter	<i>Resultaträkningsdel:</i> Ränteintäkt
Medlemskommunens betalningsandel motsvarande amorteringen till samkommunen	an Grundkapital eller an Övrigt eget kapital	<i>Finansieringsdel::</i> Ökning av eget kapital	per Andelar i samkommun	<i>Finansieringsdel::</i> Investeringar i anläggningstillgångar
Medlemskommuns betalningsandel motsvarande räntan till samkommunen	an Understöd av medlemskommun	<i>Resultaträkningsdel:</i> Understöd (inkomst)	per Understöd till samkommun	<i>Resultaträkningsdel:</i> Understöd (utgift)

#### Bokföringsexempel

Bilagorna 1 och 2 ger exempel på hur samkommunerna och kommunerna bokför annuiteterna och motsvarande betalningsandelar. Då det i flera fall visat sig att registreringspraxis i en samkommun och dess medlemskommuner och även bland medlemskommuner som hör till samma sjukvårdsdistrikt varit oenhetligt, inkluderar exemplen modeller också för 1992-1996.

Bokföringsexemplen är förenklade sålunda att åren 1992-1996 bildar en räkenskapsperiod. Åren 1997-2001 bildar också en räkenskapsperiod. Slutresultatet skulle ha blivit detsamma även om boksluten hade uppgjorts årsvis i exemplen.

Registreringsalternativ A och B gäller samkommuner. Registreringsalternativ 1, 2 och 3 gäller kommuner.

Alternativ A för samkommun motsvarar alternativ 1 och 2 för kommun.

Alternativ B för samkommun motsvarar alternativ 3 för kommun.

Från och med 1997 är bokslutens resultaträkningar och balanser enhetliga i de olika registreringsalternativen.

BILAGOR (Publicerade i sin helhet i infobladet Kommunalekonomi 7/96)

Bilaga 1 Bokföring av lån föranledda av att fördelningen av bäddplatser slopas, samkommunens bokföring

Bilaga 2 Bokföring av lån som uppkommit på grund av avskaffande av bäddplatser, kommunens bokföring