

Bokföringsnämndens kommunsektion, 10.4.2002

53. Utlåtande om hur skatteinkomster skall bokföras i kommunens bokslut för år 2001

1 Ansökan

1.1 Motivering

Kommunstyrelsen i A begär lov av bokföringsnämndens kommunsektion att få avvika från bokföringsanvisningen när det gäller rättelseredovisningen av samfundsskatter för år 2001 i kommun A:s bokslut för 2001.

Sökanden motiverar sin ansökan med att det exceptionellt goda resultat som ett i kommunen beläget bolag uppnått, vilket innehåller väsentliga intäkter av engångsnatur för år 2000, betydligt har höjt kommunens fördelningsandel av samfundsskatten och den redovisade samfundsskatten för skatteåret 2001. Sökanden framför som sin åsikt att det belopp som redovisades i samfundsskatteredovisningen i januari 2002 för skatteåret 2001, ca 7,2 miljoner mark, nästan uteslutande är en redovisningspost som baserar sig på det exceptionella utfallet av samfundsskatten för år 2000 och att det såtillvida inte motsvarar kommunens slutliga samfundsskatteandel för år 2001. Enligt sökandens uppfattning kommer rättelsen för år 2001 att återkrävas i januari 2003, när samfundens beskattning för 2001 färdigställs.

1.3. Förslag till bokföringsnämndens kommunsektion om rätt till avvikelse

Eftersom kommunens bokslut enligt bokföringslagen skall ge en riktig och tillräcklig bild av resultatet av den bokföringskyldiges verksamhet och om dennes ekonomiska ställning föreslår sökanden, att kommunen inte behöver ta upp rättelseredovisningen av samfundsskatterna för år 2001 på 7 167 531 mark i bokslutet för 2001, eftersom detta skulle ge en klart missvisande bild av den sökande kommunens ekonomiska ställning under året i fråga och ge en skev bild av kommunens ställning i statistiken över ekonomin. Dessutom är summan så stor att den skulle få betydelse för kommunens bokslut och innebära att realiserad vinst tas upp i bokslutet för år 2001. Vidare skulle noteringen leda till att vissa nyckeltal som är viktiga för kommunens ekonomi förvreds betydligt när det gäller åren 2001 och 2002, bl.a. så att årsbidraget för år 2001 enligt nuvarande uppskattning blev ca 2,1 miljoner mark. Enligt sökandens bedömning skulle årsbidraget innehålla ca 7,2 miljoner mark för mycket i inkomster av samfundsskatt, vilket skulle återkrävas år 2002, varefter årsbidraget blev ca 76,5 miljoner mark.

2 Motivering till utlåtandet

Enligt 3:2 § bokföringslagen (1336/1997) skall bokslutet ge en riktig och tillräcklig bild av resultatet av den bokföringskyldiges verksamhet och om dennes ekonomiska ställning (rättvisande bild). De tilläggsupplysningar som behövs för detta skall lämnas i noterna.

Till de allmänna principer som skall följas när bokslutet och den ingående balansen upprättas hör bl.a. att försiktighet skall iaktas oberoende av räkenskapsperiodens resultat. Till försiktighetsprincipen hör bl.a. att kostnader bör noteras till tillräckligt stora belopp och aktiveringar övervägas tillräckligt kritiskt och att försiktighet skall iaktas vid bokföring av inkomster. Enligt 3:3 § 3 momentet bokföringslagen får man göra avvikelser från försiktighetsprincipen endast av särskilda skäl, om inte avvikelsen baserar sig på lag eller andra bestämmelser som utfärdats med stöd av den. Noterna skall innehålla en redogörelse för grunderna för avvikelsen samt en beräkning av hur avvikelsen inverkar på räkenskapsperiodens resultat och den ekonomiska ställningen.

Kommunsektionen har gett anvisningar om redovisningsprinciperna för skatteinkomster. Enligt kommunsektionens allmänna anvisning om uppgörande av resultaträkning (1999) utgörs de redovisningar av samfundsskatt som skall hänföras till räkenskapsperioden av redovisad förskottsuppbörd och övriga redovisningar av samfundsskatt.

Kommunsektionen kompletterade 28.11.2000 redovisningsprinciperna för skatteinkomster i den allmänna anvisningen på följande sätt: Vid bokföringen av skatteinkomster beaktas dessutom rättelser i de belopp som redovisats under räkenskapsperioden och tidigare perioder, vilka beror på förändringar i de kommunvisa fördelningsandelar skatteförvaltningen meddelat innan bokslutet upprättats. Rättelsernas belopp skall anges i noterna till bokslutet.

Orsaken till att man fortsättningsvis ville binda principerna för redovisning av skatteinkomsterna vid de rättelser som skatteförvaltningen meddelat och inte vid kommunens egen uppskattning av skatteinkomsternas utveckling var att skatteinkomsternas jämförbarhet och tillförlitlighet sålunda kunde bevaras. Ändringen ansågs nödvändig också därför att skatteredovisningssystemet har ändrats.

Skatteinkomsterna bokfördes första gången enligt den ändrade redovisningsprincipen i bokslutet för år 2000. Före det, i boksluten för 1997-1999, bokfördes samfundsskatterna enligt de redovisningar som betalades under räkenskapsperioden. I kommunsektionens allmänna anvisning om upprättande av resultaträkning 1996 och i anvisningen från 1999 före ändringen, avvek kommunsektionen medvetet från den redovisningsprincip för skatteinkomster som motsvarar prestationsprincipen enligt bokföringslagen. I dessa tidigare anvisningar ingick dessutom en anvisning som löd: "I fall skatteinkomsterna till följd av t.ex. försening i beskattningen avsevärt avviker från de uppskattade skatteinkomsterna för räkenskapsperioden, kan bokföringsnämndens kommunsektion bevilja tillstånd att avvika från denna anvisning?". Denna del togs bort när redovisningsprinciperna justerades 28.11.2000, eftersom den ansågs onödig efter ovan nämnda komplettering.

Kommunsektionen har gett ett utlåtande 46/28.11.2000 om registrering av skatteinkomster i kommunens bokslut. I utlåtandet beaktas de ändrade redovisningsprinciperna för ovan nämnda inkomster av samfundsskatt. Enligt utlåtandet har den ändrade redovisningsprincipen iakttagits sedan bokslutet för 2000.

I redovisningarna av samfundsskatt för skatteåren 1999 och 2000 tillämpades fördelningsandelar som utgör ett medeltal av de gamla och de nya fördelningsandelarna. För att undvika orimliga förändringar i redovisningarna begränsades ändringarna av fördelningsandelarna så att den samfundsskatt som kommunen får för de ifrågakvarande skatteåren fick avvika från beloppet enligt den gamla fördelningsandelen med högst 1500 mk/kommuninvånare. Vid redovisningarna av samfundsskatt för skatteåret 2001 tillämpas det nya redovisningssystemet så att andelarna enligt det nya systemet kommer att tillämpas fullt ut. Den förlust av skatteintäkter som beror på ändrade fördelningsandelar får vara högst 4 000 mk/kommuninvånare. Skatteåret 2001 är det sista skatteår för vilket det beräknas tre olika fördelningsandelar (preliminära, justerade och slutliga). Vid den rättelseredovisning som görs i januari 2003 på basis av uppgifterna om beskattning och arbetsställen justeras och rättas de enskilda kommunernas fördelningsandelar för skatteåret 2001. Fördelningsandelarna kan ändras betydligt beroende på hur mycket mindre eller större skatteintäkter blir av de företag som är belägna i kommunen, om man jämför åren 2000 och 2001.

Kommunens fördelningsandel av samfundsskatten för skatteåret 2002 fastställs som ett medeltal som beräknats på basis av uppgifterna för de två senast färdigställda beskattningarna (1999 och 2000) och uppgifterna om arbetsställen för samma år. Till följd av detta ges för skatteåret 2002 endast en fördelningsandel som inte kan ändras i efterskott, utom i de fall begränsningarna av högsta möjliga förlust medför ändringar. Stadgandena om begränsningar har förlängts till skatteåren 2002 och 2003, då förlusterna av skatteintäkter får vara högst 840 euro jämfört med det belopp som beräknats på basis av utdelningen enligt det gamla systemet. Målet med denna ändring har varit att undvika en senare rättelse av samfundsskatter som redan en gång redovisats till kommunerna. Detta är ägnat att stabilisera den kommunala ekonomin och öka inkomsternas förutsägbarhet.

Enligt 69 § kommunallagen skall i verksamhetsberättelsen också ingå uppgifter om sådana väsentliga saker som gäller kommunens ekonomi och koncernbalansräkning och som inte skall redovisas i resultaträkningen eller balansräkningen.

Enligt kommunsektionens allmänna anvisning om noter (1999) skall de uppgifter som är nödvändiga för att klarlägga någon post i resultat- eller balansräkningen upptas bland noterna om detta förutsätts för att ge en rättvisande bild.

3 Kommunsektionens utlåtande

I praktiken innebär den rättelse som sökanden föreslår att andelen samfundsskatt för bokslutsåret bokförs på basis av den beräknade debiteringen. När kommunsektionen meddelade anvisningen om hur skatteinkomsterna skall bokföras ansåg den emellertid att ett förfarande där skatteinkomsten bokförs enligt uppskattning inte är en tillräckligt tillförlitlig bokföringspraxis med tanke på beräkningen av resultatet och jämförelsen mellan kommunerna.

Fördelningsandelarna av samfundsskatten för skatteåret 2001 rättas för sista gången i januari 2003. Någon rättelse för skatteåret 2002 görs inte längre i efterskott. Övergången till en fördelningsandel som bestäms på förhand kommer att minska den osäkerhet som sammanhänger med samfundsskatteandelen.

Sökanden skall bokföra samfundsskatteandelen i enlighet med kommunsektionens bokföringsanvisning. I den mån den slutliga intäkten av den redovisade skatten är mycket osäker skall sökanden klarlägga detta i verksamhetsberättelsen eller noterna till resultaträkningen.