

**Detta utlåtande har upphävts och ersatts först med utlåtandet 103/2012 och sedan med 120/2019.**

## **43. Utlåtande om hur en semesterlöneskuld tas upp i bokslutet**

### **1. Begäran om utlåtande**

De nya semesterbestämmelserna för kommunsektorn trädde i kraft 1.4.1999. Semestrarna ges första gången enligt de nya bestämmelserna under semesteråret 2000. Revideringen gäller alla personalgrupper inom kommunsektorn utom lärarna.

Semesterns längd förblir i regel oförändrad. Vintersemesterförlängningarna ingår i semestern. Semestern intjänas och tas ut i arbetsdagar. Semesterpenningen är för varje full kvalifikationsmånad 4-6 % av den ordinarie månadslönen för juli. I semesterersättning betalas ett belopp som fås genom att den ordinarie månadslönen för den tidpunkt då semesterersättningen beräknas divideras med 20,83 och resultatet multipliceras med antalet uttagna semesterdagar som avses i kapitel IV § 5 AKTA.

Finlands Kommunförbund begär utlåtande av bokföringsnämndens kommunsektion om hur semesterlöneskulden skall beräknas och tas upp i bokslutet enligt de nya bestämmelserna. Kommunsektionen ombeds särskilt i sitt utlåtande ta ställning till huruvida det är förenligt med god bokföringssed att i bokslutet ta upp en semesterlöneskuld som beräknats enligt de nya bestämmelserna:

- genom att för beräkningen av semesterlöneskulden använda den tabell A eller tabell B som ingick i § 5 i bilaga 1 till Kommunala arbetsmarknadsverkets cirkulär 4/1999. Tabell B används bl.a. för beräkning av semesterersättning. Semesterersättning är det belopp som kommunen har förbundit sig att betala en tjänsteinnehavare/arbetstagar när anställningen upphör.

- genom att som divisor för månadslönesumman använda 20,83 (då man tillämpar ett schematiskt beräkningsätt).

Dessutom ombeds kommunsektionen ta ställning till hur semesterlöneskulden skall tas upp i bokslutet för 1999, då både det gamla och det nya semester-systemet tillämpas.

### **2. Motivering**

*Bokföringslagen (1336/30.12.1997) 4:6 §*

*Bokföringsnämndens utlåtanden 1986/847 och 1991/1168*

Enligt 4 kap. 6 § bokföringslagen (1336/30.12.1997) är resultatregleringar (passiva) sådana utgifter realiserade på prestationsbasis eller på motsvarande sätt för vilka ingen betalning har erlagts, om dessa inte skall tas upp bland leverantörsskulder. I bokföringslagen (655/10.8.1973) fanns ingen motsvarande definition, men innehållet i bestämmelserna har inte förändrats med hänsyn till den fråga som nu behandlas.

Enligt bokföringsnämndens utlåtanden 1986/847 och 1991/1168 skall semesterlönerna och till dem hörande sociala utgifter behandlas enligt prestationsprincipen i bokföringen. Därvid skall de hänföras till samma räkenskapsperiod som de arbetslöner och lönebikostnader som ligger till grund för de lediga dagarna bokförs på.

*Tjänste- och arbetskollektivavtal om ändring av semesterbestämmelserna i det allmänna kommunala tjänste- och arbetskollektivavtalet 1998-1999 (Kommunala arbetsmarknadsverkets cirkulär 4/1999), kapitel IV.*

De nya bestämmelserna i tjänste- och arbetskollektivavtalet trädde i kraft 1.4.1999. Fr.o.m. 1.4.1999 intjänas semester enligt det nya systemet. På semester, semesterersättning och semesterpenning som tjänats in t.o.m. 31.3.1999 tillämpas de gamla semesterbestämmelserna (AKTA 1998-1999 i sin ursprungliga form). Semester ges enligt de nya bestämmelserna första gången under semesteråret 2000. Ser man på semesterlönerna med tanke på periodiseringen kan man konstatera att semester har tjänats in enligt de nya bestämmelserna 1.4-31.12.1999 och att det ännu efter 31.12.1999 finns gamla uttagna semestrar på 2000 års sida.

Semester intjänas som arbetsdagar och inte som vardagar såsom tidigare. Semesterns faktiska längd är praktiskt taget oförändrad. Semestrarnas gamla förlängningsdagar som erhållits i samband med vintersemester har nu tagits in direkt i de semesterdagar som framgår av tabell A i kapitel IV § 5 mom. 3. I regel används tabell A, men semesterns längd bestäms i enlighet med mom. 2 enligt tabell B bl.a. när det gäller semesterersättningar. I tabell B är semestern kortare, dvs. där ingår inte någon del som motsvarar den gamla s.k. vintersemesterförlängningen. Semesterersättningen räknas

ut genom att den ordinarie månadslön som gäller vid tidpunkten för uträknande av semesterersättningen divideras med 20,83 och resultatet multipliceras med antalet uttagna semesterdagar (tabell B).

Enligt kapitel IV § 12 mom. 1 i ovan nämnda tjänste- och arbetskollektivavtal är semesterpenningen, beroende på rätten till semester, i regel 4-6 % av den ordinarie månadslönen för följande juli månad efter kvalifikationsåret. Mom. 2-4 i nämnda paragraf innehåller noggrannare bestämmelser om undantag.

Enligt kapitel IV § 6 mom. 6 ges semester under en tid som bestäms av arbetsgivaren. Minst 65 procent av den totala semester som intjänats under kvalifikationsåret förläggs till semesterårets semesterperiod (2.5-30.9) och resten förläggs efter semesterperioden, om inte arbetsuppgifterna är så säsongbetonade att detta medför något annat eller om man kommer överens om något annat med tjänsteinnehavaren/arbetstagarerna. I tillämpningsdirektivet till paragrafen i fråga rekommenderas att en del av en semester som är minst 23 arbetsdagar ges som vintersemester utanför den ordinarie semesterperioden.

#### *Kommunsektionens utlåtande 23/1998*

Utgående från de tidigare semesterbestämmelserna har kommunsektionen gett ett utlåtande 23/26.1.1998 om registrering av semesterlöneskuld i bokslutet. Enligt utlåtandet registreras alla obetalda semesterlöner och till dem hörande socialutgifter inklusive semesterlöner som tjänats in året före det löpande kvalifikationsåret (s.k. vintersemester), som kostnad och resultatreglering (passiva). Löner för förlängningsdagar och till dem hörande socialutgifter registreras inte i bokföringen. Enligt motiveringen registreras inte heller eventuella vikarielöner för förlängningsdagarna och dylika utgifter.

För vintersemesterdagarnas del räknas till semesterlönen också de semesterdagar som tas ut först efter bokslutet och som tjänats in under kvalifikationsåret före det löpande kvalifikationsåret och således beror på de arbetslöner som utgör grund för semesterdagarna.

I utlåtandet beskrivs två olika beräkningssätt enligt vilka semesterlöneskulden kan räknas ut. Om det löneberäkningssystem som används ger möjlighet till beräkning av semesterlöneskulden per person med beaktande av såväl personens lön som hans oanvända semesterdagar, blir semesterlöneskulden noggrant uträknad. Som god bokföringssed med beaktande av väsentlighetsprincipen anses också en schematisk beräkning av semesterlöneskulden i vilken lönen schematiskt beräknas enligt lönesumman för en månad och antalet utnyttjade semesterdagar i genomsnitt. Förutom semesterlönen registreras också rätten till semesterpenning i samband med semesterlönen samt till lönen anslutna pensions- och socialförsäkringspremier som skuld. De kan bokföras som skuld på basis av en schematisk beräkning.

#### *Kommunsektionens ställningstagande*

Med det tidigare utlåtandet nästan helt överensstämmande är ett förfarande där man för beräkning av semesterlöneskulden använder de intjänade semesterdagarna enligt tabell B. Tabell B används när semesterersättning betalas. På så sätt får man det semesterlöneskuldbelopp som kommunen skulle bli tvungen att betala i en rat vid bokslutstidpunkten. Som divisor för månadslönen används 20,83. Semesterlöneskulden kan för semesterns del beräknas:  $\text{Månadslönen}/20,83 * \text{antalet uttagna semesterdagar ur tabell B}$ .

Som förenlig med god bokföringssed med beaktande av väsentlighetsprincipen anses också en schematisk beräkning av semesterlöneskulden, där skulden beräknas schematiskt enligt hela månadslönesumman och de genomsnittliga uttagna semesterdagarna, beräknade enligt tabell B. Som divisor för månadslönesumman används 20,83.

Semesterpenningens andel av semesterlöneskulden kan beräknas:  $\text{Lön för december} * \text{personens rätt till semesterpenning } 4-6 \% * 9$ . Till den semesterlöneskuld som skall periodiseras räknas också de sociala kostnader som bestäms enligt lönen. (Korrigerat 15.2.2000)

Räknar man på detta sätt får man som semesterlöneskuld inklusive sociala kostnader ett belopp som är lika med den utgift som förorsakas kommunen eller samkommunen om semesterlöneskulden betalas på en gång på bokslutsdagen.

### **3. Kommunsektionens utlåtande**

Som kostnad och resultatreglering bokförs ett belopp som är lika med den utgift som förorsakas kommunen om denna blir tvungen att på en gång på bokslutsdagen betala semesterlöneskulden som också inkluderar den semesterlöneskuld som har uppstått under kvalifikationsåret före det innevarande kvalifikationsåret samt sparad ledighet.

Semesterlöneskulden kan beräknas antingen per person eller enligt en kalkylmässig metod. Om den kalkylmässiga metoden används beräknas semesterlöneskulden enligt den månatliga lönesumman och antalet genomsnittliga uttagna semesterdagar, beräknade enligt den tabell som används för beräkning av semesterersättning.

I bokslutet för 1999 iakttas vid beräkning av semesterlöneskulden för outtagna semestrar för kvalifikationsåret före det innevarande kvalifikationsåret kommunsektionens utlåtande 23/26.1.1998.