

3.3.2008

Skyldighet att upprätta koncernbokslut i kommuner där kommunindelningen ändras

1 Ansökan

Tre kommuner har ifråga om övergångsåret 2008 gemensamt anhållit om undantag från kommunallagens nya bestämmelser om koncernbokslut med noter. Kommunerna har tillsammans med staden A lämnat in ett förslag om kommunsammanslagning från och med ingången av 2009. De sökande upprättar sina sista separata bokslut för år 2008. Vid ingången av 2009 övergår kommunernas ansvar för såväl verksamhet som ekonomi till staden A. Kommunernas bokslut för 2008 kommer att beredas i A stads organisation, och en gemensam budget för 2009 har redan godkänts. Kommunernas koncernbokslutsuppgifter kommer då att beaktas i fullständig form i staden A:s bokslut för 2009.

De sökande anser det inte vara motiverat att upprätta ett fullständigt koncernbokslut för en enda räkenskapsperiod före kommunsammanslagningen, eftersom beredningen och upprättandet skulle kräva mycket extra arbete och ändringar i den tekniska beredskapen.

2 Motivering

2.1 Skyldighet att upprätta koncernbokslut

I 68 a § i kommunallagen (365/1995) bestäms om skyldigheten att upprätta koncernbokslut, koncernbokslutets innehåll och undantag från dessa bestämmelser. En kommun som tillsammans med dottersamfund bildar en kommunkoncern ska upprätta och i sitt bokslut ta in ett koncernbokslut. Skyldigheten innebär antingen upprättande av ett fullständigt koncernbokslut eller av bara en koncernbalansräkning med noter.

Skyldighet att upprätta ett fullständigt koncernbokslut

Skyldigheten att upprätta ett fullständigt koncernbokslut gäller kommuner och samkommuner som har dottersamfund med betydande omsättning eller där koncernsamfundens andel av koncernbalansräkningen är betydande. Ett fullständigt koncernbokslut innebär en bokslutshelhet med koncernbalansräkning, koncernresultaträkning och finansieringsanalys för koncernen.

En koncernresultaträkning och finansieringsanalys för koncernen ska emellertid alltid upprättas om det sammanräknade värdet av dottersamfundens balansomslutning för såväl den räkenskapsperiod som har gått ut som den omedelbart föregående räkenskapsperioden har överstigit en tredjedel av kommunkoncernens balansvärde den räkenskapsperiod som föregick den räkenskapsperiod som har gått ut. (KomL 68 § 3 mom.)

Enligt motiveringarna till kommunallagen är avsikten med skyldigheten att upprätta koncernbokslut att kommunen ska få bättre möjligheter att

leda kommunkoncernen. Syftet är att helhetsbilden av kommunens verksamhet och ekonomi ska vara rättvisande också i en situation där de kommunala tjänsterna förutom av kommunens basorganisation i allt högre grad även produceras av sammanslutningar och stiftelser där kommunen har bestämmande inflytande.

Skyldighet att upprätta ett koncernbokslut med koncernbalansräkning

En kommun som inte har dottersamfund med en betydande omsättning och vars dottersamfunds andel av koncernbalansräkningen inte är betydande är skyldig att upprätta ett koncernbokslut som endast omfattar en koncernbalansräkning med noter.

Det är ändå befogat att varje kommun eller samkommun som är medlem i en samkommun eller en affärsverkssamkommun upprättar ett koncernbokslut som omfattar en koncernbalansräkning med noter, även om kommunen eller samkommunen inte har dottersamfund.

Undantag från sammanställningsskyldigheten

Ett dottersamfunds bokslut behöver inte tas med i koncernbokslutet, om 1) sammanställningen inte är nödvändig för en rättvisande bild av koncernens resultat och ekonomiska ställning, 2) innehavet i dottersamfundet är kortvarigt och avsett enbart att överlätas vidare, 3) de uppgifter som är nödvändiga för att upprätta koncernbokslutet inte kan erhållas inom den tid som bestämts för upprättandet av bokslutet eller anskaffandet av uppgifterna medför oskäligen utgifter, eller 4) betydande eller varaktiga hinder i väsentlig grad begränsar kommunens möjligheter att utöva inflytande i dottersamfundet (BokfL 6 kap. 3 § 1 mom.). Undantag från sammanställningsskyldigheten har behandlats i kapitel 3.2 i kommunsektionens allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut.

Väsentlighetsprincipen vid upprättande av koncernbokslut

Vid upprättandet av koncernbokslut tillämpas den väsentlighetsprincip som hör till god bokföringssed (Kommunsektionens allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut för kommuner och samkommuner 18.12.2007, kap. 4.2). Med väsentlighet avses att informationen ska vara väsentlig med tanke på beslutsfattandet för den som använder informationen. Det innebär också att poster som ger oväsentlig information inte behöver behandlas med yttersta noggrannhet. För koncernen och de samfund som ska tas med i koncernbokslutet är väsentligheten i de bokförda uppgifterna av betydelse. Enligt den allmänna anvisningen ska kommunen i sina anvisningar för upprättande av koncernbokslut ange de principer som bör beaktas vid bedömningen av väsentligheten. Utifrån dessa principer kan man vid beredningen av koncernbokslutet avgöra om en enskild bokslutspost ska elimineras och om den ska periodiseras.

2.2 Kommunsektionens befogenheter att bevilja undantag

Enligt 67 § i kommunallagen ska bokföringslagens bestämmelser i tillämpliga delar iakttas i kommunernas och samkommunernas bokföring. Bokföringsnämndens kommunsektion ger anvisningar och utlåtanden om tillämpningen av bokföringslagen och 68–70 § i kommunallagen (67 §) och om tillämpningen av dessa lagrum i kommunala affärsverk (87 h § 3 mom.). Kommunallagen ger inte kommunsektionen befogenheter att bevilja undantag från bestämmelserna i lagen.

Inte heller bokföringslagen tillåter avvikelser från skyldigheten att upprätta bokslut. Bokföringsnämnden kan av särskilda skäl för viss tid i enskilda fall bevilja undantag från bestämmelserna om den tid inom vilken bokslutet och verksamhetsberättelsen ska upprättas, från kravet på samma räkenskapsperiod i koncernsamfund och från tillståndet att förvara bokföringsmaterial utomlands. Däremot finns inga lagbestämmelser om beviljande av undantag från skyldigheten att upprätta bokslut eller koncernbokslut.

3 Ställningstagande av kommunsektionen

Kommunsektionens befogenheter i frågor som gäller upprättande av bokslut enligt kommunallagen begränsar sig till anvisningar och utlåtanden om tillämpningen av bokföringslagen och 67–70 § i kommunallagen. Enligt 67 § 1 mom. i kommunallagen tillämpas bokföringslagen i tillämpliga delar i fråga om kommunernas bokföringsskyldighet, bokföring och bokslut. Med stöd av denna bestämmelse har kommunsektionen möjlighet att ge tillämpningsanvisningar som avviker från bokföringslagen. Däremot ger lagrummet inte kommunsektionen möjlighet att avvika från bestämmelserna i kommunallagen. Detta gäller också skyldigheten att upprätta koncernbokslut.

Koncernbokslutet ska upprättas i enlighet med kommunallagen och kommunsektionens anvisningar om upprättande av koncernbokslut, också under det sista året före en kommunsammanslagning. På så sätt tryggas en rättvisande helhetsbild av kommunens verksamhet och ekonomi också i det fall då kommunala tjänster produceras av koncernsamfund där kommunen har bestämmande inflytande. När koncernsamfunden sammanställs med koncernbokslutet kan väsentlighetsprincipen iakttas i elimineringen av interna poster.

4 Utlåtande av kommunsektionen

Kommunsektionen anser det viktigt att kommunens koncernbokslut upprättas enligt bestämmelserna och anvisningarna så att korrekta och tillräckliga bokslutsuppgifter tryggas. Dessutom konstaterar kommunsektionen att sektionen inte har befogenheter att bevilja undantag från bestämmelserna i kommunallagen. Detta gäller också undantag från skyldigheten att upprätta koncernbokslut.