

BOKFÖRINGSNÄMNDENS KOMMUNSEKTION
Arbets- och näringsministeriet

**ALLMÄN ANVISNING OM UPPRÄTTANDE
AV BOKSLUT OCH VERKSAMHETSBERÄTTELSE
FÖR KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER**

Helsingfors 2013
ISBN 978-952-293-159-7 (häftad)
ISBN 978-952-160-3 (pdf)

ISBN 978-952-293-159-7 (häftad)

ISBN 978-952-293-160-3 (pdf)

© Finlands Kommunförbund

Helsingfors 2013

Finlands Kommunförbund

Andra linjen 14

PB 200

00101 Helsingfors

Tfn (09) 7711

Fax (09) 771 2291

www.kommunerna.net

ALLMÄN ANVISNING OM UPPRÄTTANDE AV BOKSLUT OCH
VERKSAMHETSBERÄTTELSE

Innehåll

| | |
|--|----|
| Inledning..... | 5 |
| 1 Bestämmelser om bokslutet..... | 6 |
| 2 Bokslutshandlingarna | 12 |
| 2.1 Balansboken..... | 14 |
| 2.2 Handlingar som bekräftar bokslutet | 15 |
| 3 Verksamhetsberättelsen..... | 15 |
| 3.1 Bestämmelser om verksamhetsberättelsen | 15 |
| 3.2 Viktiga händelser i verksamheten och ekonomin..... | 16 |
| 3.2.1 Kommundirektörens eller borgmästarens översikt | 16 |
| 3.2.2 Kommunens förvaltning och förändringar i den | 16 |
| 3.2.3 Den allmänna ekonomiska utvecklingen och utvecklingen inom kommunens område | 16 |
| 3.2.4 Väsentliga förändringar i kommunens verksamhet och ekonomi | 16 |
| 3.2.5 Uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen..... | 17 |
| 3.2.6 Kommunens personal..... | 18 |
| 3.2.7 Bedömning av de viktigaste riskerna och osäkerhetsfaktorerna samt andra faktorer som inverkar på verksamhetens utveckling | 18 |
| 3.2.8 Miljöfaktorer | 18 |
| 3.3 Redogörelse för hur kommunens interna kontroll har ordnats | 19 |
| 3.4 Räkenskapsperiodens resultat och finansieringen av verksamheten | 21 |
| 3.4.1 Räkenskapsperiodens resultat | 21 |
| 3.4.2 Finansiering av verksamheten..... | 24 |
| 3.5 Den finansiella ställningen och förändringar i den..... | 27 |
| 3.6 Totala inkomster och utgifter | 30 |
| 3.7 Kommunkoncernens verksamhet och ekonomi..... | 31 |
| 3.7.1 Sammanställning av samfund som ingår i koncernbokslutet | 31 |
| 3.7.2 Styrning av koncernens verksamhet..... | 32 |
| 3.7.3 Väsentliga händelser som gäller koncernen | 32 |
| 3.7.4 Uppskattning av koncernens sannolika kommande utveckling | 33 |
| 3.7.5 Redogörelse för hur koncernövervakningen är ordnad | 33 |
| 3.7.6 Koncernbokslutet med nyckeltal | 35 |
| 3.8 De viktigaste noterna | 43 |
| 3.9 Behandling av räkenskapsperiodens resultat och åtgärder för att balansera ekonomin | 43 |
| 3.9.1 Bestämmelser | 43 |
| 3.9.2 Behandling av räkenskapsperiodens resultat..... | 43 |
| 3.9.3 Åtgärder för att balansera ekonomin | 45 |
| 4 Budgetutfallet | 46 |
| 4.1 Bestämmelser om uppföljning..... | 46 |
| 4.2 Måluppfyllelsen | 46 |

| | |
|---|----|
| 4.3 Utfallet av anslag och beräknade inkomster | 50 |
| 4.3.1 Driftsekonomidelens utfall | 51 |
| 4.3.2 Resultaträkningsdelens utfall | 54 |
| 4.3.3 Investeringsdelens utfall | 58 |
| 4.3.4 Finansieringsdelens utfall | 59 |
| 4.3.5 Sammandrag av utfallet av anslag och beräknade inkomster | 61 |
| 5 Bokslutskalkyler | 62 |
| 5.1 Bestämmelser och anvisningar som gäller bokslutskalkyler | 62 |
| 5.2 Resultaträkning | 64 |
| 5.3 Finansieringsanalys | 65 |
| 5.4 Balansräkning | 66 |
| 5.5 Koncernkalkyler | 67 |
| 6 Noter till bokslutet | 71 |
| 7 Särredovisade bokslut | 71 |
| 7.1 Särredovisade bokslut för affärsverk | 71 |
| 7.1.1 Bokslutskalkyler och nyckeltal för affärsverk | 71 |
| 7.1.2 Tablå över budgetutfallet som godkänts av affärsverkets direktion | 80 |
| 7.1.3 Verksamhetsberättelse för affärsverk | 80 |
| 7.1.4 Noter till bokslutet för affärsverk | 80 |
| 7.1.5 Affärsverkens inverkan på kommunens ekonomi | 80 |
| 7.2 Boksluten för övriga särredovisade enheter | 84 |
| 8 Underskrifter och anteckningar | 85 |
| 9 Handlingar som bekräftar bokslutet | 85 |

Inledning

Syftet med denna allmänna anvisning är att ge vägledning i hur ett bokslut ska upprättas så att det ger en rättvisande bild av kommunens eller samkommunens verksamhet och ekonomi.

Enligt 68 § i kommunallagen omfattar bokslutet balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse. En kommun som jämte dottersamfund bildar en kommunkoncern ska upprätta och i sitt bokslut ta in ett koncernbokslut.

Verksamhetsberättelsen är en del av bokslutet och både bokslutet och verksamhetsberättelsen är medel för att säkerställa att den som läser bokslutet får en riktig och tillräcklig bild av kommunens eller samkommunens resultat och ekonomiska ställning. Innehållet i verksamhetsberättelsen regleras i kommunallagen. Förutom verksamhetsberättelsen kan en kommun eller samkommun göra upp en årsberättelse som är mera kortfattad än verksamhetsberättelsen och som delas ut till kommuninvånarna och övriga intressentgrupper. Det finns ingen orsak att utvidga verksamhetsberättelsen med tidsserier eller statistiska uppgifter som inte är relevanta för beskrivningen av räkenskapsperioden eller den utveckling som skett därefter.

I verksamhetsberättelsen ska kommunledningen redogöra för läget och de viktigaste utvecklingsbehoven för den interna kontrollen i kommunen. Koncernledningen ska ge motsvarande redogörelse för koncernens del.

Syftet med denna allmänna anvisning är att förbättra jämförbarheten mellan kommunernas verksamhetsberättelser genom att förenhetliga verksamhetsberättelsernas struktur och innehåll samt sätten att presentera nyckeltal och andra uppgifter.

Anvisningen tillämpas vid upprättandet av kommunens bokslut från och med räkenskapsperioden 2013. I anvisningen avses med kommun också samkommun, om inte något annat sägs uttryckligen. Kommunens bokslutskalkyler omfattar även affärsverk.*[19.3.2013]*

Anvisningen behandlar det lagstadgade innehållet i bokslutet och den ersätter Kommunsektionens tidigare anvisning med samma namn som gavs ut år 2009.

1 Bestämmelser om bokslutet

Vid upprättandet av kommunens bokslut iakttas bestämmelserna i kommunallagen och i tillämpliga delar bokföringslagen och bokföringsförordningen (KomL 68 §). Kommunallagen är en speciallag i förhållande till bokföringslagen. Till de delar som bestämmelserna i dessa lagar avviker från varandra tillämpas kommunallagen (BokfL 8 kap. 5 §). Bokföringsnämndens kommunsektion ger anvisningar om hur bestämmelserna i bokföringslagen ska tillämpas (KomL 67 §). Även vid upprättandet av koncernbokslut iakttas bokföringslagen i tillämpliga delar (KomL 68 a §).

Bokslutets innehåll

Innehållet i kommunens bokslut fastställs i kommunallagen. Till bokslutet hör balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse (KomL 68 § 2 mom.). En kommun som bildar en kommunkoncern tillsammans med sina dottersamfund ska också upprätta ett koncernbokslut och ta in det i sitt bokslut. Närmare anvisningar om koncernbokslut finns i bokföringsnämndens kommunsektionens allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut för kommuner och samkommuner.

Bokslutskalkylerna uppgörs i scheman enligt bokföringsnämndens kommunsektionens allmänna anvisningar. Noterna uppgörs enligt kommunsektionens allmänna anvisning om noter till bokslutet.

Upprättande och undertecknande av bokslutet

Bestämmelser om hur bokslutet ska upprättas finns i kommunallagen och i bokföringslagen. Kommunens räkenskapsperiod är kalenderåret. Kommunstyrelsen ska upprätta ett bokslut för räkenskapsperioden före utgången av mars månad året efter räkenskapsperioden och lämna det till revisorerna för granskning samt efter revision förelägga fullmäktige bokslutet före utgången av juni (KomL 68 §).

Bokslutet undertecknas av ledamöterna i kommunstyrelsen och kommundirektören eller borgmästaren. I en samkommun undertecknas bokslutet av samkommunens styrelse eller motsvarande organ och av samkommunens direktör eller en tjänsteinnehavare i motsvarande ställning (KomL 68 § 4 mom. och 86 §). Bokslutet och verksamhetsberättelsen undertecknas av den styrelse som är beslutför och behörig den dag bokslutet undertecknas. Bokslutet för en kommuns affärsverk undertecknas av direktionens ledamöter och direktören (KomL 87 i § 2 och 3 mom.). Bokslutet för en affärsverkssamkommun undertecknas av direktionens ledamöter och affärsverkssamkommunens direktör (KomL 68 § 4 mom.).

Om den som undertecknat bokslutet har framfört avvikande mening om bokslutet ska ett yttrande om detta ingå i bokslutet på personens begäran (BokfL 3 kap. 7 § 2 mom.).

Bokslutet och en förteckning över bokföringsböckerna och verifikationslagen samt information om på vilket sätt de förvaras ska föras in i en balansbok, som ska vara bunden eller bindas in omedelbart efter bokslutet och vars sidor eller uppslag ska numreras (BokfL 3 kap. 8 § 1 mom.).

Riktiga och tillräckliga uppgifter

Bokslutet ska ge riktiga och tillräckliga uppgifter (en rättvisande bild) om resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet och om den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning och finansiering (KomL 68 §). Kravet på en rättvisande bild av hur räkenskapsperiodens resultat bildats och av den finansiella ställningen på bokslutsdagen uppfylls i hög grad då man följer bestämmelserna i kommunallagen, bokföringslagen och bokföringsförordningen samt kommunsektionens anvisningar om upprättande av bokslutskalkyler och noter. Bestämmelsen i kommunallagen förpliktar ändå den bokföringsskyldige att utöver de noter som det finns bestämmelser om i bokföringsförordningen och i anvisningen om noter till bokslutet även lämna tilläggsupplysningar om vissa händelser och situationer i noterna. [19.3.2013]

Enligt bokföringslagen kan man endast genom handels- och industriministeriets beslut avvika från bestämmelserna om upprättande av bokslut (BokfL 3 kap. 2 § 2 mom.). Bokföringsnämndens kommunsektion ger anvisningar och utlåtanden om tillämpningen av bestämmelserna i kommunerna. (KomL 67 §, förordningen om bokföringsnämnden 784/1973, 1 a §) [19.3.2013]

Organ och tjänsteinnehavare som ansvarar för att bokslutet upprättas bör veta vilka bestämmelser som ska följas och när det går att fatta egna beslut om till exempel vilka förfaringsätt som ska tillämpas. Ett felaktigt upprättat bokslut kan medföra straff- och skadeståndsansvar.

Allmänna bokslutsprinciper

När bokslutet och den ingående balansen upprättas ska så kallade allmänna bokslutsprinciper följas (BokfL 3 kap. 3 §). Bestämmelsen innehåller sex olika bokslutsprinciper och en princip som gäller den ingående balansen.

Kontinuitetsprincipen

Kontinuitetsprincipen, dvs. antagandet om att verksamheten fortsätter, tillämpas särskilt vid värdering av bestående aktiva. En tillgång som hör till bestående aktiva värderas utgående från i vilken mån den genererar inkomster eller bidrar till produktionen av service. Det sannolika överlåtelsepris som man skulle få för tillgången om den överläts till en utomstående kommer endast i undantagsfall i fråga som värderingsgrund. Ett sådant undantag från kontinuitetsprincipen är uppskrivning av ett mark- och vattenområde eller av ett värdepapper som hör till bestående aktiva (dock inte ett finansiellt instrument som avses i BokfL 5 kap. 2 a §). Som värderingsgrund används då tillgångens sannolika överlåtelsepris på bokslutsdagen.

Kontinuitetsprincipen tillämpas inte på rörliga aktiva, dvs. finansieringstillgångar och omsättningstillgångar. På finansieringstillgångar tillämpas anskaffningsutgiftsprincipen eller principen om ett sannolikt lägre värde och på omsättningstillgångar tillämpas principen om lägsta värde.

Konsekvens i förfaringsätten från en räkenskapsperiod till en annan

Sätten att hantera problem som gäller bokslutets omfattning samt mätbarhets-, värderings- och periodiseringsproblem ska vara så enhetliga som möjligt från en räkenskaps-

period till en annan. Den metod som en gång valts ska tillämpas kontinuerligt. En ändring förutsätter att det finns ett särskilt skäl till ändringen. Grunderna för ändrade metoder ska anges i noterna och ändringens inverkan på bokslutsuppgifternas jämförbarhet ska anges i verksamhetsberättelsen eller i noterna (se BokfL 3 kap. 1 § 2 mom. och BokfF 2 kap. 2 §).

Innehållsbetoning

Med innehållsbetoning, dvs. principen om att innehållet går före formen, avses en allmän bokföringsprincip som överensstämmer med kravet på en rättvisande bild. Enligt principen ska en affärshändelses eller ett avtals faktiska karaktär beaktas när siffror som grundar sig på händelsen eller avtalet redovisas i resultaträkningen och balansräkningen. Uppmärksamhet bör fästas vid händelsernas faktiska innehåll och inte enbart vid deras juridiska form. Till exempel kan benämningen på ett dokument stå i konflikt med dess innehåll, exempelvis om ett avtal benämns köpebrev även om det enligt villkoren de facto är fråga om hyra eller lån. I sådana fall är dokumentets innehåll avgörande med tanke på bokföringen.¹

Försiktighetsprincipen

När bokslutet upprättas ska kostnaderna noteras till ett tillräckligt stort belopp och aktiveringarna övervägas tillräckligt noga. Särskild försiktighet ska iaktas vid aktivering av utvecklingsutgifter och utgifter för lån. Utgifter med lång verkningstid kan alltid bokföras som kostnader. De kan aktiveras endast om förutsättningarna för aktivering uppfylls. Dokumentationen av att förutsättningarna för aktivering uppfylls ska vara tillräcklig (BokfN 1999/1579). Avskrivningsplanerna för tillgångar som hör till bestående aktiva kan inte ändras med motiveringen att årsbidraget inte räcker till för att täcka avskrivningarna enligt plan.

Även vid intäktsföring ska tillräcklig återhållsamhet iaktas. I bokslutet beaktas endast sådana vinster som har realiserats under räkenskapsperioden. Vid upprättande av bokslutet ska även beaktas alla förutsebara förpliktelser och möjliga förluster som har uppkommit under räkenskapsperioden eller tidigare räkenskapsperioder, även om de blir kända först efter räkenskapsperiodens utgång (BokfL 3 kap. 3 § 2 mom.).

Balanskontinuitetsprincipen

Den ingående balansen ska basera sig på den föregående räkenskapsperiodens utgående balans. I den ingående balansen kan man inte justera värden eller göra andra ändringar som avviker från den utgående balansen för den föregående räkenskapsperioden. Som ett undantag från balanskontinuitetsprincipen görs ändringar i principerna för upprättande av bokslut samt korrigeringar av väsentliga fel som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder genom rättelser i posten *Överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder* bland eget kapital. Korrigeringar görs således inte längre så att de inverkar på resultatet utan retroaktivt i balansräkningsposten *Överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder*. Motsvarande korrigering ska också göras i den utgående balansen för den föregående räkenskapsperioden som utgör jämförelseår (BokfN 2005/1750).

1

Bokföringsnämndens utlåtande 1775/2006. Se också kommunsektionens utlåtande 69/2005.

Prestationsprincipen

Bokföring enligt kontantprincipen ska med undantag av affärshändelser av ringa betydelse rättas och kompletteras enligt prestationsprincipen innan bokslutet upprättas (BokfL 3 kap. 4 §).

Rättelse innebär att utgifter som betalats i förskott, dvs. förskottsbetalningar, rättas genom överföring från utgiftskontona till fordringar och att inkomster som erhållits i förskott, dvs. inkomstförskott, rättas genom överföring från inkomstkontona till skulder. Rättelser som förutsätts enligt prestationsprincipen måste göras bland annat i fråga om semesterlöner, räntor och försäkringspremier.

Komplettering innebär att en utgiftsrest, dvs. utgifter som enligt prestationsprincipen hör till räkenskapsperioden och som på grund av bokföring enligt kontantprincipen inte har redovisats under räkenskapsperioden, ska tas upp som utgifter och skulder, samt att en inkomstrest, dvs. inkomster som redan uppstått enligt prestationsprincipen och som på grund av redovisning enligt kontantprincipen inte har redovisats under räkenskapsperioden, ska tas upp som komplettering av inkomster och fordringar.

När man avgör om en affärshändelse är ringa ska den bedömas i förhållande till räkenskapsperiodens årsbidrag och balansomslutningen. Dessutom ska man beakta affärshändelsens belopp och det sammanlagda beloppet av affärshändelser under räkenskapsperioden. I en kommun ingår affärshändelser av ringa betydelse i allmänhet i köp av tjänster som inte är att betrakta som köp av kundtjänster, samt i köp av varor och förnödenheter.

Prestationsprincipen kan i egentlig mening tillämpas på utgifter och inkomster som hänför sig till mottagande av produktionsfaktorer eller överlåtelse av en prestation. Skatteinkomster, statsandelar, bidrag, understöd, ersättningar eller finansiella transaktioner, exempelvis räntor, motsvaras inte av någon bestämd produktionsfaktor eller prestation i kommunens verksamhetsprocess. I kommunsektionens bokföringsanvisningar beskrivs hur dessa poster ska hänföras till en viss räkenskapsperiod beroende på exempelvis vid vilken tidpunkt Skatteförvaltningen gör en utbetalning (skatteinkomster) och när en fordringsrätt (statsandelar, understöd) eller betalningsskyldighet (ersättningar, räntor) som grundar sig på lag, avtal eller beslut uppstår. I fråga om detta slags affärshändelser rättas eller kompletteras en bokföring som gjorts enligt kontantprincipen så att den överensstämmer med prestationsprincipen, varvid något av kriterierna enligt bokföringsanvisningen iakttas.

Det finns vissa undantag när det gäller att följa prestationsprincipen. Prestationer som kräver lång framställningstid kan enligt 5 kap. 4 § i bokföringslagen alternativt intäktföras på grundval av tillverkningsgraden, förutsatt att det separata bidrag som hänför sig till prestationen kan bestämmas på ett tillförlitligt sätt². Ett annat betydande undantag som grundar sig på denna uttryckliga bestämmelse är skyldigheten att från intäkterna dra av framtida utgifter och förluster som avsättningar eller resultatregleringar (BokfL 5 kap. 14 §). En framtida utgift eller förlust bokförs i resultaträkningen som kostnad och i

2

Bokföringsnämndens allmänna anvisning om redovisning av inkomst som intäkt enligt tillverkningsgrad 30.9.2008

balansräkningen som resultatreglering, om utgiftens eller förlustens exakta belopp och datum för dess realisering är kända (BokfL 4 kap. 6 § 2 mom.). Om det exakta beloppet för utgiften eller förlusten eller datumet för dess realisering inte är känt, är det fråga om en avsättning (BokfL 5 kap. 14 § 3 mom.).

Principen om separat värdering

Balansräkningsposterna och de tillgångar som ingår i dem ska värderas separat. En avskrivningsplan ska göras upp för varje tillgång eller grupp av tillgångar som hör till bestående aktiva, inte för hela balansräkningsposten. Även omsättnings- och finansieringstillgångar ska värderas per tillgång. Således kan en värdeökning hos en enskild tillgång inte ersätta en annan tillgångs värdeminskning (RP 173/1997).

Avvikelse från de allmänna bokslutsprinciperna

Avvikelser från de allmänna bokslutsprinciperna får göras när avvikelserna baserar sig på lag eller någon annan bestämmelse eller föreskrift som utfärdats med stöd av den. Principen är att de allmänna bokslutsprinciperna ska följas om det inte uttryckligen är tillåtet att avvika från dem. Noterna ska innehålla en redogörelse för avvikelser från principerna (BokfL 3 kap. 3 § 3 mom.).³

Utöver den lagenliga möjligheten att avvika från de allmänna bokslutsprinciperna är det möjligt att avvika av särskilda skäl. Avvikelsens inverkan på resultatet och den ekonomiska ställningen ska uppskattas i noterna. Avvikelser från försiktighetsprincipen kan knappast motiveras med särskilda skäl (BokfL 3 kap. 3 §).

Granskning och godkännande av bokslutet

Kommunstyrelsen ska tillställa revisorerna bokslutet med tillhörande handlingar och underskrifter för granskning.

Revisorn ska senast före utgången av maj granska den utgångna räkenskapsperiodens förvaltning, bokföring och bokslut och avge en revisionsberättelse till revisionsnämnden. Revisionsberättelsen ska riktas till fullmäktige och den ska innehålla ett uttalande om huruvida bokslutet kan godkännas och de redovisningsskyldiga beviljas ansvarsfrihet (KomL 73 § 1 mom., 75 § 1 mom.).

Om revisionsberättelsen innehåller en anmärkning, ska revisionsnämnden inhämta en förklaring av den som saken gäller och ett utlåtande av kommunstyrelsen. Revisionsnämnden gör en bedömning av anmärkningarna, förklaringarna och kommunstyrelsens utlåtande (KomL 75 § 2 och 3 mom.).

Efter att bokslutet beretts i revisionsnämnden ska kommunstyrelsen förelägga det för fullmäktige senast före utgången av juni året efter räkenskapsperioden (KomL 68 §).

Revisionsnämnden delger fullmäktige revisionsberättelsen och kommer med ett förslag om huruvida bokslutet kan godkännas och de redovisningsskyldiga beviljas ansvarsfri-

3

Se kommunsektionens utlåtande om bokslut och koncernbokslut efter kommunsammanslagning (7.4.2009/90).

het (KomL 71 § 2 mom.). Om kommunens balansräkning visar underskott som saknar täckning, ska revisionsnämnden bedöma hur balanseringen av ekonomin utfallit under räkenskapsperioden samt den gällande ekonomiplanens och åtgärdsprogrammets tillräcklighet.

Till revisionsnämndens uppgifter hör att bedöma om budgetmålen har nåtts (KomL 71 §). Revisionsnämnden förelägger sin utvärderingsberättelse för fullmäktige som tar upp den som en separat punkt på föredragningslistan⁴.

Offentliggörande av bokslut

Kommunens bokslut med tillhörande handlingar blir offentliga när ledamöterna i kommunstyrelsen och kommundirektören har undertecknat bokslutet (Offentlighetslagen 6 § 2 punkten).⁵ Offentliga är utöver resultaträkningen, finansieringsanalysen, balansräkningen och noterna till dem även specifikationerna till balansräkningen och till noterna till den del som de inte innehåller sekretessbelagda uppgifter (Offentlighetslagen 24 §).

De handlingar som räknas upp i 68 § 2 mom. i kommunallagen, dvs. balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys, koncernbokslut och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse, ska ingå i den bokslutshelhet som kommunen publicerar. Övriga bokslutshandlingar, exempelvis specifikationer till balansräkningen, ska på begäran lämnas ut på det sätt som avses i offentlighetslagen (13–16 §).

Förvaring av bokslutet

Kommunens balansbok ska förvaras på ett bestående sätt⁶. Beträffande förvaringen av övriga bokslutshandlingar iakttas bestämmelserna i 2 kap. 10 § i bokföringslagen, vilket innebär att bokföringsböckerna samt kontoplanen med anteckningar om tillämpningsperiod ska bevaras minst 10 år efter räkenskapsperiodens utgång, ordnade så att det utan svårighet kan konstateras på vilket sätt databehandlingen har utförts. Om kontoplanen ingår i balansboken, ska den emellertid förvaras på ett bestående sätt.

Räkenskapsperiodens verifikationer, korrespondensen om affärshändelser och avstämningar av maskinell bokföring samt annat bokföringsmaterial än det ovan nämnda (bl.a. specifikationer till balansräkningen och till noterna) ska bevaras minst sex år (BokfL 2 kap. 10 §). Frister i bland annat fordringsärenden kan emellertid kräva att balansspecifikationerna, verifikaten och korrespondensen bevaras längre än nämnda minimtid⁷.

4

I Finlands Kommunförbunds informationsblad Kommunalekonomi 1/2000, 4.2.2000 finns mallar för hur förslagen till beslut om godkännande av bokslutet och beviljande av ansvarsfrihet kan formuleras.

5

Lagen om offentlighet i myndigheternas verksamhet (offentlighetslagen) (621/1999).

6

Bestämmelser om förvaring av balansboken på ett bestående sätt finns i Arkivverkets beslut KA 158/43/01.

7

Se lagen om preskription av skulder (728/2003), utskökningsbalken (705/2007).

Bokförings- och bokslutsmaterialet med undantag för balansboken får bevaras i ett maskinläsbart datamedium. Verifikaten och den bokföring som gjorts utifrån dem får samtidigt förvaras i ett maskinläsbart datamedium (BokfL 2 kap. 8 §)⁸.

Enligt bokföringslagen får det ministerium som förvaltar program för Europeiska unionens strukturfonder genom förordning bestämma en längre förvaringstid än den som avses i BokfL 2 kap. 8 § 1 och 2 mom. för det bokföringsmaterial som gäller stöd enligt program för strukturfonderna. Kommunförbundet rekommenderar att bokföringsmaterialet för projekt som finansieras av Europeiska unionen förvaras minst tio år räknat från den sista utbetalningen för programperioden⁹.

Fakturor, verifikat och andra utredningar i anslutning till fastighetsinvesteringar ska förvaras 13 år från utgången av det kalenderår under vilket fastighetsinvesteringen har färdigställts. Efter den allmänna tidsfristen för förvaring kan fakturorna och verifikaten ersättas med en utredning, av vilken framgår de uppgifter som föreskrivs av Skatteförvaltningen (Mervärdesskattelagen 209 m §).

2 Bokslutshandlingarna

Bokslutet består av en balansbok och handlingar som bekräftar bokslutet (BokfL 3 kap. 8 och 13 §). När bokslutet behandlas sammanställs dessutom revisionshandlingar, dvs. en revisionsberättelse och en utvärderingsberättelse.

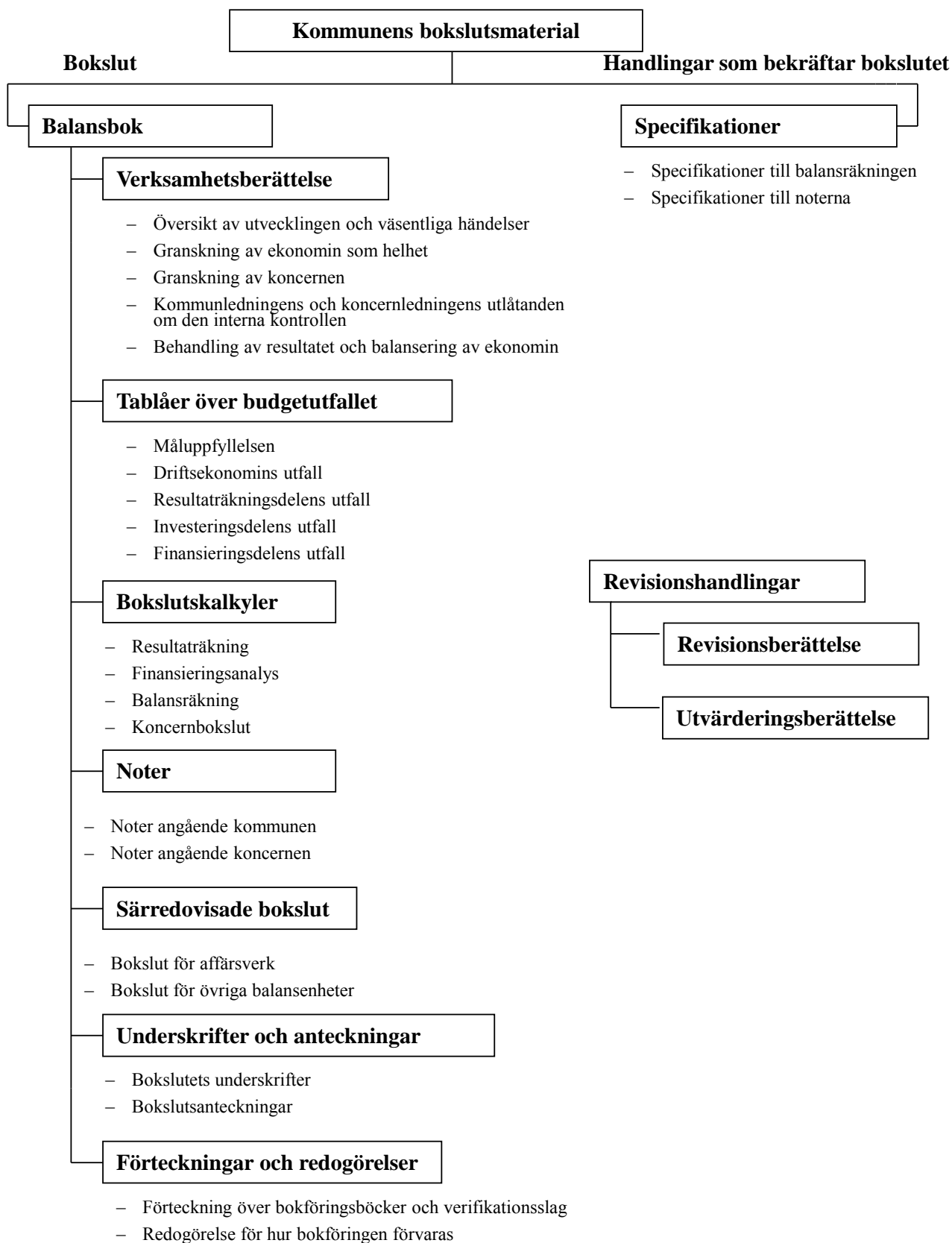
Följande schema beskriver kommunens bokslutshelhet:

8

Anvisningar om förvaring av ett bokslut i maskinläsbart datamedium finns i bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande (30/30.3.1998), i handels- och industriministeriets beslut (47/26.1.1998) och i bokföringsnämndens allmänna anvisning om bokföringsmetoder och bokföringsmaterial (1.2.2011), vilken behandlar tillämpningen av beslutet. Bokföringsnämndens kommunsektion har gett ett utlåtande om tillämpningen av den nämnda anvisningen i kommunernas och samkommunernas bokföring (99/17.5.2011) [19.3.2013].

9

Kommunala handlingars förvaringstider, Finlands Kommunförbund 2002, se också Bokföringsnämndens utlåtande EU-hankkeisiin liittyvien alkuperäisten ostolaskujen säilytysajasta ja -tavasta 1824/16.9.2008.



2.1 Balansboken

Kommunens balansbok innehåller verksamhetsberättelsen, en tablå över budgetutfallet, bokslutskalkyler, noter, särredovisade bokslut, underskrifter och bokslutsanteckningar samt förteckningar och utredningar. Bokslutshandlingarna ska vara överskådliga och bokslutet ska bilda en helhet (BokfL 3 kap. 1 § 3 mom.). Handlingarna ska föras in i en balansbok, som ska vara bunden eller bindas in omedelbart efter bokslutet och vars sidor eller uppslag ska numreras (BokfL 3 kap. 8 §).

Verksamhetsberättelsen indelas i granskning av verksamheten och ekonomin som helhet och en tablå över budgetutfallet. I helhetsgranskningen redovisas väsentliga händelser i verksamheten och ekonomin och uppgifter om hur räkenskapsperiodens resultat uppstått, finansieringen av verksamheten, den finansiella ställningen och förändringarna i den.

Räkenskapsperiodens resultat och finansieringen av verksamheten granskas med hjälp av resultaträkningen och finansieringsanalysen. Den finansiella ställningen och förändringar i den framgår av kommunens balansräkning, koncernbalansräkningen, finansieringsanalysen och koncernens finansieringsanalys. Till granskningen av helheten hör också styrelsens förslag till åtgärder som gäller behandlingen av räkenskapsperiodens resultat. I verksamhetsberättelsen kan man dessutom lyfta fram väsentliga händelser som redovisats i noterna.

Tablåen över budgetutfallet är en viktig del av kommunens bokslut. I tablåen över budgetutfallet behandlas utfallet för driftsekonomin och investeringarna och utfallet för resultaträknings- och finansieringsdelarna var för sig. En redogörelse för måluppfyllelsen kan ges per uppgift i verksamhetsberättelsen eller i tablåen över budgetutfallet. Måluppfyllelsen för de strategiska mål som gäller hela kommunen redovisas vanligen i verksamhetsberättelsen. Utfallet för anslag och beräknade inkomster kan redovisas per uppgift och projekt i verksamhetsberättelsen eller som ett separat sammanställningsdokument. Resultaträknings- och finansieringsanalysdelens utfall redovisas i form av ett schema. Tablåerna över utfallet bör begränsas till de uppgifter som är nödvändiga med tanke på uppföljningen av de mål, anslag och beräknade inkomster som fullmäktige ställt upp i budgeten.

Till kommunens bokslutskalkyler hör resultaträkningen, finansieringsanalysen och balansräkningen samt koncernbalansräkningen, koncernresultaträkningen och koncernens finansieringsanalys.

Noterna indelas i noter angående kommunen och noter angående koncernen. Noterna angående affärsverk ingår i noterna angående kommunen. Dessutom redovisar affärsverk nödvändiga egna noter i sitt särredovisade bokslut.

I bokslutet redovisas också boksluten för affärsverk och andra balansenheter.

Underskrifterna görs i balansboken efter bokslutskalkylerna, noterna och de särredovisade boksluten. Revisorns anteckning om verkställd revision görs i balansboken efter underskrifterna.

En förteckning över bokföringsböckerna och verifikationslagen samt information om på vilket sätt de förvaras ska göras i enlighet med 3 kap. 8 § i bokföringslagen. De krav

som ställs på bokföringsmetoderna anges i 2 kap. i bokföringslagen, i handels- och industriministeriets beslut 47/1998 och i bokföringsnämndens allmänna anvisning om bokföringsmetoder och bokföringsmaterial (1.2.2011). Till den aktuella delen i balansboken kan också fogas en kontoplan. Bokföringsbestämmelserna förutsätter inte längre att en systembeskrivning tas in i balansboken. [19.3.2013]

Revisionsberättelsen och revisionsnämndens utvärderingsberättelse tas inte in i balansboken.

2.2 Handlingar som bekräftar bokslutet

Bokslutet bekräftas med specifikationer till balansräkningen och till noterna (BokfL 3 kap. 13 §) enligt anvisningarna i kommunsektionens allmänna anvisning om upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner (14.12.2010, kap. 11). [19.3.2013]

3 Verksamhetsberättelsen

3.1 Bestämmelser om verksamhetsberättelsen

Kommunstyrelsen och kommundirektören ansvarar för att en verksamhetsberättelse avges (KomL 69 §). I verksamhetsberättelsen ges uppgifter om viktiga omständigheter som gäller utvecklingen av kommunens verksamhet (BokfL 3 kap. 1 §). Ett särskilt syfte med kommunens verksamhetsberättelse är att klarlägga hur de mål för kommunens verksamhet och ekonomi som fullmäktige godkänt i budgeten har uppfyllts i kommunen och kommunkoncernen (KomL 69 §). I verksamhetsberättelsen ska också ingå uppgifter om sådana väsentliga saker gällande kommunens och kommunkoncernens ekonomi som inte ska redovisas i kommunens eller kommunkoncernens balansräkning, resultaträkning eller finansieringsanalys. Sådana saker är åtminstone en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen samt uppgifter om hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad och om de centrala slutsatserna. Kommunstyrelsen ska i verksamhetsberättelsen också lägga fram förslag till behandling av räkenskapsperiodens resultat. Om kommunens balansräkning visar underskott som saknar täckning, ska det i verksamhetsberättelsen redogöras för hur balanseringen av ekonomin utfallit under räkenskapsperioden samt för den gällande ekonomiplanens och åtgärdsprogrammets tillräcklighet för balanseringen av ekonomin (KomL 69 §). [19.3.2013].

Vid upprättandet av bokslut för ett affärsverk iakttas denna allmänna anvisning i tillämpliga delar. Enligt kommunallagen omfattar bokslutet för en kommun eller en samkommuns affärsverk balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse.

I schemat i kapitel 2 presenterades verksamhetsberättelsens uppbyggnad. I det följande behandlas verksamhetsberättelsens innehåll i den ordning som anges i schemat.

3.2 Viktiga händelser i verksamheten och ekonomin

3.2.1 Kommundirektörens eller borgmästarens översikt

Kommundirektörens eller borgmästarens översikt uttrycker den högsta tjänstemannaledningens syn på hur kommunens verksamhet och ekonomi utvecklats under den avslutade räkenskapsperioden. I översikten presenteras vanligen de viktigaste händelserna under verksamhetsåret och omedelbart efter det, innan bokslutet blivit klart. Tyngdpunkten i beskrivningen av väsentliga händelser bör ligga på hur händelserna påverkar bokslutsuppgifterna för den aktuella räkenskapsperioden.

3.2.2 Kommunens förvaltning och förändringar i den

Viktiga förändringar som gäller kommunens organisation och uppgifter ska redovisas i verksamhetsberättelsen. De politiska styrkeförhållandena inom fullmäktige och kommunstyrelsen ska uppges åtminstone då det skett förändringar i dem.

Med tanke på beviljandet av ansvarsfrihet finns det skäl att presentera de redovisningsskyldiga organen samt de redovisningsskyldiga tjänste- och befattningssinnehavarna. Redovisningsskyldiga är ledamöterna i kommunens organ och de ledande tjänsteinnehavarna inom ett uppgiftsområde.

Beträffande kommunens förvaltning redovisas endast de saker som haft väsentlig inverkan på kommunens ekonomi eller verksamhet.

3.2.3 Den allmänna ekonomiska utvecklingen och utvecklingen inom kommunens område

Den allmänna ekonomiska utvecklingen beskrivs genom en kort presentation av de utvecklingsdrag inom samhällsekonomin och den kommunala ekonomin som haft eller kommer att ha en väsentlig betydelse för kommunens verksamhet och ekonomiska ställning. Variabler som beskriver konjunkturutvecklingen och ekonomin som helhet är bl.a. bruttonationalprodukten, arbetslöshetsgraden, inkomstnivån, skattesatsen, den offentliga och privata konsumtionen samt förändringar i penningvärdet. Läget på penningmarknaden och ränteutvecklingen är viktiga faktorer som inverkar på kommunens finansiella försörjning. Här är det på sin plats att nämna de viktigaste statliga åtgärder som gällt kommunerna och hur dessa åtgärder påverkat kommunens verksamhet.

När bokslutet upprättas finns det i allmänhet ännu ingen statistik att tillgå över utvecklingen inom det egna ekonomiska området. Om man emellertid känner till väsentliga förändringar eller förändringstrender i fråga om till exempel invånarantal, sysselsättning, näringsverksamhet och bostadsproduktion, finns det ändå skäl att ta upp dem. I synnerhet bör man ta upp sådant som avviker från vad kommunen utgått från i sin planering.

3.2.4 Väsentliga förändringar i kommunens verksamhet och ekonomi

Väsentliga förändringar i kommunens inkomstbas och uppgifter ska presenteras i denna del av verksamhetsberättelsen. En detaljerad presentation av verksamheten enligt uppgift tas in i tabblån över budgetutfallet. Förändringar som inverkar på kommunens inkomstbas är bland annat ändringar i beskattnings- och statsandelssystemet och sådana

förändringar i näringsverksamheten och sysselsättningen inom kommunens område som påverkar skatteunderlaget. [19.3.2013]

Väsentliga förändringar i kommunens verksamhet kan vara bland annat nya lagstadgade uppgifter, nedläggning av någon verksamhet, stora investerings- eller utvecklingsprojekt som utförts eller inletts, bolagisering eller sammanslagning av verksamheter, betydande borgensförluster eller upplösning eller likvidation av betydande bolag eller andra samfund där kommunen har bestämmanderätt. [19.3.2013]

Det finns också skäl att i detta sammanhang ta med betydande avvikelser från bokslutsårets budget till den del som fullmäktige inte har godkänt dem som budgetändringar.

Det är också på sin plats att i verksamhetsberättelsen ta upp sådana väsentliga förändringar i verksamheten och ekonomin som inträffat efter att räkenskapsperioden löpt ut och innan bokslutet blivit klart och som inte beaktats i budgeten för året efter räkenskapsåret. Det är särskilt viktigt att förändringarna tas upp om de har betydelse för behandlingen av räkenskapsperiodens resultat, finansieringen av verksamheten eller i övrigt för de åtgärder som gäller balanseringen av ekonomin. Särskilt viktiga är sådana händelser som väsentligt försvagar kommunens inkomstbas, likviditet eller andra verksamhetsförutsättningar eller som medför en betydande ökning av utgifterna, till exempel skador och betydande kredit- och kursförluster. [19.3.2013]

Enligt bokföringslagen ska en bokföringsskyldig redogöra för omfattningen av forsknings- och utvecklingsverksamheten. I kommunen kan en sådan redogörelse komma i fråga för ett utvecklingsprojekt som gäller service- eller näringsverksamhet, exempelvis ett betydande utvecklingsprojekt som delvis finansierats av Europeiska unionen, om projektet har stor direkt eller indirekt effekt på kommunens utgifter eller inkomster.

3.2.5 Uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen

Verksamhetsberättelsen ska innehålla en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen särskilt med tanke på ekonomin. Av uppskattningen bör framgå faktorer som gör att bedömningen av de framtida utsikterna avviker från den tidigare utvecklingstrenden. Uppskattningar kan ges bland annat om balanseringen av ekonomin, självfinansieringen av investeringar, skuldsättningens utveckling och andra faktorer som har betydelse för planeringen av den framtida verksamheten. Den ekonomiska balansen kan beskrivas till exempel med den interna finansieringens tillräcklighet och utveckling, sparbehoven samt i vilken mån de planerliga avskrivningarna motsvarar de egna anskaffningsutgifterna för investeringar som avskrivs. Självfinansieringen av investeringar kan beskrivas till exempel genom motsvarigheten mellan planerliga avskrivningar och anskaffningsutgifterna för investeringar som avskrivs, genom möjligheterna att finansiera investeringar med intern finansiering och kapitalfinansiering samt genom underskottet/överskottet i den interna finansieringen. Dessutom kan man ge uppskattningar av de kommande investeringsplanerna. Uppskattningarna av utvecklingen bör göras noggrant och man bör iakttä försiktighet. [19.3.2013]

Uppskattningarna av den kommande utvecklingen bör vara välgrundade och de grunder som uppskattningarna bygger på bör anges, liksom även viktiga osäkerhetsfaktorer. Av de faktorer som gäller grunderna specificeras de som kommunen eller samkommunen kan påverka och de som det inte finns möjligheter att påverka. [19.3.2013]

Med tanke på den osäkerhet som är förknippad med uppskattningar av utvecklingen anser *bokföringsnämndens kommunsektion* att det för klarhetens skull är viktigt att uppskattningarna tydligt avskiljs från den övriga informationen i verksamhetsberättelsen. Uppskattningarna bör vara så klara och kortfattade som möjligt och de bör utformas på ett sätt som inte belastar verksamhetsberättelsen i onödan. [19.3.2013]

3.2.6 Kommunens personal

I verksamhetsberättelsen redogörs för antalet anställda, den totala förändringen i antalet anställda under bokslutsåret, den sammanlagda summan löner och arvoden under räkenskapsperioden samt eventuella väsentliga förändringar i de nyckeltal som beskriver personalen. Det finns skäl att i verksamhetsberättelsen ta upp betydande förändringar i till exempel sjukfrånvaron eller arbetsklimatet, eftersom utvecklingen av dem kan påverka kommunens verksamhet och ekonomi. Den sammanlagda summan löner och arvoden under räkenskapsperioden redovisas enligt prestationsprincipen. En utredning över antalet anställda per uppgiftsområde ges i noterna (se den allmänna anvisningen om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner, 11.12.2012). Det är rekommendabelt att nyckeltalen om personalen i verksamhetsberättelsen redovisas för den avslutade räkenskapsperioden och för den föregående eller de två föregående räkenskapsperioderna. Om kommunen har upprättat ett personalbokslut eller en personalberättelse, finns det skäl att nämna detta¹⁰. De nyckeltal om personalen och övriga uppgifter som ges i det separata personalbokslutet ska överensstämma med alla uppgifter som ges i anslutning till dem i verksamhetsberättelsen och bokslutet.

3.2.7 Bedömning av de viktigaste riskerna och osäkerhetsfaktorerna samt andra faktorer som inverkar på verksamhetens utveckling

Verksamhetsberättelsen ska med beaktande av omfattningen av kommunens och koncernens verksamhet och dess struktur innehålla en balanserad och heltäckande uppskattning av de mest betydande riskerna och osäkerhetsfaktorerna samt andra omständigheter som påverkar utvecklingen av verksamheten. Kommunens verksamhet är i allmänhet beroende av bland annat operativa risker, finansieringsrisker och skaderisker. De operativa riskerna gäller till exempel personalens kompetens och tillgången till personal, datasystemens funktion, konjunkturväxlingar och ändringar i lagstiftningen. Finansieringsriskerna kan grupperas i ränterisk, valutarisk, likviditetsrisk och kreditrisk. Som exempel på ränterisker kan man uppge andelen räntekänsliga lån av kommunens räntebärande lån. I samband med beskrivningen av skaderisker kan man uppge i vilken utsträckning kommunen använder försäkringar i händelse av skador och avbrott i verksamheten. Det är också rekommendabelt att uppge väsentliga rättegångar samt risker i anslutning till andra eventuella rättsliga åtgärder eller myndighetsåtgärder.

3.2.8 Miljöfaktorer

Enligt bokföringslagen ska nyckeltal och andra uppgifter om miljön anges i verksamhetsberättelsen. Bokföringsnämndens kommunsektion har utfärdat en allmän anvisning om redovisning och lämnande av upplysningar om miljöaspekter i bokslut för kommuner och samkommuner. Utöver de miljöuppgifter som redovisas någon annanstans i bokslutet finns det skäl att i verksamhetsberättelsen ta med en beskrivning av sådana

10

Kommunala arbetsmarknadsverket, Rekommendation om personalrapporter, 2003, Kommunala arbetsmarknadsverkets cirkulär 10/2004[17.11.2009].

miljöfrågor som har en väsentlig inverkan på kommunens ekonomiska resultat eller ställning eller verksamhetsutveckling. Sådana miljöfrågor kan till exempel vara omfattande utsläppshandel, dyra ändringsarbeten som hänför sig till reningen av avloppsvatten eller betydande miljöskador. Om kommunen utarbetar en mer omfattande, särskild miljörapport, ska det nämnas i verksamhetsberättelsen.

3.3 Redogörelse för hur kommunens interna kontroll har ordnats

Kommunstyrelsen ska i verksamhetsberättelsen redogöra för hur den interna kontrollen och den därmed förknippade riskhanteringen har ordnats i kommunen, om brister i kontrollen har uppdagats under räkenskapsperioden och hur man har för avsikt att utveckla den interna kontrollen under den gällande ekonomiplanepérioden. För detta ändamål ska kommunstyrelsen i verksamhetsberättelsen redogöra för hur den interna kontrollen är ordnad.

Syftet med intern kontroll är att säkra att kommunens verksamhet är ekonomisk och resultatrik, att den information som besluten bygger på är tillräcklig och tillförlitlig, att lagens bestämmelser, anvisningar av myndigheterna och beslut av kommunens organ iaktas och att egendom och resurser tryggas.

Den interna kontrollen ska tillämpas i kommunens lednings-, planerings- och styrningspraxis. Kommunstyrelsen svarar för organiseringen av den interna kontrollen. För genomförandet ansvarar därutöver de organ och tjänsteinnehavare som verkar som myndigheter och som fått befogenheter att använda kommunens tillgångar.

Det är motiverat att fördela ansvaret för beredningen av redogörelsen på olika uppgiftsområden så att nämnderna och direktionerna och den sektorledning som lyder under dem för kommunfullmäktige bereder de uppgifter om ordnandet av den interna kontrollen och riskhanteringen som ska tas upp i redogörelsen.

Revisorn ska i revisionsberättelsen ge ett utlåtande om huruvida den interna kontrollen i kommunen har ordnats som sig bör.

I redogörelsen behandlas de olika områden som är föremål för den interna kontrollen. Om brister eller fel i kommunens interna kontroll uppdagats, ska en redogörelse ges om dem samt förslag till hur de ska korrigeras. I det följande anges de områden som är föremål för intern kontroll och exempel på faktorer som det finns skäl att ta ställning till i redogörelsen.

Redogörelsen om koncernövervakningen kan presenteras på samma ställe eller separat i den del som gäller kommunkoncernens verksamhet och ekonomi (punkt 3.7.5).
[19.3.2013]

Iakttagande av bestämmelser, föreskrifter och beslut

I redogörelsen ska man ta ställning till hur den interna kontrollen fungerar när det gäller att följa lagar, beslut och god förvaltningssed speciellt inom lagstadgade uppgifter och i synnerhet då man upptäckt brister i iakttagandet av dem. Det kan vara motiverat att i redogörelsen bedöma hur den interna kontrollen fungerat i situationer där det under räkenskapsperioden riktats kommunalbesvär, ersättningsanspråk, åtal eller annan rättspåföljd mot ett organs eller en tjänsteinnehavares åtgärder.

Måluppfyllelse, tillsyn över användningen av medel, kompetent och tillförlitlig resultatutvärdering

Uppföljningen av målen, av användningen av medel och av verksamhetens resultat presenteras i regel i verksamhetsberättelsen och i tablån över budgetutfallet. Om det skett ett väsentligt fel i måluppställningen eller budgeteringen av anslagen eller man inte har iakttagit resultatansvar eller om befogenheterna att använda medel har överskridits upprepade gånger, kan det emellertid finnas skäl att ta upp dessa i redogörelsen med förslag till korrigerande.

Ordnande av riskhantering

Med riskhantering avses systematiska metoder med vilka man identifierar och bedömer de risker som är förknippade med kommunens verksamhet och fastställer sätt att hantera, övervaka och regelbundet rapportera om risker. Nivån på kommunens riskhantering och huruvida den är tillräcklig bedöms i fråga om de risker som är förknippade med såväl den egentliga verksamheten som med investeringar, finansiering och eventuella skador. Om riskerna realiserar inverkar de på kommunens ställning, ekonomi, serviceförmåga, tillgång till arbetskraft och den allmänna konkurrensen om invånare och företag. Riskerna i anslutning till verksamheten, investeringar och finansiering bärs i regel av kommunen. Utgifter eller förluster som beror på skada kan begränsas med försäkringar.

Hur riskhanteringen är ordnad bedöms i redogörelsen till exempel enligt följande grunder:

- Är riskkartläggningen i kommunen uppdaterad och är den tillräckligt omfattande?
- Har ansvaret för riskhanteringen och uppföljningen av den fördelats på ett entydigt sätt och finns det tillräcklig kompetens för detta?
- Har man lyckats förutse realiserade risker i rätt tid och till rätt belopp?

Kontroll över anskaffning, överlåtelse och skötseln av tillgångar

I redogörelsen bedöms hur den interna kontrollen fungerat i synnerhet då det uppstått förluster eller värdeminskningar vid anskaffning eller överlåtelse av tillgångar eller då tillgångarnas bruksvärde minskat eller då det uppstått skadeståndsskyldighet eller annat rättsligt ansvar för kommunen. En förlust eller ersättning kan till exempel bero på ett felaktigt förfarande vid konkurrensstämningen av en anskaffning eller vid återbäringen av mervärdesskatt i anslutning till egendomsöverlåtelse eller vid återkrav av statsandel.

Avtalsverksamhet

Det finns skäl att i redogörelsen bedöma den interna kontrollen i anslutning till avtal speciellt i de fall då avtalet fått sådana negativa följder som man inte hade förutsett när avtalet ingicks. Det finns också skäl att bedöma om iakttagandet av avtalsvillkoren och preskriberingstiderna följts upp tillräckligt ofta och om ansvaret fördelats i tillräckligt utsträckning.

Bedömning av hur den interna revisionen är ordnad

I stora kommuner och samkommuner är den interna revisionen i allmänhet ordnad som en egen uppgift underordnad kommunstyrelsen och högsta ledningen. Internrevisions-tjänster köps också av revisionsbolag och andra revisionsammanslutningar. Den interna revisionen hjälper kommunledningen att uppfylla sin övervakningsskyldighet. Den interna revisionen har i uppgift att med systematiska metoder bedöma hur den interna kontrollen fungerar och hur effektiv den är och att stödja kommunens ledande tjänsteinnehavare och organ i riskhanteringen.

Av redogörelsen ska framgå hur den interna revisionen är ordnad i kommunen, hur omfattande revisionsverksamheten är, hur den är inriktad, de viktigaste resultaten för den avslutade räkenskapsperioden och slutledningarna.

3.4 Räkenskapsperiodens resultat och finansieringen av verksamheten

I verksamhetsberättelsen beskrivs de omständigheter och händelser som inverkat på hur räkenskapsperiodens resultat och ekonomiska ställning har bildats. I resultaträkningen beskrivs hur räkenskapsperiodens resultat har uppstått och i finansieringsanalysen hur verksamheten har finansierats. Vardera har till uppgift att tillsammans med de nyckeltal som beräknas utgående från dem utvisa om kommunens finansiering har varit tillräcklig. Av finansieringsanalysen framgår också hur investeringar, placeringar och låneamorteringar finansieras utöver den interna finansieringen.

Det kan vara motiverat att ta med resultaträkningen och finansieringsanalysen i verksamhetsberättelsen för att man ska få en helhetsbild av hur resultatet har uppstått och verksamheten finansierats, trots att dessa kalkyler även ingår i bokslutskalkylerna i balansboken med en cents noggrannhet. I verksamhetsberättelsen kan siffrorna uppges i tusen eller miljoner euro. Utöver bokslutsårets siffror är det befogat att också ta med motsvarande siffror för föregående räkenskapsperiod eller för de två föregående räkenskapsperioderna. Endast externa inkomster och utgifter tas med. Inkomsterna och utgifterna för ett affärsverk sammanställs rad för rad i kalkylerna. Utgångspunkten är att nyckeltalen ska kunna räknas ut på basis av kalkylerna i verksamhetsberättelsen.

Det är önskvärt att formlerna för nyckeltalen presenteras i balansboken. I samband med tolkningen av nyckeltalen bör deras bakgrund beskrivas i tillräcklig utsträckning. Det kan till exempel vara fråga om hur engångsposter eller strukturarrangemang inverkar på nyckeltalen [19.3.2013].

3.4.1 Räkenskapsperiodens resultat

Resultaträkningens mellanresultat, dvs. verksamhetsbidraget, årsbidraget och räkenskapsperiodens resultat, visar om de inkomster som periodiserats på räkenskapsperioden räcker till för de periodiserade utgifterna. I bedömningen används dessutom nyckeltal som beräknats på resultaträkningsposterna och mellanresultaten. Det är rekommendabelt att följande resultaträkningsschema och nyckeltal tas med i verksamhetsberättelsen:

RESULTATRAKNING OCH NYCKELTAL

| | 2013 | 2012 |
|---|----------------|----------------|
| | <i>1 000 €</i> | <i>1 000 €</i> |
| Verksamhetsintäkter | 7 035 | 6 584 |
| Tillverkning för eget bruk | 489 | 415 |
| Verksamhetskostnader | -29 459 | -27 176 |
| Verksamhetsbidrag | -21 936 | -20 177 |
| Skatteinkomster | 17 531 | 16 296 |
| Statsandelar | 6 426 | 5 757 |
| Finansiella intäkter och kostnader | | |
| Ränteintäkter | 261 | 237 |
| Övriga finansiella intäkter | 257 | 283 |
| Räntekostnader | -387 | -331 |
| Övriga finansiella kostnader | -216 | -41 |
| Årsbidrag | 1 936 | 2 025 |
| Avskrivningar och nedskrivningar | -1 578 | -1 501 |
| Extraordinära intäkter | 273 | 229 |
| Extraordinära kostnader | -14 | -10 |
| Räkenskapsperiodens resultat | 616 | 742 |
| Bokslutsdispositioner | 126 | -185 |
| Räkenskapsperiodens överskott (underskott) | 742 | 558 |

RESULTATRÄKNINGENS NYCKELTAL

| | | |
|--|--------------|--------------|
| Verksamhetsintäkter/Verksamhetskostnader, % | 24,3 | 24,6 |
| Årsbidrag/Avskrivningar, % | 123 | 135 |
| Årsbidrag, euro/invånare | 363 | 382 |
| Invånarantal | 5 326 | 5 300 |

Verksamhetsbidraget är skillnaden mellan verksamhetens intäkter och kostnader och det utvisar skattefinansieringens andel av verksamhetskostnaderna. I en samkommun, där det inte finns några skatteinkomster, måste verksamhetsbidraget visa överskott. Avgiftsfinansieringens andel av verksamhetsutgifterna beskrivs med ett nyckeltal som räknas ut enligt följande formel:

Verksamhetsintäkterna i procent av verksamhetskostnaderna

= 100 * Verksamhetsintäkterna / (Verksamhetskostnaderna – Tillverkning för eget bruk)

Organiseringen av kommunens verksamhet, såsom bolagisering, mellankommunalt samarbete och huvudmannaskap för läroanstalter påverkar nyckeltalets värde och förklarar skillnader i nyckeltalet mellan olika kommuner. [19.3.2013]

Årsbidraget utvisar den interna finansiering som kan användas för investeringar, placeringar och amorteringar av lån. Årsbidraget är viktigt när man bedömer om den interna finansieringen är tillräcklig. Utgångspunkten är att kommunens interna finansiering räcker till om årsbidraget är lika stort som de avskrivningar som ska dras av från det. För jämförelse av årsbidraget och avskrivningarna används följande vedertagna nyckeltal:

Årsbidraget i procent av avskrivningarna

= 100 * Årsbidraget / Avskrivningar och nedskrivningar

När nyckeltalets värde är 100 % antas kommunens eller samkommunens interna finansiering vara tillräcklig, men antagandet kan anses välgrundat endast om avskrivningarna och nedskrivningarna motsvarar kommunens genomsnittliga investeringsnivå per år. Med investeringar avses då den egna anskaffningsutgiften för investeringar som avskrivs, vilken räknas ut genom att statsandelar och andra finansieringsandelar dras av från anskaffningsutgiften.

Investeringsnivån fastställs utgående från den gällande investeringsplanen, som omfattar en tillräckligt lång period för att genomsnittet ska kunna räknas ut. Om ett exceptionellt stort investeringsprojekt som det görs avskrivningar på infaller under planperioden eller om investeringar har skurits ner i ekonomiplanen och ställts utanför den, ska investeringsnivån bedömas under en längre period än ekonomiplanepérioden. Kommunerna är skyldiga att i noterna ge en utredning om beloppet av de planliga avskrivningarna och de genomsnittliga investeringar som avskrivs, om beloppen skiljer sig väsentligt från varandra¹¹.

Den interna finansieringen visar överskott när årsbidraget är större än avskrivningarna och underskott när årsbidraget är mindre än avskrivningarna. Också dessa påståenden håller streck endast om avskrivningarna motsvarar den genomsnittliga årliga investeringsnivån.

Den interna finansieringen kan anses vara tillräcklig om avskrivningarna på lång sikt täcker de genomsnittliga investeringar som avskrivs. [19.3.2013]

Om årsbidraget är negativt är kommunens interna finansiering svag.

Årsbidrag euro/invånare

Årsbidrag per invånare är ett nyckeltal som används allmänt för bedömning av om den interna finansieringen är tillräcklig. Man får riktvärdet för nyckeltalet för en enskild kommun genom att dividera den ovan nämnda genomsnittliga investeringsnivån per år med invånarantalet. I samkommuner räknas detta nyckeltal inte ut.

Det går inte att ställa upp något genomsnittligt riktvärde som gäller alla kommuner. Skillnaderna mellan kommunerna förklaras av hur verksamheten är organiserad och hur omfattande serviceverksamheten är. Invånarantalet i nyckeltalet är invånarantalet vid räkenskapsperiodens slut. [19.3.2013]

11

Allmän anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner, 11.12.2012/[19.3.2013]

I synnerhet när man jämför jämvikten och marginalerna i kommunens ekonomi med motsvarande uppgifter för andra kommuner ska man beakta skillnaderna i skattesatserna. Två kommuner kan ha uppnått en tillräcklig intern finansiering med olika skattebörda för kommuninvånarna.

Räkenskapsperiodens resultat är skillnaden mellan de inkomster och utgifter som periodiserats på räkenskapsperioden. Resultatet ökar eller minskar kommunens eget kapital. Räkenskapsperiodens resultat kan i hög grad påverkas av extraordinära intäkter och kostnader och därför kan man inte utgående från resultatet bedöma om den interna finansieringen är tillräcklig.

De poster som redovisas efter räkenskapsperiodens resultat är poster för avskrivningsdifferenser och poster för behandling av resultatet. Om räkenskapsperiodens resultat visar överskott kan överskottet överföras till reserverna, fonderas eller i följande bokslut överföras till överskottet eller underskottet från tidigare år. Minskningar av reserver och fonder är poster som ökar överskottet eller minskar underskottet.

3.4.2 Finansiering av verksamheten

Finansieringen av verksamheten under räkenskapsperioden granskas med hjälp av finansieringsanalysen och de nyckeltal som räknas ut på basis av den. I finansieringsanalysen presenteras nettobeloppet av internt tillförda medel och investeringar för sig och nettobeloppet av förändringar i finansieringsverksamheten, dvs. utlåningen och inlåningen, det egna kapitalet och likviditeten för sig. Skillnaden mellan dessa nettobelopp, eller summan av dem, utvisar förändringarna i kommunens likvida medel under räkenskapsperioden. Det är rekommendabelt att följande finansieringsanalysschema och nyckeltal tas med i verksamhetsberättelsen:

FINANSIERINGSANALYS OCH NYCKELTAL

| | 2013 | 2012 |
|---|--------------|--------------|
| | 1 000 € | 1 000 € |
| Verksamhetens kassaflöde | | |
| Årsbidrag | 1 936 | 2 025 |
| Extraordinära poster | 259 | 219 |
| Korrektivposter till internt tillförda medel | -536 | -512 |
| Investeringarnas kassaflöde | | |
| Investeringsutgifter | -3 539 | -3 224 |
| Finansieringsandelar för investeringar | 202 | 212 |
| Inkomster från försäljning av tillgångar bland bestående aktiva | 871 | 824 |
| Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde | -807 | -456 |
| Finansieringens kassaflöde | | |
| Förändringar i utlåningen | | |
| Ökning av utlåningen | -364 | -149 |
| Minskning av utlåningen | 112 | 120 |
| Förändringar i lånestocken | | |
| Ökning av långfristiga lån | 1 339 | 1 406 |
| Minskning av långfristiga lån | -967 | -968 |
| Förändring av kortfristiga lån | 116 | 53 |
| Förändringar i eget kapital | 0 | -7 |
| Övriga förändringar i likviditeten | 256 | 192 |
| Finansieringens kassaflöde | 492 | 645 |
| Förändring av likvida medel | -315 | 189 |
| Likvida medel 31.12 | 3 411 | 3 727 |
| Likvida medel 1.1 | 3 727 | 3 537 |

FINANSIERINGSANALYSENS NYCKELTAL

| | | |
|--|--------------|--------------|
| Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde under 5 år, € | -708 | 99 |
| Intern finansiering av investeringar, % | 58,0 | 67,2 |
| Låneskötselbidrag | 1,7 | 1,8 |
| Likviditet, kassadagar | 36 | 43 |
| Invånarantal | 5 326 | 5 300 |

[19.3.2013]

INVESTERINGAR

Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde, €

Finansieringsanalysens mellanresultat *Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde* är redan i sig ett nyckeltal som med ett positivt belopp (överskott) anger hur mycket av kassaflödet som blir kvar för nettoutlåning, låneamorteringar och stärkande av likviditeten, medan ett negativt belopp (underskott) anger att utgifterna måste täckas antingen genom minskning av de befintliga likvida medlen eller genom låntagning.

Med hjälp av mellanresultatet *Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde* för bokslutsåret och de fyra föregående åren kan man följa upp självfinansieringen av investeringar under en längre tid. Självfinansieringskravet uppfylls om det sammanräknade kassaflödet från de olika åren är positivt i bokslutet för det senast avslutade räkenskapsåret. Verksamhetens och investeringarnas sammanräknade kassaflöde från de olika åren bör inte konstant ligga på minus [19.3.2013].

Intern finansiering av investeringar, %

= 100 * Årsbidraget / Den egna anskaffningsutgiften för investeringar

Nyckeltalet Intern finansiering av investeringar utvisar hur stor del av den egna anskaffningsutgiften för investeringar som finansierats med internt tillförda medel. Om talet hundra subtraheras med nyckeltalet, får man den procentandel av investeringen som kommunen finansierat genom kapitalfinansiering, dvs. genom försäljning av tillgångar bland bestående aktiva, genom lån eller genom minskning av likvida medel.

Med egen anskaffningsutgift för investeringar avses finansieringsanalysens investeringsutgifter minskade med finansieringsandelarna i finansieringsanalysen.

RÄNTOR OCH AMORTERINGAR

Låneskötselbidrag

= (Årsbidraget + Räntekostnader) / (Räntekostnader + Amorteringar på lån)

Låneskötselbidraget visar om kommunens interna finansiering räcker till för räntor och amorteringar på främmande kapital. Om över 20 procent av kommunens lånestock består av bulletlån (= lån som återbetalas på en gång) beaktas vid beräkningen av nyckeltalet som amorteringsbelopp en kalkylmässig årlig amortering som motsvarar en åttondedel av lånestocken per 31.12.

Den interna finansieringen räcker till för räntor och amorteringar om nyckeltalets värde är 1 eller större. Om nyckeltalets värde är mindre än 1, måste kommunen ta nya lån, sälja egendom eller minska sina likvida medel för att klara av skötseln av det främmande kapitalet.

Genom att följa upp nyckeltalet under flera år får man en tillförlitlig bild av kommunens förmåga att sköta sina lån. Kommunens förmåga att sköta sina lån är god när nyckeltalets värde överstiger 2, tillfredsställande när nyckeltalet är 1–2 och svag när nyckeltalets värde understiger ett.

LIKVIDITET

Likviditet (kassadagar)

= 365 dagar x Likvida medel 31.12 / Kassabetalningar under räkenskapsperioden

Kommunens likviditet uttrycks i kassadagar. Nyckeltalet anger hur många dagars kassabetalningar som kan täckas med kommunens likvida medel. Till likvida medel räknas finansiella värdepapper samt kassa och banktillgodohavanden. Kassabetalningarna består av följande poster i räkenskapsperiodens resultaträkning och finansieringsanalys:

Resultaträkningen:

Verksamhetskostnader – Tillverkning för eget bruk
Räntekostnader
Övriga finansiella kostnader

Finansieringsanalysen:

Investeringsutgifter
Ökning av utlåningen
Minskning (amorteringar) av långfristiga lån

Likviditeten kan även beskrivas med en månatlig sifferserie eller grafiskt. Som likvida medel anges då antingen det genomsnittliga dagssaldot i månaden eller saldot en viss dag i månaden. Som kassabetalningar används utbetalningarna ur kassan under månaden och som dagskoefficient 30 dagar.

3.5 Den finansiella ställningen och förändringar i den

Kommunens finansiella struktur beskrivs med hjälp av balansräkningen och nyckeltal som räknas ut utgående från den. Förändringar i kommunens finansiella ställning under räkenskapsperioden, till exempel placeringar samt ökningar och återbetalning av kapital, framgår av finansieringsanalysen.

I verksamhetsberättelsen ska uppgifterna i balansräkningen specificeras så att man kan räkna ut balansräkningens nyckeltal med hjälp av dem. I verksamhetsberättelsen kan balansräkningen presenteras med en miljon eller tusen euros noggrannhet. En noggrannare specificerad balansräkning som upprättats med en cents noggrannhet enligt kommunsektionens allmänna anvisning om upprättande av balansräkning presenteras bland bokslutskalkylerna i balansboken (se kapitel 5).

BALANSRAKNING OCH NYCKELTAL

| AKTIVA | 2013 mn € | 2012 mn € | PASSIVA | 2013 mn € | 2012 mn € |
|---|---------------|---------------|---|---------------|---------------|
| A BESTÅENDE AKTIVA | 36 623 | 34 993 | A EGET KAPITAL | 27 319 | 26 759 |
| I Immateriella tillgångar | 538 | 367 | I Grundkapital | 17 429 | 17 431 |
| 1. Immateriella rättigheter | 102 | 83 | II Uppskrivningsfond | 2 373 | 2 395 |
| 2. Datorprogram | 51 | 62 | III Övriga egna fonder | 2 528 | 2 876 |
| 3. Övriga utgifter med lång verkningstid | 383 | 220 | IV Över-/underskott från tid. räkenskapsperioder | 4 246 | 3 500 |
| 4. Förskottsbetalningar | 2 | 1 | V Räkenskapsperiodens överskott/underskott | 742 | 558 |
| II Materiella tillgångar | 27 252 | 26 111 | B AVSKRIVNINGSDIFFERENS OCH RESERVER | 1 204 | 1 165 |
| 1. Mark- och vattenområden | 6 614 | 6 476 | 1. Avskrivningsdifferens | 865 | 560 |
| 2. Byggnader | 10 968 | 10 582 | 2. Reserver | 339 | 605 |
| 3. Fasta konstruktioner och anordningar | 7 948 | 7 105 | C AVSÄTTNINGAR | 442 | 472 |
| 4. Maskiner och inventarier | 630 | 627 | 1. Avsättningar för pensioner | 357 | 380 |
| 5. Övriga materiella tillgångar | 54 | 52 | 2. Övriga avsättningar | 86 | 91 |
| 6. Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar | 1 038 | 1 269 | D FÖRVALTAT KAPITAL | 1 128 | 1 140 |
| III Placeringar | 8 833 | 8 515 | 1. Statliga uppdrag | 640 | 688 |
| 1. Aktier och andelar | 5 839 | 5 767 | 2. Donationsfondernas kapital | 134 | 142 |
| 2. Masskuldebrevsfordringar | 472 | 487 | 3. Övrigt förvaltad kapital | 355 | 310 |
| 3. Övriga lånefordringar | 2 473 | 2 209 | E FRÄMMANDE KAPITAL | 13 110 | 12 249 |
| 4. Övriga fordringar | 49 | 53 | I Långfristigt | 6 878 | 6 619 |
| B FÖRVALTADE MEDEL | 1 060 | 1 070 | 1. Masskuldebrevslån | 31 | 48 |
| 1. Statliga uppdrag | 639 | 690 | 2. Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter | 5 840 | 5 738 |
| 2. Donationsfondernas särskilda täckning | 92 | 103 | 3. Lån från offentliga samfund | 511 | 386 |
| 3. Övriga förvaltade medel | 328 | 277 | 4. Lån från övriga kreditgivare | 20 | 22 |
| C RÖRLIGA AKTIVA | 5 521 | 5 721 | 5. Erhållna förskott | 14 | 10 |
| I Omsättningstillgångar | 141 | 158 | 6. Leverantörsskulder | 1 | 2 |
| 1. Material och förnödenheter | 127 | 139 | 7. Anslutningsavgifter och övriga skulder | 454 | 410 |
| 2. Varor under tillverkning | 4 | 7 | 8. Resultatregleringar | 6 | 5 |
| 3. Färdiga produkter/varor | 5 | 5 | II Kortfristigt | 6 232 | 5 630 |
| 4. Övriga omsättningstillgångar | 5 | 7 | 1. Masskuldebrevslån | 122 | 78 |
| 5. Förskottsbetalningar | 1 | 0 | 2. Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter | 1 657 | 1 487 |
| II Fordringar | 1 968 | 1 837 | 3. Lån från offentliga samfund | 132 | 67 |
| Långfristiga fordringar | 326 | 310 | 4. Lån från övriga kreditgivare | 373 | 380 |
| 1. Kundfordringar | 49 | 58 | 5. Erhållna förskott | 119 | 76 |
| 2. Lånefordringar | 158 | 141 | 6. Leverantörsskulder | 1 429 | 1 320 |
| 3. Övriga fordringar | 108 | 101 | 7. Anslutningsavgifter och övriga skulder | 450 | 441 |
| 4. Resultatregleringar | 12 | 11 | 8. Resultatregleringar | 1 950 | 1 780 |
| Kortfristiga fordringar | 1 642 | 1 526 | PASSIVA SAMMANLAGT | 43 204 | 41 785 |
| 1. Kundfordringar | 745 | 664 | BALANSRÄKNINGENS NYCKELTAL: | | |
| 2. Lånefordringar | 69 | 51 | Soliditetsgrad, % | 66,2 | 67,0 |
| 3. Övriga fordringar | 429 | 426 | Relativ skuldsättningsgrad, % | 41,9 | 42,5 |
| 4. Resultatregleringar | 398 | 386 | Ackumulerat över-/underskott, 1000 € | 4 989 | 4 058 |
| III Finansiella värdepapper | 2 223 | 2 615 | Ackumulerat över-/underskott, €/ inv. | 937 | 765 |
| 1. Aktier och andelar | 189 | 288 | Lånestock 31.12, 1000 € | 8 685 | 8 206 |
| 2. Placeringar i penningmarknadsinstrument | 892 | 1 204 | Lånestock 31.12, €/inv. | 1631 | 1548 |
| 3. Masskuldebrevsfordringar | 420 | 296 | Lånefordringar, 1000 € | 2 945 | 2 696 |
| 4. Övriga värdepapper | 722 | 827 | Invånarantal | 5 326 | 5 300 |
| IV Kassa och bank | 1 188 | 1 112 | | | |
| AKTIVA SAMMANLAGT | 43 204 | 41 785 | | | |

BALANSRÄKNINGENS NYCKELTAL

Nyckeltalen som räknas ut på basis av balansräkningen beskriver kommunens soliditet, finansieringsförmögenhet och skuldsättning.

Soliditetsgrad, %

= $100 * (\text{Eget kapital} + \text{Avskrivningsdifferens och reserver}) / (\text{Hela kapitalet} - \text{Erhållna förskott})$

I formeln avses med hela kapitalet passivsidans balansomslutning. Soliditetsgraden mäter kommunens soliditet, förmåga att bära underskott och dess kapacitet att klara av sina åtaganden på lång sikt. En genomsnittlig soliditetsgrad på 70 procent kan anses vara ett eftersträvansvärt mål inom den kommunala ekonomin. En soliditetsgrad på 50 procent eller mindre innebär att kommunen har en betydande skuldbörda¹². I de samkommuner där det finns mycket medel att förmedla, kan soliditeten vara betydligt lägre.

Relativ skuldsättningsgrad, %

= $100 * (\text{Främmande kapital} - \text{Erhållna förskott}) / \text{Driftsinkomster}$

Nyckeltalet anger hur stor del av kommunens driftsinkomster som skulle behövas för återbetalning av det främmande kapitalet. I nyckeltalets täljare införs hela det främmande kapitalet i det granskade årets bokslut, efter avdrag för erhållna förskottsavgifter. Driftsinkomsterna består av räkenskapsperiodens verksamhetsintäkter, skatteinkomster och statsandelar för driftsekonomin.

Den relativa skuldsättningsgraden är ett mer användbart nyckeltal än soliditetsgraden när man vill göra jämförelser mellan olika kommuner, eftersom åldern på tillgångarna bland bestående aktiva, värderingen av dem och avskrivningsmetoden inte påverkar nyckeltalets värde.

Ju lägre värde nyckeltalet har, desto bättre möjligheter har kommunen att klara av återbetalningen av skulder genom intern finansiering.

Akkumulerat överskott (underskott)

= Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder + Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

Nyckeltalet utvisar i vilken mån kommunen har ackumulerat överskott som kan användas under kommande år eller ackumulerat underskott som måste täckas under de kommande åren.

Akkumulerat överskott (underskott), €/invånare

= $[\text{Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder} + \text{Räkenskapsperiodens överskott (underskott)}] / \text{Invånarantalet}$

¹²
RP 8/2006.

Beloppet utvisar det ackumulerade överskottet per invånare eller det ackumulerade underskott som måste täckas. Som invånarantal används kommunens invånarantal på bokslutsårets sista dag.

Lånestock 31.12

= Främmande kapital - (Erhållna förskott + Leverantörsskulder + Resultatregleringar + Övriga skulder)

Med kommunens lånestock avses främmande kapital som kommunen betalar ränta på. Till lånestocken räknas då hela det främmande kapitalet med avdrag för erhållna förskott, leverantörsskulder, resultatregleringar och övriga skulder. För att lånestocken ska kunna beräknas direkt utgående från balansräkningen i verksamhetsberättelsen ska räntebärande lån inte bokföras bland de nämnda posterna som avdras.

Lån euro/invånare

Lånebeloppet per invånare beräknas genom att den ovan nämnda lånestocken divideras med kommunens invånarantal vid utgången av bokslutsåret. I samkommuner beräknas inte lånebeloppet per invånare.

Lånefordringar 31.12

= *Masskuldebrevsfordringar och övriga lånefordringar som upptagits bland placeringar*

Med lånefordringar avses utgivna lån för finansiering av investeringar som ägs av kommunen eller av andra samfund och som bokförts bland bestående aktiva.

3.6 Totala inkomster och utgifter

Kalkylen över kommunens totala inkomster och utgifter görs utgående från resultaträkningen och finansieringsanalysen, vilka endast innehåller externa inkomster, utgifter och finansiella transaktioner och där affärsverk och övriga balansenheter har sammanställts rad för rad.

I kalkylen omfattar begreppen *totala inkomster* och *totala utgifter* inkomster av och utgifter för den egentliga verksamheten och investeringar samt i fråga om finansieringsverksamheten tillförda medel och användningen av medel.

Statsandelarna tas upp bland inkomster som inkomstavdrag när beloppet är negativt. Avdragsposter bland inkomster är dessutom *Vinst på överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva* och bland utgifter *Tillverkning för eget bruk*, *Förlust vid överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva* och *Förändring av avsättningar*, när avsättningsarnas belopp har ökat under räkenskapsperioden.

Ökningar och minskningar av kortfristiga lån och eget kapital tas upp som nettoposter, antingen som inkomst eller utgift.

KOMMUNENS TOTALA INKOMSTER OCH UTGIFTER

| INKOMSTER | <i>mn €</i> | UTGIFTER | <i>mn €</i> |
|---|---------------|--|---------------|
| Verksamhet | | Verksamhet | |
| Verksamhetsintäkter | 6 379 | Verksamhetskostnader | 25 892 |
| Skatteinkomster | 15 167 | - Tillverkning för eget bruk | -397 |
| Statsandelar | 5 497 | Räntekostnader | 247 |
| Ränteintäkter | 188 | Övriga finansiella kostnader | 25 |
| Övriga finansiella intäkter | 264 | Extraordinära kostnader | 34 |
| Extraordinära intäkter | 790 | Korrektivposter till internt tillförda medel | |
| Korrektivposter till internt tillförda medel | | Förändring av avsättningar | 0 |
| - Vinster på överlåtelse av tillgångar | -604 | - Ökn. (+), minskn. (-) av avsättningar | 100 |
| bland bestående aktiva | | - Förluster vid överlåtelse av tillgångar | |
| Investeringar | | bland bestående aktiva | 300 |
| Finansieringsandelar för investeringsutgifter | 179 | Investeringar | |
| Inkomster från överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva | 1 551 | Investeringsutgifter | 2 953 |
| Finansieringsverksamhet | | Finansieringsverksamhet | |
| Minskning av utlåningen | 132 | Ökning av utlåningen | 515 |
| Ökning av långfristiga lån | 1 325 | Minskning av långfristiga lån | 884 |
| Ökning av kortfristiga lån | 173 | Minskning av kortfristiga lån | 0 |
| Ökning av eget kapital | 17 | Minskning av eget kapital | 0 |
| Totala inkomster sammanlagt | 31 058 | Totala utgifter sammanlagt | 30 553 |

Avstämning:

Totala inkomster - Totala utgifter = 31 058 - 30 553 = **505**

Övriga förändringar i likviditeten - Förändring av likvida medel = [235] - [740] = **[505]**

Kalkylen *Kommunens totala inkomster och utgifter* kan avstämmas mot finansieringsanalysen så att differensen mellan de totala inkomsterna och de totala utgifterna är lika stor som summan av det absoluta värdena av finansieringsanalysens poster *Övriga förändringar i likviditeten* och *Förändring av likvida medel*, när dessa poster har olika förtecken i finansieringsanalysen, och som skillnaden mellan de absoluta värdena när de har samma förtecken i finansieringsanalysen.

3.7 Kommunkoncernens verksamhet och ekonomi**3.7.1 Sammanställning av samfund som ingår i koncernbokslutet**

I verksamhetsberättelsen görs en sammanställning av kommunens dottersamfund, intressesamfund och övriga ägarintressesamfund samt samkommuner där kommunen är medlem. I sammanställningen uppges antalet dottersamfund enligt samfundstyp och verksamhetsområde samt antalet samkommuner, intressesamfund och övriga ägarintressesamfund. Dessutom uppges antalet samfund som sammanställts och antalet samfund som inte sammanställts. Intressesamfundens bokslutsuppgifter behöver inte sammanställas med koncernbokslutet, om sammanställningen inte är nödvändig för att ge en rättvisande bild av koncernens resultat och ekonomiska ställning (BokfL 6 kap. 12 § 2 mom.)¹³.

SAMMANSTÄLLNING AV SAMFUND SOM INGÅR I KONCERNBOKSLUTET

| | Sammanställning med koncernbokslutet | |
|--|--------------------------------------|---------------------------------|
| | <i>Sammanställda (st.)</i> | <i>Inte sammanställda (st.)</i> |
| Dottersamfund | | |
| Bolag | | |
| Fastighets- och bostadsbolag | 12 | 1 |
| Bolag som bedriver kommunal affärsverksamhet | 3 | |
| Övriga bolag | 1 | |
| Andelslag | 1 | |
| Föreningar | 3 | 2 |
| Stiftelser | | 1 |
| Samkommuner | 4 | |
| Intressesamfund | 2 | 4 |
| Övriga ägarintressesamfund | | 1 |
| Sammanlagt | 26 | 9 |

Sammanställningen kan också presenteras i form av ett schema över koncernstrukturen. Ett exempel på detta finns i koncernanvisningen¹⁴. En specifikation över kommunens innehav i övriga samfund ska ges per samfund i noterna.

3.7.2 Styrning av koncernens verksamhet

I verksamhetsberättelsen redogörs kort för hur koncernstyrningen har ordnats i kommunen. Av redogörelsen ska framgå i vilken mån kommunen som ägare har ställt upp mål för sina dottersamfund och hur uppföljnings- och rapporteringsansvaret för verksamheten har fördelats på de kommunala organen och tjänsteinnehavarna i de samfund som omfattas av koncernstyrningen. I verksamhetsberättelsen ska också ges en redogörelse om hur de mål för verksamheten och ekonomin som fullmäktige ställt upp har nåtts i kommunkoncernens verksamhet.

3.7.3 Väsentliga händelser som gäller koncernen

I verksamhetsberättelsen ska ges uppgifter om sådana faktorer som inte direkt framgår av koncernbalansräkningen men som det är viktigt att känna till när man bedömer koncernens ställning. Sådana uppgifter är bestämmanderätt som kommunen skaffar sig i samfund som står utanför koncernen eller mottagning av ett utomstående samfunds tillgångar och skulder vid fusion eller övriga väsentliga förändringar i äganderätten och rösträtten i dottersamfund och ägarintressesamfund eller betydande förändringar i dessa samfunds affärsverksamhet och verksamhetsområde. Betydande investeringar av dottersamfund kan också tas upp i verksamhetsberättelsen. Verksamhetsberättelsen ska innehålla en redogörelse för utvecklingen av de viktigaste dotter- och intressesamfundens verksamhet, resultat och finansiella ställning samt för de väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som är förknippade med verksamheten.

I verksamhetsberättelsen ska redogöras för händelser som är viktiga för koncernen, även om de ägt rum efter räkenskapsperiodens slut.

14

Allmän anvisning om upprättande av koncernbokslut för kommuner och samkommuner, 13.12.2011.

När uppgifterna om koncernen tas in i kommunens verksamhetsberättelse upprättas inte någon separat verksamhetsberättelse för koncernen.

3.7.4 Uppskattning av koncernens sannolika kommande utveckling

Verksamhetsberättelsen ska innehålla en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen särskilt med tanke på ekonomin. Av uppskattningen bör framgå faktorer som gör att bedömningen av de framtida utsikterna avviker från den tidigare utvecklingstrenden. [19.3.2013].

När uppgifterna om koncernen tas in i kommunens verksamhetsberättelse upprättas inte någon separat verksamhetsberättelse för koncernen.

3.7.5 Redogörelse för hur koncernövervakningen är ordnad

Kommunstyrelsen ska i verksamhetsberättelsen redogöra för hur koncernövervakningen har ordnats i kommunkoncernen, om brister i övervakningen har uppdagats under den avslutade räkenskapsperioden och hur man har för avsikt att utveckla koncernövervakningen för de olika områdena under den gällande ekonomiplaneprodukten.

Syftet med koncernövervakningen är att säkerställa att kommunkoncernens verksamhet är ekonomisk och resultatrik, att de uppgifter som ligger till grund för besluten är tillräckliga och tillförlitliga, att lagar, myndighetsföreskrifter och beslut av olika organ efterföljs och att tillgångar och resurser tryggs.

För kommunens koncernövervakning ansvarar koncernledningen, som består av kommunstyrelsen och kommundirektören eller borgmästaren samt övriga myndigheter som fastställs genom instruktion. Som hjälp kan koncernledningen anlita sektorledningen, kommunens enhet för intern revision eller en person som utsetts särskilt för övervakningen av koncernsamfunden (*controller*).

I redogörelsen behandlas de olika områden som är föremål för koncernövervakningen. Om brister eller fel uppdagats i koncernövervakningen, ska det ges en redogörelse om dem och förslag till hur de ska korrigeras. I det följande anges de områden som är föremål för koncernövervakning och exempel på faktorer som det finns skäl att ta ställning till inom de olika områdena.

Behörighets- och ansvarsfördelning i koncernstyrningen

I redogörelsen ska man ge en utredning om på vilket sätt koncernledningen getts ansvaret för styrningen av dottersamfunden i koncerndirektivet, en instruktion eller en annan föreskrift och ta ställning till om det utfärdats tillräckligt med anvisningar för dottersamfunden och huruvida informationsutbytet har ordnats på ett ändamålsenligt sätt.

Anvisningar för kommunens representanter i dottersamfunden

I redogörelsen beskrivs hur anvisningar getts för kommunens representanter i dottersamfunden under den avslutade räkenskapsperioden och ges en bedömning av om anvisningarna varit tillräckliga och hur väl fullmäktiges riktlinjer för ägarpolitiken följts under räkenskapsperioden.

Bedömning av måluppställningen och måluppfyllelsen för koncernen

Koncernens måluppfyllelse behandlas i ett särskilt kapitel i verksamhetsberättelsen (kapitel 3.7.2). I redogörelsen ges en bedömning av om måluppställningen varit ändamålsenlig och tillräcklig. Om de mål som ställts upp för dottersamfundet i väsentliga delar inte har nåtts, ska det göras en bedömning av om koncernledningens styrning, övervakning och rapportering varit tillräcklig.

Uppföljning, analys och rapportering av dottersamfundets resultat och ekonomiska ställning

I redogörelsen ska man ge en bedömning av hur uppföljningen, analysen och rapporteringen av dottersamfundets resultat och ekonomiska ställning fungerar. Bedömningskriteriet kan till exempel vara huruvida rapporteringen av dottersamfundets verksamhet grundar sig på standardiserade nyckeltal och en analys som gjorts på basis av dem. En jämförelse av de nyckeltal som beskriver lönsamheten, likviditeten, soliditeten och den relativa skuldsättningsgraden gör det lättare att bedöma de ekonomiska riskerna i kommunkoncernen. I redogörelsen kan också ges en bedömning av dottersamfundets rapportering om investeringsbehoven och hur man bereder sig för dem.

Centraliserade koncernfunktioner och koncerntjänster

I redogörelsen utreds användningen av centraliserade koncernfunktioner och ges en bedömning av om koncerndirektivet följts som sig bör. I en kommunkoncern kan bland annat följande verksamheter skötas på central nivå: finansierings- och placeringsverksamhet, skötsel av betalningsrörelsen, upphandling och riskhantering, försäkringar, personalpolitik och informationsförvaltning. Också information och marknadsföring kan skötas centralt i kommunkoncernen. Det är motiverat att besluta om ordnandet av centraliserade verksamheter inom koncernen i koncerndirektivet. Dottersamfundets ledning är ändå skyldig att i första hand verka enligt de lagar som gäller samfundet och enligt det egna samfundets intressen.

I redogörelsen ska man utreda användningen av koncerntjänster och ge en bedömning av om koncerndirektivet har följts som sig bör. Dessutom behöver kostnadsmotsvarigheten i prissättningen beskrivas i redogörelsen. [19.3.2013]

Med koncerntjänster avses tjänster som ett koncernsamfund producerar på central nivå för övriga koncernsamfund. Det kan till exempel vara fråga om lokal- och fastighetstjänster, ekonomiförvaltning, informationsförvaltning och andra förvaltningstjänster såsom juridiska tjänster och arkivering samt kopierings- och tryckeritjänster.

Riskhanteringssystemen i dottersamfundet

Kommunen kan i koncerndirektivet ge anvisningar för dottersamfundets riskhantering. Koncernledningen kan handleda och koordinera dottersamfundet när det gäller att göra en riskkartläggning och i andra ärenden i anknytning till riskhanteringen. Enhetliga principer för riskförsäkringar och självriskandelar kan tillämpas inom koncernen.

Hur riskhanteringen i kommunkoncernen är ordnad bedöms i redogörelsen till exempel enligt följande grunder:

- Är riskkartläggningen i dottersamfunden uppdaterad och är den tillräckligt omfattande?
- Har ansvaret för riskhanteringen och uppföljningen av den fördelats på ett entydigt sätt när det gäller koncernledningen och finns det tillräcklig kompetens för detta?
- Har man i kommunkoncernen lyckats förutse realiserade risker i rätt tid och till rätt belopp?

3.7.6 Koncernbokslutet med nyckeltal

I verksamhetsberättelsen kan koncernresultaträkningen, koncernbalansräkningen och koncernens finansieringsanalys presenteras med en miljon eller tusen euros noggrannhet. Schemana ska vara specificerade så att de uppgifter som behövs för uträkningen av nyckeltalen för koncernresultaträkningen, koncernbalansräkningen och koncernens finansieringsanalys framgår. En mer noggrant specificerad koncernresultaträkning, koncernbalansräkning och finansieringsanalys som upprättats med minst tusen euros noggrannhet enligt schemat i kommunsektionens allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut ska ingå i bokslutskalkylerna i balansboken (se kapitel 5.5).

KONCERNRESULTATRÄKNING OCH NYCKELTAL

| | 2013 | 2012 |
|---|-------------|-------------|
| Verksamhetsintäkter | + | + |
| Verksamhetskostnader | - | - |
| Andel av intressesamfundens vinst (förlust) | +/- | +/- |
| Verksamhetsbidrag | = | = |
| Skatteinkomster | + | + |
| Statsandelar | + | + |
| Finansiella intäkter och kostnader | | |
| Ränteintäkter | + | + |
| Övriga finansiella intäkter | + | + |
| Räntekostnader | - | - |
| Övriga finansiella kostnader | - | - |
| Årsbidrag | = | = |
| Avskrivningar och nedskrivningar | | |
| Avskrivningar enligt plan | - | - |
| Räkenskapsperiodens över- och underparivärden | +/- | +/- |
| Nedskrivningar | - | - |
| Extraordinära poster | +/- | +/- |
| Räkenskapsperiodens resultat | = | = |
| Bokslutsdispositioner | +/- | +/- |
| Minoritetsandelar | +/- | +/- |
| Räkenskapsperiodens överskott (underskott) | = | = |

KONCERNRESULTATRÄKNINGENS NYCKELTAL

Verksamhetsintäkter/Verksamhetskostnader, %

Årsbidrag/Avskrivningar, %

Årsbidrag, euro/invånare

Invånarantal

Verksamhetsintäkterna i procent av verksamhetskostnaderna

$$= 100 * \text{Verksamhetsintäkterna} / \text{Verksamhetskostnaderna}$$

Koncernens storlek och karaktären på de samfund som hör till koncernen påverkar nyckeltalets värde och förklarar skillnader mellan koncernerna.

Årsbidraget utvisar den interna finansiering som kan användas för koncernens investeringar, placeringar och amorteringar av lån. Årsbidraget är viktigt när man bedömer om den interna finansieringen är tillräcklig. Utgångspunkten är att koncernens interna finansiering räcker till om årsbidraget är lika stort som de avskrivningar som ska dras av från det.

För jämförelse av årsbidraget och avskrivningarna används följande vedertagna nyckeltal:

Årsbidraget i procent av avskrivningarna

$$= 100 * \text{Årsbidraget} / (\text{Avskrivningar enligt plan} + \text{Nedskrivningar})$$

När nyckeltalets värde är 100 % antas koncernens interna finansiering vara tillräcklig, men antagandet kan anses välgrundat endast om avskrivningarna och nedskrivningarna motsvarar koncernsamfundens genomsnittliga investeringsnivå per år. Med investeringar avses då den egna anskaffningsutgiften för investeringar som avskrivs, vilken räknas ut genom att statsandelar och andra finansieringsandelar dras av från anskaffningsutgiften.

Den interna finansieringen visar överskott när årsbidraget är större än avskrivningarna och underskott när årsbidraget är mindre än avskrivningarna. Också dessa påståenden håller streck endast om avskrivningarna motsvarar den genomsnittliga årliga investeringsnivån för de samfund och stiftelser som sammanställs med koncernboks slutet. Den interna finansieringen kan anses vara tillräcklig om avskrivningarna på lång sikt täcker de genomsnittliga investeringar som avskrivs [19.3.2013].

Om årsbidraget är negativt är koncernens interna finansiering svag.

Årsbidrag euro/invånare

Årsbidraget per invånare är ett nyckeltal som används allmänt för bedömning av om den interna finansieringen är tillräcklig. Man får riktvärdet för nyckeltalet för en enskild koncern genom att dividera den ovan nämnda genomsnittliga investeringsnivån per år med invånarantalet.

Det går inte att ställa upp något genomsnittligt riktvärde som gäller alla koncerner. Bland annat inverkar koncernsamfundens verksamhet på riktvärdet för koncernens årsbidrag. [19.3.2013]

Invånarantalet i nyckeltalet är kommunens invånarantal vid räkenskapsperiodens slut. I samkommunkoncerner presenteras inget invånarantal eller nyckeltal per invånare.

KONCERNENS FINANSIERINGSANALYS OCH NYCKELTAL

| | 2013 | 2012 |
|--|----------|----------|
| Verksamhetens kassaflöde | | |
| Årsbidrag | +/- | +/- |
| Extraordinära poster | +/- | +/- |
| Korrektivposter till internt tillförda medel | +/- | +/- |
| Investeringarnas kassaflöde | | |
| Investeringsutgifter | - | - |
| Finansieringsandelar för investeringar | + | + |
| Inkomster från försäljning av tillgångar bland bestående aktiva | + | + |
| Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde | <u>=</u> | <u>=</u> |
| Finansieringens kassaflöde | | |
| Förändringar i utlåningen | | |
| Ökning av utlåningen | - | - |
| Minskning av utlåningen | + | + |
| Förändringar i lånestocken | | |
| Ökning av långfristiga lån | + | + |
| Minskning av långfristiga lån | - | - |
| Förändring av kortfristiga lån | +/- | +/- |
| Förändringar i eget kapital | +/- | +/- |
| Övriga förändringar i likviditeten | | |
| Förändring av förvaltade medel och förvaltad kapital | +/- | +/- |
| Förändring av omsättningstillgångar | +/- | +/- |
| Förändring av fordringar | +/- | +/- |
| Förändring av räntefria skulder | +/- | +/- |
| Finansieringens kassaflöde | <u>=</u> | <u>=</u> |
| Förändring av likvida medel | +/- | +/- |
| Likvida medel 31.12 | + | + |
| Likvida medel 1.1 | <u>-</u> | <u>-</u> |
| | +/- | +/- |

NYCKELTAL FÖR KONCERNENS FINANSIERINGSANALYS

Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde under 5 år, €

Intern finansiering av investeringar, %

Låneskötselbidrag

Likviditet, kassadagar

[19.3.2013]

INVESTERINGAR

Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde, €

Finansieringsanalysens mellanresultat Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde är redan i sig ett nyckeltal som med ett positivt belopp (överskott) anger hur mycket av kassaflödet som blir kvar för nettoutlåning, låneamorteringar och stärkande av likvidite-

ten, medan ett negativt belopp (underskott) anger att utgifterna måste täckas antingen genom minskning av de befintliga likvida medlen eller genom låntagning.

Med hjälp av mellanresultatet *Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde* för bokslutsåret och de fyra föregående åren kan man följa upp självfinansieringen av investeringar under en längre tid, till den del det sammanlagda utfallet kan beräknas. Självfinansieringskravet uppfylls om det sammanräknade kassaflödet från de olika åren är positivt i bokslutet för det senast avslutade räkenskapsåret. Verksamhetens och investeringarnas sammanräknade kassaflöde från de olika åren bör inte konstant ligga på minus. [19.3.2013]

Intern finansiering av investeringar, %

= 100 * Årsbidraget / Den egna anskaffningsutgiften för investeringar

Nyckeltalet Intern finansiering av investeringar utvisar hur stor del av den egna anskaffningsutgiften för investeringar som finansierats med internt tillförda medel. Om talet hundra subtraheras med nyckeltalet, får man den procentandel av investeringen som kommunen finansierat genom kapitalfinansiering, dvs. genom försäljning av tillgångar bland bestående aktiva, genom lån eller genom minskning av likvida medel.

Med egen anskaffningsutgift för investeringar avses finansieringsanalysens investeringsutgifter minskade med finansieringsandelarna i finansieringsanalysen.

RÄNTOR OCH AMORTERINGAR

Låneskötselbidrag

= (Årsbidraget + Räntekostnader) / (Räntekostnader + Amorteringar på lån)

Låneskötselbidraget visar i vilken mån koncernens interna finansiering räcker till för räntor och amorteringar på främmande kapital. Om över 20 procent av koncernens lånestock består av bulletlån (= lån som återbetalas på en gång) beaktas vid beräkningen av nyckeltalet som amorteringsbelopp en kalkylmässig årlig amortering som motsvarar en åttandedel av lånestocken per 31.12.

Den interna finansieringen räcker till för räntor och amorteringar om nyckeltalets värde är 1 eller större. Om nyckeltalets värde är mindre än 1, måste koncernen ta nya lån, sälja koncernsamfundens egendom eller minska sina likvida medel för att klara av skötseln av det främmande kapitalet.

Genom att följa upp nyckeltalet under flera år får man en tillförlitlig bild av koncernens förmåga att sköta sina lån. Koncernens förmåga att sköta sina lån är god när nyckeltalets värde överstiger 2, tillfredsställande när nyckeltalet är 1–2 och svag när nyckeltalets värde understiger ett.

LIKVIDITET

Likviditet (kassadagar)

= 365 dagar x Likvida medel 31.12 / Kassabetalningar under räkenskapsperioden

Koncernens likviditet uttrycks i kassadagar. Nyckeltalet anger hur många dagars kassabetalningar som kan täckas med koncernens likvida medel. Till likvida medel räknas finansiella värdepapper samt kassa och banktillgodohavanden. Kassabetalningarna består av följande poster i koncernens resultaträkning och finansieringsanalys för räkenskapsperioden:

Koncernbalansräkningen:

Verksamhetskostnader

Räntekostnader

Övriga finansiella kostnader

Koncernens finansieringsanalys:

Investeringsutgifter

Ökning av utlåningen

Minskning (amorteringar) av långfristiga lån

Likviditeten kan även beskrivas med en månatlig sifferserie eller grafiskt. Som likvida medel anges då antingen det genomsnittliga dagssaldot i månaden eller saldot en viss dag i månaden. Som kassabetalningar används utbetalningarna ur kassan under månaden och som dagskoefficient 30 dagar.

KONCERNBALANSRÄKNING OCH DESS NYCKELTAL

| AKTIVA | 2013 | 2012 | PASSIVA | 2013 | 2012 |
|--|----------|----------|---|----------|----------|
| | 1 000 € | 1 000 € | | 1 000 € | 1 000 € |
| BESTÅENDE AKTIVA | x | x | EGET KAPITAL | x | x |
| Immateriella tillgångar | x | x | Grundkapital | x | x |
| Immateriella rättigheter | x | x | Uppskrivningsfond | x | x |
| Övriga utgifter med lång verkningstid | x | x | Övriga egna fonder | x | x |
| Förskottsbetalningar | x | x | Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder | x | x |
| Materiella tillgångar | x | x | Räkenskapsperiodens överskott (underskott) | x | x |
| Mark- och vattenområden | x | x | MINORITETSANDELAR | | |
| Byggnader | x | x | AVSKRIVNINGSDIFFERENS OCH RESERVER | x | x |
| Fasta konstruktioner och anordningar | x | x | Avskrivningsdifferens | x | x |
| Maskiner och inventarier | x | x | Reserver | | |
| Övriga materiella tillgångar | x | x | AVSÄTTNINGAR | x | x |
| Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar | x | x | Avsättningar för pensioner | x | x |
| Placeringar | x | x | Övriga avsättningar | x | x |
| Andelar i intressesamfund | x | x | FÖRVALTAT KAPITAL | x | x |
| Aktier och andelar | x | x | FRÄMMANDE KAPITAL | | |
| Masskuldebrevsfordringar | x | x | Långfristigt räntebärande främmande kapital | x | x |
| Övriga lånefordringar | x | x | Långfristigt räntefritt främmande kapital | x | x |
| Övriga fordringar | x | x | Kortfristigt räntebärande främmande kapital | x | x |
| FÖRVALTADE MEDEL | x | x | Kortfristigt räntefritt främmande kapital | x | x |
| RÖRLIGA AKTIVA | x | x | | <u>x</u> | <u>x</u> |
| Omsättningstillgångar | x | x | PASSIVA SAMMANLAGT | <u>x</u> | <u>x</u> |
| Fordringar | x | x | KONCERNBALANSRÄKNINGENS NYCKELTAL | | |
| Långfristiga fordringar | x | x | Soliditetsgrad, % | | |
| Kortfristiga fordringar | x | x | Relativ skuldsättningsgrad, % | | |
| Finansiella värdepapper | x | x | Akkumulerat överskott (underskott), 1000 € | | |
| Kassa och bank | x | x | Akkumulerat överskott (underskott), €/inv. | | |
| AKTIVA SAMMANLAGT | <u>x</u> | <u>x</u> | Koncernens lån, €/inv. | | |
| | | | Koncernens länestock 31.12, 1000 € | | |
| | | | Koncernens lånefordringar 31.12, 1000 € | | |
| | | | Kommunens invånarantal | | |

Nyckeltalen som räknas ut på basis av koncernbalansräkningen beskriver koncernens soliditet, finansieringsförmögenhet och skuldsättning.

Soliditetsgrad, %

= 100 x (Eget kapital + Minoritetsandel + Koncernreserv + Avskrivningsdifferens och reserver) / (Hela kapitalet – Erhållna förskott)

I formeln avses med hela kapitalet passivsidans balansomslutning. Då man använder förkortat koncernschema, kan man lämna erhållna förskott utanför kalkylen. Soliditetsgraden mäter koncernens soliditet, förmåga att bära underskott och dess kapacitet att klara av sina åtaganden på lång sikt. En soliditetsgrad på över 50 procent kan anses vara ett eftersträvanvärt mål. Om soliditetsgraden är lägre än så har kommunkoncernen en stor skuldbörda.

Relativ skuldsättningsgrad, %

= 100 * (Främmande kapital – Erhållna förskott) / Driftsinkomster

Nyckeltalet anger hur stor del av koncernens driftsinkomster som skulle behövas för återbetalning av det främmande kapitalet. I nyckeltalets täljare införs hela det främmande kapitalet i det granskade årets bokslut, efter avdrag för erhållna förskottsavgifter. Då man använder förkortat koncernschema, kan man lämna erhållna förskott utanför kalkylen. Driftsinkomsterna består av räkenskapsperiodens verksamhetsintäkter, skatteinkomster och statsandelar för driftsekonomin.

Den relativa skuldsättningsgraden är ett mer användbart nyckeltal än soliditetsgraden när man vill göra jämförelser mellan olika koncerner, eftersom åldern på tillgångarna bland bestående aktiva, värderingen av dem och avskrivningsmetoden inte påverkar nyckeltalets värde.

Ju lägre värde nyckeltalet har, desto bättre möjligheter har koncernen att klara av återbetalningen av skulder genom intern finansiering.

Akkumulerat överskott (underskott)

= Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder + Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

Nyckeltalet utvisar i vilken mån koncernen har ackumulerat överskott som kan användas under kommande år eller ackumulerat underskott. [19.3.2013]

Akkumulerat överskott (underskott), €/invånare

= [Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder + Räkenskapsperiodens överskott (underskott)] / Invånarantalet

Beloppet utvisar koncernens ackumulerade överskott per invånare eller det ackumulerade underskott som måste täckas. Som invånarantal används kommunens invånarantal på bokslutsårets sista dag. Nyckeltalet per invånare används inte i samkommunskoncerner.

Koncernens lånestock 31.12

= Främmande kapital - (Erhållna förskott + Leverantörsskulder + Resultatregleringar + Övriga skulder)

Med koncernens lånestock avses främmande kapital som kommunerna betalar ränta på. Till lånestocken räknas då hela det främmande kapitalet med avdrag för erhållna förskott, leverantörsskulder, resultatregleringar och övriga skulder. Om ett förkortat koncernschema används består koncernens lånestock av posterna för räntebärande främmande kapital. För att lånestocken ska kunna beräknas direkt utgående från balansräkningen i verksamhetsberättelsen ska räntebärande lån inte bokföras bland de nämnda posterna som avdras.

Koncernens lån euro/invånare

Lånebeloppet per invånare beräknas genom att den ovan nämnda lånestocken divideras med kommunens invånarantal vid utgången av bokslutsåret. Lånebeloppet per invånare anges inte i samkommunskoncerner.

Koncernens lånefordringar 31.12

= Masskuldebrevsfordringar och övriga lånefordringar som upptagits bland placeringar

Med lånefordringar avses utgivna lån för finansiering av investeringar som ägs av koncernen eller av andra samfund och som bokförts bland bestående aktiva.

Antal anställda i koncernen

Det är rekommendabelt att det genomsnittliga antalet anställda i kommunen och dess dottersamfund under räkenskapsperioden anges i verksamhetsberättelsen.

3.8 De viktigaste noterna

I verksamhetsberättelsen ska ges uppgifter om sådana väsentliga saker gällande kommunens ekonomi och koncernbalansräkning som inte behöver redovisas i resultaträkningen och balansräkningen. Noterna till bokslutet, som i sin helhet ingår i balansboken, innehåller i allmänhet uppgifter som på ett avgörande sätt kompletterar bilden av kommunens och koncernens ekonomi. En förkortad sammanställning av dessa noter kan tas in i verksamhetsberättelsen.

3.9 Behandling av räkenskapsperiodens resultat och åtgärder för att balansera ekonomin**3.9.1 Bestämmelser**

Kommunstyrelsen ska i verksamhetsberättelsen lägga fram förslag till behandling av räkenskapsperiodens resultat. Om kommunens balansräkning visar underskott som saknar täckning, ska det i verksamhetsberättelsen redogöras för hur balanseringen av ekonomin utfallit under räkenskapsperioden samt för den gällande ekonomiplanens och åtgärdsprogrammets tillräcklighet för balanseringen av ekonomin (KomL 69 §). Ett förslag till behandlingen av räkenskapsperiodens resultat ges också i samkommuner. Skyldigheten att täcka underskott i balansräkningen enligt 65 § 3 mom. i kommunallagen gäller däremot inte samkommuner.

3.9.2 Behandling av räkenskapsperiodens resultat

Med räkenskapsperiodens resultat avses resultatet i resultaträkningen före överföringar till reserver och fonder. Bokstavligt taget innebär behandlingen av räkenskapsperiodens resultat att ett överskott överförs till en reserv, fond eller på kontot för räkenskapsperiodens överskott. I vissa undantagsfall kan man från räkenskapsperiodens resultat till reserverna överföra belopp som är större än resultatet, eller oberoende av resultatet överföra intäktsförda reserver eller fonder på nytt till balansräkningen. Av den anledningen ska lagens syfte med avseende på behandlingen av resultatet tolkas i vidare mening så att styrelsen i sitt förslag tar ställning till alla poster som presenteras efter resultatet, även till en minskning av en reserv eller fond. Huvudregeln är då att överföringar till reserver och fonder specificeras och presenteras till bruttobelopp i förslaget.

En avsättning är inte någon resultatbehandlingspost, utan måste göras när skyldighet att göra den har uppkommit, oberoende av räkenskapsperiodens resultat. Avsättningar upptas som kostnad inom den grupp i resultaträkningen till vilken de kan hänföras, före räkenskapsperiodens resultat.

Bokföringsnämndens kommunsektion har i sin allmänna anvisning om upprättande av resultaträkning angett följande regler för överföringar till reserver och fonder¹⁵:

1) Ökningar av reserver och fonder kan i regel göras högst till det överskott som räkenskapsperiodens resultat uppvisar.

Undantag från regel 1:

Av resultatet för en kommuns eller en samkommuns affärsverk kan göras en investeringsreservering till högst beloppet av kommunens eller samkommunens överskottsposter (KomL 87 k § 2 mom.). Till överskottsposterna räknas kommunens eller samkommunens överskott eller underskott för räkenskapsperioden, kommunens eller samkommunens överskott eller underskott för tidigare räkenskapsperioder samt kommunens eller samkommunens egna fonder. Kommunens eller samkommunens uppskrivningsfond och fond för verkligt värde ska inte räknas som en överskottspost, eftersom behandling av dessa fonders kapital som överskott skulle innebära att uppskattade, men ännu inte realiserade överlåtelsevinster intäktsförs på förhand och binds till reserverna.

2) Man kan i regel inte öka reserveringsmöjligheterna i bokslutet utöver överskottet i räkenskapsperiodens resultat genom att upplösa en reserv eller fond eller genom att minska avskrivningsdifferensen.

Undantag från regel 2:

Om ett investeringsprojekt inte förverkligas, kan man upplösa en reserv som bildats för ändamålet och bilda en högst lika stor reserv oberoende av räkenskapsperiodens resultat.

3) En investeringsreserv kan bildas endast för ett ändamål som specificerats i kommunens ekonomiplan och en investeringsreserv kan inte ökas eller upplösas i syfte att jämna ut räkenskapsperiodens resultat utan att överföringen grundar sig på planerade investeringar eller förverkligandet av dessa.

4) Om man använder (+) en investeringsreserv som bildats för en anskaffningsutgift som avskrivs, kräver det att en motsvarande ökning (-) av avskrivningsdifferensen görs i resultaträkningen. En investeringsreservering som gjorts för en anskaffningsutgift som inte ska avskrivas upplöses och intäktsförs det år då anskaffningen görs, dock utan att någon motsvarande avskrivningsdifferens bokförs.

5) Överföringar till skadefonden ska basera sig på en godkänd plan för hur självriskan ska täckas. Överföringar från en skadefond görs för att täcka en skadeersättningsutgift som upptagits i resultaträkningen eller för att täcka en avskrivning på en tillgång som skadats.

15

Allmän anvisning om upprättande av resultaträkning för kommuner och samkommuner 24.1.2011, kapitel 10 och 11.3.

Nedan följer ett exempel¹⁶ på hur styrelsens förslag till behandling av räkenskapsperiodens resultat kan lyda när de ovan stående reglerna för hur resultatet ska behandlas och de godkända undantagen till dem iakttas:

Kommunstyrelsen föreslår att räkenskapsperiodens resultat på 1 450 000 euro behandlas på följande sätt:

- 1) En investeringsreservering på 2 000 000 euro görs för det pumpverk som planeras av affärsverket Kommunens Vatten¹⁷.
- 2) Investeringsreserven på 1 500 000 euro för en tillbyggnad till gymnasiet intäktsförs och en ökning av avskrivningsdifferensen för objektet görs till ett belopp som högst motsvarar anskaffningsutgiften för tillbyggnaden, 1 200 000 euro.
- 3) Gjorda avskrivningsdifferenser intäktsförs enligt plan, 100 000 euro.
- 4) Räkenskapsperiodens underskott på 150 000 euro täcks i bokföringen för innevarande år med överskott från tidigare år.

3.9.3 Åtgärder för att balansera ekonomin

Syftet med kommunallagens bestämmelser om balansering av kommunens ekonomi är att ekonomin ska bli mer planmässig och att bestämmelserna ska bli tydligare och exaktare särskilt i situationer där kommunen har ett betydande ackumulerat underskott. Kommunstyrelsen ska i verksamhetsberättelsen redogöra för ekonomiplanens och åtgärdsprogrammets tillräcklighet när det gäller att balansera ekonomin. Den egentliga balanseringen görs i ekonomiplanen eller i ett separat åtgärdsprogram. [19.3.2013]

Redogörelsen som kommunstyrelsen ger i verksamhetsberättelsen består av två delar. För det första ska styrelsen redogöra för hur den ekonomiplan som gällt under bokslutsåret förverkligats. Om kommunen dessutom under den räkenskapsperiod som har gått ut hade ett gällande åtgärdsprogram för täckning av ackumulerat underskott, ska kommunstyrelsen också redogöra för hur åtgärdena i detta program genomförts. För det andra, om kommunens balansräkning visar ett underskott som saknar täckning, ska kommunstyrelsen redogöra för om ekonomiplanen för innevarande år är tillräcklig. En redogörelse ska ges om räkenskapsperiodens underskott är väsentligt mycket större än det var när ekonomiplanen och åtgärdsprogrammet godkändes föregående höst.

16

Exempel

| | | |
|---------|-------------------------------------|---------------|
| Kalkyl: | Räkenskapsperiodens resultat | 1450 000 € |
| | Investeringsreservering | - 2 000 000 € |
| | Upplösning av investeringsreserv: | 1 500 000 € |
| | Ökning av avskrivningsdifferens | - 1 200 000 € |
| | Minskning av avskrivningsdifferens: | 100 000 € |
| | Räkenskapsperiodens underskott | - 150 000 € |

17

Av räkenskapsperiodens resultat för en kommuns eller samkommuns affärsverk kan göras en investeringsreservering till högst beloppet av kommunens eller samkommunens överskottsposter (KomL 87 k § 2 mom.). Se även Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om behandling av kommunala affärsverk i bokföringen 29.5.2007.

4 Budgetutfallet

4.1 Bestämmelser om uppföljning

Budgeten ska iakttas i kommunens verksamhet och ekonomi (KomL 65 § 5 mom.). I tablån över budgetutfallet granskas hur målen för verksamheten, anslagen och de beräknade inkomsterna uppnås. Av tablån över budgetutfallet ska dessutom framgå om utgifterna utöver inkomster har finansierats på det sätt som bestäms i budgeten (KomL 65 § 4 mom.). Med övrig finansiering avses här användningen av likvida medel och övriga poster i finansieringsanalysen som påverkar likviditeten.

Budgeten består av en driftsekonomi- och resultaträkningsdel samt en investerings- och finansieringsdel (KomL 65 § 4 mom.). Tablån över budgetutfallet är uppbyggd på samma sätt. Tablån över budgetutfallet görs upp med samma precision som fullmäktige har godkänt målsättningen, anslagen eller de beräknade inkomsterna för en enskild uppgift, ett enskilt projekt eller någon annan enskild utgifts- eller inkomstpost¹⁸.

Det är kommunstyrelsen samt de redovisningsskyldiga organen och tjänste- och befattningshavarna som ansvarar för uppgörandet av tablån över budgetutfallet. I verksamhetsberättelsens tablå över budgetutfallet ska det ingå en redogörelse för hur de uppställda målen nåtts (KomL 69 §). Till revisionsnämndens uppgifter hör att bedöma om de mål för verksamheten och ekonomin som fullmäktige satt upp har nåtts (KomL 71 § 2 mom.). En viktig informationskälla för denna bedömning är tablån över budgetutfallet i verksamhetsberättelsen.

I tablån över budgetutfallet tas med den ursprungliga budgeten, ändringarna i budgeten, den ändrade budgeten och utfallet och avvikelserna mellan den ändrade budgeten och budgetutfallet.

4.2 Måluppfyllelsen

I olika bestämmelser i kommunallagen betonas vikten av att ställa upp mål och att följa dem: fullmäktige fattar i egenskap av högsta organ beslut om de centrala målen för verksamheten och ekonomin (13 §), anslagen och de beräknade inkomsterna ska anknyta till målen (65 § 4 mom.) och kommunstyrelsen ska i verksamhetsberättelsen redogöra för hur målen har nåtts (69 §).

De mål som tagits in i budgeten är av olika slag. De kan gälla kommunens område, ställning och ekonomi som helhet eller kommunens invånare eller en viss klientgrupp som kommunen ordnar service för. Mål kan också ställas upp för produktionen eller organiseringen av tjänster i fråga om mängd, kvalitet eller organiseringsätt.

För alla mål i budgeten gäller att målen ska följas och det ska rapporteras huruvida målen uppnåtts. Vissa mål är dock i högre grad bindande än andra. Hur bindande ett mål är beror på inom vilken tid det bör uppnås, hur beroende målet är av utgifter och inkomster eller i vilken mån andra faktorer än de åtgärder som kommunen själv vidtagit inverkar på om målet uppnås.

18

Bland annat RP 192/1994.

När resultaten rapporteras i tablån över utfallet betonas antingen övervakningsaspekten eller den utvärderande aspekten, beroende på hur bindande målet är. I rapportering som tar fasta på övervakningsaspekten jämförs utfallet med det uppställda målet. I utvärderande rapportering görs däremot en jämförelse där dels det planerade, dels det verkliga serviceutbudet jämförs med efterfrågan på service, dvs. med det verkliga servicebehovet. På så sätt blir den utvärderande rapporteringen också en bedömning av hur väl man lyckats med måluppställningen.

Måluppfyllelsen för skattefinansierad verksamhet

Kommunen kan i allmänhet själv bestämma om tillgången på en tjänst, om den räcker till och om den når målgruppen, varvid målvärdena kan fastställas tämligen bindande. Förändringar i en klients eller befolkningsgrupps välmående kan däremot i hög grad bero på andra faktorer än den kommunala servicen. När man ställer upp riktvärden för effekterna måste man beakta att de är beroende av att vissa externa förutsättningar uppfylls. Effektmålen omspannar också ofta en betydligt längre tidsperiod än ett budgetår.

När det gäller mål som uppställs på lång sikt eller för hela befolkningen eller mål vars uppfyllelse är beroende av också andra faktorer än kommunens åtgärder, får begreppet bindande i allmänhet en vagare innebörd. Målen för servicekvantitet och servicekvalitet, serviceförmåga eller kundtillfredsställelse kan antingen definieras bindande som ett visst antal enheter eller vagare med ett visst spelrum eller som trender. Små resurser kan ändå tvinga kommunen att sätta absoluta gränsvärden för prestationsmängden eller kostnaderna per enhet, vilka inte får överskridas. För åtgärder eller projekt uppställs i allmänhet ett entydigt målvärde: förvaltningsstadgan revideras, en utvecklingsplan görs upp, en samkommun upplöses eller ett reningsverk byggs.

Måluppfyllelsen för affärsverk

Enligt 13 § i kommunallagen ska fullmäktige fatta beslut om de mål för verksamheten och ekonomin som ska ställas upp för kommunens affärsverk. I verksamhetsberättelsen ska ingå en redogörelse för hur de mål som fullmäktige ställt upp för kommunens affärsverk har nåtts. De mål som fullmäktige ställt upp kan gälla affärsverkets ställning, verksamhetens omfattning och verksamhetsförutsättningar (bl.a. investeringar) eller tjänsternas kvalitet, prissättningsprinciper eller krav på kapitalavkastning. Utredningen över de mål som fullmäktige uppställt för affärsverket ges i tablån över kommunens budgetutfall per affärsverk.

Jämförelserna av måluppfyllelsen för de mål som affärsverkens direktioner ställt upp presenteras i det kapitel som behandlar affärsverkens särredovisade bokslut.

Nedan ges ett exempel på hur de bindande mål som kommunen ställt upp för ett affärsverk ska redovisas i tablån över kommunens budgetutfall.

MALUPPFYLLELSE FOR AFFÄRSVERKEN

| Affärsverk A | Mål | Nyckeltal och mått | | Förklaring till avvikelser |
|--------------|--|--------------------|---------|----------------------------|
| | | Målvärde | Utfall | |
| | Mål som gäller verksamhetens omfattning | | | |
| | Antalet anslutningar i förhållande till antalet hushåll i kommunen | > 70 % | 75 % | |
| | Marknadsandel (regional) | > 80 % | 77 % | |
| | Verksamhetsgrad: Utfall/Totalt antal prestationer | > 77 % | 78 % | |
| | Servicekvalitet | | | |
| | Kundtillfredsställelse: skala 1–5 | >4 | 3,8 | |
| | Leveranstid | | | |
| | Lönsamhet och prissättning | | | |
| | Pris per enhet i % av medelpriset på kommunal produktion | < 95 % | 101 % | |
| | Lönsamhet | | | |
| | Täckningsbidrag, % | > 32 % | 33 % | |
| | Avkastning på placerat kapital | > 8 % | 10 % | |
| | Miljömål | | | |
| | Belastningsgrad | < 10 | 9,8 | |
| | Investeringar | | | |
| | Kostnadsberäkning | < 11 mn | 10,8 mn | |
| | Periodisering | 2008/09/10 | 2008 | |
| | | 30%/50%/20% | 40 % | |

Affärsverk B

De mål för verksamheten som affärsverkets direktion har ställt upp ska redovisas i den tablå över budgetutfallet som ingår i affärsverkets bokslutskalkyler (se kapitel 7.1.4).

Måluppfyllelsen för koncernen

I verksamhetsberättelsen ges en redogörelse för hur de mål som fullmäktige ställt för upp för koncernen har nåtts. Målen för koncernen är fördelade på tre olika aktörer: koncernledningen, kommunens representanter och kommunens dotter-samfund. De mål som ställts för koncernledningen om koncernstyrningens principer och förfaringssätt tas i regel med i det koncerndirektiv som fullmäktige godkänner.

Anvisningarna för kommunens representanter ingår i allmänhet i koncerndirektivet eller i de beslut om ägarpolitiken som fullmäktige godkänner.

Uppfyllelsen av de mål som anges i bokslutet ska i främsta hand bedömas i de fall då måluppfyllelsen är bunden till budgetåret eller om en verksamhetsprincip som ställts som mål till väsentliga delar inte har kunnat iakttas under den räkenskapsperiod som löpt ut. En redogörelse om sådana avvikelser kan också ges i den redogörelse om koncernens interna kontroll som ingår i verksamhetsberättelsen.

Fullmäktige kan också ställa upp sådana bindande mål för koncernens ekonomiska resultat, finansieringen av verksamheten och koncernens finansiella ställning, för vilka koncernledningen har ansvaret för att de uppnås. Det är motiverat att redogöra för hur dessa mål uppnåtts i tablå över budgetutfallet. I övrigt redovisas nyckeltalens utfall under räkenskapsåret i samband med koncernkalkylerna.

Uppfyllelsen av de mål som fullmäktige ställt upp för dottersamfunden i kommunens budget redogörs i den tablå över budgetutfallet som ingår i kommunens bokslut. Med sina mål för dottersamfunden styr fullmäktige dottersamfundens egen måluppställning. Fullmäktiges måluppställning kan gälla dottersamfundets ställning, verksamhetens omfattning och verksamhetsförutsättningarna (bl.a. investeringar) eller servicens kvalitet, prissättningsprinciper eller avkastningskravet på kapitalet.

Nedan ges ett exempel på hur jämförelsen av måluppfyllelsen för kommunkoncernen och dottersamfunden kan redovisas.

MALUPPFYLLELSE FÖR KOMMUNKONCERNEN

| Mål för koncernledningen | Nyckeltal och mått | | Förklaring till avvikelser |
|--|--------------------|-------------------------|----------------------------|
| | Målvärde | Utfall | |
| <i>Utredning av måluppfyllelsen för de mål som satts upp för koncernledningen i koncerndirektivet och budgeten</i> | | | |
| Rapporteringskyldighet angående de viktigaste dottersamfunden | ≥3 ggr/år | i genomsnitt 2,5 ggr/år | |
| Verksamhetsintäkter/Verksamhetskostnader % | >38 % | 35 % | |
| Årsbidrag/Avskrivningar % | > 80 % | 76 % | |
| Soliditetsgrad % | > 55 % | 56 % | |
| Relativ skuldsättningsgrad % | < 33 % | 32 % | |
| Lånebelopp/invånare | < 4 500 € | 4 300 € | |

Måluppfyllelse för kommunens representanter

Utredning av måluppfyllelsen för de mål som satts upp för kommunens representanter i koncerndirektivet, de ägarpolitiska riktlinjerna och i budgeten

Måluppfyllelse för de mål som satts upp för dottersamfunden i kommunens budget

Dottersamfund A

Mål som gäller verksamhetens omfattning

| | | |
|--|--------|------|
| Antalet anslutningar i förhållande till antalet hushåll i kommunen | > 70 % | 75 % |
| Marknadsandel (regional) | > 80 % | 77 % |
| Verksamhetsgrad: Utfall/Totalt antal prestationer | > 77 % | 78 % |

Servicekvalitet

| | | |
|-----------------------------------|----|-----|
| Kundtillfredsställelse: skala 1–5 | >4 | 3,8 |
| Leveranstid | | |

Lönsamhet och prissättning

| | | |
|--|--------|-------|
| Pris per enhet i % av medelpriset på kommunal produktion | < 95 % | 101 % |
|--|--------|-------|

Lönsamhet

| | | |
|----------------------------------|--------|------|
| Täckningsbidrag % | > 32 % | 33 % |
| Avkastning på placerat kapital % | > 8 % | 10 % |

Miljömål

| | | |
|-----------------|------|-----|
| Belastningsgrad | < 10 | 9,8 |
|-----------------|------|-----|

Investeringar

| | | |
|--|-------------|---------|
| Kostnadsberäkning för viktiga projekt sammanlagt | < 11 mn | 10,8 mn |
| Periodisering | 2008/09/10 | 2008 |
| | 30%/50%/20% | 40 % |

Dottersamfund B

4.3 Utfallet av anslag och beräknade inkomster

Av tablån över budgetutfallet ska framgå anslag och beräknade inkomster, realiserade utgifter och inkomster samt skillnaden mellan dem (verksamhetsbidrag/netto). Den ursprungliga budgeten och godkända ändringar som gjorts i den ska presenteras för sig. Skillnaden mellan den ändrade budgeten och utfallet tas upp som avvikelse. Orsakerna till betydande avvikelser ska redovisas i tablån över budgetutfallet. I tablån över budge-

tutfallet kan också ges andra relevanta förklaringar, såsom hur poster av engångskaraktär inverkar på budgetutfallet. [19.3.2013]

Både budgeterade och verkliga utgifter och inkomster tas upp till bruttobelopp i tablån över budgetutfallet, oberoende av om beloppen i budgeten har definierats som bundna enligt brutto- eller nettoprincipen. Poster som är bindande i förhållande till fullmäktige utmärks i tablån över budgetutfallet till exempel genom skuggning eller fet stil eller på något annat åskådligt sätt.

Ändringar i budgeten borde göras under budgetåret, omedelbart när man konstaterat att ett ändringsbehov föreligger. Efter budgetåret kan ändringar i budgeten behandlas bara i undantagsfall. I bokslutet ska inga ändringar mera göras i budgeten, utan fullmäktige bör ta ställning till avvikelserna i samband med att bokslutet godkänns.

4.3.1 Driftsekonomidelens utfall

Kommunens verksamhet styrs med hjälp av driftsekonomidelen. Fullmäktige har uppställt mål för de olika uppgifterna i budgetens driftsekonomidel och anvisat de beräknade inkomster och anslag som behövs för skötseln av dessa uppgifter.

I driftsekonomidelens utfall utreds avvikelser i uppställda mål, anslag och beräknade inkomster och orsakerna till dem till den del som fullmäktige inte har godkänt dem som ändringar i budgeten.

Tillverkning för eget bruk anges på samma sätt som den godkänts i budgeten, antingen vid uppgiften som en avdragsrad *Tillverkning för eget bruk* eller som en minskning av verksamhetsutgifterna.

Kommunernas serviceuppgifter kan utgående från finansieringen indelas i budgetfinansierade uppgifter och uppgifter med specifik finansiering. Med budgetfinansiering avses finansiering av uppgifter med anslag som beviljas av fullmäktige. I budgetfinansieringen kommer pengarna i första hand via skattefinansiering, dvs. kommunens skatteinkomster och statsandelar och sådan allmän finansiering som inte har anvisats för någon viss uppgift genom bestämmelser eller avtal. [19.3.2013]

I tablån över budgetutfallet för en budgetfinansierad uppgift anges utöver de utgifter som ingår i anslaget också andra kostnadsberäkningsposter som är viktiga för beräkningen av totalkostnaderna för uppgiften. Sådana kostnadsposter är bland annat avskrivningar och nedskrivningar av tillgångar bland bestående aktiva och ersättning för kapital som är bundet till produktionsmedel som används för uppgiften. [19.3.2013]

Tablån över måluppfyllelsen, anslagen och de beräknade inkomsterna för en budgetfinansierad uppgift inom driftsekonomin kan göras upp enligt följande tabell:

DRIFTSEKONOMI / BUDGETFINANSIERAD UPPGIFT**Organ A****Uppgift 1****Mål**

Kort beskrivning av verksamhetsidén för uppgiften.

Kortfattad analys av målnöjdhetsgraden och det ekonomiska utfallet samt orsakerna till betydande avvikelser.

Målnöjdhetsgraden presenteras antingen i tabell eller i textdelen.

| | Ursprunglig budget | Ändringar i budgeten | Budget efter ändringarna | Utfall | Avvikelse |
|---------------------------------------|--------------------|----------------------|--------------------------|--------|-----------|
| Mål och nyckeltal | | | | | |
| Mål som godkänts av fullmäktige | | | | | |
| (Mål som godkänts av nämnden) | | | | | |
| | | | | | |
| Beräknade inkomster och anslag | | | | | |
| Verksamhetsinkomster | | | | | |
| Tillverkning för eget bruk | | | | | |
| Verksamhetsutgifter | | | | | |
| <i>Verksamhetsbidrag (Netto)</i> | | | | | |
| | | | | | |
| Kalkylerade kostnader | | | | | |
| Avskrivningar och nedskrivningar | | | | | |
| Ränta på bundet kapital | | | | | |
| Övriga kalkylerade kostnader | | | | | |
| Totala kostnader för uppgiften | | | | | |

= poster som är bindande för fullmäktige

Med specifik finansiering avses att en uppgift till merparten finansieras med internt tillförda medel som består av försäljnings- och avgiftsinkomster i form av vederlag för service och andra nyttigheter eller bidrag, understöd eller ersättningar för kostnaderna för specifika uppgifter.

I Finlands Kommunförbunds rekommendation om budget och ekonomiplan för kommuner och samkommuner anges alternativa sätt att presentera uppgifter med specifik finansiering i driftsekonomidelen.

I driftsekonomidelen kan utfallet för en uppgift med specifik finansiering presenteras till exempel enligt följande tabell: [19.3.2013]

DRIFTSEKONOMI / UPPGIFT MED SPECIFIK FINANSIERING / AFFÄRSVERK**Organ A****Uppgift 1****Mål**

Kort beskrivning av verksamhetsidén för uppgiften.

Kortfattad analys av måluppfyllelsen och det ekonomiska utfallet samt orsakerna till betydande avvikelser.

Måluppfyllelsen presenteras antingen i tabblån eller i textdelen.

| Namnet på uppgiften | Ursprunglig budget | Förändringar i budgeten | Budget efter förändringarna | Utfall | Avvikelse |
|---|--------------------|-------------------------|-----------------------------|--------|-----------|
| Mål och nyckeltal | | | | | |
| Mål som godkänts av fullmäktige | | | | | |
| Mål som godkänts av nämnden/direktionen | | | | | |
| Resultatbudget | | | | | |
| Verksamhetsinkomster | | | | | |
| Försäljningsinkomster/Omsättning | | | | | |
| Ökning (+) eller minskning (-) av lager | | | | | |
| av färdiga varor och varor under tillverkning | | | | | |
| Tillverkning för eget bruk | | | | | |
| Övriga inkomster | | | | | |
| Understöd och bidrag, av kommunen | | | | | |
| Verksamhetsutgifter | | | | | |
| Material och tjänster | | | | | |
| Material, förnödenheter och varor | | | | | |
| Köp av tjänster | | | | | |
| Personalutgifter | | | | | |
| Övriga utgifter | | | | | |
| Verksamhetsbidrag | | | | | |
| Finansiella inkomster och utgifter | | | | | |
| Ränteinkomster (interna) | | | | | |
| Övriga finansiella inkomster | | | | | |
| Ränteutgifter (interna) | | | | | |
| Ersättning för grundkapital | | | | | |
| Övriga finansiella utgifter | | | | | |
| Årsbidrag | | | | | |
| Avskrivningar och nedskrivningar | | | | | |
| Avskrivningar enligt plan | | | | | |
| Nedskrivningar | | | | | |
| Extraordinära inkomster och utgifter | | | | | |
| Extraordinära inkomster | | | | | |
| Extraordinära utgifter | | | | | |
| Räkenskapsperiodens resultat | | | | | |
| Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens | | | | | |
| Ökning (-) eller minskning (+) av reserver | | | | | |
| Inkomstskatt | | | | | |
| Räkenskapsperiodens överskott (underskott) | | | | | |
| Totala kostnader för uppgiften | | | | | |

I budgeten och tablån över utfallet kan man redovisa också andra faktorer som är viktiga som motivering med tanke på uppgiften. Sådana faktorer är exempelvis förändringar i bestående aktiva, antalet anställda osv. Man ska dock begränsa sig till väsentlig information.

I fråga om bestående aktiva kan för varje uppgift anges värdet i början av bokslutsåret, ökning, minskningar, avskrivningar och värdet i slutet av bokslutsåret. Avskrivningarna omfattar avskrivningar enligt plan samt avskrivningar av engångsnatur som föranletts av ändringar i avskrivningsplanen eller av andra orsaker.

Antalet anställda beskriver den arbetsinsats som kommunen förfogar över i slutet av bokslutsåret. I antalet ingår heltidsanställda, deltidsanställda och sysselsatta arbetstagar med fast eller tidsbegränsad anställning hos kommunen. Också deltidsanställda praktikanter och anställda i läroavtalsförhållande räknas med. Personer som inte står i ett arbetsrättsligt anställningsförhållande till kommunen, såsom familje- och närståendevårdare och brandmän vid avtalsbrandkårer, räknas inte med.¹⁹ Den deltidsarbetande personalen enligt situationen vid årets slut omräknas till heltidsarbetande eller också uppges antalet deltidsarbetande separat.

| | Budget | Utfall | Avvikelse |
|---|--------|--------|-----------|
| Motiveringar | | | |
| Uppgifter som beskriver verksamheten, t.ex. antalet anställda 31.12 | x | x | x |
| Tillgångar bland bestående aktiva | | | |
| Värde 1.1 | x | x | x |
| Ökningar | x | x | x |
| Minskningar | x | x | x |
| Avskrivningar | x | x | x |
| Värde 31.12 | x | x | x |

4.3.2 Resultaträkningsdelens utfall

I resultaträkningsdelen sammanställs med undantag av affärsverk²⁰ inkomsterna och utgifterna för övriga uppgifter i driftsekonomidelen samt tillverkning för eget bruk. Resultaträkningsdelen innehåller poster som följs upp i driftsekonomidelen och poster som följs upp i resultaträkningsdelen. Anslag och beräknade inkomster som följs upp i resultaträkningsdelen är skatteinkomster, statsandelar, finansiella inkomster och utgifter samt extraordinära poster. Det är också möjligt att fullmäktige i budgeten har godkänt en mer specificerad bindande nivå än den ovan nämnda. [19.3.2013]

Resultaträkningsposterna, exempelvis inkomster och utgifter av verksamheten, anges på samma noggrannhetsnivå som i budgeten.

¹⁹

Kommunala arbetsmarknadsverket, Rekommendation om personalrapporter, 2003, Kommunala arbetsmarknadsverkets cirkulär 10/2004.

²⁰

Finlands Kommunförbund, Särredovisning av kommunal affärsverksamhet, 2002, s. 13:

Fonder som utgör balansenheter är liksom kommunala affärsverk åtskilda från kommunens budget. [19.3.2013]

Avskrivningar enligt plan och nedskrivningar behandlas inte som anslag i budgeten, eftersom det inte är fråga om användning av pengar. Hur avskrivningarna redovisas i bokslutet är ändå beroende av de grunder för avskrivningsplanen som fullmäktige har godkänt.

Avskrivningsdifferenser och förändringar i reserver och fonder är poster som gäller behandlingen av resultatet, inte anslag eller beräknade inkomster. Hur de ska behandlas i bokslutet ingår i det förslag till behandling av räkenskapsperiodens resultat som kommunstyrelsen ger i verksamhetsberättelsen.

Bindande anslag och beräknade inkomster för affärsverk i kommunens driftsekonomi- och resultaträkningsdel

Bindande beräknade inkomster för affärsverk i resultaträkningsdelen i kommunens budget är ränteinkomster för kommunens lån till affärsverket samt i fråga om övriga finansieringsinkomster affärsverkets ersättning för grundkapitalet.

Anslag för eventuellt verksamhetsbidrag till ett affärsverk upptas i budgetens driftsekonomidel i anslutning till kommunstyrelsens eller ett annat organs uppgift.

Tablån över resultaträkningsdelens utfall kan ställas upp till exempel på följande sätt:

Tablå över budgetutfallet i budgetens resultaträkningsdel

| | Ursprunglig budget | Förändringar i budgeten | Budget efter förändringarna | Utfall | Avvikelse |
|---|--------------------|-------------------------|-----------------------------|--------|-----------|
| Verksamhetsinkomster | | | | | |
| Försäljningsinkomster | | | | | |
| Avgiftsinkomster | | | | | |
| Understöd och bidrag | | | | | |
| Övriga verksamhetsinkomster | | | | | |
| Tillverkning för eget bruk | | | | | |
| Verksamhetsutgifter | | | | | |
| Personalutgifter | | | | | |
| Köp av tjänster | | | | | |
| Material, förmödenheter och varor | | | | | |
| Understöd till övriga | | | | | |
| <i>Understöd till affärsverk</i> | | | | | |
| Övriga verksamhetsutgifter | | | | | |
| Verksamhetsbidrag | | | | | |
| Skatteinkomster | | | | | |
| Statsandelar | | | | | |
| Finansiella inkomster och utgifter: | | | | | |
| Ränteinkomster från övriga | | | | | |
| <i>Ränteinkomster från affärsverk</i> | | | | | |
| Övriga finansiella inkomster från övriga | | | | | |
| <i>Ersättning för grundkapitalet från affärsverk</i> | | | | | |
| Ränteutgifter | | | | | |
| Övriga finansiella utgifter | | | | | |
| Årsbidrag | | | | | |
| Avskrivningar och nedskrivningar | | | | | |
| Avskrivningar enligt plan | | | | | |
| Nedskrivningar | | | | | |
| Extraordinära poster | | | | | |
| Extraordinära inkomster | | | | | |
| Extraordinära utgifter | | | | | |
| Räkenskapsperiodens resultat | | | | | |
| Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens | | | | | |
| Ökning (-) eller minskning (+) av reserver | | | | | |
| Ökning (-) eller minskning (+) av fonder | | | | | |
| Räkenskapsperiodens överskott (underskott) | | | | | |

Specifikation av skatteinkomsterna

Skatteinkomsterna anges specificerade i grupperna kommunens inkomstskatt, andel av samfundsskatten, fastighetsskatt och övriga skatteinkomster.

| | Ursprunglig budget | Ändringar i budgeten | Budget efter ändringarna | Utfall | Avvikelse |
|--------------------------|--------------------|----------------------|--------------------------|--------|-----------|
| Skatteinkomster | | | | | |
| Kommunens inkomstskatt | x | x | x | x | x |
| Andel av samfundsskatten | x | x | x | x | x |
| Fastighetsskatt | x | x | x | x | x |
| Övriga skatteinkomster | x | x | x | x | x |

Av grunderna för kommunens inkomstskatt anges beskattningsbar inkomst, förändringar i den samt inkomstskattesatsen för de föregående åren. Även fastighetsskattesatsen anges som kompletterade information till skatteinkomsterna.

| | Inkomstskattesats | Beskattningsbar inkomst, mn € | Förändring |
|------|-------------------|-------------------------------|------------|
| 2008 | x | x | % |
| 2009 | x | x | % |
| 2010 | x | x | % |
| 2011 | x | x | % |
| 2012 | x | x | % |

Specifikation av statsandelarna

Statsandelarna för driftsekonomin specificeras som statsandelar för kommunal basservice, övriga statsandelar för undervisnings- och kulturverksamhet och behovsprövad höjning av statsandelen. [19.3.2013]

| | Ursprunglig budget | Ändringar i budgeten | Budgeten efter ändringarna | Utfall | Avvikelse |
|---|--------------------|----------------------|----------------------------|--------|-----------|
| Statsandelar | x | x | x | x | x |
| Statsandelen för kommunal basservice, inkl. utjämningsar | x | x | x | x | x |
| Övriga statsandelar för undervisnings- och kulturverksamhet | x | x | x | x | x |
| Behovsprövad höjning av statsandelen | | x | x | x | x |

Statsandelen för kommunal basservice bestäms utgående från följande bestämningsgrunder och kostnader:

- Grunderna för bestämning av den allmänna delen
- Kalkylerade kostnader för social- och hälsovården
- Kalkylerade kostnader för förskoleundervisning och grundläggande utbildning samt allmänna bibliotek
- Bestämningsgrunderna för grundläggande konstundervisning och det allmänna kulturväsendet
- Bestämningsgrunderna för förhöjd statsandel på basis av särskilt gles bosättning, för skärgårdskommuner och för kommuner inom samernas hembygdsområde.

Till systemet hör dessutom en utjämningsar av statsandelen på basis av skatteinkomsterna, genom vilken statsandelen höjs eller sänks. [19.3.2013]

I statsandelssystemet ingår också en utjämningsar som nollställer förändringar i de enskilda kommunernas statsandelar i samband med statsandelsreformen 2010. De kommuner som förlorat på systemändringen får tillsvidare ett statsandelstillägg varje år, medan de kommuner som vunnit på förändringen får ett avdrag.

Hemkommunsersättningarna för förskoleundervisning och grundläggande utbildning bokförs som verksamhetsinkomster och verksamhetsutgifter, och därför ingår de inte i statsandelen för kommunal basservice. [19.3.2013]

Statsandelen enligt huvudmannasystemet gäller gymnasier, yrkesutbildning och yrkes-högskolor samt andra kalkylerade statsandelar som inte räknas med i finansieringsandelen, men som behandlas som en helhet utan öronmärkning vid sidan av huvudmannasystemet. Till de sistnämnda hör idrott, ungdomsarbete, medborgarinstitut, grundläggande konstundervisning (timbaserad), teatrar, orkestrar och museer samt morgon- och eftermiddagsverksamhet.

4.3.3 Investeringsdelens utfall

Investeringsdelens utfall presenteras enligt projekt eller projektgrupp, på samma sätt som i budgeten, exempelvis på följande sätt:

Tablå över investeringsdelens utfall

| | Kostnadsberäkning och förändringar i den | Användning under tidigare år | Ursprunglig budget | Ändringar i budgeten | Budget efter ändringarna | Utfall | Avvikelse | Använt av kostnadsberäkn. 31.12 |
|-------------------------------|--|------------------------------|--------------------|----------------------|--------------------------|--------|-----------|---------------------------------|
| ORGAN A | | | | | | | | |
| Uppgift 1 | | | | | | | | |
| Projekt 1 | | | | | | | | |
| Projektmål | | | | | | | | |
| Utgifter | | | | | | | | |
| Inkomster | | | | | | | | |
| Nettoutgift | | | | | | | | |
| Projektgrupp 2 | | | | | | | | |
| Projektmål | | | | | | | | |
| Utgifter | | | | | | | | |
| Inkomster | | | | | | | | |
| Nettoutgift | | | | | | | | |
| Objekt A | | | | | | | | |
| Objekt B | | | | | | | | |
| Objekt C | | | | | | | | |
| Uppgift 2 | | | | | | | | |
| Projekt/projektgrupp 3 | | | | | | | | |
| Projektmål | | | | | | | | |
| ORGAN B | | | | | | | | |
| Uppgift 1 | | | | | | | | |
| Projekt | | | | | | | | |
| Projektmål | | | | | | | | |
| osv. | | | | | | | | |

I kostnadsberäkningen och förändringarna i den tas med alla ändringar som godkänts av fullmäktige, också ändringar som gjorts före budgetåret.

I tablan över utfallet följs också utfallet av inkomster och nettoutgifter upp för ett projekt eller en projektgrupp. Investeringsinkomsterna utgörs av finansieringsandelar och

försäljning av bestående aktiva. Finansieringsandelarna antecknas som inkomst i tablån över utfallet när rätten till inkomst uppstått.

Bildandet av investeringsreserver eller användningen av dem har ingenting att göra med reserveringen eller användningen av anslag. Därför presenteras förändringar i reserverna inte i tablån över budgetutfallet, utan i samband med behandlingen av räkenskapsperiodens resultat (se kapitel 3.8 om styrelsens förslag till behandling av räkenskapsperiodens resultat).

En tilläggsplacering av grundkapital som kommunen gör i ett affärsverk tas upp i investeringsdelen som en investeringsutgift. En finansieringsandel eller ett understöd som kommunen ger ett affärsverk för anskaffningsutgiften för en tillgång som hör till bestående aktiva behandlas i kommunens budget och bokföring antingen som en ökning av grundkapitalet eller som lån.

Försäljningen av bestående aktiva behandlas som inkomst i tablån över investeringsdelens utfall på motsvarande sätt som den har behandlats i budgeten. Om vinst på försäljning av bestående aktiva har tagits upp som resultatpåverkande i budgeten, ska den också i tablån över utfallet behandlas som inkomst i driftsekonomidelen. Dessutom ska totalpriset för den sålda tillgången uppges som investeringsinkomst.

I investeringsdelen bör också utredas hur eventuella övriga projektspecifika mål har uppfyllts. Projektspecifika mål kan ha ställts upp för till exempel ny-, utbyggnads- eller reinvesteringar eller också kan målet vara att investeringarna ska ge större servicevolym, förbättra servicekapaciteten eller effektivisera produktionen. [19.3.2013]

4.3.4 Finansieringsdelens utfall

I tablån över finansieringsdelens utfall anges hur kommunens utgifter har finansierats. Med hjälp av den samlas den interna finansieringen, investeringarna, utlåningen och inlåningen samt övrig finansieringsverksamhet i en enda kalkyl.

Finansieringsdelen innehåller sådana poster där utfallet följs upp i budgetens resultaträknings- och investeringsdel, samt sådana poster där utfallet följs upp i finansieringsdelen. Till dessa sistnämnda hör bland annat öknings- och minskningar av utlåningen, öknings- och minskningar av lån samt förändringar i eget kapital.

Tablån över finansieringsdelens utfall ställs upp på följande sätt:

Förändringar i utlåningen

Ökning av utlåningen till andra avser lån som kommunen beviljat andra än affärsverken. Ökning av utlåningen är utgivna lån som hör till gruppen placeringar bland bestående aktiva i balansräkningen. Hit hör bland annat lån för finansiering av investeringar vilka beviljats kommunens dottersamfund och andra samfund som producerar kommunal service. Ökning av utlåningen till affärsverk avser lån som kommunen beviljat sina affärsverk.

Tablå över finansieringsdelens utfall

| | Ursprunglig budget | Ändringar i budgeten | Budget efter ändringarna | Utfall | Avvikelse |
|---|--------------------|----------------------|--------------------------|--------|-----------|
| Verksamhet och investeringar | | | | | |
| Verksamhetens kassaflöde | | | | | |
| Årsbidrag | | | | | |
| Extraordinära poster | | | | | |
| Korrektivposter till internt tillförda medel | | | | | |
| Investeringarnas kassaflöde | | | | | |
| Investeringsutgifter | | | | | |
| Finansieringsandelar för investeringsutgifter | | | | | |
| Inkomster från överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva | | | | | |
| Verksamhet och investeringar, netto | | | | | |
| Finansieringsverksamhet | | | | | |
| Förändringar i utlåningen | | | | | |
| Ökning av utlåningen till andra | | | | | |
| <i>Ökning av utlåningen till affärsverk</i> | | | | | |
| Minskning av utlåningen till andra | | | | | |
| <i>Minskning av utlåningen till affärsverk</i> | | | | | |
| Förändringar i lånestocken | | | | | |
| Ökning av långfristiga lån | | | | | |
| Minskning av långfristiga lån | | | | | |
| Förändring av kortfristiga lån | | | | | |
| Förändringar i eget kapital | | | | | |
| Inverkan på likviditeten | | | | | |

Minskning av utlåningen är under räkenskapsperioden gjorda amorteringar på lån som kommunen gett ut. I tablåen över utfallet anges separat minskning av utlåningen till andra och minskning av utlåningen till affärsverk.

Förändringar i lånestocken

Ökning av långfristiga lån anger i vilken utsträckning kommunen har upptagit eller förnyat långfristiga lån under räkenskapsåret. Minskning av långfristiga lån visar hur mycket lånen har amorterats under räkenskapsåret. I utfallet presenteras posterna som bruttobelopp, även om fullmäktige i budgeten har godkänt differensen mellan de långfristiga lånen som en bindande post. Graden av bindning visas genom skuggning eller på något annat liknande sätt.

Förändringar i kortfristiga lån visar skillnaden mellan ökning och minskningar av kortfristiga lån.

Förändringar i eget kapital

I både kommuner och samkommuner redovisas som förändringar i eget kapital sådana rättelser av fel som bokförts mot eget kapital vilka inverkar på penningflödet.

I en samkommun betraktas som ökning av eget kapital också en kapitalplacering som en medlemskommun eller medlemskommun har betalat till samkommunen. En placering i form av eget kapital kan bestå av en ökning av grundkapitalet eller en tilläggsplacering inom övrigt eget kapital, till exempel i en placeringsfond. Minskningar av eget kapital är återbetalningar av kapital till medlemskommuner (återbetalning av grundkapitalandelen eller kapitalandelen i en placeringsfond).

Inverkan på likviditeten

Posten *Inverkan på likviditeten* anges i tabblån över utfallet summerad på en rad, om detta förfarande också har använts i budgeten. Posten *Inverkan på likviditeten* innehåller poster vars förändringar är svåra att uppskatta i budgeten. Sådana poster är bland annat förvaltade medel och förvaltad kapital, omsättningstillgångar, långfristiga och kortfristiga fordringar samt förändringar i räntefria långfristiga och kortfristiga skulder.

I den externa finansieringsanalysen redovisas posten *Inverkan på likviditeten* emellertid specificerad. Också i budgeten bör sådana betydande förändringar i likviditeten som kan uppskattas presenteras på egen rad.

4.3.5 Sammandrag av utfallet av anslag och beräknade inkomster

En tablå med ett sammandrag över bindande anslag och beräknade inkomster i budgeten utan affärsverk²¹ ska göras upp. Sammandraget ska innehålla budgeten, utfallet, avvikelser, ändringar i budgeten och avvikelser efter ändringen av budgeten för sådana poster i driftsekonomidelen, investeringsdelen, resultaträkningsdelen och finansieringsdelen som fullmäktige godkänt som bindande. [19.3.2013]

21

Finlands Kommunförbund, Särredovisning av kommunal affärsverksamhet, 2002, s. 13:
Fonder som utgör balansenheter är liksom kommunala affärsverk åtskilda från kommunens budget.
[19.3.2013]

SAMMANDRAG AV UTFALLET AV ANSLAG OCH BERÄKNADE INKOMSTER SOM FULLMAKTIGE GODKANT

| | Bindning ¹⁾ N B | Anslag | | | | | Beräknade inkomster | | | | |
|--------------------------------|----------------------------------|---------------|---------------------|------------------------|--------------|-----------|---------------------|---------------------|------------------------|--------------|------------|
| | | Urspr. budget | Ändringar i bugeten | Budget efter ändringar | Utfall | Avvikelse | Urspr. budget | Ändringar i bugeten | Budget efter ändringar | Utfall | Avvikelse |
| DRIFTSEKONOMIDEL | | | | | | | | | | | |
| Organ A | | | | | | | | | | | |
| Uppgift 1 | N | 1 200 | | 1 200 | 1 195 | 5 | | | | | |
| Uppgift 2 | B | 800 | 50 | 850 | 840 | 10 | 100 | | 100 | 110 | 10 |
| ... | | | | | | | | | | | |
| Organ N | | | | | | | | | | | |
| Uppgift 1 | B | 1 600 | | 1 600 | 1 580 | 20 | 80 | | 80 | 60 | -20 |
| RESULTATRÄKNINGSDEL | | | | | | | | | | | |
| Skatteinkomster | B | | | | | | 2 400 | | 2 400 | 2 550 | 150 |
| Statsandelar | B | | | | | | 1 970 | 100 | 2 070 | 2 010 | -60 |
| Ränteinkomster | B | | | | | | 150 | | 150 | 160 | 10 |
| Övriga finansiella inkomster | B | | | | | | 70 | 30 | 100 | 100 | |
| Ränteutgifter | B | 100 | | 100 | 80 | 20 | | | | | |
| Övriga finansiella utgifter | B | 80 | 10 | 90 | 100 | -10 | | | | | |
| Extraordinära poster | B | 20 | 30 | 50 | 40 | 10 | 10 | | 10 | 20 | 10 |
| INVESTERINGSDEL | | | | | | | | | | | |
| Organ A | | | | | | | | | | | |
| Projekt/projektgrupp 1 | B | 300 | 60 | 360 | 350 | 10 | 120 | | 120 | 110 | -10 |
| Projekt/projektgrupp 2 | B | 1 250 | 60 | 1 310 | 1 260 | 50 | 200 | | 200 | 190 | -10 |
| ... | | | | | | | | | | | |
| Organ N | | | | | | | | | | | |
| Projekt/projektgrupp 1 | B | 450 | 50 | 500 | 530 | -30 | 100 | 30 | 130 | 60 | -70 |
| FINANSIERINGSDEL | | | | | | | | | | | |
| Förändringar i utlåningen | | | | | | | | | | | |
| Ökning av utlåningen | B | 100 | | 100 | 80 | 20 | | | | | |
| Minskning av utlåningen | B | | | | | | 60 | | 60 | 70 | 10 |
| Förändringar i lånestocken | | | | | | | | | | | |
| Ökning av långfristiga lån | B | | | | | | 500 | 60 | 560 | 560 | |
| Minskning av långfristiga lån | B | 150 | | 150 | 170 | -20 | | | | | |
| Förändring av kortfristiga lån | N | | | | | | 80 | | 80 | | -80 |
| Förändringar i eget kapital | B | | | | | | 30 | | 30 | 40 | 10 |
| Inverkan på likviditeten | | | | | | | 180 | 40 | 220 | 185 | -35 |
| TOTALT | | 6 050 | 260 | 6 310 | 6 225 | 85 | 6 050 | 260 | 6 310 | 6 225 | -85 |

1) N = bindande nettoanslag/nettoinkomst, B= bindande bruttoanslag/bruttoinkomst

5 Bokslutskalkyler

5.1 Bestämmelser och anvisningar som gäller bokslutskalkyler

Bokslutskalkyler är resultaträkningen, finansieringsanalysen, balansräkningen, koncernresultaträkningen och koncernbalansräkningen samt koncernens finansieringsanalys. Vid upprättandet av bokslutet tillämpas bokföringslagen och bokföringsförordningen i enlighet med bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisningar och bokslutsscheman²².

För varje post i resultaträkningen och balansräkningen ska motsvarande uppgifter för den närmast föregående räkenskapsperioden anges (jämförelsetal). Om specificeringen av resultaträkningen eller balansräkningen har ändrats, ska jämförelsetalet om möjligt korrigeras. På samma sätt ska förfaras om jämförelsetalet av något annat skäl inte är användbart (BokfL 3 kap. 1 § 2 mom.). Jämförelsetalet anges på motsvarande sätt också när finansieringsanalysen, koncernresultaträkningen, koncernbalansräkningen och koncernens finansieringsanalys upprättas.

Bokslutskalkylernas uppställningsform får inte ändras, om det inte finns särskild anledning till det (BokfF 1 kap. 8 § och 3 kap. 1 § 1 mom.). Kalkylerna ska upprättas mer detaljerat än vad schemat utvisar, om det är nödvändigt för att de faktorer som inverkat på räkenskapsperiodens resultatbildning eller balansräkningsposterna ska kunna klargöras (BokfF 1 kap. 9 §).

I resultaträkningen ska intäcks- och kostnadsposterna redovisas var för sig utan att de dras av från varandra, om sammanslagningen av intäkten och kostnaden i en post inte är motiverad för att ge en rättvisande bild (BokfF 1 kap. 10 § 1 mom.)

Om kommunen har en fordran hos den till vilken den själv står i skuld, ska fordran och skulden tas upp var för sig i balansräkningen. Också de övriga balansräkningsposterna ska tas upp utan att de dras av från varandra, om avdraget inte är motiverat för att ge en rättvisande bild (BokfF 1 kap. 10 § 2 mom.).

Om det under en enskild benämning inte förekommer några siffror för denna eller föregående räkenskapsperiod, ska benämningen utelämnas ur resultaträkningen, finansieringsanalysen eller balansräkningen. I balansräkningsschemat kan benämningarna anges utan bokstavs- eller sifferbeteckningar (BokfF 1 kap. 11 § 3 mom.). [19.3.2013]

Resultaträkningen och balansräkningen upprättas med en cents noggrannhet. Finansieringsanalysen, koncernresultaträkningen, koncernbalansräkningen och koncernens finansieringsanalys får också upprättas i tusen euro.

Sammanställning av ett affärsverk och en annan balansenhets i bokslutskalkylerna

Resultaträkningen, finansieringsanalysen och balansräkningen för ett affärsverk eller en annan balansenhet sammanställs rad för rad med motsvarande bokslutskalkyler för kommunen. Kommunsektionen har gett anvisningar om sammanställningen och om elimineringen av interna poster före sammanställningen²³.

23

Allmän anvisning om behandling av kommunala affärsverk i bokföringen, 29.5.2007.

5.2 Resultaträkning

RESULTATRAKNING FÖR KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER

| | 2013 | | 2012 | |
|---|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Verksamhetsintäkter | | | | |
| Försäljningsintäkter | + | | + | |
| Avgiftsintäkter | + | | + | |
| Understöd och bidrag | + | | + | |
| Övriga verksamhetsintäkter | + | + | + | + |
| | <u> </u> | | <u> </u> | |
| Tillverkning för eget bruk | | + | + | + |
| Verksamhetskostnader | | | | |
| Personalkostnader | | | | |
| Löner och arvoden | - | | - | |
| Lönebikostnader | | | | |
| Pensionskostnader | - | | - | |
| Övriga lönebikostnader | - | | - | |
| Köp av tjänster | - | | - | |
| Material, förnödenheter och varor | - | | - | |
| Understöd | - | | - | |
| Övriga verksamhetskostnader | - | | - | |
| | <u> </u> | <u> </u> | <u> </u> | <u> </u> |
| Verksamhetsbidrag | | = | = | |
| Skatteinkomster | | + | + | |
| Statsandelar | | + | + | |
| Finansiella intäkter och kostnader | | | | |
| Ränteintäkter | + | | + | |
| Övriga finansiella intäkter | + | | + | |
| Räntekostnader | - | | - | |
| Övriga finansiella kostnader | - | +/- | - | +/- |
| | <u> </u> | | <u> </u> | |
| Årsbidrag | | = | = | |
| Avskrivningar och nedskrivningar | | | | |
| Avskrivningar enligt plan | - | | - | |
| Nedskrivningar | - | - | - | |
| | <u> </u> | | <u> </u> | |
| Extraordinära poster | | | | |
| Extraordinära intäkter | + | | + | |
| Extraordinära kostnader | - | +/- | - | +/- |
| | <u> </u> | | <u> </u> | |
| Räkenskapsperiodens resultat | | = | = | |
| Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens | | -/+ | | -/+ |
| Ökning (-) eller minskning (+) av reserver | | -/+ | | -/+ |
| Ökning (-) eller minskning (+) av fonder | | -/+ | | -/+ |
| | | <u> </u> | | <u> </u> |
| Räkenskapsperiodens överskott (underskott) | | = | = | |

I samkommuner utelämnas raderna Skatteinkomster och Statsandelar (BokfF 1 kap. 11 §)

5.3 Finansieringsanalys

FINANSIERINGSANALYS FOR KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER

| | 2013 | | 2012 | |
|---|------|-----|------|-----|
| Verksamhetens kassaflöde | | | | |
| Årsbidrag | + | | + | |
| Extraordinära poster | +/- | | +/- | |
| Korrektivposter till internt tillförda medel | +/- | +/- | +/- | +/- |
| Investeringarnas kassaflöde | | | | |
| Investeringsutgifter | - | | - | |
| Finansieringsandelar för investeringar | + | | + | |
| Inkomster från överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva | + | +/- | + | +/- |
| Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde | | = | | = |
| Finansieringens kassaflöde | | | | |
| Förändringar i utlåningen | | | | |
| Ökning av utlåningen | - | | - | |
| Minskning av utlåningen | + | +/- | + | +/- |
| Förändringar i lånestocken | | | | |
| Ökning av långfristiga lån | + | | + | |
| Minskning av långfristiga lån | - | | - | |
| Förändring av kortfristiga lån | +/- | +/- | +/- | +/- |
| Förändringar i eget kapital | | +/- | +/- | +/- |
| Övriga förändringar i likviditeten | | | | |
| Förändring av förvaltade medel och förvaltad kapital | +/- | | +/- | |
| Förändring av omsättningstillgångar | +/- | | +/- | |
| Förändring av fordringar | +/- | | +/- | |
| Förändring av räntefria skulder | +/- | +/- | +/- | +/- |
| Finansieringens kassaflöde | | = | | = |
| Förändring av likvida medel | +/- | +/- | +/- | +/- |
| Förändring av likvida medel | | | | |
| Likvida medel 31.12 | + | | + | |
| Likvida medel 1.1 | - | +/- | - | +/- |

5.4 Balansräkning

BALANSRAKNING FOR KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER

AKTIVA

A BESTÅENDE AKTIVA

I Immateriella tillgångar

1. Immateriella rättigheter
2. Övriga utgifter med lång verkningstid
3. Förskottsbetalningar

II Materiella tillgångar

1. Mark- och vattenområden
2. Byggnader
3. Fasta konstruktioner och anordningar
4. Maskiner och inventarier
5. Övriga materiella tillgångar
6. Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar

III Placeringar

1. Aktier och andelar
2. Masskuldebrevsfordringar
3. Övriga lånefordringar
4. Övriga fordringar

B FÖRVALTADE MEDEL

1. Statliga uppdrag
2. Donationsfondernas särskilda täckning
3. Övriga förvaltade medel

C RÖRLIGA AKTIVA

I Omsättningstillgångar

1. Material och förnödenheter
2. Varor under tillverkning
3. Färdiga produkter
4. Övriga omsättningstillgångar
5. Förskottsbetalningar

II Fordringar

Långfristiga fordringar

1. Kundfordringar
2. Lånefordringar
3. Övriga fordringar
4. Resultatregleringar

Kortfristiga fordringar

1. Kundfordringar
2. Lånefordringar
3. Övriga fordringar
4. Resultatregleringar

III Finansiella värdepapper

1. Aktier och andelar
2. Placeringar i penningmarknadsinstrument
3. Masskuldebrevsfordringar
4. Övriga värdepapper

IV Kassa och bank

PASSIVA SAMMANLAGT

PASSIVA

A EGET KAPITAL

I Grundkapital

- II Uppskrivningsfond
- III Övriga egna fonder
- IV Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder
- V Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

B AVSKRIVNINGSDIFFERENS OCH RESERVER

1. Avskrivningsdifferens
2. Reserver

C AVSÄTTNINGAR

1. Avsättningar för pensioner
2. Övriga avsättningar

D FÖRVALTAT KAPITAL

1. Statliga uppdrag
2. Donationsfondernas kapital
3. Övrigt förvaltad kapital

E FRÄMMANDE KAPITAL

I Långfristigt

1. Masskuldebrevslån
2. Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter
3. Lån från offentliga samfund
4. Lån från övriga kreditgivare
5. Erhållna förskott
6. Leverantörsskulder
7. Övriga skulder/Anslutningsavgifter och övriga skulder
8. Resultatregleringar

II Kortfristigt

1. Masskuldebrevslån
2. Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter
3. Lån från offentliga samfund
4. Lån från övriga kreditgivare
5. Erhållna förskott
6. Leverantörsskulder
7. Övriga skulder/Anslutningsavgifter och övriga skulder
8. Resultatregleringar

AKTIVA SAMMANLAGT

5.5 Koncernkalkyler

KONCERNRESULTATRÄKNING

| | 2013 | 2012 |
|---|-------------|-------------|
| Verksamhetsintäkter | + | + |
| Verksamhetskostnader | - | - |
| Andel av intressesamfundens vinst (förlust) | +/- | +/- |
| Verksamhetsbidrag | = | = |
| Skatteinkomster | + | + |
| Statsandelar | + | + |
| Finansiella intäkter och kostnader | | |
| Ränteintäkter | + | + |
| Övriga finansiella intäkter | + | + |
| Räntekostnader | - | - |
| Övriga finansiella kostnader | - | - |
| Årsbidrag | = | = |
| Avskrivningar och nedskrivningar | | |
| Avskrivningar enligt plan | - | - |
| Räkenskapsperiodens över- och underparivärden | +/- | +/- |
| Nedskrivningar | - | - |
| Extraordinära poster | +/- | +/- |
| Räkenskapsperiodens resultat | = | = |
| Bokslutsdispositioner | +/- | +/- |
| Minoritetsandelar | +/- | +/- |
| Räkenskapsperiodens överskott (underskott) | = | = |

KONCERNENS FINANSIERINGSANALYS

| | 2013 | | 2012 | |
|---|------|-----|------|-----|
| Verksamhetens kassaflöde | | | | |
| Årsbidrag | + | | + | |
| Extraordinära poster | +/- | | +/- | |
| Korrektivposter till internt tillförda medel | +/- | +/- | +/- | +/- |
| Investeringarnas kassaflöde | | | | |
| Investeringsutgifter | - | | - | |
| Finansieringsandelar för investeringar | + | | + | |
| Inkomster från överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva | + | +/- | + | +/- |
| Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde | | = | | = |
| Finansieringens kassaflöde | | | | |
| Förändringar i utlåningen | | | | |
| Ökning av utlåningen | - | | - | |
| Minskning av utlåningen | + | +/- | + | +/- |
| Förändringar i lånestocken | | | | |
| Ökning av långfristiga lån | + | | + | |
| Minskning av långfristiga lån | - | | - | |
| Förändring av kortfristiga lån | +/- | +/- | +/- | +/- |
| Förändringar i eget kapital | | +/- | +/- | +/- |
| Övriga förändringar i likviditeten | | | | |
| Förändring av förvaldade medel och förvaltad kapital | +/- | | +/- | |
| Förändring av omsättningstillgångar | +/- | | +/- | |
| Förändring av fordringar | +/- | | +/- | |
| Förändring av räntefria skulder | +/- | +/- | +/- | +/- |
| Finansieringens kassaflöde | | = | | = |
| Förändring av likvida medel | +/- | +/- | +/- | +/- |
| Förändring av likvida medel | | + | | + |
| Likvida medel 31.12 | | - | | - |
| Likvida medel 1.1 | | +/- | | +/- |

KONCERNBALANSRAKNING**AKTIVA**

BESTÅENDE AKTIVA

Immateriella tillgångar

Immateriella rättigheter

Övriga utgifter med lång verkningstid

Förskottsbetalningar

Materiella tillgångar

Mark- och vattenområden

Byggnader

Fasta konstruktioner och anordningar

Maskiner och inventarier

Övriga materiella tillgångar

Förskottsbetalningar och

pågående nyanläggningar

Placeringar

Andelar i intressesamfund

Övriga aktier och andelar

Masskuldebrevsfordringar

Övriga lånefordringar

Övriga fordringar

FÖRVALTADE MEDEL

Statliga uppdrag

Donationsfondernas särskilda täckning

Övriga förvaltade medel

RÖRLIGA AKTIVA

Omsättningsstillgångar

Material och förmödenheter

Varor under tillverkning

Färdiga produkter

Övriga omsättningsstillgångar

Förskottsbetalningar

Fordringar

Långfristiga fordringar

Kundfordringar

Lånefordringar

Övriga fordringar

Resultatregleringar

Kortfristiga fordringar

Kundfordringar

Lånefordringar

Övriga fordringar

Resultatregleringar

Finansiella värdepapper

Aktier och andelar

Placeringar i penningmarknadsinstrument

Masskuldebrevsfordringar

Övriga värdepapper

Kassa och bank

AKTIVA TOTALT

PASSIVA

EGET KAPITAL

Grundkapital

Uppskrivningsfond

Övriga egna fonder

Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder

Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

MINORITETSANDELAR

AVSKRIVNINGSDIFFERENS OCH

RESERVER

Avskrivningsdifferens

Reserver

AVSÄTTNINGAR

Avsättning för pensioner

Övriga avsättningar

FÖRVALTAT KAPITAL

Statliga uppdrag

Donationsfondernas kapital

Övrigt förvaltad kapital

FRÄMMANDE KAPITAL

Långfristigt

Masskuldebrevslån

Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter

Lån från offentliga samfund

Lån från övriga kreditgivare

Erhållna förskott

Leverantörsskulder

Övriga skulder/Anslutningsavgifter och övriga skulder

Resultatregleringar

Kortfristigt

Masskuldebrevslån

Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter

Lån från offentliga samfund

Lån från övriga kreditgivare

Erhållna förskott

Leverantörsskulder

Övriga skulder/Anslutningsavgifter och övriga skulder

Resultatregleringar

PASSIVA TOTALT

Koncernbalansräkningen kan även redovisas i en mer generell form enligt schemat för förkortad koncernbalansräkning.

KONCERNBALANSRÄKNING (förkortad)

AKTIVA

BESTAENDE AKTIVA

Immateriella tillgångar
 Immateriella rättigheter
 Övriga utgifter med lång verkningstid
 Förskottsbetalningar

Materiella tillgångar

Mark- och vattenområden
 Byggnader
 Fasta konstruktioner och anordningar
 Maskiner och inventarier
 Övriga materiella tillgångar
 Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar

Placeringar

Andelar i intressesamfund
 Övriga aktier och andelar
 Masskuldebrevsfordringar
 Övriga lånefordringar
 Övriga fordringar

FORVALTADE MEDEL

RORLIGA AKTIVA

Omsättningsstillgångar
 Fordringar
 Långfristiga fordringar
 Kortfristiga fordringar

Finansiella värdepapper

Kassa och bank

AKTIVA TOTALT

PASSIVA

EGET KAPITAL

Grundkapital
 Uppskrivningsfond
 Övriga egna fonder
 Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder
 Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

MINORITETSANDELAR

AVSKRIVNINGSDIFFERENS OCH RESERVER

Avskrivningsdifferens
 Reserver

AVSÄTTNINGAR

Avsättningar för pensioner
 Övriga avsättningar

FORVALTAT KAPITAL

FRAMMANDE KAPITAL

Långfristigt räntebärande främmande kapital
 Långfristigt räntefritt främmande kapital
 Kortfristigt räntebärande främmande kapital
 Kortfristigt räntefritt främmande kapital

PASSIVA TOTALT

6 Noter till bokslutet

I kommunallagen, bokföringslagen och bokföringsförordningen finns bestämmelser om noter till bokslutet. Enligt 3 kap. 2 § i bokföringslagen ska bokslutet ge riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet och om dennes ekonomiska ställning (rättvisande bild). De tilläggsupplysningar som behövs för detta ska lämnas i noterna. Kommunsektionen har gett en separat allmän anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner 11.12.2012). [19.3.2013]

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 verksamhetens resultat och den ekonomiska ställningen. Det är obligatoriskt att offentliggöra noterna som en del av bokslutet.

7 Särredovisade bokslut

I kapitlet redogörs för affärsverks, andra balansenheters och kalkylmässigt åtskilda enheters bokslutskalkyler och noterna till dem, tablåer över budgetutfallet och verksamhetsberättelser.

7.1 Särredovisade bokslut för affärsverk

Till affärsverkets särredovisade bokslut hör resultaträkning, balansräkning och finansieringsanalys och bilagor till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse.

7.1.1 Bokslutskalkyler och nyckeltal för affärsverk

Bokslutskalkyler för affärsverk redovisas för bokslutsåret och det föregående året. I anslutning till kalkylerna redovisas också de nyckeltal som beräknats utgående från dem. Kalkylerna upprättas med iakttagande av schemana för balansräkning, resultaträkning och finansieringsanalys enligt bokföringsnämndens kommunsektions anvisning för affärsverk (29.5.2007).

Resultaträkning för kommunala affärsverk

| | 1.1–31.12.2013 | | 1.1–31.12.2012 | |
|---|----------------|-------|----------------|-------|
| Omsättning | | + | | + |
| Ökning (+) eller minskning (-) av lager av färdiga varor och varor under tillverkning | | +/- | | +/- |
| Tillverkning för eget bruk | | + | | + |
| Övriga rörelseintäkter | | + | | + |
| Understöd och bidrag av kommunen/samkommunen | | + | | + |
| Material och tjänster | | | | |
| Material, förnödenheter och varor | | | | |
| Inköp under räkenskapsperioden | - | | - | |
| Ökning (+) eller minskning (-) av lager | +/- | | +/- | |
| Köp av tjänster | - | - | - | - |
| Personalkostnader | | | | |
| Löner och arvoden | - | | - | |
| Lönebikostnader | | | | |
| Pensionskostnader | - | | - | |
| Övriga lönebikostnader | - | - | - | - |
| Avskrivningar och nedskrivningar | | | | |
| Avskrivningar enligt plan | - | | - | |
| Nedskrivningar | - | - | - | - |
| Övriga rörelsekostnader | | - | | - |
| Rörelseöverskott (-underskott) | | + | | + |
| Finansiella intäkter och kostnader | | | | |
| Ränteintäkter | + | | + | |
| Övriga finansiella intäkter | + | | + | |
| Till kommunen/samkommunen betalda räntekostnader | - | | - | |
| Till övriga betalda räntekostnader | - | | - | |
| Ersättning för grundkapital | - | | - | |
| Övriga finansiella kostnader | - | +/- | - | +/- |
| Överskott (underskott) före extraordinära poster | | + | | + |
| Extraordinära poster | | | | |
| Extraordinära intäkter | + | | + | |
| Extraordinära kostnader | - | +/- | - | +/- |
| Överskott (underskott) före överföring till reserver | | + | | + |
| Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens | | -/+ | | -/+ |
| Ökning (-) eller minskning (+) av reserver | | -/+ | | -/+ |
| Inkomstskatt | | - | | - |
| Räkenskapsperiodens överskott (underskott) | | +/(-) | | +/(-) |

NYCKELTAL

Avkastning på placerat kapital, %

Avkastning på kommunens placerade kapital, %

Vinst, %

NYCKELTAL I RESULTATRÄKNINGEN FÖR AFFÄRSVERK

Nyckeltal i resultaträkningen för affärsverk är:

Avkastning på placerat kapital, %

= $100 * (\text{Överskott/underskott före extraordinära poster} + \text{Till kommunen/samkommunen betalda räntekostnader} + \text{Till övriga betalda räntekostnader} + \text{Ersättning för grundkapital}) / (\text{Eget kapital} + \text{Placerat räntebärande främmande kapital} + \text{Avskrivningsdifferens och reserver})$

Med räntebärande främmande kapital avses posterna 1–5 för långfristigt och kortfristigt främmande kapital i affärsverkets balansräkning (Masskuldebrevslån, Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter, Lån från kommunen/samkommunen, Lån från offentliga samfund, Lån från andra kreditgivare). Även långfristiga lån med så kallad nollränta är placerat kapital.

Nyckeltalets balansposter räknas som ett medeltal av värdena vid räkenskapsperiodens början och slut.

Nyckeltalet anger avkastningen på affärsverkets placerade kapital, dvs. mäter affärsverkets relativa lönsamhet. Nyckeltalets jämförbarhet mellan olika affärsverk kan försvagas av det faktum att bokföringsvärdet för tillgångar bland bestående aktiva kan avvika väsentligt från det verkliga värdet.

Avkastning på kommunens placerade kapital, %

= $100 * (\text{Överskott/underskott före extraordinära poster} + \text{Till kommunen betalda räntekostnader} + \text{Ersättning för grundkapital}) / (\text{Eget kapital} + \text{Lån från kommunen/samkommunen} + \text{Avskrivningsdifferens och reserver})$

Även långfristiga lån med så kallad nollränta från kommunen beaktas i nyckeltalen som placerat kapital.

Nyckeltalets balansposter räknas som ett medeltal av värdena vid räkenskapsperiodens början och slut.

Nyckeltalet anger avkastningen på kommunens placerade kapital i affärsverket. Avkastningsprocenten på kommunens placerade kapital är inte samma sak som ersättning för grundkapital eller intern låneränta, eftersom man vid beräkningen av avkastningsprocenten på det placerade kapitalet utöver nämnda poster även beaktar underskotts-/överskottsposter samt avskrivningsdifferens och reserver.

Vinst, %

= $100 * (\text{Under-/överskott före reserver/Omsättning})$

Nyckeltalet anger hur stor procentuell andel affärsverkets underskott/överskott före reserver och skatter utgör av omsättningen. Om procenttalet är negativt, går affärsverkets verksamhet med förlust.

Finansieringsanalys för kommunala affärsverk

| | 2013 | | 2012 | |
|---|-------------|------------|-------------|------------|
| Verksamhetens kassaflöde | | | | |
| Rörelseöverskott (-underskott) | +/- | | +/- | |
| Avskrivningar och nedskrivningar | + | | + | |
| Finansiella intäkter och kostnader | +/- | | +/- | |
| Extraordinära poster | +/- | | +/- | |
| Inkomstskatt | + | | + | |
| Korrektivposter till internt tillförda medel | +/- | | +/- | |
| | <u>+/-</u> | +/- | <u>+/-</u> | +/- |
| Investeringarnas kassaflöde | | | | |
| Investeringsutgifter | - | | - | |
| Finansieringsandelar för investeringsutgifter | + | | + | |
| Inkomster från överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva | + | - | + | |
| | <u>+</u> | <u>-</u> | <u>+</u> | |
| Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde | | +/- | | +/- |
| Finansieringens kassaflöde | | | | |
| Förändringar i utlåningen | | | | |
| Ökningar i utlåningen till kommunen/samkommunen | - | | - | |
| Ökningar i utlåningen till övriga | - | | - | |
| Minskningar i utlåningen till kommunen/samkommunen | + | | + | |
| Minskningar i utlåningen till övriga | + | +/- | + | +/- |
| | <u>+</u> | | <u>+</u> | |
| Förändringar i lånestocken | | | | |
| Ökning av långfristiga lån från kommunen/samkommunen | + | | + | |
| Ökning av långfristiga lån från övriga | + | | + | |
| Minskning av långfristiga lån från kommunen/samkommunen | - | | - | |
| Minskning av långfristiga lån från övriga | - | | - | |
| Förändring av kortfristiga lån från kommunen/samkommunen | +/- | | +/- | |
| Förändring av kortfristiga lån från övriga | +/- | +/- | +/- | +/- |
| | <u>+/-</u> | <u>+/-</u> | <u>+/-</u> | <u>+/-</u> |
| Förändringar i eget kapital | | | | |
| Övriga förändringar i likviditeten | | | | |
| Förändring av förvaltade medel och förvalt kapital | +/- | | +/- | |
| Förändring av omsättningstillgångar | +/- | | +/- | |
| Förändring av fordringar på kommunen/samkommunen | +/- | | +/- | |
| Förändring av fordringar på övriga | +/- | | +/- | |
| Förändring av räntefria skulder till kommunen/samkommunen | +/- | | +/- | |
| Förändring av räntefria skulder till övriga | +/- | +/- | +/- | +/- |
| | <u>+/-</u> | <u>+/-</u> | <u>+/-</u> | <u>+/-</u> |
| Finansieringens kassaflöde | | +/- | | +/- |
| Förändring av likvida medel | | | | |
| Förändring av likvida medel | | | | |
| Likvida medel 31.12 | + | | + | |
| Likvida medel 1.1. | - | +/- | - | +/- |
| | <u>-</u> | <u>+/-</u> | <u>-</u> | <u>+/-</u> |

NYCKELTAL**Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde under 5 år, €****Intern finansiering av investeringar, %****Låneskötselbidrag****Likviditet, kassadagar****Quick ratio****Current ratio**

[19.3.2013]

NYCKELTAL I FINANSIERINGSANALYSEN FÖR AFFÄRSVERK

Nyckeltalen i finansieringsanalysen för kommunala affärsverk är följande:

INVESTERINGAR

Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde, €

Finansieringsanalysens mellanresultat *Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde* är redan i sig ett nyckeltal som med ett positivt belopp (överskott) anger hur mycket av kassaflödet som blir kvar för nettoutlåning, låneamorteringar och stärkande av likviditeten, medan ett negativt belopp (underskott) anger att utgifterna måste täckas antingen genom minskning av de befintliga likvida medlen eller genom låntagning.

Med hjälp av mellanresultatet *Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde* för bokslutsåret och de fyra föregående åren kan man följa upp självfinansieringen av investeringar under en längre tid. Självfinansieringskravet uppfylls om det sammanräknade kassaflödet från de olika åren är positivt i bokslutet för det senast avslutade räkenskapsåret. Verksamhetens och investeringarnas sammanräknade kassaflöde från de olika åren bör inte konstant ligga på minus. [19.3.2013]

Intern finansiering av investeringar, %

= $100 * (\text{Överskott (underskott) före extraordinära poster} + \text{Avskrivningar och nedskrivningar} - \text{Inkomstskatter}) / \text{Egen anskaffningsutgift för investeringar}$

Nyckeltalet Intern finansiering av investeringar utvisar hur stor del av den egna anskaffningsutgiften för investeringar som finansierats med egentliga internt tillförda medel (utan extraordinära inkomster). Om talet hundra subtraheras med nyckeltalet, får man den procentandel av investeringen som kommunen finansierat genom kapitalfinansiering, dvs. genom försäljning av tillgångar bland bestående aktiva, genom lån eller genom minskning av likvida medel.

Med egen anskaffningsutgift för investeringar avses finansieringsanalysens investeringsutgifter minskade med finansieringsandelarna i finansieringsanalysen.

RÄNTOR OCH AMORTERINGAR

Låneskötselbidrag

= $(\text{Överskott (underskott) före extraordinära poster} + \text{Avskrivningar och nedskrivningar} + \text{Räntekostnader} - \text{Inkomstskatter}) / (\text{Räntekostnader} + \text{Amorteringar på lån})$

Låneskötselbidraget visar om affärsverkets interna finansiering räcker till för räntor och amorteringar på främmande kapital. Om över 20 procent av affärsverkets lånestock består av bulletlån (= lån som återbetalas på en gång) beaktas vid beräkningen av nyckeltalet som amorteringsbelopp en kalkylmässig årlig amortering som motsvarar en åttondedel av lånestocken per 31.12.

Den interna finansieringen räcker till för räntor och amorteringar om nyckeltalets värde är 1 eller större. Om nyckeltalets värde är mindre än 1, måste man ta nya lån, sälja affärsverkets egendom eller minska de likvida medlen för att klara av skötseln av det främmande kapitalet.

Genom att följa upp nyckeltalet under flera år får man en tillförlitlig bild av affärsverkets förmåga att sköta sina lån. Affärsverkets förmåga att sköta sina lån är god när nyckeltalets värde överstiger 2, tillfredsställande när nyckeltalet är 1–2 och svag när nyckeltalets värde understiger ett.

LIKVIDITET

Likviditet (kassadagar)

= 365 dagar x Likvida medel 31.12 / Kassabetalningar under räkenskapsperioden

Affärsverkets likviditet uttrycks i kassadagar. Nyckeltalet anger hur många dagars kassabetalningar som kan täckas med affärsverkets likvida medel.

Till likvida medel räknas finansiella värdepapper samt kassa och banktillgodohavanden. Hos affärsverk kan nyckeltalet påverkas av bland annat användning av ett samlingskonto. Ett samlingskonto för affärsverket och centralkassan upptas i balanskontogruppen *Fordringar hos kommunen/samkommunen*, vilket innebär att affärsverket inte nödvändigtvis har några egna penningmedel alls. Kassabetalningarna består av följande poster i affärsverkets resultaträkning och finansieringsanalys för räkenskapsperioden: [19.3.2013]

Resultaträkningen:

Material och tjänster

Personalkostnader

Övriga rörelsekostnader

– Ökning av lager av färdiga varor och varor under tillverkning

– Tillverkning för eget bruk

Till kommunen/samkommunen betalda räntekostnader

Till övriga betalda räntekostnader

Ersättning för grundkapital

Inkomstskatt

Övriga finansiella kostnader

Finansieringsanalysen:

Investeringsutgifter

Ökningar i utlåningen till kommunen/samkommunen

Ökningar i utlåningen till övriga

Minskning av långfristiga lån från kommunen/samkommunen

Minskning av långfristiga lån från övriga

Likviditeten kan även beskrivas med en månatlig sifferserie eller grafiskt. Som likvida medel anges då antingen det genomsnittliga dagssaldot i månaden eller saldot en viss dag i månaden. Som kassabetalningar används utbetalningarna ur kassan under månaden och som dagskoefficient 30 dagar.

Quick ratio

= (Kassa och banktillgodohavanden + Finansiella värdepapper + Kortfristiga fordringar) / (Kortfristigt främmande kapital – Erhållna förskott)

Quick ratio, dvs. kassalikviditeten, utvisar i vilken mån kortfristiga lån kan täckas med kortfristigt bundna medel. Nyckeltalet kan jämföras endast mellan affärsverk inom samma bransch. Ett nyckeltal på mer än 1 är bra, 0,5–1 är tillfredsställande och mindre än 0,5 är svagt.

Current ratio

= (Omsättningstillgångar + Kortfristiga fordringar + Finansiella värdepapper + Kassa- och banktillgodohavanden) / (Kortfristigt främmande kapital – Erhållna förskott)

Current ratio, dvs. balanslikviditeten, utvisar förhållandet mellan omsättningstillgångar och kortfristiga skulder. Nyckeltalet fungerar bäst vid jämförelse av affärsverk inom samma bransch, men det lämpar sig bättre än quick ratio för jämförelse av också företag i olika branscher. Ett nyckeltal på mer än 2 är bra, 1–2 är tillfredsställande och mindre än 1 är svagt.

BALANSRAKNING FOR KOMMUNALA AFFARSVERK**AKTIVA****A BESTÅENDE AKTIVA****I Immateriella tillgångar**

1. Immateriella rättigheter
2. Övriga utgifter med lång verkningstid
3. Förskottsavgifter

II Materiella tillgångar

1. Mark- och vattenområden
2. Byggnader
3. Fasta konstruktioner och anordningar
4. Maskiner och inventarier
5. Övriga materiella tillgångar
6. Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar

III Placeringar

1. Aktier och andelar
2. Masskuldebrevsfordringar
3. Övriga lånefordringar
4. Övriga fordringar

B FÖRVALTADE MEDEL

1. Statliga uppdrag
2. Donationsfondernas särskilda täckning
3. Övriga förvaltade medel

C RÖRLIGA AKTIVA**I Omsättningstillgångar**

1. Material och föremödenheter
2. Varor under tillverkning
3. Färdiga produkter
4. Övriga omsättningstillgångar
5. Förskottsavgifter

II Fordringar**Långfristiga fordringar**

1. Kundfordringar
2. Lånefordringar
3. Fordringar hos kommunen/samkommunen
4. Övriga fordringar
5. Resultatregleringar

Kortfristiga fordringar

1. Kundfordringar
2. Lånefordringar
3. Fordringar hos kommunen/samkommunen
4. Övriga fordringar
5. Resultatregleringar

III Finansiella värdepapper

1. Aktier och andelar
2. Placeringar i penningmarknadsinstrument
3. Masskuldebrevsfordringar
4. Övriga värdepapper

IV Kassa och bank**AKTIVA SAMMANLAGT****PASSIVA****A EGET KAPITAL****I Grundkapital**

- II Uppskrivningsfond
- III Övriga egna fonder
- IV Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder
- V Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

B AVSKRIVNINGSDIFFERENS OCH RESERVER

1. Avskrivningsdifferens
2. Reserver

C AVSÄTTNINGAR

1. Avsättningar för pensioner
2. Övriga avsättningar

D FÖRVALTAT KAPITAL

1. Statliga uppdrag
2. Donationsfondernas kapital
3. Övrigt förvaltad kapital

E FRÄMMANDE KAPITAL**I Långfristigt**

1. Masskuldebrevslån
2. Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter
3. Lån från kommunen/samkommunen
4. Lån från offentliga samfund
5. Lån från övriga kreditgivare
6. Erhållna förskott
7. Leverantörsskulder
8. Kortfristiga skulder till kommunen/samkommunen
9. Övriga skulder/Anslutningsavgifter och övriga skulder
10. Resultatregleringar

II Kortfristigt

1. Masskuldebrevslån
2. Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter
3. Lån från kommunen/samkommunen
4. Lån från offentliga samfund
5. Lån från övriga kreditgivare
6. Erhållna förskott
7. Leverantörsskulder
8. Räntefria skulder till kommunen/samkommunen
9. Övriga skulder/Anslutningsavgifter och övriga skulder
10. Resultatregleringar

PASSIVA SAMMANLAGT**NYCKELTAL****Soliditetsgrad, %****Relativ skuldsättningsgrad, %****Ackumulerat överskott (underskott), 1000 €****Lånestock 31.12, 1000 €****Lånefordringar 31.12, 1000 €**

[19.3.2013]

NYCKELTAL I BALANSRÄKNINGEN FÖR AFFÄRSVERK

De nyckeltal som räknas ut utgående från balansräkningen för kommunala affärsverk utvisar affärsverkets soliditet, ackumulerade över- eller underskott och skuldsättning.

Soliditetsgrad, %

= $100 \times (\text{Eget kapital} + \text{Avskrivningsdifferens och reserver}) / (\text{Hela kapitalet} - \text{Erhållna förskott})$.

I formeln avses med hela kapitalet passivsidans balansomslutning. Soliditetsgraden mäter affärsverkets soliditet, förmåga att bära underskott och dess kapacitet att klara av sina åtaganden på lång sikt.

Relativ skuldsättningsgrad, %

= $100 * (\text{Främmande kapital} - \text{Erhållna förskott}) / \text{Driftsinkomster}$

Nyckeltalet anger hur stor del av affärsverkets driftsinkomster som skulle behövas för återbetalning av det främmande kapitalet. I nyckeltalets täljare införs hela det främmande kapitalet i det granskade årets bokslut, efter avdrag för erhållna förskottsavgifter. Driftsinkomsterna består av räkenskapsperiodens omsättning, övriga intäkter av affärsverksamheten samt stöd och bidrag från kommunen/samkommunen.

Den relativa skuldsättningsgraden är ett mera användbart nyckeltal än soliditetsgraden när man vill göra jämförelser mellan olika affärsverk, eftersom åldern på tillgångarna bland bestående aktiva, värderingen av dem och avskrivningsmetoden inte påverkar nyckeltalets värde.

Ju lägre värde nyckeltalet för skuldsättningsgraden har, desto bättre möjligheter har affärsverket att klara av återbetalningen av skulder genom intern finansiering.

Akkumulerat överskott (underskott)

= Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder + Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

Nyckeltalet utvisar i vilken mån affärsverket har ackumulerat överskott som kan användas under kommande år eller ackumulerat underskott som måste täckas under de kommande åren.

Lånestock 31.12

= Främmande kapital - (Erhållna förskott + Leverantörsskulder + Resultatregleringar + Övriga skulder)

Med affärsverkets lånestock avses främmande kapital som löper med ränta. Till lånestocken räknas då hela det främmande kapitalet med avdrag för erhållna förskott, leverantörsskulder, resultatregleringar och övriga skulder. För att lånestocken ska kunna beräknas direkt utgående från balansräkningen i verksamhetsberättelsen ska räntebärande lån inte bokföras bland de nämnda posterna som avdras.

Lånefordringar 31.12

= Masskuldebrevsfordringar och övriga lånefordringar som upptagits bland placeringar

Med lånefordringar avses utgivna lån för finansiering av investeringar som ägs av kommunen eller av andra samfund och som bokförts bland bestående aktiva.

7.1.2 Tablå över budgetutfallet som godkänts av affärsverkets direktion

I affärsverkets bokslut ska ges en tablå över budgetutfallet för de mål som direktionen godkänt för affärsverket angående resultaträknings-, investerings- och finansieringsdelen. Om affärsverket har olika uppgifter, specificeras tablå över utfallet i resultaträkningsdelen enligt uppgift i tablå över driftsekonomidelen. I tablå iakttas motsvarande framställningssätt som i motsvarande tablåer över kommunens budgetutfall.

7.1.3 Verksamhetsberättelse för affärsverk

Direktionen ska upprätta en verksamhetsberättelse där man redogör för hur de mål som uppställts i budgeten har uppnåtts under räkenskapsperioden. Verksamhetsberättelsen utgör en del av affärsverkets bokslut. I verksamhetsberättelsen ska också ges uppgifter om sådana väsentliga saker förknippade med affärsverkets ekonomi som inte ska redovisas i resultat- eller balansräkningen eller finansieringsanalysen. Sådana saker är åtminstone en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen samt uppgifter om hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad och om de centrala slutsatserna. Verksamhetsberättelsen upprättas med tillämpning av kommunsektionens anvisningar om kommunens verksamhetsberättelse. En kort beskrivning av affärsverkets verksamhet får också gärna ingå i verksamhetsberättelsen. [19.3.2013]

Direktionen ska i verksamhetsberättelsen lägga fram förslag till behandling av räkenskapsperiodens resultat. Med räkenskapsperiodens resultat avses då räkenskapsperiodens överskott eller underskott före överföringar till reserver. Fullmäktige eller samkommunsstämman fattar beslut om behandlingen av resultatet i samband med godkännandet av bokslutet.

7.1.4 Noter till bokslutet för affärsverk

De uppgifter som ska ges i noterna till balansräkningen, resultaträknningen och finansieringsanalysen för affärsverk sammanfattas per affärsverk som en egen helhet i respektive affärsverks bokslut, förutom att de tas in i kommunens noter till bokslutet. Noterna upprättas med tillämpning av kommunsektionens allmänna anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner (11.12.2012).

7.1.5 Affärsverkens inverkan på kommunens ekonomi

Om kommunen har ett affärsverk enligt kommunallagen, ska kommunens bokslut innehålla kalkyler där affärsverkets inverkan på kommunens resultat för räkenskapsperioden och finansieringen av verksamheten framgår. Avsikten med kalkylerna är också att påvisa hur tablå över budgetutfallet och bokslutskalkylerna avviker från varandra på grund av affärsverksbildningen. I kommunens budget och tablå över budgetutfallet behandlas affärsverket som en extern ekonomienhet, medan det i bokslutet utgör en del av kommunens ekonomi. I samband med kalkylerna bör de centrala faktorerna i dem analyseras och principerna för bland annat den interna prissättningen beskrivas. [19.3.2013]

I resultaträkningarna framgår skillnaderna bland annat av verksamhetsinkomsterna och verksamhetsutgifterna samt av bidragen och avskrivningarna. Då affärsverkets verksamhet är lönsam, uppvisar kommunens bokslut i allmänhet ett väsentligt bättre resultat än resultatet i budgeten och tablån över budgetutfallet.

Även finansieringsdelen i tablån över budgetutfallet och bokslutets finansieringsanalys skiljer sig från varandra i fråga om den interna finansieringen, investeringsutgifterna och investeringsinkomsterna samt i fråga om ökningen och återbäringen av kapital. Om kommunen har betydande affärsverk, är investeringsutgifterna och låntagningen i allmänhet betydligt större i bokslutets finansieringsanalys än i budgeten och i tablån över budgetutfallet.

Affärsverkets inverkan på kommunens resultat

Affärsverkets inverkan på kommunens resultat presenteras i en jämförelsetabell som innehåller tablån över resultaträkningsdelens budgetutfall, affärsverkens resultaträkningar sammanlagt och kommunens resultaträkning i bokslutet. Dessutom kan man ha elimineringskolumner för kommunen och affärsverken och förklaringar i anslutning till dem för att klargöra skillnaderna enligt exemplet nedan.

Jämförelsetabellen visar kommunens resultatbildning utan affärsverkens inverkan. Kalkylen kan jämföras med en situation där kommunen har bolagiserat eller helt lagt ut sin affärsverksamhet. Kolumnen Affärsverken sammanlagt utvisar bland annat affärsverksamhetens inverkan på kommunens verksamhets- och årsbidrag och avskrivningar. Av elimineringskolumnerna framgår vad skillnaderna mellan bokslutets resultaträkning och tablån över budgetutfallet beror på.

AFFÄRSVERKENS INVERKAN PÅ KOMMUNENS RESULTAT UNDER RÄKENSKAPSPERIODEN

| | <i>Bindningsnivå</i> | | <i>Elimineringar</i> | | <i>Sammanlagt</i> |
|---------------------------------------|----------------------|------------------------------------|----------------------|------------------------------------|--|
| | <i>Budgetutfall</i> | | <i>Kommunen</i> | <i>Affärsverken sammanlagt</i> | <i>Resultaträkningen i kommunens bokslut</i> |
| | <i>Kommunen</i> | <i>Affärsverken sammanlagt</i> | | | |
| Verksamhetsinkomster | | | | | |
| Försäljningsinkomster, externa | 30 000 | 16 000 | | | 46 000 |
| Försäljningsinkomster, interna | 5 000 | 2 500 | -5 000 1) | -2 500 1) | 0 |
| Avgiftsinkomster | | | | | |
| Understöd och bidrag från kommunen | | 2 000 | | -2 000 2) | 0 |
| Övriga verksamhetsinkomster, interna | 500 | | -500 3) | | 0 |
| Verksamhetsutgifter | | | | | 0 |
| Personalutgifter | -25 000 | -10 500 | | | -35 500 |
| Köp av tjänster, interna | -2 500 | -5 000 | 2 500 1) | 5 000 1) | 0 |
| Material, förnödenheter och varor | -9 600 | -4 200 | | | -13 800 |
| Understöd till affärsverk | -2 000 | | 2 000 2) | | 0 |
| Övriga verksamhetskostnader, interna | -500 | | 500 3) | | 0 |
| Verksamhetsbidrag | -4 100 | 800 | | | -3 300 |
| Skatteinkomster | 15 150 | | | | 15 150 |
| Statsandelar | 8 700 | | | | 8 700 |
| Finansiella inkomster och utgifter | | | | | 0 |
| Ränteinkomster, interna | 1 007 | | -1 007 4) | | 0 |
| Övriga finansiella inkomster, interna | 960 | | -960 5) | | 0 |
| Ränteutgifter, externa | -2 500 | -1 080 | | | -3 580 |
| Ränteutgifter, interna | | -1 007 | | 1 007 4) | 0 |
| Ersättning för grundkapital | | -960 | | 960 5) | 0 |
| Övriga finansiella utgifter | | | | | 0 |
| Årsbidrag | 19 217 | -2 247 | -2 467 | 2 467 | 16 970 |
| Avskrivningar och nedskrivningar | | | | | |
| Avskrivningar enligt plan | -8 500 | -3 950 | | | -12 450 |
| Extraordinära poster | 870 | | | | 870 |
| Räkenskapsperiodens resultat | 11 587 | -6 197 | -2 467 | 2 467 | 5 390 |

Förklaringar till posterna

Kommunens externa försäljning 30 000
Affärsverkens externa försäljning 16 000
Kommunens personalutgifter 25 000
Affärsverkens personalutgifter 10 500
Kommunens material, förnödenheter och varor 9 600
Affärsverkens material, förnödenheter och varor 4 200
Kommunens skatteinkomster 15 150
Kommunens statsandelar 8 700
Räntor på kommunens externa lån 2 500
Räntor på affärsverkens externa lån 1 080
Intern försäljning av kommunens övriga uppgifter till affärsverken 5 000
Affärsverkens interna försäljning till övriga uppgifter 2 500
Kommunens understöd till affärsverk 2 000
Interna hyror mellan kommunens uppgifter 500
Intern ränta på kommunens lån till affärsverk 1 007
Ersättningar för grundkapital 960
Kommunens extraordinära poster 870

Elimineras:

- 1) *Interna försäljningar och köp 5000 + 2 500*
- 2) *Kommunens understöd till affärsverk 2 000*
- 3) *Interna hyror mellan kommunens uppgifter 500*
- 4) *Interna räntor 1 007*
- 5) *Ersättningar för grundkapital 960*

Affärsverkets inverkan på finansieringen av verksamheten

Affärsverkets inverkan på finansieringen av kommunens verksamhet presenteras i en jämförelsetabell som innehåller tablån över budgetutfallet i kommunens finansieringsdel, affärsverkens finansieringsanalyser sammanlagt och finansieringsanalysen i kommunens bokslut. Dessutom kan man ha elimineringskolumner för kommunen och affärsverken och förklaringar i anslutning till dem för att klargöra skillnaderna enligt exemplet nedan.

Jämförelsetabellen utvisar finansieringen av verksamheten utan affärsverkens inverkan. Kolumnen Affärsverken sammanlagt utvisar affärsverksamhetens inverkan på kommunens interna finansiering, investeringar, kapitalfinansiering och likviditet. Av elimineringskolumnerna framgår vad skillnaderna mellan bokslutets resultaträkning och tablån över budgetutfallet beror på.

AFFÄRVERKEN S INVERKAN PÅ FINANSIERINGEN AV KOMMUNENS VERKSAMHET

| | Bindningsnivå | | Elimineringar | | Sammanlagt |
|---|---------------|----------------------------|---------------|----------------------------|---|
| | Budgetutfall | | | | |
| | Kommunen | Affärsverken sammanlagt | Kommunen | Affärsverken sammanlagt | Finansieringsanalysen i kommunens bokslut |
| Internt tillförda medel | | | | | |
| Årsbidrag | 19 217 | -2 247 | -2 467 1) | 2 467 1) | 16 970 |
| Extraordinära poster | 870 | | | | 870 |
| Korrektivposter till internt tillförda medel | | | | | |
| Investeringarnas kassaflöde | | | | | |
| Investeringsutgifter | -8 000 1) | -10 000 2) | 1 000 2) | | -17 000 |
| Finansieringsandelar för investeringsutgifter | 750 | 120 | | | 870 |
| Inkomster från överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva | 300 | 500 3) | | | 800 |
| Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde | 13 137 | -11 627 | -1 467 | 2 467 | 2 510 |
| Finansieringens kassaflöde | | | | | |
| Förändringar i utlåningen | | | | | |
| Ökning av lånefordringar (interna) | -900 4)6) | | 900 3)14) | | 0 |
| Minskning av lånefordringar (interna) | 1 678 5) | | -1 678 11) | | 0 |
| Förändringar i länestocken | | | | | 0 |
| Ökning av långfristiga lån | 800 | | | | 800 |
| Minskning av långfristiga lån | -200 | | | | -200 |
| Ökning av långfristiga lån (interna) | | 600 4) | | -600 3) | 0 |
| Minskning av långfristiga lån (interna) | | -1 678 5) | | 1 678 5) | 0 |
| Förändring av kortfristiga lån | 70 | | | | 70 |
| Förändringar i eget kapital | | 1 000 1) | | -1 000 2) | 0 |
| Förändring av fordringar | -50 | 240 | | | 190 |
| Förändring av räntefria skulder | | 1 600 6) | | -300 4) | 1 300 |
| Inverkan på likviditeten | 14 535 | -9 865 | -2 245 | 2 245 | 4 670 |

Förklaringar till posterna

Kommunens extraordinära poster 870
 Kommunens investeringsutgifter 8 000, varav ökning av grundkapitalet 1 000
 Affärsverkens externa investeringsutgifter 10 000
 Kommunens finansieringsandelar för investeringsutgifter 750
 Affärsverkens finansieringsandelar för investeringsutgifter 120
 Kommunens externa inkomster från överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva 300
 Affärsverkens externa inkomster från överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva 500
 Kommunens utlåning till affärsverken 600
 Amorteringar på lån till affärsverken 1 678
 Ökning av kommunens långfristiga lån 800
 Amorteringar på kommunens långfristiga lån 200
 Återbärbara anslutningsavgifter 1 600, varav externa 1 300 och interna 300
 Förändring av kommunens långfristiga lån 70
 Förändring av kommunens fordringar 50
 Förändring av affärsverkens fordringar 240

Elimineras:

- 1) Interna försäljningar, köp samt finansieringsintäkter och -kostnader 2 467
- 2) Ökning av grundkapitalet till affärsverk 1 000
- 3) Ökning av interna lån till affärsverk 600
- 4) Interna återbärbara anslutningsavgifter 300
- 5) Återbäring av interna lån från affärsverk 1 678

[19.3.2013]

7.2 Boksluten för övriga särredovisade enheter

Boksluten för andra balansenheter upprättas med samma scheman som bokslutet för ett kommunalt affärsverk. Balansenhetens tablå över budgetutfallet, uppgifter om verksamhetsberättelsen och noter till bokslutet ingår i kommunens respektive bokslutsuppgifter. Bokslutsschemana för kalkylmässigt åtskilda enheter finns i Kommunförbundets rekommendation om särredovisning av kommunal affärsverksamhet (2001). Om kommunen har fonder som ska behandlas som balansenheter, iaktas vid upprättandet av bokslutskalkylerna för dem i tillämpliga delar bokslutskalkylerna för affärsverk.

8 Underskrifter och anteckningar

Kommunstyrelsen är ansvarig för upprättandet av kommunens bokslut. Utöver ledamöterna i kommunstyrelsen undertecknas bokslutet även av kommundirektören eller borgmästaren, som är föredragande för kommunstyrelsen och som under kommunstyrelsen leder skötseln av kommunens ekonomi och annan verksamhet. I allmänhet undertecknas bokslutet av kommunstyrelsens ordinarie ledamöter. Om någon ledamot är förhindrad, kan ersättaren underteckna bokslutet på ledamotens vägnar. Den som undertecknar bokslutet kan framföra avvikande mening om bokslutet, varvid ett yttrande om detta ska tas in i bokslutet.

9 Handlingar som bekräftar bokslutet

Bokslutet bekräftas med specifikationer till balansräkningen och till noterna.

För att bekräfta bokslutet ska man upprätta specifikationer till balansräkningen. De är detaljerade förteckningar över balansposternas innehåll. Anvisningar för upprättande av specifikationer till balansräkningen finns i den allmänna anvisningen om upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner (14.12.2010, kapitel 11). Anvisningar om specifikationerna till noterna till balansräkningen finns i den allmänna anvisningen om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner (11.12.2012).