

BOKFÖRINGSNÄMNDENS KOMMUNSEKTION
Arbets- och näringsministeriet

ALLMÄN ANVISNING OM NOTER TILL BOKSLUTET
FÖR KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER

Helsingfors
2016

Fjärde reviderade upplagan

Finlands Kommunförbund

Andra Linjen 14

PB 200

00101 Helsingfors

Tfn (09) 7711

Fax (09) 771 2291

www.kunnat.net/sv

BOKFÖRINGSNÄMNDENS KOMMUNSEKTION
Arbets- och näringsministeriet
Helsingfors 25.10.2016

ALLMÄN ANVISNING OM NOTER TILL BOKSLUTET FÖR KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER

Innehållsförteckning

1. Bestämmelser och anvisningar om noter till bokslutet	4
2. Gruppering av noterna	5
3. Noter angående upprättandet av bokslutet och bokslutets framställningssätt.....	7
3.1 Noter angående upprättandet av bokslutet	7
3.2 Noter angående sättet att framställa kommunens bokslut.....	9
3.3 Noter angående upprättandet av koncernbokslutet	11
4. Noter till resultaträkningen	13
5. Noter till balansräkningen	18
5.1 Noter till balansräkningens aktiva.....	18
5.2 Noter till balansräkningens passiva.....	25
6. Noter angående säkerheter, ansvarsförbindelser och arrangemang som inte har tagits med i balansräkningen	30
7. Frivillig redovisning av miljöaspekter	37
8. Noter angående personalen, revisorns arvoden och transaktioner med intressenter.....	39
9. Verifikation till noter	43

1. Bestämmelser och anvisningar om noter till bokslutet

I 113 § i kommunallagen (410/2015) bestäms om en kommuns och en samkommuns bokslut. Till bokslutet hör balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse. Bokslutet ska ge riktiga och tillräckliga uppgifter om kommunens resultat, ekonomiska ställning, finansiering och verksamhet. De tilläggsupplysningar som behövs för detta ska lämnas i noterna. (KomL 113 § och BokfL 3:2 §). En kommun som med sina dottersammanslutningar bildar en koncern ska upprätta och i sitt bokslut ta in ett koncernbokslut. En kommun som inte har några dottersammanslutningar, men som är medlem i en samkommun eller affärsverkssamkommun, ska i sitt bokslut ta in uppgifter som motsvarar ett koncernbokslut. Koncernbokslutet ska upprättas som en sammanställning av koncernsammanslutningarnas balansräkningar och resultaträkningar samt noterna till dessa. I koncernbokslutet ska dessutom inkluderas en finansieringsanalys för koncernen, i vilken anskaffningen och användningen av koncernens medel under räkenskapsperioden utreds (KomL 114 §). [2016]

Bestämmelser om noternas innehåll finns i huvudsak i bokföringslagen (1336/1997) och i bokföringsförordningen (1339/1997). Med noter avses enligt BokfL 3 kap. 1 § 1 mom. 4 punkten uppgifter som ska lämnas i bilagor till balansräkningen, resultaträkningen och finansieringsanalysen. I kommunsektionens allmänna anvisning om finansieringsanalys ingår tills vidare inga krav på noter. Om en kommun, då detta krävs för att ge en rättvisande bild, redovisar noter till bokslutets finansieringsanalys ska dessa upptas efter noterna angående säkerheter och ansvarsförbindelser. Bokslutet och noterna ska vara överskådliga och bokslutet ska bilda en helhet (BokfL 3 kap. 1 § 4 mom.). Noterna ska innehålla en redogörelse för avvikelser från de allmänna bokslutsprinciperna, grunderna för avvikelserna samt deras effekter (BokfL 3 kap. 3 § 3 mom.).

Bokföringsnämndens kommunsektion meddelar anvisningar och avger utlåtanden om tillämpningen av bestämmelserna om bokslut och bokföring i bokföringslagen och kommunallagen (KomL 112 §). Anvisningarna och utlåtandena handleder kommunerna och samkommunerna i god bokföringssed.

Bokföringsnämndens kommunsektion har meddelat följande allmänna anvisningar:

- Allmän anvisning om upprättande av resultaträkning för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning för upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning för upprättande av finansieringsanalys för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning om behandling av kommunala affärsverk i bokföringen
- Allmän anvisning om upprättande av koncernbokslut för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner

- Allmän anvisning om avskrivningar enligt plan för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning om redovisning och lämnande av upplysningar om miljöaspekter i bokslut för kommuner och samkommuner.

Denna allmänna anvisning ersätter bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner från 11.12.2012. Anvisningen tillämpas på upprättande av bokslut för kommuner från och med räkenskapsperioden 2016. Med kommun avses nedan i anvisningen även samkommun om inget annat sägs.

Syftet med noterna till bokslutet är att komplettera den bokslutsinformation som ges i form av kalkyler så att en riktig och tillräcklig bild ges av resultatet, den ekonomiska ställningen och finansieringen samt verksamheten. Noterna utgör en del av bokslutet (BokfL 3 kap. 1 § 1 mom. och KomL 113 §). Utgångspunkten är att kommunen inte kan välja om en enskild uppgift redovisas i balansräkningen, resultaträkningen, finansieringsanalysen eller i noterna. I vissa fall medges dock flexibilitet i fråga om var en uppgift redovisas. Alternativa framställningssätt ges i denna allmänna anvisning.

För att bokslutet ska ge en rättvisande bild är jämförelseuppgifter beträffande noterna att rekommendera. Noterna kan uppges som belopp i tusen euro. I det första bokslutet efter en kommunsammanslagning rekommenderas jämförelseuppgifter med beaktande av principen om att informationen ska produceras ekonomiskt.

En kommuns eller samkommuns affärsverks noter redovisas sammanställda med noterna till kommunens eller samkommunens bokslut. Enligt 120 § i kommunallagen ska emellertid ett särskilt bokslut upprättas över en kommuns eller en samkommuns affärsverk, vilket bl.a. omfattar noterna om affärsverket.

Bokföringsnämndens kommunsektion har i sin allmänna anvisning *Allmän anvisning om behandling av kommunala affärsverk i bokföringen* gett anvisningar om hur ett affärsverk ska särskiljas i bokföringen för en kommun eller samkommun. I den allmänna anvisningen om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse ges dessutom anvisningar om hur ett affärsverks särredovisade bokslut (inkl. noter) ska läggas fram i kommunens eller samkommunens bokslut. Särredovisade bokslut för andra balansenheter och kalkylmässigt åtskiljda affärsverksamheter kan läggas fram på motsvarande sätt i kommunens eller samkommunens bokslut. Kommunallagen förutsätter emellertid inte att ett komplett särredovisat bokslut upprättas för andra åtskiljda enheter än för affärsverk.

2. Gruppering av noterna

I denna anvisning tillämpas grupperingen av kraven på noter i 2 kap. i bokföringsförordningen. I en kommuns bokslut behandlar noterna

- upprättandet av bokslutet
- presentationen av bokslutet
- resultaträkningen
- balansräkningens aktiva och passiva

- säkerheter, ansvarsförbindelser och arrangemang som inte har tagits med i balansräkningen
- personalen, revisorns arvoden och transaktioner med intressenter [2016].

I noterna till koncernbokslutet för en kommun ska i tillämpliga delar anges motsvarande noter till kommunens bokslut (BokfF 4:1 §). Som noter gällande koncernen anges

1. noter gällande upprättandet av bokslutet

samt följande noter beträffande koncernresultaträkningen, aktiva och passiva i koncernbalansräkningen samt noter beträffande säkerheter och ansvarsförbindelser, vilka i exemplen nedan i denna anvisning anges vid sidan av noterna om kommunen (notens nummer inom parentes):

2. verksamhetsintäkter uppdelade på av kommunen fastställda helheter (not 6)
3. poster redovisade som extraordinära intäkter och kostnader (14)
4. redogörelse för de ändringar i avsättningar som ingår i intäkterna och kostnaderna, **om** de inte är av ringa betydelse (12)
5. redogörelse för väsentliga försäljningsvinster från tillgångar bland bestående aktiva som ingår i övriga verksamhetsintäkter och väsentliga försäljningsförluster från bestående aktiva som ingår i övriga verksamhetskostnader (13)
6. principer för uppskrivningar och metoder för värdering av tillgångarna (18)
7. anslutningsavgifter som är väsentliga till sitt belopp, om koncernsammanslutningarna har aktiverat icke återbärbara anslutningsavgifter som hänför sig till fastigheter i balansposten *Mark- och vattenområden* bland bestående aktiva, såvida de inte tagits upp i som en egen post i balansräkningen (19)
8. noter angående innehav i andra sammanslutningars (20, 21, 23)
9. väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna (24)
10. en specifikation per balansräkningspost om ökningar och minskningar av posterna i det egna kapitalet samt om överföringar mellan dessa poster under räkenskapsperioden (25)
11. specifikation av väsentliga poster som tagits upp bland avsättningarna, **om** detta är nödvändigt för att göra balansräkningsposterna klarare (29)
12. en specifikation av hur posten *Övriga skulder* fördelar sig på anslutningsavgifter och övriga skulder, **om** anslutningsavgifterna inte upptagits som en separat post i balansräkningen (32)
13. väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna (33)
14. skulder för vilka sammanslutningen eller stiftelsen som sammanställs med koncernbokslutet har pantsatt, intecknat eller på något annat sätt gett egendom som säkerhet, specificerade per säkerhetsslag för varje post av främmande kapital redovisas bland balansräkningens passiva (34)
15. säkerheter som en sammanslutning eller stiftelse har ställt på något annat sätt än vad som avses ovan i punkt 34 i 40 punkten, det sammanlagda värdet specificerat per säkerhetsslag (35)
16. det sammanlagda värdet av andra säkerheter ställda av en sammanslutning eller stiftelse som sammanställs i koncernbokslutet än sådana som avses ovan i punkterna 34–35, specificerat per slag (47)

17. det sammanlagda beloppet av ännu obetalda hyror enligt hyresavtal, **om** beloppet är väsentligt (38)
18. övriga ansvarsförbindelser av en sammanslutning eller stiftelse som sammanställs med koncernbokslutet (40)
19. övriga arrangemang utanför balansräkningen vilka gäller en sammanslutning eller stiftelse som sammanställs i koncernbokslutet (41).

Koncernbokslutets noter utgörs i princip av en sammanställning av noterna till de särskilda boksluten. Elimineringar och rättelser i samband med upprättandet av koncernbokslut bör beaktas även i noterna. Informationen i noterna till koncernbokslutet gäller således penningbeloppet för ifrågavarande benämning i **koncernbokslutet**.

Samkommunernas noter sammanställs till sifferbelopp i relation till grundkapitalandel (Allmän anvisning om upprättande av koncernbokslut).

Noter gällande principerna för upprättande av koncernbokslut presenteras i kapitel 3.3. Övriga noter gällande en koncern presenteras i exempeltabellerna i denna anvisning parallellt med kommunens noter vid de uppgifter där noter angående koncernen ska lämnas. De kan också framläggas separat i bokslutet efter de noter som gäller kommunen.

Till denna anvisning om noter har samlats exempel på noter till bokslutet för en kommun. I bokföringslagen, bokföringsförordningen och i denna allmänna anvisning behandlas s.k. obligatoriska noter. Bokföringslagens krav på riktiga och tillräckliga uppgifter förutsätter att den som upprättar bokslutet bedömer huruvida det utöver ovan nämnda noter krävs att noter gällande situationen eller någon händelse utöver detta anges för att tillgodose kravet på en rättvisande bild.

3. Noter angående upprättandet av bokslutet och bokslutets framställningssätt

3.1 Noter angående upprättandet av bokslutet

Följande noter ska läggas fram om upprättandet av kommunens bokslut:

- 1) uppgift om de värderingsprinciper och värderingsmetoder samt periodiseringsprinciper och periodiseringsmetoder som har följts vid upprättandet av bokslutet;

Periodiseringsprinciper [2016]

Exempel

Intäkter och utgifter har tagits upp i resultaträkningen på prestationsbasis. Avvikande från redovisning på prestationsbasis har skatteintäkter bokförts enligt redovisningstidpunkten på räkenskapsperioden i fråga.

Bestående aktiva

Exempel

Värdering av bestående aktiva

Materiella och immateriella tillgångar bland bestående aktiva har upptagits i balansräkningen enligt anskaffningsutgift minskad med avskrivningar enligt plan och med finansieringsandelar för investeringsutgifter. Avskrivningarna enligt plan har beräknats utgående från en på förhand upprättad avskrivningsplan. Enligt en av kommunfullmäktige godkänd ändring i avskrivningsplanen har avskrivningstiden för förvaltnings- och anstaltsbyggnadernas vatten- och avloppsnät justerats från och med x.x.xxxx. Ändringen grundar sig på en omvärdering av tillgångarnas ekonomiska verkningstid. Beräkningsgrunderna för avskrivningarna enligt plan anges i noterna till resultaträkningen under rubriken Grunderna för avskrivningar enligt plan.

Om värdet av en tillgång innefattar indirekta utgifter, ska de noter som detta förutsätter anges i enlighet med bokföringsnämndens allmänna anvisning.

Exempel

Värdering av placeringar

Placeringar bland bestående aktiva har upptagits i balansräkningen till anskaffningsutgiften eller ett lägre värde. Grunden för värderingen utgörs av de sannolika framtida inkomster som sammanhänger med tillgången eller dess värde för produktionen av tjänster.

Poster av placeringskaraktär bland bestående aktiva har upptagits i balansräkningen enligt anskaffningsutgift eller till sannolikt lägre överlåtelsepris.

Omsättningstillgångar

Exempel

Värdering av omsättningstillgångar

Omsättningstillgångarna har upptagits i balansräkningen enligt det vägda medelanskaffningspriset eller till en lägre sannolik anskaffningsutgift eller till beloppet av det sannolika överlåtelsepriset.

[2016]

Om värdet av omsättningstillgångar innefattar indirekta utgifter, ska de noter som detta förutsätter anges i enlighet med bokföringsnämndens allmänna anvisning.

Finansieringstillgångar

Exempel

Värdering av finansieringstillgångar

Fordringarna har upptagits i balansräkningen till nominellt värde eller till lägre sannolikt värde.

Finansiella värdepapper har upptagits i balansräkningen till anskaffningsutgiften eller till ett lägre sannolikt överlåtelsepris.

Om kommunen har använt derivatavtal, ska noterna till bokslutet innehålla uppgifter om värderings- och andra kalkyleringsprinciper för derivatavtalen. Mer information om derivatavtalen ska dessutom lämnas i noterna angående säkerheter och ansvarsförbindelser. [2016]

Exempel

Hantering av derivatavtal

Derivatinstrumenten innehåller ränteswapavtal. Alla ränteswapavtal har ingåtts i säkrings syfte. Kommunen har med ränteswapavtal bundit den rörliga räntan för långfristiga lån till en fast ränta. Kassaflöden som orsakas av räntederivat har under räkenskapsperioden bokförts som korrigering av räntekostnader. Avtalen är i kraft till och med x.x.xxxx. Ansvar som beror på uppsagda derivatavtal redovisas bland kortfristiga skulder i balansräkningen.

Om någon annan kurs än kursen på bokslutsdagen har tillämpats på omräkningen av fordringar och skulder samt andra åtaganden i utländsk valuta ska i noterna redogöras för grunden för den kurs enligt vilken nämnda poster har omräknats till finsk valuta.

Exempel

Poster i valuta

Fordringar och skulder i utländsk valuta har omräknats till finsk valuta enligt bokslutsdagens kurs. De fordringar och skulder som har säkrats med valutaterminsavtal har dock undantagsvis värderats till terminskurs. Terminens ränteandel har periodiserat på avtalets giltighetstid.

Om det kan anses att en rättvisande bild förutsätter det kan noterna även innefatta en utredning om hanteringen av understöd.

Exempel

Hantering av understöd

Finansiella understöd för anskaffning av materiella tillgångar bland bestående aktiva har upptagits som minskningar av anskaffningsutgiften för ifrågavarande tillgång. De understöd för kommunsammanslagning och den ersättning för minskade statsandelar som erhållits på basis av att kommunerna X och Y från början av år 2016 sammangick med kommunen har med tillämpning av kontantprincip upptagits som intäkter bland Understöd och bidrag.

3.2 Noter angående sättet att framställa kommunens bokslut

Följande noter ska ges om framställningssättet [2016]:

- 2) motivering, **om** sättet att ställa upp resultaträkningen eller balansräkningen har ändrats från föregående räkenskapsperiod (Bokf 2 kap. 2 § 1 mom. 2 punkten) eller om sättet avviker från bokföringsnämndens kommuneaktionsanvisningar, samt effekterna av ändringen;

Exempel

Ändring av sättet att redovisa resultaträkningen

Samkommunens inkomstskatt för näringsverksamhet har i bokslutet för räkenskapsperioden upptagits som en skild post i resultaträkningen före raden för räkenskapsperiodens överskott. Tidigare har inkomstskatten upptagits bland övriga verksamhetskostnader. Motsvarande ändringar har gjorts i jämförelseuppgifterna för föregående räkenskapsperiod¹.

- 3) uppgift om rättelser som har gjorts i de uppgifter som ges om den föregående räkenskapsperioden;

Exempel

Rättelser av uppgifter för föregående räkenskapsperiod

Indelningen av balansräkningen för föregående räkenskapsperiod har ändrats så att den motsvarar indelningen för den gångna räkenskapsperioden. Aktier och andelar i placeringsfonder vilka till sin karaktär utgör placeringar, totalt x euro, har i balansens jämförelseuppgifter överförts från placeringar bland bestående aktiva till finansiella värdepapper bland rörliga aktiva. Från lånefordringar som ingår i placeringar bland bestående aktiva har poster som inte till sin karaktär är bestående, totalt x euro, överförts till lånefordringar bland finansieringstillgångar.

- 4) redogörelse, **om** uppgifterna beträffande den föregående räkenskapsperioden inte är jämförbara med uppgifterna för den räkenskapsperiod som gått ut.

Exempel

Jämförbarheten hos uppgifterna för föregående räkenskapsperiod

Då uppgifterna för räkenskapsperioden jämförs med uppgifterna för föregående räkenskapsperiod bör man beakta att kommunen i början av räkenskapsperioden sålde affärsverksamheten X. Årsbidraget i föregående bokslut var x euro varav affärsverkets andel var y euro. Av tillgångs- och skuldposterna i balansräkningen överfördes bestående aktiva för x euro, kassa och bank för x euro samt anslutningsavgifter och övriga skulder för x euro till bolaget. Som en följd av försäljningen ökade posten aktier och andelar i kommunens balansräkning med x euro och räkenskapsperiodens överskott med x euro.

- 5) uppgift om intäkter och kostnader som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder samt rättelser av fel, om dessa inte är av ringa betydelse;

Ändringar gällande bokslutsprinciper samt rättelser av väsentliga fel som uppkommit under tidigare räkenskapsperioder görs genom att ändra posten Överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder². Uppgifter om intäkter och kostnader som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder samt rättelser av fel ska anges i noterna, om dessa inte är av ringa betydelse.

¹
Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av resultaträkning

²
Bokföringsnämndens kommunsektion: Allmän anvisning om upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner, Allmän anvisning om upprättande av resultaträkning för kommuner och samkommuner.

Exempel

Intäkter och kostnader som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder

Bland räkenskapsperiodens övriga verksamhetsintäkter upptas retroaktiva mervärdesskatteåterbärningar som på basis av MomsL 191 § 2 mom. erhållits från skatteverket för åren 1, 2 och 3; totalt x euro. De retroaktiva mervärdesskatteåterbärningarna beror på en felaktig tidigare tolkning. Inköp för underhållet av fastigheter som hör till socialsektorns servicehus hade under åren 1–3 hanterats som icke till avdrag berättigande trots att inköpen berättigade till mervärdesskatteåterbärning.

Exempel

Hantering i bokslutet av fel som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder

I bokslutet för räkenskapsperioden har rättelser gjorts gällande tidigare felaktigt bokförda markanvändningsavtal. Markägare och kommunen har slutit ett flertal avtal om markanvändning enligt vilka markägarna överlåter markområden till kommunen som kompensering för kommunens planläggningskostnader. Eftersom avtalen inte medfört ersättningar i form av pengar har kommunen tidigare tolkat det så att avtalen inte medför affärshändelser som ska bokföras. Balansvärdena för kommunens markområden har till denna del saknats i kommunens bokföring. I bokslutet för räkenskapsperioden har gjorts en x euro stor korrigerig av balansvärdet för kommunens markområden och motsvarande korrigerig har gjorts beträffande Överskott från tidigare räkenskapsperioder. Jämförelseuppgifterna har rättats på motsvarande sätt. Ingen korrigerig har gjorts i jämförelseårets resultaträkning.

3.3 Noter angående upprättandet av koncernbokslutet

Följande noter ska läggas fram om upprättandet av koncernbokslutet:

- principer för upprättandet av koncernbokslutet
- noter angående sättet att lägga upp koncernbokslutet (tillämpliga delar av uppgifterna i kapitel 3.2);
- redogörelse för de ändringar som skett i principerna och metoderna vid upprättandet av koncernbokslutet samt för inverkan av ändringarna på koncernens resultat och ekonomiska ställning;
- redogörelse, om vid upprättandet av koncernbokslutet inte har följts samma värderings- och periodiseringsprinciper som i bokslutet för kommunen;
- redogörelse för sådana förändringar i koncernstrukturen som på ett väsentligt sätt inverkar på koncernbalansräkningens jämförbarhet med det koncernbokslut som har upprättats för den föregående räkenskapsperioden. Redogörelsen omfattar ändringar i dottersammanslutningarna samt i innehaven i betydande ägarintressesammanslutningar;
- väsentliga ändringar i koncernaktiva och -passiva jämfört med föregående räkenskapsperiod och en redogörelse för handläggningen av dem.

Principer för upprättandet av koncernbokslutet

Koncernbokslutets omfattning

Exempel

I koncernbokslutet har samtliga dottersammanslutningar sammanställts förutom fastighetssammanslutning x, eftersom kommunen inte har andelar i andra fastighetssammanslutningar och utlämnandet ur sammanställningen endast har en ringa betydelse för koncernens egna kapital. I koncernbokslutet har samtliga samkommuner där kommunen är medlem sammanställts förutom samkommun x, där kommunens andel är ringa, 0,0x %, och där beloppen av kommunens andel av samkommunens tillgångar och skulder inte har någon väsentlig betydelse med tanke på koncernbalansen.

Interna transaktioner och internbidrag

Exempel

Koncernsamfundens interna intäkter och kostnader samt fordringar och skulder har eliminerats. Intäkter och kostnader samt fordringar och skulder mellan koncernsammanslutningar och de samkommuner där kommunen är delägare har eliminerats med undantag för transaktioner av ringa betydelse. Väsentliga interna bidrag som ingår i bestående aktiva har eliminerats.

Avskrivningsdifferens och reserver

Exempel

I koncernens balansräkning har frivilliga och skattebaserade reserver samt avskrivningsdifferensen fördelats på fritt eget kapital och latent skatteskuld. Fördelningen har tagits i beaktande vid elimineringen av innehav, separeringen av minoritetsandelar samt sammanställningen av ägarintressesammanslutningar. [2016]

Eliminering av internt innehav

Exempel

Kommunens och dess dottersammanslutningars samt samkommunernas interna innehav har eliminerat. Den differens som uppkommit vid elimineringen har i sin helhet bokförts på räkenskapsperioden för anskaffningen. [2016]

Minoritetsandelar

Exempel

Minoritetsandelarna har avräknats från koncernens över- och underskott i koncernresultaträkningen samt från koncernens eget kapital i koncernbalansen.

Korrigerings av avskrivningar enligt plan

Exempel

Avskrivningar på immateriella och materiella tillgångar i bostadsaktiebolag och andra ömsesidiga fastighetsdotterbolag har korrigerats enligt planen. Differensen i restvärdena har i koncernresultaträkningen redovisats som en korrigerings av dottersammanslutningens avskrivningar och den differens som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder som en korrigerings av över- eller underskott från tidigare räkenskapsperioder i koncernbalansen

Ägarintressesammanslutningar

Exempel

Ägarintressesammanslutningarna har sammanställts i koncernbokslutet enligt kapitalandelsmetoden.

Avvikande värderings- och periodiseringsprinciper och -metoder

Som en not till koncernbokslutet ges en motiverad redogörelse, om samma värderings- och periodiseringsprinciper inte har följts vid upprättandet av koncernbokslutet som vid upprättandet av bokslutet för kommunen.

Avvikande räkenskapsperioder

Exempel

Uppgifterna om dottersammanslutning x har sammanställts med koncernbokslutet utifrån bokslutet som upprättades 30.11.2016.

4. Noter till resultaträkningen

Som noter till resultaträkningen ska följande lämnas:

- 6) verksamhetsintäkter indelade på av kommunen fastställda uppgiftshelheter. Verksamhetsintäkter från affärsverksamheter presenteras inkluderade i uppgiftsområden eller i en samkommuns inkomstslag;

Exempel på specifikation av kommunens verksamhetsintäkter

Verksamhetsintäkter per uppgiftsområde *)				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Allmän förvaltning	x	x	x	x
Social- och hälsovårdstjänster	x	x	x	x
Undervisnings- och kulturtjänster	x	x	x	x
Samhällstjänster	x	x	x	x
Övriga tjänster (kan specificeras)	x	x	x	x
<i>Verksamhetsintäkter totalt *)</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

*) Specifikationen av verksamhetsintäkter redovisas för externa poster

I stället för specifikationen enligt uppgiftsområde kan det finnas orsak för en samkommun att specificera verksamhetsintäkterna på annat sätt. Exempelvis en samkommun för yrkesutbildning kan ha behov av att särskilja finansiering enligt enhetspris från övriga försäljningsintäkter. Ett sjukvårdsdistrikts samkommun kan t.ex. uppge försäljningsintäkter från medlemskommuner, försäljningsintäkter från utomstående kommuner, utjämning av dyrbar vård och andra motsvarande poster på en specifikationsnivå som ifrågakavande

samkommun anser ändamålsenlig. **Om** en samkommun upprättar koncernbokslut ska motsvarande tabeller redovisas även på koncernnivå.

Exempel på specifikation i en samkommun för ett sjukvårdsdistrikt

Samkommunens verksamhetsintäkter *)		
	2016	2015
Försäljningsintäkter från medlemskommunerna	x	x
Försäljningsintäkter från andra kommuner	x	x
Särskild statsandel	x	x
Övriga försäljningsintäkter	x	x
Avgiftsintäkter	x	x
Understöd och bidrag	x	x
Övriga verksamhetsintäkter	x	x
Utjämnning av dyr vård och avgift för särskilda åtaganden	x	x
<i>Samkommunens verksamhetsintäkter totalt *)</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

*) Specifikationen av verksamhetsintäkter redovisas för externa poster [2016]

Exempel på specifikation för en samkommun för social- och hälsovård

Samkommunens verksamhetsintäkter per uppgiftsområde *)		
	2016	2015
Specialiserad sjukvård	x	x
Primärvård	x	x
Hälsoskydd och veterinärverksamhet	x	x
Socialservice	x	x
Övrig service	x	x
<i>Samkommunens verksamhetsintäkter totalt *)</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

*) Specifikationen av verksamhetsintäkter redovisas för externa poster

- 7) skatteinkomsterna indelade i kommunens inkomstskatt, andel av samfundsskatten, fastighetsskatt och övriga skatteinkomster (kommunsektionens anvisning om resultaträkningen) ³;

Exempel

Specifikation av skatteinkomster		
	2016	2015
Kommunens inkomstskatt	x	x
Andel av samfundsskatteintäkter	x	x
Fastighetsskatt	x	x
Övriga skatteinkomster	x	x
<i>Skatteinkomster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

3

Skatteintäkter kan alternativt specificeras antingen i resultaträkningen eller i noterna till den (Kommunsektionens anvisning om resultaträkning (19.4.2016) punkt 6.1.

8) statsandelarna specificerade;

Exempel

Specifikation av statsandelar		
	2016	2015
Statsandel för kommunal basservice	X	X
<i>Därav</i> : Utjämning av statsandelst på basis av skatteinkomster (+/-)	x	x
Övriga statsandelar för undervisnings- och kulturverksamhet	x	x
Höjning av statsandelen enligt prövning	x	x
<i>Statsandelar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2016]

9) köp av tjänster specificerade på köp av kundtjänster och köp av andra tjänster;

Exempel

Specifikation av köpta tjänster		
	Kommun	
	2016	2015
Köp av kundtjänster	x	x
Köp av övriga tjänster	x	x
<i>Kommunens köp av tjänster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2016]

10) stöd för att främja fullmäktigegruppernas verksamhetsbetingelser, specificerade per fullmäktigegrupp (KomL 19 § 2 mom.)

Exempel

Stöd för fullmäktigegrupper	2016	2015
Fullmäktigegrupp 1	x	x
Fullmäktigegrupp 2	x	x
..		
<i>Stöd för fullmäktigegrupper totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

11) redogörelse för grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringarna i dem.

Som redogörelse för grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringar i dem ges uppgifter om planavskrivningarnas beräkningsgrund (avskrivningsmetod, avskrivningstid) och ändringar i dem, specificerade på tillgångsgrupp, samt orsak till ändringar i avskrivningsplanen. Ifrågakvarande uppgifter kan också redovisas i samband med ovan nämnda värderings- och periodiseringsprinciper⁴ (not 1).

Som redogörelse kan också redovisas en fastställd avskrivningsplan och grunderna för ändringar i den;

4
Bokföringsnämndens allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan

Exempel

Redogörelse för grunderna för avskrivningar enligt plan i kommunens bokslut

Avskrivningarna för de tillgångar som avskrivningarna gäller har fastställts på basis av en på förhand upprättad avskrivningsplan. Avskrivningarna enligt planen beräknas på anskaffningsutgiften för materiella och immateriella tillgångar enligt den uppskattade ekonomiska användningstiden.

Uppskattade avskrivningstider och avskrivningsmetoder:

Övriga utgifter med lång verkningstid		
Datorprogram	2 år	Lineär avskrivning
Övriga		2-5 år Lineär avskrivning
Förvaltnings- och anstaltsbyggnader	20 år	Lineär avskrivning
Bostadsbyggnader	30 år	Lineär avskrivning
Övriga byggnader	10-20 år	Lineär avskrivning
Gator, vägar, torg och parker	15 %	Utgiftsrestavskrivning
Nätverk	10 %	Utgiftsrestavskrivning
Övriga fasta konstruktioner och anläggningar	8-15 år	Lineär avskrivning
Transportmedel	4 år	Lineär avskrivning
Datorutrustning	3 år	Lineär avskrivning
Övriga anläggningar och inventarier	3-5 år	Lineär avskrivning
Grustäkter		
Avskrivning enligt användning		

Små anskaffningar av bestående aktiva, vilkas anskaffningsutgift är mindre än 10 000 euro, har i kommunen bokförts som årskostnader.

12) redogörelse för väsentliga ändringar i avsättningar som bokförts som intäkter och kostnader;

Exempel

Förändringar i avsättningar	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Pensionsansvar 1.1. *)	x	x	x	x
Ökningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Minskningar under räkenskapsperioden	-x	-x	-x	-x
Pensionsansvar 31.12. *)	x	x	x	x
Avsättning för istandsättande av avstjälpningsplats 1.1.	x	x	x	x
Ökningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Minskningar under räkenskapsperioden	-x	-x	-x	-x
Avsättning för istandsättande av avstjälpningsplats 31.12.	x	x	x	x
Andel av samkommunens underskott 1.1.			x	x
Ökningar under räkenskapsperioden			x	x
Minskningar under räkenskapsperioden			-x	-x
Andel av samkommunens underskott 31.12.			x	x
Patientskadeförsäkringsavgift 1.1. (sk)	x	x	x	x
Ökningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Minskningar under räkenskapsperioden	-x	-x	-x	-x
Patientskadeförsäkringsavgift 31.12. (sk)	x	x	x	x

*) Innehåller pensionsansvar för s.k. gamla pensioner och för pensioner som har beviljats som ersättning för sänkt pension vid förtidspensionering.

[2016]

- 13) redogörelse för väsentliga försäljningsvinster från tillgångar bland bestående aktiva som bokförts som övriga verksamhetsintäkter och väsentliga försäljningsförluster från bestående aktiva som bokförts som övriga verksamhetskostnader (Kommunsektionens anvisning om resultaträkning, kapitel 2.3 och 5.5);

Exempel

Vinster och förluster vid försäljning av tillgångar bland bestående aktiva				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Övriga verksamhetsintäkter				
Vinster från försäljning av mark- och vattenområden	x	x	x	x
Vinst från försäljning av byggnader	x	x	x	x
Övriga försäljningsvinster	x	x	x	x
<i>Försäljningsvinster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Övriga verksamhetskostnader				
Förlust vid försäljning av fastighet X	x	x	x	x
<i>Försäljningsförluster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 14) poster redovisade som extraordinära intäkter och kostnader;

Exempel

Specifikation av extraordinära intäkter och kostnader				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Extraordinära intäkter				
Vinst från försäljning av aktier i El Ab	x	x	x	x
Försäkringsersättning för byggnad K	x	x	x	x
<i>Extraordinära intäkter totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Extraordinära kostnader				
Förlust från försäljning av fastighet i anslutning till nedläggning av verksamhet X	x	x	x	x
<i>Extraordinära kostnader totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 15) de sammanlagda beloppen av intäkter som har erhållits av andelar i andra företag, **om** dessa är väsentliga.

I resultaträkningen för en kommun och för en samkommun upptas ränteintäkter och räntekostnader i egna poster och behöver därför inte läggas fram separat bland noterna.

Exempel

Specifikation av dividendintäkter och ränta på grundkapital		
	2016	2015
Dividendintäkter från sammanslutning inom samma koncern	x	x
Dividendintäkter från andra sammanslutningar	x	x
Ränta på grundkapital från samkommuner	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2016]

- 16) specifikation av ändringar i avskrivningsdifferensen. I vissa fall kan en kommun eller samkommun bokföra en avskrivningsdifferens också av skatteskäl (NSL 54 §). Denna fråga har utretts mer detaljerat i kommunsektionens allmänna anvisning om balansräkningen. **Om** ändringen av avskrivningsdifferens innefattar avskrivningsdifferens som uppkommit av skatteskäl, bör ändringen i avskrivningsdifferens specificeras i noterna.

Exempel

Specifikation av förändringar i avskrivningsdifferensen		
	2016	2015
Förändring i avskrivningsdifferens i anslutning till investeringsreservering	x	x
Differens mellan avskrivningar enligt plan och skatteavskrivningar (- eller +)	x	x
<i>Förändringar i avskrivningsdifferens totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2016]

5. Noter till balansräkningen

5.1 Noter till balansräkningens aktiva

Noterna till balansräkningens aktiva ska innehålla följande:

- 17) uppgift om vid emission av lån uppkomna utgifter som inte har tagits upp som kostnad och kapuppgift om vid emission av lån uppkomna utgifter som inte har tagits upp som kostnad och kapitalrabatter, **om** sådana kostnader har aktiverats;

Exempel

Utgifter och kapitalrabatter som inte har tagits upp som kostnad		
	2016	2015
Emissionskostnader för ett masskuldebrevslån som emitterats föregående räkenskapsperiod har aktiverats bland övriga utgifter med lång verkningstid. Av beloppet för de aktiverade utgifterna återstår:	x	x

- 18) principerna för uppskrivningar och metoderna för värdering av tillgångarna;

Av noten ska det framgå vilka poster i bokslutet som påverkats av uppskrivningar. Dessutom ska det av noten framgå huruvida kommunens principer för uppskrivningar innebär att uppskrivningar görs för alla de uppskrivningsobjekt som bokföringslagen tillåter eller bara för tillgångar som hör till en viss tillgångsgrupp eller annars på särskild grund. Grunderna för uppskrivningar bör framgå av noten, bland annat uppgift om huruvida sakkunniga har anlåtats för bedömningen av det sannolika överlåtelsepriset och beständigheten av en värdeökning. Dessutom bör det framgå huruvida tidigare gjorda uppskrivningar fortfarande uppfyller de krav som bokföringslagen ställer.

Exempel

Uppskrivningar				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Mark- och vattenområden				
Värde 1.1	x	x	x	x
Uppskrivningar	x	x	x	x
Upplösning av uppskrivningar	-x	-x	-x	-x
Värde 31.12	x	x	x	x
Uppskrivningar totalt 31.12.	x	x	x	x

[2016]

Värdet på de markområden och byggnader vilka utgör grund för uppskrivningar har fastställts med iakttagande av principen om försiktighet. Uppskrivningsbeloppet baserar sig på utlåtanden från utomstående sakkunniga om markområdenas och byggnadernas sannolika överlåtelsepriser. Uppskrivning har gjorts för alla de markområden för vilka förutsättningarna för uppskrivning enligt bokföringslagen uppfylls.

- 19) uppgifter om bestående aktiva per balanspost:

- oavskriven anskaffningsutgift vid räkenskapsperiodens början;
- ökning och minskning under räkenskapsperioden samt överföringar mellan balansposter;
- räkenskapsperiodens avskrivningar enligt plan;
- räkenskapsperiodens nedskrivningar och deras återföringar;
- beloppet av räntor som räknats in i anskaffningsutgiften under räkenskapsperioden på det sätt som avses i 4 kap. 5 § 3 mom. i bokföringslagen; [2016]
- räkenskapsperiodens finansieringsandelar.

Väsentliga tilläggsavskrivningar på materiella eller immateriella tillgångar, som ska avskrivas enligt plan, upptas som avskrivningar enligt plan och nedskrivningar. Dessa ska specificeras i noterna (Kommunsektionens resultaträkningsanvisning kapitel 9.1).

Immateriella och materiella tillgångar

Exempel

Immateriella och materiella tillgångar											
	Immateriella tillgångar				Materiella tillgångar						
	Immateriella rättigheter	Övr. utg. med lång verkn.tid	Förskotts- betalningar	Totalt	Mark- o. Bygg- vatten- områden	Bygg- nader	Fasta konstrukt. och anlägg.	Maskiner och inventarier	Övriga materiella tillgångar	Förskotts- betalningar och pågående nyanl.	Totalt
Oavskriven anskaffningsutgift 1.1	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Ökningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Finansieringsandelar under räkenskapsperioden	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Minskningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Överföringar mellan poster	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Avskrivning under räkenskapsperioden	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x
Nedskrivningar och deras återföringar					x	x					x
Aktiverade ränteutgifter						x					x
Oavskriven anskaffningsutgift 31.12	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Uppskrivningar					x						x
Bokföringsvärde 31.12	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Väsentliga tilläggsavskrivningar											
Spec. av väsentliga tilläggsavskr.	x	x		x		x	x	x	x		x

[2016]

På raden *Överföringar mellan poster* redovisas bl.a. överföringen av pågående anskaffningar till ifrågavarande tillgångsgrupp då anskaffningen färdigställts (exempelvis till byggnader). Beloppet i kolumnen Totalt ska vara noll.

Överföringar mellan balansposter vilka jämsställs med investeringsutgifter och investeringsinkomster upptas på raderna för ökningar och minskningar under räkenskapsperioden. Som exempel på sådana kan nämnas överföringen av egendom som överlåtits vederlagsfritt från exempelvis inventarier till övriga utgifter med lång verkningsstid⁵.

Om kommunen har aktiverat utvecklingsutgifter ska noterna innehålla en redogörelse för avskrivningstiden och -metoden för de aktiverade utvecklingsutgifterna (BokfF 2 kap. 4 § 1 mom. 3 punkten). I allmänhet har kommunerna inga aktiverade utgifter av det här slaget.

Om anslutningsavgifter som inte kan återbäras och som hänför sig till fastigheter har aktiverats i balansposten *Mark- och vattenområden* bland bestående materiella tillgångar ska anslutningsavgifterna i det fall att de är väsentliga uppges i noterna till balansräkningen om de inte upptagits som en egen post i balansräkningen.

Exempel

Specifikation av mark- och vattenområden				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Mark- och vattenområden				
Fastigheters anslutningsavgifter	x	x	x	x
Övriga mark- och vattenområden	x	x	x	x
<i>Mark- och vattenområden totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

Noterna bör innehålla en redogörelse för de väsentliga tillgångsposterna om tillgångar bland bestående aktiva som innefattar tillgångar som saknar balansvärde (exempel en tillgång som helt och hållet avskrivits eller som erhållits genom donation), och kravet på en rättvisande bild av bokslutet förutsätter denna specifikation.

Placeringar

Exempel

Placeringar bland bestående aktiva										
	Aktier och andelar					Msb-lån, övriga låne- och övriga fordringar				
	Aktier Koncern- bolag	Aktier Ägarintresse- sammanslutningar	Sam- kommuns- andelar	Övriga aktier och andelar	Totalt	Msb-låne- fordringar	Fordringar Koncern- sammanslutningar	Fordringar Sam- kommuner	Fordringar Övriga sammanslutningar	Totalt
Anskaffningsutgift 1.1	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Ökningar	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Minskningar	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Överföringar mellan poster	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Anskaffningsutgift 31.12	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Nedskrivningar	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Uppskrivningar	x	x		x	x					x
Bokföringsvärde 31.12	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x

Masskuldebrevsfordringar utgörs vanligtvis av placeringar som enligt sin karaktär ska upptas bland finansiella värdepapper eftersom det i allmänhet är fråga om tillfälliga placeringar.

Om finansieringsandelar har erhållits för förvärv av aktier och andelar redovisas dessa i noterna på motsvarande sätt som för immateriella och materiella tillgångar.

En statsandel som en samkommun erhållit för en tillgång bland bestående aktiva kan inverka på fördelningen av grundkapitalet bland medlemskommunerna. Den grundkapitalandel som samkommunen redovisar för en medlemskommun i sin balansräkning motsvarar därefter inte den samkommunsandel som medlemskommunen har upptagit i sin balansräkning. En kommun redogör i sina noter för väsentliga ändringar i samkommunsandelarnas värde.

Exempel

Väsentliga förändringar i samkommunsandelars värde						
	Balans- värde 1.1	Ökningar under räkenskapsperioden	Minskningar under räkenskapsperioden	Balans- värde 31.12	Kommunens andel av samkommunens grundkapital	Differens
Samkommun X	x	x	x	x	x	x
Samkommun Z	x	x	x	x	x	x

Noter angående innehav i andra sammanslutningar

Noter angående innehav i andra sammanslutningar ska innehålla följande:

- 20) i fråga om dottersammanslutningar, inklusive föreningar och stiftelser där kommunen har bestämmande inflytande, namn, hemort och kommunens och kommunkoncernens ägarandel i dottersammanslutningen och en redogörelse ifall grunden för bestämmande inflytande inte är en andel som ger röstmajoritet samt kommunkoncernens andel av sammanslutningens egna och främmande kapital samt av vinsten eller förlusten enligt det senast upprättade bokslutet; [2016]
- 21) i fråga om samkommuner i vilka kommunen är medlem, samkommunens namn, hemort och kommunens ägarandel av samkommunen samt kommunens andel av dess egna och främmande kapital samt överskott och underskott enligt de senast upprättade bokslutet;
- 22) i fråga om samägda sammanslutningar samt i fråga om företag eller sammanslutningar där ägarandelen är en femtedel eller mer, eller i fråga om andra ägarintressesammanslutningar, namn, hemort och kommunens och kommunkoncernens ägarandelsamt kommunkoncernens andel av det egna och det främmande kapitalet och av vinsten eller förlusten enligt det senast upprättade bokslutet.

Exempel på noter angående innehav i andra sammanslutningar (20-22)

Dottersammanslutningar, samkommunsandelar samt ägarintressesammanslutningar						
Namn	Hemort	Kommunens Koncernens		Kommunkoncernens andel (1 000 €)		
		ägar- andel	ägar- andel	av eget kapital	av främmande kapital	av räkenskapsperiodens vinst/förlust
Dottersammanslutningar						
Arbetskraftsservice Ab	Kommun X	100 %	100 %	x	x	x
Trafikbussar Ab	Kommun X	90 %	90 %	x	x	x
Bostadsanskaffning Ab	Kommun X	100 %	100 %	x	x	x
Musikskolstiftelse	Kommun X	100 %	100 %	x	x	x
Fastighets Ab Kommunvägen 1	Kommun X	100 %	100 %	x	x	x
Fastighets Ab Kommunvägen 3	Kommun X	90 %	90 %	x	x	x
Åldringshemsförening	Kommun X	medlem		x	x	x
Icke sammanställda dottersammanslutningar						
Ab XXXX	Kommun X	51 %	51 %	x	x	x
		Totalt		x	x	x
Samkommuner						
XX skn för sjukvårdsdistrikt	Kommun Y	18 %	18 %	x	x	x
YY skn för yrkesutbildning	Kommun B	50 %	50 %	x	x	x
Icke sammanställda samkommuner						
XX skn för tandvård	Kommun Y	0,25 %	0,25 %	x	x	x
		Totalt		x	x	x
Ägarintressesammanslutningar						
Musikteater Ab	Kommun X		20 %	x	x	x
Bussparkering Ab	Kommun X		45 %	x	x	x
Teatersammanslutning Ab	Kommun B	50 %	50 %	x	x	x
Icke sammanställda ägarintressesammanslutningar						
Bostads Ab Smått	Kommun X	21 %	21 %	x	x	x
Övriga samägda sammanslutningar						
Torgparkeringshus Ab*	Kommun X	20 %	20 %	x	x	x
		Totalt		x	x	x

* Andelen av det röstetal aktierna ger är mindre än 1/5.

Samkommuner upptas alltid i gruppen Samkommuner också i fråga om samkommuner vilka utgör dottersammanslutningar i förhållande till kommunen.

I koncernens ägarandel beaktas också innehav genom samkommuner som har ställning som dotterbolag. Ägarandelen genom samkommuner beräknas i proportion till medlemsandelen i samkommunens grundkapital.

Med icke sammanställda ägarintressesammanslutningar avses sammanslutningar som inte sammanställts enligt kapitalandelsmetoden.

23) lång- och kortfristiga fordringar på dottersammanslutningar på samkommuner där kommunen är medlem samt på intresse- och andra ägarintressesammanslutningar uppges skilt:

- kundfordringar (Aktiva C II långfristiga 1, kortfristiga 1);
- lånefordringar (Aktiva C II långfristiga 2, kortfristiga 2);
- övriga fordringar (Aktiva C II långfristiga 3, kortfristiga 3);
- resultatregleringar (Aktiva C II långfristiga 4, kortfristiga 4).

Exempel

Specifikation över fordringar				
	2016		2015	
	Lång- fristiga	Kort- fristiga	Lång- fristiga	Kort- fristiga
Fordringar på dottersammanslutningar				
Kundfordringar	x	x	x	x
Lånefordringar	x	x	x	x
Övriga fordringar	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Fordringar på samkommuner som kommunen är medlem i				
Kundfordringar	x	x	x	x
Lånefordringar	x	x	x	x
Övriga fordringar	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Fordringar på intresse- och övriga ägarintressesammanslutningar				
Kundfordringar	x	x	x	x
Lånefordringar	x	x	x	x
Övriga fordringar	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<i>Fordringar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

24) Väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna;

Exempel

Väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Långfristiga resultatregleringar				
Utgiftsförskott				
På förhand erlagda hyreskostnader	x	x	x	x
<i>Långfristiga resultatregleringar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Kortfristiga resultatregleringar				
Icke erhållna inkomster				
Räntor som överförs	x	x	x	x
FPA:s ersättning för företagshälsovård	x	x	x	x
EU-understöd och bidrag	x	x	x	x
Övriga inkomster som inte erhållits	x	x	x	x
<i>Icke erhållna inkomster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<i>Kortfristiga resultatregleringar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

5.2 Noter till balansräkningens passiva

Noterna till balansräkningens passiva ska innehålla följande:

- 25) en specifikation per balansräkningspost om ökning och minskning av posterna i det egna kapitalet samt om överföringar mellan dessa poster under räkenskapsperioden;

Exempel

Specifikation av det egna kapitalet				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Grundkapital 1.1	x	x	x	x
Ökningar	x	x	x	x
Minskningar	-x	-x	-x	-x
Grundkapital 31.12	x	x	x	x
Uppskrivningsfond 1.1	x	x	x	x
Ökningar	x	x	x	x
Minskningar	-x	-x	-x	-x
Uppskrivningsfond 31.12	x	x	x	x
Övriga egna fonder				
Skadefondens kapital 1.1	x	x	x	x
Överföringar till fonden	x	x	x	x
Överföringar från fonden	-x	-x	-x	-x
Skadefondens kapital 31.12	x	x	x	x
Övriga egna fonder totalt 31.12	x	x	x	x
Överskott från tidigare räkenskapsperioder 1.1	x	x	x	x
Överföring till skadefonden	-x	-x	-x	-x
Överskott från tidigare räkenskapsperioder 31.12	x	x	x	x
Räkenskapsperiodens överskott/underskott	x	x	x	x
<i>Eget kapital totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2016]

Om kommunen har sänkt sitt grundkapital ska noterna innehålla en redogörelse för grunderna till sänkningen av grundkapitalet samt att de villkor som satts för en sänkning av grundkapitalet har uppfyllts. Därtill ska noterna innehålla en bedömning av sänkningens effekter för en riktig och tillräcklig bild av kommunens ekonomiska ställning⁶.

Noterna ska, med beaktande av kravet på rättvisande bild, innehålla specificerad uppgift om de ändringar i eget kapital som förorsakats av ändringar i bokslutsprinciper och rättelser av fel som uppkommit under tidigare räkenskapsperioder;

I noterna till en samkommuns bokslut redogörs därtill för grundkapitalets fördelning på medlemskommunerna. Om också någon annan post inom det egna kapitalet fördelas på medlemskommunerna, ska även uppgift om detta ingå i noterna.

Exempel

Specifikation över fördelning av grundkapitalet och placeringsfonden		
	Medlemskommunens andel av grundkapitalet	Medlemskommunens andel av placeringsfonden
Kommun X	x	x
Kommun Y	x	x
Kommun Z	x	x
Kommun N	x	x
<i>Grundkapital totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

26) specifikation av avskrivningsdifferens;

I vissa fall kan en kommun eller samkommun bokföra en avskrivningsdifferens också av skatteskal (NSL 54 §). Denna fråga redogörs för i detalj i kapitel 6 i Kommunsektionens allmänna anvisning om balansräkningen. **Om** ändringen av avskrivningsdifferens innefattar avskrivningsdifferens som uppkommit av skatteskal, bör ändringen i avskrivningsdifferens specificeras i noterna.

Exempel

Specifikation av avskrivningsdifferens		
	2016	2015
Förändring i avskrivningsdifferens i anslutning till investeringsreservering	x	x
Avskrivningsdifferens i anslutning till skatteavskrivningar	x	x
<i>Avskrivningsdifferens totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2016]

6

Förutsättningar för sänkning av grundkapitalet har behandlats bl.a. i Kommunsektionens anvisning om balansräkningen och i Kommunsektionens utlåtande 2006/77 om täckning av underskott ur grundkapitalet.

- 27) enligt balansräkningspost specificerad uppgift om sådana till långfristigt främmande kapital hörande skulder som förfaller senare än efter fem år;

Exempel

Långfristiga skulder		
	2016	2015
Masskuldebrevslån	x	x
Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter	x	x
Lån från offentliga samfund	x	x
Lån från övriga kreditgivare	x	x
Erhållna förskott	x	x
Leverantörsskulder	x	x
Övriga skulder	x	x
Resultatregleringar	x	x
<i>Långfristiga skulder totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

I bokslutet för 2016 redovisas de skulder eller delar av skulder som förfaller till betalning 1.1.2022 eller senare..

- 28) specifikation av emitterade masskuldebrevslån;

I noterna kan kommuncertifikat som använts som kortfristig finansiering läggas fram grupperade på ett ändamålsenligt sätt eller sammanslagna. [2016]

Exempel

Masskuldebrevslån		
	2016	2015
Msb-lån 2015/2022	x	x
- ränta 2,598 % t.o.m. xx, därefter rörlig		
- årlig amortering	x	x
Msb-lån 2016/2021	x	x
- ränta 4,25 %		
- återbetalas i en rat		
Kommuncertifikat som förfaller inom ett år	x	x
- ränta x,x %-x,x %	x	x
- förfaller x.x -x.xx.xxxx	x	x
<i>Masskuldebrevslån totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2016]

- 29) specifikation av väsentliga poster som tagits upp bland avsättningarna, om detta är nödvändigt för att göra balansräkningsposterna klarare i;

Exempel

Avsättningar				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Övriga avsättningar				
Garantireservering	x	x	x	x
Skadeståndreservering	x	x	x	x
Hyresansvar för lokaler som inte är i bruk	x	x	x	x
Miljöansvar	x	x	x	x
Andel av samkommunens underskott			x	x
Ansvar i anslutning till patientskadeförsäkringsavgift (skn)	x	x		
<i>Övriga avsättningar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2016]

- 30) separat för lång- och kortfristiga skulder till dottersammanslutningar, samkommuner där kommunen är medlem och intresse- och andra ägarintressesammanslutningar ska uppges följande:

- erhållna förskott (Passiva E I 5, II 5);
- leverantörsskulder (Passiva E I 6, II 6);
- anslutningsavgifter och övriga skulder (Passiva E I 7, II 7); samt
- resultatregleringar (Passiva E I 8, II 8) (Bokf 2 kap. 5 § 2 mom.);

Exempel

Främmande kapital				
	2016		2015	
	Lång- fristigt	Kort- fristigt	Lång- fristigt	Kort- fristigt
Skulder till dottersammanslutningar				
Erhållna förskott	x	x	x	x
Leverantörsskulder	x	x	x	x
Övriga skulder	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Skulder till samkommuner som kommunen är medlem i				
Erhållna förskott	x	x	x	x
Leverantörsskulder	x	x	x	x
Övriga skulder	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Skulder till intresse- och andra ägarintressesammanslutningar				
Erhållna förskott	x	x	x	x
Leverantörsskulder	x	x	x	x
Övriga skulder	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<i>Främmande kapital total</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 31) det är **önskvärt** att en checkräkningslimit som är av betydelse för likviditeten och den utnyttjade limiten redovisas i noterna till bokslutet;

Exempel

Checkräkningslimit		
	2016	2015
Limit för checkräkning med limit 31.12.	x	x
- utnyttjat belopp av limiten	x	x

- 32) en specifikation över hur posten *Övriga skulder* fördelar sig på anslutningsavgifter och övriga skulder, **om** anslutningsavgifterna inte upptagits som en separat post i balansräkningen;

Om en anslutningsavgift som uppbärs av en kommunal inrättning kan återbäras (m.a.o. återbetalningsskyldighet föreligger), bokförs den på balansräkningen under *Övriga skulder* med benämningen *Anslutningsavgifter och övriga skulder*. Det rekommenderas att återbärbara anslutningsavgifter ska bokföras som en särskild underpost. Indelningen i anslutningsavgifter och övriga skulder kan också redovisas i noterna⁷.

Exempel

Specifikation av övriga skulder				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Övriga skulder				
Anslutningsavgifter	x	x	x	x
Övriga skulder	x	x	x	x
<i>Övriga skulder totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 33) väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna.

Exempel

Väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Kortfristiga resultatregleringar				
Inkomstförskott	x	x	x	x
Obetalda utgifter				
Periodisering av semesterlöneskuld och lönebikostnader	x	x	x	x
Övriga periodiseringar av löner och lönebikostnader	x	x	x	x
Ränteperiodiseringar	x	x	x	x
Övriga obetalda utgifter	x	x	x	x
<i>Kortfristiga resultatregleringar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<i>Resultatregleringar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2016]

6. Noter angående säkerheter, ansvarsförbindelser och arrangemang som inte har tagits med i balansräkningen

I noterna till ansvarsförbindelser och ansvar utanför koncernbalansräkningen beaktas de överlappningar som koncernrelationerna medför. Om den skuld eller den förpliktelse som ansvarsförbindelsen gäller redan till sitt fulla belopp ingår i de skulder eller avsättningar som redovisas i koncernbalansen, ska ifrågakvarande ansvarsförbindelse inte längre upptas bland noterna till koncernbalansens ansvarsförbindelser. Om den skuld som ansvarsförbindelsen gäller inte ingår i koncernbalansen, t.ex. därför att dottersammanslutningen inte har sammanställts i koncernbokslutet, ska en sådan ansvarsförbindelse emellertid redovisas i noterna.

Noter om pantar och andra sakrättsliga säkerheter ska innehålla följande:

- 34) uppgift om skulder som kommunen har pantsatt, in-tecknat eller på annat sätt som ställt egendom som säkerhet, specificerade per säkerhetsslag för varje post av främmande kapital som enligt 1 kap. 6 § i bokföringslagen redovisas bland balansräkningens passiva;

Noterna ska innehålla det sammanlagda värdet av de i föregående stycke avsedda säkerheterna, specificerat enligt nämnda punkt;

Exempel

Skulder för vilka fastighetsinteckning ställts som säkerhet				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter	x	x	x	x
Inteckningar som ställts som säkerhet	x	x	x	x
Lån från offentliga samfund	x	x	x	x
Inteckningar som ställts som säkerhet	x	x	x	x
Lån från övriga kreditgivare	x	x	x	x
Inteckningar som ställts som säkerhet	x	x	x	x
<i>Inteckningar som ställts som säkerhet totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Skulder för vilka aktier ställts som säkerhet				
	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter	x	x	x	x
Pantsatta aktiers bokföringsvärde	x	x	x	x
Lån från offentliga samfund	x	x	x	x
Pantsatta aktiers bokföringsvärde	x	x	x	x
Lån från övriga kreditgivare	x	x	x	x
Pantsatta aktiers bokföringsvärde	x	x	x	x
<i>Pantsatta aktier totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 35) i fråga om säkerheter som kommunen ställt för egen del på annat sätt än som avses i punkt 34, det sammanlagda värdet specificerat per säkerhetsslag;

Här redovisas säkerheter som kommunen har ställt för andra förbindelser än för skulder, exempelvis säkerhet för framtida hyresbetalningsskyldighet.

- 36) i fråga om säkerheter som kommunen har ställt för sammanslutningar i samma koncern, det sammanlagda värdet specificerat per säkerhetsslag;
- 37) det sammanlagda värdet av andra säkerheter ställda av kommunen än sådana som avses i punkterna 34–36, specificerat per slag;

Exempel (noterna 35–37)

Säkerheter	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Säkerheter för egen del				
Inteckningar som ställts som säkerhet	x	x	x	x
Pantsatta värdepapper	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	x	x	x	x
Säkerheter som ställts för sammanslutningar inom kommunkoncernen				
Inteckningar som ställts som säkerhet			x	x
Pantsatta värdepapper			x	x
<i>Totalt</i>			x	x
Säkerheter som ställts för andra				
Inteckningar som ställts som säkerhet	x	x	x	x
Pantsatta värdepapper	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	x	x	x	x
<i>Säkerheter totalt</i>	x	x	x	x

Noterna angående ansvarsförbindelser och ansvar som inte ingår i balansräkningen ska innehålla

- 38) det sammanlagda beloppet av återstående hyror enligt hyresavtal, **om** beloppet är **betydande** [2016]

Exempel

Hyresansvar	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Hyresansvar *				
Hyresansvar totalt, ansvaren är i kraft t.o.m. x.x.xxxx	x	x	x	x
- andel som ska betalas nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
- inlösningskyldigheter som ingår i avtal**)	x	x	x	x
Leasingansvar totalt	x	x	x	x
- andel som ska betalas nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
- varav finansieringsleasingansvar i anslutning till fastigheter	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	x	x	x	x
Leasingavtalen innehåller inga väsentliga ansvar som skulle hänföra sig till uppsägnings- och inlösningsvillkor.				

*) I hyresansvar inkluderas ingen eventuell andel av serviceavgiften, som läggs fram bland avtalsrättsliga ansvar.

***) Exempel: kommunsektionens utlåtande 69/2005: Utlåtande om aktivering av anskaffningspriset och reparationskostnader för en hyrd aktielägenhet som senare skall köpas och om aktivering av anskaffningspriset för en lagerlokal i en industrihall

[2016]

- 39) ansvarsförbindelser givna av kommunen till förmån för sammanslutningar i samma koncern;
- 40) övriga ansvarsförbindelser givna av kommunen och andra ansvar;

I fråga om andra ansvarsförbindelser ska noterna innehålla följande:

- 1) det affärsmässiga syftet och
- 2) den ekonomiska inverkan på koncernen och kommunen, när riskerna eller fördelarna med sådana arrangemang är väsentliga, och denna information kan anses vara nödvändig med tanke på bedömningen av kommunens ekonomiska ställning.

Exempel (noterna 39-40)

Ansvarsförbindelser				
Syftet med arrangemangen	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Borgen för sammanslutningar inom samma koncern				
Ursprungligt kapital			x	x
Återstående kapital			x	x
Borgen för andra *)				
Ursprungligt kapital	x	x	x	x
Återstående kapital	x	x	x	x

Dessutom har kommunen beviljat x euro i fyllnadsborgen, för vilka låneförbindelserna inte hade ingåtts 31.12.2016.

*) Här ingår även av kommunen beviljad fyllnadsborgen för bostadslån, för vilka låneförbindelser har ingåtts.

En medlemskommun i Kommunernas garanticentral ger i noterna uppgifter om kommunens andel av garanticentralens borgensansvar och av borgensansvar utan täckning samt kommunens eventuella ansvar för garanticentralens fond i enlighet med vad garanticentralen meddelat⁸.

Exempel (not 40)

Ansvar för Kommunernas garanticentrals borgensansvar		
	2016	2015
Kommunens andel av garanticentralens borgensansvar 31.12	x	x
Kommunens andel av garanticentralens borgensansvar utan täckning 31.12.	x	x
Kommunens eventuella ansvarstäckande andel av garanticentralens fond 31.12	x	x

- 41) övriga arrangemang utanför balansräkningen som berör kommunen. Arrangemang som inte tagits med i balansräkningen kan vara bland annat ansvar i anslutning till samarbets- och partnerskapsavtal, miljöansvar etc. Arrangemangen kan vara sådana att deras penningbelopp inte går att fastställa. Då är minimikravet att lämna uppgifter om att ansvaret existerar. [2016]

I fråga om övriga arrangemang ska noterna innehålla följande uppgifters:

- 1) det affärsmässiga syftet och
- 2) den ekonomiska inverkan på koncernen och kommunen, när riskerna eller fördelarna med sådana arrangemang är väsentliga, och denna information kan anses vara nödvändig med tanke på bedömningen av kommunens ekonomiska ställning.

Den andel av ett arrangemang utanför balansräkningen som förfaller under nästa räkenskapsperiod ska läggas fram varje gång det är möjligt med hänsyn till ansvarsförbindelsens natur. [2016]

Vid rättegångar som berör en kommun kan slutresultatet inte alltid förutses. Om skadeståndskrav ställs på kommunen eller om man bedömer att kommunen blir ansvarig för rättegångskostnader, bör man utreda huruvida det är fråga om en avsättning eller en resultatregleringspost som ska upptas i balans- och resultaträkningen, eller ett ansvar utanför balansräkningen vilket ska redovisas som en not.

Bland övriga arrangemang som inte hör till balansräkningen redovisas bland annat eventuellt återbetalningsansvar gällande mervärdesskatt. Enligt mervärdesskattelagen tillämpas sedan 1.1.2008 en tioårig justeringsplikt för momsavdrag eller momsåterbäringar som gäller utgifter för nybygge eller ombyggnad, om fastigheten eller en del av den tas i användning som inte berättigar till avdrag eller återbäring. Skatt som enligt mervärdesskattelagen eventuellt ska återbetalas bör därmed anges i noterna som ett arrangemang som inte tagits med i balansräkningen (BokfF 2 kap. 7 § 2 mom. 5 punkten). När återbetalningsansvaret fastställs beaktas fastigheter för vilka en justering är sannolik med beaktande av investerings- eller ekonomiplanen. Vid beräkning av återbetalningsansvar gällande mervärdesskatt beaktas Skattestyrelsens anvisning (1845/40/2007) om mervärdesskatt för fastighetsinvesteringar.

För en medlem i en samkommun eller affärsverkssamkommun kan även det finansiella ansvar som medlemmen har för ett ackumulerat underskott i samkommunens balansräkning föranleda en not angående övriga arrangemang som inte tagits med i balansräkningen, ifall det inte har bokförts som avsättning i medlemskommunen⁹. Då ska noterna innehålla de centrala grunderna och antagandena om att ansvaret inte har bokförts som avsättning. Det finansiella ansvaret för ett ackumulerat underskott kan vara betydande i

9

Kommunsektionens utlåtande 2015/113 om bokföringen av en samkommuns underskott i medlemskommunernas bokföring.

en affärsverkssamkommun eller i en samkommun som ska tillämpa på förhand fastställd prissättning. Enligt 83 § i kommunallagen svarar medlemskommunerna för finansieringen av sådana utgifter i samkommunen som inte kan täckas på något annat sätt. Den finansiella risk som grundar sig på ovan nämnda bestämmelse kan realiseras om en kommuns medlemskap i samkommunen upphör, om samkommunen upplöses eller om samkommunens uppgift upphör eller överförs till en medlemskommun eller en annan samkommun. [2016]

I punkten Samarbets- och partnerskapsavtal anges det återstående sammanlagda (uppskattade) beloppet av ansvar till följd av betydande avtal om samarbete och partnerskap (t.ex. avtal om livscykelmodell och liknande).

Exempel

Övriga arrangemang utanför balansräkningen *)				
Syftet med arrangemangen	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Avtalsrättsliga ansvar				
Skyldigheter som markanvändningsavtal medför för kommunen 1)	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
Markanvändningsavtal A	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
Understödsförbindelser 2)	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
Återbetalningsskyldighet på basis av avtal 3)	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
Samarbets- och partnerskapsavtal 4)	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
Serviceavgift enligt livscykelmodellen för fastighet X, totalt x euro fram till slutet av år 2030.	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
<i>Avtalsrättsliga ansvar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Andel av samkommunens underskott			x	x
Ansvar gällande återbetalning av mervärdesskatt **)	x	x	x	x
Ansvar gällande återbetalning av statsandel för anläggningsprojekt ***)	x	x	x	x

*) De mest väsentliga enskilda ansvaren kan specificeras i noterna. En detaljerad specifikation ges i verifikationen till noterna.

**) Till avdrag eller återbäring berättigad mervärdesskatt som ingått i anskaffningsutgiften för nybyggen och ombyggnader, som eventuellt kan medföra återbetalningsskyldighet om fastigheterna säljs eller om deras användningsändamål ändras så att de tas i bruk som inte berättigar till avdrag eller återbäring (MomsL 120 §). Vid definitionen av återbetalningsansvaret beaktas fastigheter för vilka en realisering av ansvaret är sannolik på basis av investerings- eller ekonomiplanen eller ett åtgärdsprogram.

***) Återbetalningsansvar för statsandelar som erhållits för anläggningsprojekt inom social- och hälsovården samt för undervisnings- och kulturverksamhet enligt 4 kap. 30 § i statsandelslagen för social- och hälsovård samt enligt 7 kap. 30 § i lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet (gäller i 15 år). Ansvarerna upphör 2015–2020.

- 1) T.ex. kommunsektionens utlåtande 70/2005 om bokföring av inkomster från markanvändningsavtal
- 2) T.ex. kommunsektionens utlåtande 5/1997 om hur understöd och leasingavgifter som ligger till grund för understödet skall behandlas i bokföringen
- 3) T.ex. kommunsektionens utlåtande 17/1997 om hur anskaffningsutgiften för en skolfastighet och en finansieringsandel som erhållits för den skall behandlas i bokföringen
- 4) Det återstående beloppet av betydande samarbets- och partnerskapsavtal (uppskattning) utan eventuell hyresandel, som anges bland hyresansvaren. Om kommunen debiteras t.ex. för en övergripande serviceavgift för ett projekt som genomförts enligt livscykelmodellen bör serviceansvarets andel av denna fastställas utifrån ett avtal, en kalkyl eller kommunens egen uppskattning.

[2016]

I punkten Övriga arrangemang som inte hör till balansräkningen redovisas också bland annat ekonomiska ansvar som följer av derivatavtal och utsläppsrätter. I noterna anges för vilket ändamål olika derivatavtal har ingåtts samt en uppskattning av deras ekonomiska effekter för den bokföringsskyldige, ifall den risk eller den nytta som avtalet medför är väsentlig och denna uppgift kan anses vara nödvändig för bedömningen av den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning. I noterna om upprättandet av bokslutet anges huruvida till exempel ett ränteswapavtal har ändrats från ett säkrande till ett icke säkrande avtal. [2016]

Exempel

Övriga arrangemang utanför balansräkningen *)				
Syftet med arrangemanget	Koncern		Kommun	
	2016	2015	2016	2015
Ränteswapavtal 1				
Ränteswapavtal 1 har ingåtts för att säkra ränterisken med ett enskilt lån. Med ränteswapavtalet har rörliga räntor ändrats till fasta. Lånets och ränteswapavtalets kapital, förfalldag och räntebetalningsdagar motsvarar varandra. Avtalet förfaller 2.4.2021.				
Nominellt värde som motsvarar ett bullet-låns kapital	x	x	x	x
Gångse värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
Ränteswapavtal 2				
Med ränteswapavtalen x-y säkras hela låneportföljen. Med ränteswapavtalen har rörliga räntor ändrats till fasta. Avtalen förfaller 11.11.2024.				
Nominellt värde som motsvarar lånekapitalet totalt	x	x	x	x
Gångse värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
Ränteswapavtal 3				
Gjort för att fixera ränteutgifterna för ett lån av motsvarande belopp, hänger inte längre samman med något lån eftersom lånekapitalet har återbetalats i sin helhet. Avtalet förfaller 11.11.2024.				
Nominellt värde som motsvarar ett bullet-låns kapital	x	x	x	x
Answarets maximibelopp	x	x	x	x
Ränteswapavtal 4				
Med ett ränteswapavtal som berättigar till förlängning ändras den rörliga räntan för kommande lån till fast ränta under tiden 2025–2050, vilket förutsätter att villkoren x uppfylls. Avtalen börjar gälla 11.12.2025 och				
Nominellt värde som motsvarar ett bullet-låns kapital	x	x	x	x
Gångse värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
Ränteswapavtal 5				
Ränteswapavtal som träder i kraft i framtiden skyddar hela låneportföljen. Med ränteswapavtal ändras den rörliga räntan till fast ränta för tiden 2018–2023, under förutsättning att kommunen har lyft ett lån av motsvarande belopp och att villkoren x uppfylls. Avtalen börjar gälla 11.2.2018 och förfaller 11.2.2023.				
Nominellt värde som motsvarar ett bullet-låns kapital	x	x	x	x
Gångse värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
Valutaterminer				
Valutaterminsavtalet har ingåtts för att säkra alla lån i valuta. Med avtalet har kursen för de lån som förfaller till betalning x.x.2019 fixerats till den kurs som gällde x.x.2016.				
Gångse värde	x	x	x	x
Värdet av den underliggande förmånen	x	x	x	x
Ränteterminer				
Gångse värde	x	x	x	x
Värdet av den underliggande förmånen	x	x	x	x

1) Se även Bokföringsnämndens utlåtanden 1878/2011 och 1912/2014 om noter till ränteswapavtal. Om antalet ränteswapavtal är stort, kan avtalen grupperas eller sammanställas på ett ändamålsenligt sätt t.ex. i ränteswapavtal, ränteswapsavtal som berättigar till upplösning och förlängning, ränteswapavtal som träder i kraft i framtiden och andra villkorliga ränteswapavtal.

[2016]

Enligt bokföringsnämndens utlåtande 1767/2005 bör den bokföringsskyldige som en not till bokslutet beskriva sina utsläppsrätter, faktiska utsläpp och total- och prissituationen i fråga om den utsläppshandel denne har idkat samt effekten på resultatet och den ekonomiska ställningen. I kommunsektionens *allmänna anvisning om redovisning och lämnande av upplysningar om miljöaspekter i bokslut för kommuner och samkommuner* finns ett exempel på hur utsläppsrätter behandlas i bokföringen och presenteras i noterna till bokslutet. Innehållet i noterna beror på de tillgängliga utsläppsrätternas mängd, de faktiska utsläppen och handel med utsläppsrätter. Följande exempel på noter kommer från nämnda allmänna anvisning. Mer information finns i anvisningen.

Utsläppsrätter 2016	tCO ₂	€
Tillgängliga utsläppsrätter 1.1.	2 500 000	
Faktiska utsläpp -	550 000	
Tillgängliga utsläppsrätter 31.12.	1 950 000	
Avsättning för uppfyllandet av skyldigheten att återställa utsläppsrätter	50 000	1 000 000

Utsläppsrätter 2015	tCO ₂	€
Tillgängliga utsläppsrätter 1.1.	1 950 000	
Köp av utsläppsrätter -	50 000	1 100 000
Faktiska utsläpp -	475 000	
Försäljning av utsläppsrätter	25 000	625 000
Tillgängliga utsläppsrätter 31.12.	1 500 000	

7. Frivillig redovisning av miljöaspekter

I kommunsektionens allmänna anvisning *Allmän anvisning om redovisning och lämnande av upplysningar om miljöaspekter i bokslut för kommuner och samkommuner* ingår detaljerade uppgifter om hur miljöutgifter och miljöinkomster ska upptas i bokslutet. En kommun kan redovisa de i ovan nämnda allmänna anvisning avsedda noterna gällande miljöaspekter i samband med de noter dit de enligt sin karaktär hör (exempelvis som noter angående tillämpade bokslutsprinciper, för ifrågavarande resultaträkningspost eller för ifrågavarande balansräkningspost) eller sammanförda till en särskild sammanställning bland noterna. Vid tillämpning av det senare bör man med hänvisningar eller på något annat tydligt sätt säkerställa att läsaren får en riktig bild av totalbeloppen för de noter som ska redovisas. Om kommunen upprättar en mer omfattande särskild miljörapport kan man i noterna hänvisa till att en sådan finns.

En kommun kan frivilligt som en not till bokslutet redovisa totalbeloppen för miljökostnader och miljöintäkter samt beloppen för kostnader och intäkter för understöd till miljövärd som ingår i dem. Om dottersammanslutning eller

samkommuner vilka ska sammanställas i koncernbokslutet har motsvarande miljöutgifter, kan dessa redovisas parallellt med de uppgifter som gäller kommunen.

Miljökostnader och -intäkter

Exempel

Alternativ 1

Miljöintäkter och -kostnader		
	2016	2015
Miljöintäkter	x	x
Därav: erhållna understöd för miljövard *)	x	x
Miljökostnader	x	x
Därav: erhållna understöd för miljövard *)	x	x
Miljökostnader, netto	x	x
*) EU-bidrag för avlopps nätet i glesbygd X.		

Exempel

Alternativ 2

Miljöintäkter och -kostnader		
	2016	2015
Miljöintäkter	x	x
Intäkter av myndighetsverksamhet	x	x
Övriga miljöintäkter	x	x
Därav: erhållna understöd för miljövard*)	x	x
Miljökostnader		
Kostnader för myndighetsverksamhet	x	x
Övriga miljökostnader	x	x
Därav: beviljade understöd för miljövard	x	x
<i>Miljökostnader, netto</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

*) Understödet slag och huruvida det gäller myndighetsverksamhet eller annan verksamhet, t.ex. Övrig verksamhet, EU-bidrag för avlopps nätet i glesbygd X

Om någon balanspost innehåller aktiverade miljöutgifter med lång verkningstid kan kommunen uppta specifikationen av dessa som en frivillig not till balansräkningens passiva.

Miljöutgifter med lång verkningstid

Exempel

Aktiverade miljöutgifter med lång verkningstid bland bestående aktiva		
	2016	2015
Övriga utgifter med lång verkningstid		
Kommunens andel av istandsättning av sjö Y	x	x
Byggnader		
Avloppsreningsverkets byggnader	x	x
Byggnad för mottagning av problemavfall	x	x
Fasta konstruktioner och anläggningar		
Avloppsreningsverkets fasta konstruktioner och anläggningar	x	x
<i>Aktiverade miljöutgifter totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

Miljöansvar

Miljöansvar och -utgifter kan redovisas i balansräkningen, resultaträkningen och i flera grupper bland noterna. Som övriga ansvar vilka inte upptagits i balansräkningen redovisas bl.a. miljöansvar för vilka beloppet, till följd av betydande osäkerheter som sammanhänger med värderingen, inte kan fastställas exakt eller för vilka inga andra bestämmelser finns.

Exempel

Miljöansvaren har upptagits bland bokslutsnoterna gällande avsättningar.

Det har därtill framkommit att ett markområde tillhörande fastigheten X har förorenats av gifter som läckt ut i jordmånen. Kostnader för sanering av markområdet inklusive kostnader för massabyten kan i detta skede endast grovt uppskattas till 5 000–9 000 euro.

8. Noter angående personalen, revisorns arvoden och transaktioner med intressenter

Noterna angående personalen ska innehålla följande:

- 42) antalet anställda 31.12. enligt uppgiftsområde eller enligt annan av kommunen fastställd gruppindelning;

Exempel

Antalet anställda 31.12.		
	2016	2015
Allmän förvaltning	x	x
Social- och hälsovård	x	x
Undervisning och kultur	x	x
Samhällstjänster	x	x
Övriga tjänster	x	x
Affärsverksamhet	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

Antalet anställda räknas i enlighet med Kommunala arbetsmarknadsverkets rekommendation om utveckling av personalrapporter (2013). Enligt rekommendationen räknas till antalet anställda:

- fast anställda
- visstidsanställda
- med stödåtgärder sysselsatta.

Till antalet anställda räknas i regel den personal som är anställd i huvudsyssla. Till exempel i sjukvårdsdistrikt kan det ändå vara motiverat att också inkludera läkare i bisyssla i statistiken. I antalet anställda inräknas till exempel inte familje- och närståendevårdare, avtalsbrandmän och personer inom arbetsverksamhet i rehabiliteringssyfte¹⁰. Den deltidsarbetande personalen enligt situationen vid årets slut kan omräknas till heltidsarbetande genom att deltiderna räknas ihop eller också kan antalet deltidsanställda uppges separat.

- 43) räkenskapsperiodens löner, arvoden, pensionskostnader och övriga lönebikostnader, om de inte har specificerats i resultaträkningen.

Exempel

Personalkostnader		
	2016	2015
Personalkostnader enligt resultaträkningen	x	x
Personalkostnader som aktiverats bland immateriella och materiella tillgångar	x	x
<i>Personalkostnader totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 44) avgifter som tagits ut på arvoden till förtroendevalda och redovisats till partierna eller partiföreningarna (KomL 82 § 3 mom.).

Exempel

Uttaga och redovisade avgifter på arvoden till förtroendevalda		
	2016	2015
Parti 1	x	x
Parti 2	x	x
Partiförening	x	x
...		
<i>Redovisade avgifter på arvoden till förtroendevalda totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 45) De arvoden som betalas till en revisionsammanslutning som utför lagstadgad revision bör specificeras i syfte att göra förhållandet mellan revisorn och den granskade sammanslutningen transparent¹¹. Också 2 kap. 7 a § i bokföringsförordningen förutsätter att revisorernas arvoden specificeras. I kommunens och samkommunens bokslut kan revisionsarvodena presenteras på följande sätt:

¹⁰

Frågan tas upp i detalj i Kommunala arbetsmarknadsverkets rekommendation om utveckling av personalrapporter (2013)

¹¹ Europaparlamentets och rådets direktiv om lagstadgad revision av årsbokslut och sammanställd redovisning och om ändring av direktiven 78/660/EEG och 83/349/EEG

Exempel

Arvoden till revisorn		
	2016	2015
Revisionsamfund A		
Revisionsarvoden	x	x
Revisorsutlåtanden	x	x
Uppgifter som sekreterare för revisionsnämnden	x	x
Övriga arvoden	x	x
<i>Arvoden totalt</i>	x	x

Arvodena till revisionssammanslutningen presenteras i bokslutet och noterna enligt prestationsprincipen så att de innehåller arvoden för de arbetsprestationer som utförts 1.1–31.12 under räkenskapsperioden i respektive bokslut. Motsvarande siffror från föregående räkenskapsperiod bör uppges som jämförelseuppgifter. Uppgifterna presenteras som noter till kommunens eller samkommunens bokslut, men behövs inte för koncernens del.

I kommunerna och samkommunerna avser revisionsarvoden arvoden för revision enligt kommunallagen.

Andra tjänster som en revisionssammanslutning som utför lagstadgade revisionstjänster fakturerar separat kan i kommunen vara särskild granskning av del- och slutredovisningen av olika stats- och EU-understöd samt utlåtanden och uppgifter som sekreterare för revisionsnämnden. Arvodena för övriga tjänster, till exempel revisionssammanslutningens rådgivningstjänster, presenteras separat på raden Övriga arvoden

- 46) Noterna ska innehålla uppgift om kommunens transaktioner med intressenter, om transaktionerna är väsentliga och inte har genomförts under normala marknadsvillkor. I noterna anges också sådana transaktioner som på sedvanliga villkor genomförts med intressenter samt parterna i och värdet av transaktionerna, om dessa uppgifter behövs för att ge en rättvisande bild. Uppgifter om enskilda transaktioner får sammanföras, förutom i fall där särskild information kan anses vara nödvändig för att bedöma vilken inverkan en transaktion har på kommunens ekonomiska ställning. [2016]

Uppgifterna i anslutning till transaktioner med intressenter ska innehålla följande:

- 1) en beskrivning av transaktionen;
- 2) transaktionens värde;
- 3) intressentförhållandets natur; samt
- 4) annan information avseende transaktionerna som är nödvändig för att bedöma kommunens ekonomiska ställning.

En kommun och en person anses vara varandras intressenter, om den ena parten kan utöva ett bestämmande inflytande över den andra eller ett betydande

inflytande över beslut som gäller den andras ekonomi och affärsverksamhet eller om transaktionen kan väntas medföra synnerlig nytta eller skada för den andra parten. I regel omfattas transaktioner med närstående (familjemedlemmar) till personer som utövar bestämmande inflytande eller betydande inflytande inte av anmälningsplikten. Det rekommenderas emellertid att transaktioner med intressenter beskrivs så heltäckande som möjligt för att säkerställa transparensen i kommunens verksamhet. [2016]

Med intressent avses en juridisk person som i förhållande till kommunen

1) har bestämmande inflytande, eller

2) är ett intresseföretag.

Till intressenter räknas därutöver:

1) kommundirektören;

2) ledamot och suppleant i kommunstyrelsen; samt

3) ordförande och vice ordförande för andra organ i kommunen samt ledande tjänsteinnehavare.

Vilka som hör till intressenterna bör emellertid prövas från fall till fall och därför kan definitionen av vilka som är intressenter i förhållande till en kommun vara mer omfattande än vad som sagts ovan. [2016]

Noten ska framställas för första gången i bokslutet för år 2017. [2016]

Exempel

Kommunen har gett sin helägda dottersammanslutning A ett lån på 1 500 000 euro, varav 1 400 000 euro återstår 31.12.20xx. Ingen ränta tas ut på lånet och ingen tryggnings säkerhet har ställts för det. Det handlar om ett lån som beviljades innan kommunallagen trädde i kraft 2015. Kommunen bedömer att ingen betydande ekonomisk risk förknippas med lånet.

Under räkenskapsperioden har kommunen gett dottersammanslutning B 150 000 euro i bidrag.

Till dottersammanslutning C har kommunen sålt ekonomi- och personaladministrationstjänster för 120 000 euro. På försäljningen av tjänsterna har man tillämpat en 90 dagars betalningstid, vilket avviker från den sedvanliga betalningstiden 14 dagar. Vid tidpunkten för bokslutet uppgår kundfordringarna till sammanlagt 40 000 euro, varav 15 000 euro har förfallit till betalning.

Med kommundirektören har kommunen x.x.xxxxxx ingått ett direktörsavtal enligt kommunallagen. I avtalet har man kommit överens om ett avgångsvederlag på x euro.

Kommunen har ingått ett markanvändningsavtal med en ledamot i kommunstyrelsen. Värdet på planläggningsavtalet uppgår till x euro. Markanvändningsavtalet har ingåtts på sedvanliga villkor. Styrelseledamoten har inte deltagit i beslutsfattandet i kommunen beträffande ärendet.

Kommunen har hyrt en affärslokal av fastighetsbolaget x. Vice ordföranden för ett organ X äger 30 % av aktierna i fastighetsbolaget. Enligt hyresavtalet är hyran ca 10 % lägre än en hyra på marknadsvillkor. Vice ordföranden har inte deltagit i beslutsfattandet i kommunen beträffande ärendet.

Inga transaktioner som skulle avvika från det sedvanliga har genomförts med kretsen av närstående/intressenter. [2016]

9. Verifikation till noter

Bokslutsnoter ska baseras på verifikation av innehållet (*verifikation till noter*), om grunden inte annars är uppenbar (t.ex. ett tal direkt ur balansräkningen eller ur principerna för upprättande och framställning av bokslut). Sambandet mellan noten och verifikationen måste kunna konstateras utan svårighet. (BokfL 2 kap. 5b §). Noter ska grunda sig på ett dokument eller en kalkyl, som kan vara ett dokument från en utomstående, till exempel en kalkyl som verifierar ansvarsförbindelserna. Verifikationen kan också vara upprättad av kommunen, t.ex. en kalkyl över återbäringsansvaret i anslutning till mervärdesskatt vid en fastighetsinvestering. Verifikationen till noterna behandlas och förvaras på samma sätt som bokföringsverifikat. Detta innebär bl.a. att verifikaten ska numreras och bekräftas. [2016]