

## Bokföringsnämndens kommunsektion, 28.5.1998

### 33. Utlåtande om samkommuns och medlemskommuns bokföring med anledning av överlåtelse av samkommuns anläggningstillgångar

#### Begäran om utlåtande

Hälsovårdssamkommun A har bitt bokföringsnämndens kommunsektion om utlåtande gällande bokföringen av en minskning av samkommunens grundkapital i samband med överlåtelse av anläggningstillgångar.

Samkommunens medlemskommuner har beslutat att samkommunens fastigheter och aktier berättigande till innehavet av en bostadslägenhet överförs till medlemskommunerna 1.1.1998. Det är inte fråga om en upplösning av samkommunen, utan samkommunen fortsätter med sin verksamhet, och bland annat maskiner och inventarier kvarstår i samkommunens ägo.

Genom avtal mellan medlemskommunerna överlåter samkommunen 1.1.1998 utan vederlag till medlemskommunerna den egendom som nämns i avtalet. Medlemskommunerna betalar varandra utjämning i på sätt som nämns i avtalet.

I enlighet med samkommunens grundavtal bestäms medlemskommunernas andelar i samkommunens tillgångar och skulder utgående från grundkapitalet och finansieringen av särskilda investeringar. Medlemskommunerna ansvarar för samkommunens skulder i förhållande till sina andelar. Då en medlemskommun utträder ur samkommunen har kommunen rätt till ersättning motsvarande sin andel av samkommunens tillgångar, beräknad på ovannämnda sätt efter avdrag för skulder, eller skyldighet att ersätta samkommunen för sin andel i samkommunens skulder.

Enligt samkommunens ingående balans 1.1.1998 uppgick värdet av de fastigheter och aktier som överlättes till medlemskommunerna till 12.454.019 mark. Värdet av samkommunens grundkapital uppgick enligt ingående balansen 1.1.1998 till 7.131.988,93 mark. Att grundkapitalets värde är väsentligt lägre än värdet av anläggningstillgångarna och de långfristiga investeringarna beror enligt samkommunen huvudsakligen på att man i ingående balansen 1997 inrättade en semesterlönereservering genom att sänka grundkapitalet.

I sin begäran om utlåtande frågar samkommunen om grundkapitalet kan vara negativt, om samkommunen borde föreslå medlemskommunerna att grundkapitalet höjs trots att det inte är nödvändigt för att samkommunen skall kunna sköta sina betalningsförbindelser, och om samkommunen borde utställa fakturor utan förfallodag till medlemskommunerna till en summa som motsvarar semesterlöneskulden.

#### Motivering

Enligt 4 § bokföringslagen (655/73) registreras i bokföringen såsom affärshändelser utgifter, inkomster, finansiella transaktioner samt därtill hörande rättelse- och överföringsposter.

I avtalet mellan samkommun A:s medlemskommuner konstateras att samkommunen överlåter egendomen utan vederlag till medlemskommunerna. Enligt en bokstavig tolkning av avtalet borde den oavskrivna anskaffningsutgiften för de utan vederlag överlättna fastigheterna och aktierna upptas av samkommunen som kostnad genom avskrivning. Därvid skulle samkommunens eget kapital i ingående balansen 1998 uppgå till ett negativt belopp om 5.322.030,07 mark.

Enligt 78 § 3 mom. 5 punkten kommunallagen (395/95) skall i grundavtalet överenskommas om medlemskommunernas andelar i samkommunens tillgångar och deras ansvar för samkommunens skulder. Enligt 83 § kommunallagen svarar medlemskommunerna för finansieringen av sådana utgifter i samkommunen som inte kan täckas på något annat sätt. Härvid gäller vad man kommit överens om i fråga om ansvarsfördelningen mellan kommunerna i grundavtalet.

En överlåtelse av egendom till medlemskommunerna kan enligt nämnda bestämmelser i kommunallagen inte leda till negativt eget kapital i samkommunen. Om medlemskommunernas uttag av egendom ur samkommunen överstiger samkommunens nettoförmögenhet bör den överstigande delen upptas som en fordran på medlemskommunerna. Ett förfarande baserat på avtal om att medlemskommunerna utan vederlag tar ut egendom ur samkommunen kan således inte komma i fråga.

Om medlemskommunerna inte i samband med uttaget av egendom betalar samkommunen vederlag i pengar, bör uttaget av egendom behandlas som en upplösning av samkommunen, så att en medlemskommuns uttag av egendom bokförs som en minskning av medlemskommunens grundkapitalandel i samkommunen. Till den del grundkapitalet inte räcker till för att täcka värdet av den uttagna egendomen upptas den otäckta delen som en fordran på medlemskommunen.

I fråga om förfarandet hänvisas till följande utlåtanden av kommunsektionen och bokföringsnämnden:

Enligt ett utlåtande av kommunsektionen (1996/1) utgörs vederlaget för den egendom som medlemskommunerna har överfört till samkommunen av medlemskommunernas motsvarande grundkapitalsandelar.

Enligt ett annat utlåtande av bokföringsnämnden (1986/834) bokförs en bolagsmans uttag av finansierings-, omsättnings- eller anläggningstillgångar ur bolaget på konton inom gruppen eget kapital i enlighet med affärstransaktionens art, och upptas i balansräkningen inom gruppen eget kapital, även då uttagen överstiger det egna kapitalet.

I sökandens fall upptar en medlemskommun i sin balansräkning värdet av sitt uttag av anläggningstillgångar ur samkommunen som en anskaffningsutgift och upptar den som kostnad genom avskrivning under anläggningstillgångens ekonomiska användningstid.

En minskning av grundkapitalandelarna innebär att samkommunens grundkapital inte längre har något värde 1.1.1998. Samkommunen måste emellertid ha ett grundkapital som är indelat i medlemskommunandelar, om medlemskommunernas andelar i samkommunens tillgångar och skulder bestäms utgående från grundkapitalandelarna. I sökandens fall bildas dock grundkapitalet i bokslutet för 1998 och därpå följande bokslut av betalningsandelar för amortering av lån upptagna före år 1993, vilka enligt beslut av samkommunens styrelse upptas som en höjning av grundkapitalet.

Ett bokföringsexempel ingår som bilaga (på finska) till utlåtandet.

## **Kommunsektionens utlåtande**

Medlemskommunernas uttag av egendom ur samkommun A kan inte leda till ett negativt eget kapital i samkommunen. Eftersom medlemskommunernas andelar i samkommunens tillgångar och skulder bestäms utgående från grundkapitalandelarna bör samkommunen ha ett grundkapital som är indelbart i medlemskommunandelar.

Samkommun A bör bokföra medlemskommunernas uttag av egendom mot grundkapitalandelarna, och den del som överstiger grundkapitalet bör upptas som en lånefordran på medlemskommunerna. Bokföringsförfarandet enligt detta utlåtande förutsätter inte för sökandens del någon höjning av grundkapitalet, och inte för medlemskommunernas del någon inbetalning av vederlag motsvarande semesterlöneskulden.