

12.9.2006

ALLMÄN ANVISNING OM UPPRÄTTANDE AV VERKSAMHETSBERÄTTELSE

1. INLEDNING.....	4
1.1. SYFTE MED DEN ALLMÄNNA ANVISNINGEN	4
1.2. BOKFÖRINGSLAGENS BESTÄMMELSER OM INNEHÅLLET I VERKSAMHETSBERÄTTELSEN OCH ÖVRIGA BESTÄMMELSER SOM GRUNDAR SIG PÅ BOKFÖRINGSLAGEN	5
1.2.1. Bokföringslagen	5
1.2.2. Handels- och industriministeriets förordning om finansiella instrument.....	6
1.2.3. Övriga bestämmelser om innehållet i verksamhetsberättelsen	7
1.3. VERKSAMHETSBERÄTTELSENS UPPGIFT.....	9
1.3.1. Målet är riktiga och tillräckliga uppgifter (BFL 3:2.1 § 1 meningen)	9
1.3.2. Inriktning på framtiden – verksamheten antas fortsätta.....	9
1.3.3. Verksamhetsberättelsen kompletterar och förtydligar bokslutet	10
1.3.4. Intressentgruppernas behov av information och krav på prioritering av ekonomisk information.....	11
1.4. PRINCIPER FÖR VERKSAMHETSBERÄTTELSEN	11
1.4.1. Väsentlighet (BFL 3:1.6 § 1 meningen).....	11
1.4.2. Konsekvens (BFL 3:3.1 § 2 punkten)	13
1.4.4. Försiktighet (BFL 3:3.1 § 3 punkten) och tillförlitlighet.....	13
2. INNEHÅLLET I VERKSAMHETSBERÄTTELSEN.....	14
2.1. MÖJLIGHET FÖR SMÅ BOKFÖRINGSSKYLDIGA ATT AVVIKA FRÅN BESTÄMMELSERNA.....	14
2.2. VERKSAMHETSBERÄTTELSE, SOM EN LITEN BOKFÖRINGSSKYLDIG FRIVILLIGT UPPGÖR	15
2.3. VÄSENTLIGA HÄNDELSER UNDER RÄKENSKAPSPERIODEN (BFL 3:1.6 §).....	16
2.4. VÄSENTLIGA HÄNDELSER EFTER RÄKENSKAPSPERIODENS UTGÅNG (BFL 3:1.6 §).....	18
2.5. UPPSKATTNING OM DEN SANNOLIKA KOMMANDE UTVECKLINGEN (BFL 3:1.6 §).....	18
2.6. UTREDNING AV OMFATTNINGEN AV FORSKNINGS- OCH UTVECKLINGSVERKSAMHETEN (BFL 3:1.6 §).....	20
2.7. UPPSKATTNING AV DEN BOKFÖRINGSSKYLDIGES MEST BETYDANDE RISKER OCH OSÄKERHETSFAKTORER SAMT ÖVRIGA FAKTORER SAMT ANDRA OMSTÄNDIGHETER SOM PÅVERKAR UTVECKLINGEN (BFL 3:1.5 § 1 MENINGEN).....	20
2.8. BEDÖMNING AV DEN EKONOMISKA STÄLLNINGEN OCH RESULTATET (BFL 3:1.5 § 1 MENINGEN).....	22
2.9. NYCKELTAL OM VERKSAMHETEN SAMT DEN EKONOMISKA STÄLLNINGEN OCH RESULTATET (BFL 3:1.5 § 2 MENINGEN).....	23
2.10. EVENTUELLA ÖVRIGA NYCKELTAL OM AFFÄRSVERKSAMHETEN (BFL 3:1.5 § 2 MENINGEN).....	24
2.11. PERSONAL (BFL 3:1.5 § 3 MENINGEN).....	24
2.11.1. Obligatoriska nyckeltal och övriga uppgifter om personalen	25
2.11.2. Nyckeltal som presenteras frivilligt och övriga uppgifter om personalen	25
2.11.2.1. Personalstruktur och ändringar i organisationen.....	27
2.11.2.2. Belöningsystem	28
2.11.2.3. Personalstyrning.....	28
2.11.2.4. Personal- och kunskapsutveckling.....	29
2.11.2.5. Välmående i arbetet	30
2.11.2.6. Arbetshälsa och säkerhet.....	30
2.11.2.7. Jämställdhet.....	30

2.11.2.8. Övriga personalfrågor	30
2.12. MILJÖFAKTORER (BFL 3:1.5 § 3 MENINGEN).....	31
2.12.1. Verksamhetsprinciper och system i anknytning till miljön	32
2.12.2. Betydande miljöaspekter och förbättringar.....	32
2.12.3. Miljöskyddets nivå kontra kraven.....	34
2.12.4. Miljöskyddets nivå med hänsyn till verksamhetens karaktär och omfattning.....	34
2.12.5. Verksamhetsberättelsen i förhållande till övrig miljörapportering.....	38
2.13. EVENTUELLA KOMPLETTERANDE UPPGIFTER OCH TILLÄGGSUTREDNINGAR	40
2.14. UPPGIFTER SOM OLIKA SAMFUNDSFORMER SKALL LÄMNA	40
2.14.1. Uppgifter om aktiebolag i verksamhetsberättelsen.....	40
2.14.2. Uppgifter som andelslag skall lämna i verksamhetsberättelsen.....	45
2.14.3. Uppgifter som bostadsaktiebolag skall lämna i verksamhetsberättelsen	45
2.14.4. Uppgifter som stiftelser skall lämna i verksamhetsberättelsen.....	48
2.14.5. Uppgifter som personbolag eller föreningar skall lämna i verksamhetsberättelsen	48
2.15. UPPGIFTER OM KONCERNEN I MODERFÖRETAGETS VERKSAMHETSBERÄTTELSE	49
BILAGA 1: DIREKTIV SOM GRUND	50
1. BESTÄMMELSER I BOKSLUTSDIREKTIVET OCH KONCERNBOKSLUTSDIREKTIVET.....	50
2. MOTIVERINGAR TILL DIREKTIVEN	51
BILAGA 2: BESTÄMMELSER SOM ÄR BEROENDE AV BOLAGSFORM.....	52
1. AKTIEBOLAGSLAGEN.....	52
2. LAGEN OM ANDELSLAG	53
3. LAGEN OM ÖPPNA BOLAG OCH KOMMANDITBOLAG	53
4. LAGEN OM STIFTELSE OCH LAGEN OM FÖRENINGAR	54
5. LAGEN OM BOSTADS AKTIEBOLAG	54
BILAGA 3: KALKYLSCHEMAN FÖR EKONOMISKA NYCKELTAL	55
1. AVKASTNING PÅ EGET KAPITAL I PROCENT.....	55
1.1. En bokföringsskyldig som följer bokföringsförordningen.....	55
1.2. Bokföringsskyldiga som följer IFRS-standarderna.....	55
2. SOLIDITETEN I PROCENT	55
BILAGA 4: KALKYLSCHEMAN FÖR NYCKELTAL OM PERSONAL OCH MILJÖ.....	56
1. NYCKELTAL SOM GÄLLER PERSONALEN	56
1.1. Antal anställda fördelade enligt verksamhetens karaktär och omfattning	56
1.2. Andel fasta anställningar och tidsbundna anställningar.....	56
1.3. Andel heltidsanställningar och deltidsanställningar	56
1.4. Personalomsättning	57
1.5. Genomsnittlig längd på anställningsförhållande.....	57
1.6. Personalens åldersstruktur.....	57
1.7. Antal uppsagda anställningsförhållanden	57
1.8. Löner och arvoden specificerade enligt belöningsystem.....	58
1.9. Andel anställda som omfattas av belöningsystemen	58
1.10. Andel anställda som omfattas av regelbundna utvecklingssamtal.....	58
1.11. Antal utbildningsdagar per person	58
1.12. Personalens utbildningsstruktur	58
1.13. Olycksfallsfrekvens.....	59
1.14. Sjukfrånvaro i procent.....	59
1.15. Könsfördelning (enligt personalgrupper).....	59
2. NYCKELTAL OM MILJÖN	59
2.1. Total energiförbrukning	59
2.1. Konsumtion av material som har en betydande inverkan på miljön.....	60
2.3. Total vattenförbrukning	60
2.4. Koldioxidutsläpp (CO ₂)	60

2.5. Utsläpp av ämnen som försvagar ozonskiktet.....	61
2.6. Övriga betydande utsläpp i luften (t.ex. VOC, Nox, SO ₂ , partiklar, damm).....	61
2.7. Betydande utsläpp i vattendrag	61
2.8. Avfallsvolymer.....	61
2.9. Miljöutgifter.....	61

BILAGA 5: EXEMPEL PÅ EKONOMISK INFORMATION SOM SKALL PRESENTERAS I VERKSAMHETSBERÄTTELSEN 62

1. EXEMPEL PÅ DE MEST BETYDANDE RISKERNA OCH OSÄKERHETSFAKTORERNA	62
1.1. Riskhanteringspolitik och riskhanteringsarrangemang.....	62
1.2. Strategiska och operativa risker	62
1.3. Skaderisker.....	63
1.4. Finansiella risker	64
1.5. Maturitetsfördelning för räntebärande lån	65
2. EXEMPEL PÅ BEDÖMNINGAR AV DEN SANNOLIKA, KOMMANDE UTVECKLINGEN	65

BILAGA 6: EXEMPEL PÅ NYCKELTAL OCH ÖVRIGA UPPGIFTER OM PERSONALEN OCH MILJÖFAKTORER..... 67

1. PERSONAL	67
1.1. Förändringar i personalstrukturen och organisationen.....	67
1.2. Belöningar.....	67
1.3. Personalledning.....	67
1.4. Utveckling av personal och kunskaper	68
1.5. Välmående i arbetet	68
1.6. Arbetshälsa och trygghet.....	69
1.7. Jämställdhet.....	69
2. MILJÖFAKTORER.....	70
2.1. Verksamhetsmodeller ur miljöperspektiv och miljösystem.....	70
2.2. Betydande miljöaspekter och gjorda förbättringar.....	70
2.3. Nivån på miljöskyddet i förhållande till kraven.....	70
2.4. Nivån på miljöskyddet med hänsyn till verksamhetens karaktär och omfattning	72
2.5. Verksamhetsberättelsen i förhållande till den övriga miljörapporteringen.....	72

1. INLEDNING

1.1. Syfte med den allmänna anvisningen

Denna allmänna anvisning är en handledning till upprättandet av den verksamhetsberättelse som avses i 3 kapitlet i bokföringslagen (1336/1997, här efter även BFL). Denna allmänna anvisning utgår från bokföringslagen i den utformning som den har efter den senaste ändringen i lag 1312/2004.

Anvisningen gäller kravet på innehållet i verksamhetsberättelsen. Avsikten är att förbättra jämförbarheten mellan olika verksamhetsberättelser genom harmonisering av presentationssättet för nyckeltal och övriga uppgifter. Den bokföringsskyldiges verksamhet och omständigheterna påverkar dock också hur de obligatoriska uppgifterna presenteras på ett ändamålsenligt sätt i verksamhetsberättelsen.

Förfarandet vid bl.a. publicering av verksamhetsberättelsen faller utanför denna anvisning; de grundläggande bestämmelserna om dessa aspekter ingår i BFL 3:4 – 3:9 §. För att styra praxis anser *Bokföringsnämnden* det dock befogat att särskilt konstatera att medlemmarna i det organ som är skyldigt att upprätta verksamhetsberättelsen skall underteckna denna såvida verksamhetsberättelsen inte binds in i en balansbok med bokslutet och denna balansbok undertecknas som helhet.

Bokföringslagen grundar sig på principen att man i den utsträckning en fråga inte uttryckligen har lösts i den finska lagstiftningen eller en föreskrift med stöd i lagstiftningen eller i Europeiska gemenskapernas bokslutsdirektiv (78/660/EEG) eller koncernbokslutsdirektiv (83/349/EEG) för tolkning av enskilda frågor kring god bokföringssed kan söka vägledning i de internationella bokslutsstandarderna. Med internationella bokslutsstandarder avses *International Accounting* och *International Financial Reporting* -standarderna (IFRS-standarderna). Eftersom IFRS-standarderna än så länge inte gäller upprättande av verksamhetsberättelse, har dessa sekundär betydelse i denna allmänna anvisning.

Genom det bokslutsdirektiv som Europeiska unionen godkände år 2003 och moderniseringen av koncernbokslutsdirektivet (direktiv 2003/51/EG) blev bestämmelserna om innehållet i verksamhetsberättelsen mera detaljerade. Den finska bokföringslagen har kompletterats med dessa ändringar (lag 1304/2004).

Enligt kommissionen beaktade man vid utarbetandet av ändringarna i direktivet den nu existerande, bästa kutymen, i synnerhet *European Accounting Study*-gruppens utredning "Management's analysis of the business" och de uppgifter som enligt IFRS-standarderna skall finnas i boksluten. För att kraven inte skall leda till standardiserade dokument har detaljerade bestämmelser undvikits. Enligt kommissionen ger detta tillvägagångssätt den bästa kutymen möjlighet att ytterligare vidareutvecklas.

I beredningen av den allmänna anvisningen har bokföringsnämnden till tillämpliga delar även utnyttjat Storbritanniens färskare rekommendation – *Accounting Standards Board* (January 2006), *Reporting Statement: Operating and Financial Review* – samt utträtt praxis för verksamhetsberättelserna i finska företag räkenskapsåren 2004 och 2005.

1.2. Bokföringslagens bestämmelser om innehållet i verksamhetsberättelsen och övriga bestämmelser som grundar sig på bokföringslagen

De bestämmelser i bokföringslagen som gäller verksamhetsberättelsen grundar sig på artikel 46 i bokslutsdirektivet och artikel 36 i koncernbokslutsdirektivet; dessa, inklusive motiveringar finns i *bilaga 1*.

1.2.1. Bokföringslagen

Bokföringslagen 3:1.4 – 3:1.6 § innehåller de grundläggande bestämmelserna om verksamhetsberättelsen:

- **BFL 3:1.4 §:** ”Till bokslutet skall bifogas en verksamhetsberättelse som ger uppgifter om viktiga omständigheter som gäller utvecklingen av den bokföringsskyldiges verksamhet om:
 - 1) den bokföringsskyldige satt i omlopp värdepapper som är föremål för offentlig handel enligt värdepappersmarknadslagen (495/1989) eller för motsvarande handel vid en fondbörs som lyder under lagstiftningen i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller
 - 2) den bokföringsskyldige har överskridit minst två av de i 9 § 2 mom. bestämda gränserna både under den räkenskapsperiod som har gått ut och under den omedelbart föregående räkenskapsperioden.” – Då denna allmänna anvisning ges är de gränsvärden som lagen hänvisar till: omsättning eller motsvarande avkastning 7 300 000 euro; balansomslutning 3 650 000 euro; och medelantal anställda 50 personer.
- **BFL 3:1.5 §: [1 meningen]** ” Verksamhetsberättelsen skall, med beaktande av omfattningen och strukturen av den bokföringsskyldiges verksamhet, innehålla balanserad och heltäckande uppskattning av den bokföringsskyldiges mest betydande risker och osäkerhetsfaktorer samt andra omständigheter som påverkar utvecklingen av den bokföringsskyldiges affärsverksamhet samt ekonomiska ställning och resultat. [2 meningen] Uppskattningen skall innehålla de viktigaste nyckeltalen för att förstå den bokföringsskyldiges affärsverksamhet samt ekonomiska ställning och resultat. [3 meningen] I detta syfte skall även nyckeltalen och övriga uppgifter om personalen och miljöfaktorer samt andra omständigheter som kan påverka den bokföringsskyldiges affärsverksamhet uppges. [4 meningen] Vid behov skall i uppskattningen även ingå kompletterande uppgifter och tilläggsupplysningar om siffror som meddelats i bokslutet.”
- **BFL 3:1.6 §:** ” Utöver det som nämns i 5 mom. skall verksamhetsberättelsen innehålla uppgifter om väsentliga händelser under räkenskapsperioden och efter dess utgång och en uppskattning om den sannolika kommande utvecklingen samt en utredning av omfattningen av forsknings- och utvecklingsverksamheten. En bokföringsskyldig som enligt 4 mom. inte är skyldig att foga verksamhetsberättelsen till sitt bokslut, kan upprätta sin verksamhetsberättelse så att den innehåller enbart de uppgifter som avses i detta moment.”
- **BFL 3:1.7 §:** ”Handlingar som ingår i bokslutet och som bifogats till bokslutet skall vara överskådliga och bilda en helhet.”

Kravet på riktiga och tillräckliga uppgifter i bokföringslagens 3:2 § gäller inte enbart bokslutet utan även verksamhetsberättelsen:

- **BFL 3:2.1 §:** ”Bokslutet och verksamhetsberättelsen skall ge riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet och om dennes

ekonomiska ställning (*rättvisande bild*). De tilläggsupplysningar som behövs för detta skall lämnas i noterna.”

- **BFL 3:2.2 §:** ”Handels- och industriministeriet kan genom förordning bestämma när och hur den bokföringsskyldige, för att en rättvisande bild skall kunna ges, får avvika från denna lags bestämmelser om upprättande av bokslutet och verksamhetsberättelsen.”

Vid upprättande av verksamhetsberättelsen skall även de allmänna principerna i BFL 3:3 § beaktas:

- **BFL 3:3.1 §:** ”När bokslutet, verksamhetsberättelsen och den ingående balansen upprättas skall följande principer följas:
 - 1) den bokföringsskyldige skall förutsättas fortsätta sin verksamhet;
 - 2) konsekvens skall iaktas när principerna och metoderna för upprättande av bokslutet tillämpas från en räkenskapsperiod till en annan;
 - 2a) uppmärksamhet skall fästas vid affärstransaktionernas faktiska innehåll och inte enbart vid deras juridiska form (innehållsbetonning);
 - 3) försiktighet skall iaktas oberoende av räkenskapsperiodens resultat;
 - 4) den ingående balansen skall basera sig på den föregående räkenskapsperiodens utgående balans;
 - 5) de intäkter och kostnader som hänför sig till räkenskapsperioden skall tas upp utan hänsyn till datum för betalningen, och
 - 6) varje tillgång och annan post som tas upp bland posterna i balansräkningen skall värderas för sig.”
- **BFL 3:3.2 §:** ”Den försiktighet som avses i 1 mom. 3 punkten förutsätter särskilt att i bokslutet och verksamhetsberättelsen tas upp:
 - 1) endast sådana vinster som har realiserats under räkenskapsperioden och
 - 2) alla avskrivningar och nedskrivningar av aktiva samt uppskrivningar av skulder liksom alla förutsebara förpliktelse och möjliga förluster som har uppkommit under denna eller tidigare räkenskapsperioder, även om dessa blir kända först efter räkenskapsperiodens utgång.”
- **BFL 3:3.3 §:** Avvikelse från principerna i 1 och 2 mom. får göras 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 dess inverkan på räkenskapsperiodens resultat och den ekonomiska ställningen.

Det finns en skild bestämmelse om vilka uppgifter om koncernen som skall finnas i verksamhetsberättelsen:

- **BFL 6:2.3 §:** ”I verksamhetsberättelsen för moderföretaget ges i 3 kap. 1 § 4 mom. avsedda upplysningar även för koncernens del.”

1.2.2. Handels- och industriministeriets förordning om finansiella instrument

I verksamhetsberättelsen skall enligt 9 § i den i rubriken nämnda förordningen (1315/2004) särskilda uppgifter ges om sådana finansiella instrument som har upptagits till sitt verkliga värde i bokslutet:

”Utöver vad som föreskrivs i eller med stöd av bokföringslagen, skall i verksamhetsberättelsen i fråga om finansiella instrument som tagits upp till verkligt värde anges uppgifter om:

- 1) målen och förfaringssätten för hantering av företagets finansiella risker, inklusive säkringsförfarandet för varje sådant huvudslag av anteciperade transaktioner på vilket säkringsredovisning tillämpas,
- 2) företagets pris-, kredit-, likviditets- och kassaflödesrisker, om dessa uppgifter är viktiga för att bedöma företagets tillgångar, skulder, finansiella ställning eller resultat för räkenskapsperioden."

1.2.3. Övriga bestämmelser om innehållet i verksamhetsberättelsen

Utöver bokföringslagens bestämmelser om verksamhetsberättelsen innehåller även aktiebolagslagen (624/2006) och de övriga samfundsrättsliga lagarna bestämmelser om verksamhetsberättelsen; dessa finns i *bilaga 2*.

Bokföringsnämndens allmänna anvisning 29.10.2002 för uppgörande av bokslut, bokslutskommuniké och delårsrapport i enlighet med finansministeriets förordning (538/2002) kommer troligen inom en snar framtid att ersättas med nya anvisningar. I och med att Europeiska unionens s.k. insynsdirektiv (2004/109/EG) träder i kraft blir det nödvändigt med ändringar i den finansministerieförordning som är grunden för den allmänna anvisningen eller eventuellt ersätta förordningen med en ny förordning. I samband med detta kommer man troligen att göra en justering i systemet för vilken myndighet som i framtiden skall lämna noggrannare tillämpningsanvisningar. Därför behandlar denna allmänna anvisning inte specialbestämmelserna och föreskrifterna om verksamhetsberättelsen i ett aktiebolag eller andelslag vars värdepapper är objekt för offentlig handel i enlighet med värdepappersmarknadslagen (495/1989). I egenskap av bokföringsskyldiga skall dessa aktiebolag och andelslag dock följa de ovan nämnda bestämmelserna i BFL om verksamhetsberättelsen och därmed tillämpa denna allmänna anvisning då det är möjligt. Värdepappersmarknadslagen (495/1989) och finansministeriets förordning om regelbunden informationsskyldighet för värdepappersemittenter (538/2002), en eventuell ny ersättande förordning samt kommissionens förordning (EG) Nr 809/2004 (prospektförordningen) är primära och går före denna allmänna anvisning. I en situation där den nämnda bestämmelsen kräver att en not eller annan aspekt i bokslutet skall presenteras på ett annat sätt än denna allmänna anvisning anger för verksamhetsberättelsen, kan de aktuella uppgifterna även i verksamhetsberättelsen upptas på ett sätt som överensstämmer med bestämmelsen; detsamma gäller eventuella sådana uppgifter i verksamhetsberättelsen som den aktuella bestämmelsen kräver.

Dessutom anser *bokföringsnämnden* att även IFRS-standarderna om bokslut är primära i förhållande till denna allmänna anvisning. I en situation där standarden kräver att noterna eller en annan aspekt i bokslutet presenteras på ett annat sätt än vad som anges för verksamhetsberättelsen i denna allmänna anvisning skall de aktuella uppgifterna även i verksamhetsberättelsen presenteras på ett sätt som sammanfaller med standarden.

Finansinspektionen meddelar föreskrifter och ger anvisningar om verksamhetsberättelsen speciellt med avseende på de finansiella riskerna hos dem som Finansinspektionen övervakar (kreditinstitut och värdepappersföretag). Även dessa är primära i förhållande till ställningstagandena i denna allmänna anvisning. Samma ställning har *Försäkringsinspektionens* föreskrifter och anvisningar till försäkringsinstitutioner. Om Finansinspektionen i egenskap av övervakande myndighet på värdepappersmarknaden i framtiden ger anvisningar om verksamhetsberättelsen för emittenter av värdepapper som är objekt för offentlig handel ersätter dessa

anvisningar helt eller delvis denna allmänna anvisning. De bokföringsskyldiga som verkar utanför värdepappersmarknaden och som frivilligt ställer upp ett IFRS-bokslut faller utanför denna övervakning. *Bokföringsnämnden* anser att även dessa bokföringsskyldiga om de så önskar vid upprättande av verksamhetsberättelsen i stället för denna allmänna anvisning kan följa sådana motsvarande anvisningar som Finansinspektionen i egenskap av värdepappersmarknadsövervakare eventuellt ger emittenter av offentligt noterade värdepapper. Enligt nämnden är ett sådant förfarande till och med önskvärt, eftersom man i sådana anvisningar som uttryckligen är avsedda för dem som ställer upp IFRS-bokslut har bättre möjlighet att beakta de specialkrav som internationella standarder ställer och samtidigt undvika motstridigheter och överlappningar med standarderna.

1.3. Verksamhetsberättelsens uppgift

1.3.1. Målet är riktiga och tillräckliga uppgifter (BFL 3:2.1 § 1 meningen)

Verksamhetsberättelsen är ett fritt formulerat dokument, som skall innehålla de uppgifter som lag och övriga bestämmelser kräver. För verksamhetsberättelsen finns det i motsats till bokslutet inga allmänt vedertagna konventioner, som direkt skulle definiera verksamhetsberättelsens uppgift. I Finland anser *Bokföringsnämnden* att verksamhetsberättelsens ställning som bokföringsrättsligt dokument framgår ur BFL 3:2.1 §. Verksamhetsberättelsen är inte underordnad bokslutet. Däremot är dessa olika redskap som tryggar att utomstående får en rättvisande bild av den bokföringsskyldiges resultat och ekonomiska ställning. Därmed begränsar bokslutet inte de faktorer som behandlas i verksamhetsberättelsen. Det är dock klart att verksamhetsberättelsen och bokslutet inte kan stå i konflikt med varandra; revisorn förväntas även lämna ett utlåtande om detta, se en närmare redogörelse i punkt 1.3.3.

Bokföringsnämnden anser det vara väsentligt att det organ som enligt BFL 3:7.1 § skall underteckna verksamhetsberättelsen analyserar den bokföringsskyldiges affärsverksamhet och övriga egentliga verksamhet som en ekonomisk helhet, som ger analysen en koppling till bokslutet.

1.3.2. Inriktning på framtiden – verksamheten antas fortsätta

Bokföringsnämnden anser att verksamhetsberättelsen skall vara inriktad på framtiden. I verksamhetsberättelsen skall man beskriva de utvecklingsinriktningar och faktorer som har betydelse för den bokföringsskyldiges aktieägare eller medlemmar liksom även för övriga intressenter vid bedömning av den bokföringsskyldiges nuvarande och framtida verksamhet med beaktande av hur de långsiktiga målen kommer att uppnås.

Kravet på inriktning på framtiden står i harmoni med principen om att den bokföringsskyldige förutsätts fortsätta sin verksamhet (eng. *going concern*) i BFL 3:3.1 § 1 punkten; med *going concern* avses att den bokföringsskyldige förväntas fortsätta med verksamheten tillsvidare. Enligt den nämnda paragrafen gäller principen med *going concern* inte enbart bokslutet utan även verksamhetsberättelsen. Bestämmelsen grundar sig på bokslutsdirektivets 31.1.a. artikel, som dock är utformad så att den endast gäller bokslutet. Trots detta anser *bokföringsnämnden*, att principen är minst lika viktig för verksamhetsberättelsen som för bokslutet.

Då man i verksamhetsberättelsen presenterar bedömningar av hur resultatet för den gångna räkenskapsperioden påverkar utvecklingen i framtiden belastas dessa uppskattningar alltid av osäkerheten om hur framtiden ter sig. För att intressenterna ur risk och möjlighetsperspektiv skall kunna överväga om de verksamhetsplaner som företagsledningen har publicerat är rationella skall kommande risker och möjligheter beskrivas på ett balanserat sätt (eng. *balanced treatment*) i verksamhetsberättelsen.

Även om det organ som skriver verksamhetsberättelsen till den grad skulle vara säkert på sina framtidsförväntningar att det skulle grunda sitt beslutsfattande och sin verksamhet på dessa förväntningar, finns det för bevarandet av affärshemligheter inte nödvändigtvis några motiverade grunder till att publicera dessa i detalj i verksamhetsberättelsen. Därför anser *bokföringsnämnden*, att det i verksamhetsberättelsen i allmänhet inte finns något behov av kvantifiering av uppskattningarna om framtiden. Organet

skall dock alltid utgå från försiktighetsprincipen och stöda sina bedömningar av framtiden på realistiska möjligheter.

För att verksamhetsberättelsen på ett godtagbart sätt skall kunna beskriva utvecklingsriktningen i den bokföringsskyldiges verksamhet krävs det konsekvens (eng. *consistency*) vid uppställningen mellan de olika räkenskapsperioderna. Detta betyder att man i verksamhetsberättelsen skall behandla motsvarande aspekter som i föregående verksamhetsberättelse, dock så att eventuella ändringar i den bokföringsskyldiges verksamhet eller verksamhetsmiljö beaktas. I verksamhetsberättelsen kommenterar styrelsen eller ett annat organ som ställer upp verksamhetsberättelsen i vilken utsträckning tidigare publicerade förväntningar eller prognoser om utvecklingen har utfallit, förväntningarna har visat sig överensstämma med verkligheten eller riskerna har realiserats. Behandlingen får alltså inte påverkas av om den aktuella frågan har utvecklats positivt eller negativt. Kravet på konsekvens hindrar naturligtvis inte att man något år väljer någon fråga som behandlas i detalj i verksamhetsberättelsen och att denna fråga inte behandlas lika noggrant i följande verksamhetsberättelse.

1.3.3. Verksamhetsberättelsen kompletterar och förtydligar bokslutet

Bokföringslagens 3:1.7 § kräver att de dokument som ingår i bokslutet och de dokument som bifogas till bokslutet, typ verksamhetsberättelsen, skall utgöra en helhet. Dessutom skall dokumenten vara tydliga.

Dessa målsättningar återspeglas i Europeiska unionens bokslutsdirektiv, där artiklarna 51.1 och 51a.1.e kräver att revisorerna ger sitt utlåtande om huruvida verksamhetsberättelsen stämmer överens med bokslutet för samma räkenskapsperiod. I den finländska lagstiftningen har detta krav inte ännu uttryckligen trätt i kraft, men situationen kommer mycket snart att ändras i och med den pågående totalreformen av revisionslagen. Frågan behandlades dock vid statens revisionsnämnds och Centralhandelskammarens revisionsnämnds gemensamma möte den 31.1.2006, då nämnderna för tydlighetens skull bland annat konstaterade att ändringen i bokföringslagen år 2004 (lag 1304/2004) inte ändrar på revisionsuppdraget enligt 17 § i revisionslagen (936/1994), vilket betyder att granskning av verksamhetsberättelsen fortfarande ingår i lagstadgad revisionen. Statens revisionsnämnd har gett en anvisning som belyser saken (VALA 1/2006). Anvisningen har följande utformning:

"I enlighet med god revisionssed skall revisorerna också i fortsättningen granska verksamhetsberättelsen parallellt med bokslutet. I revisionsberättelsen skall de dessutom ge sitt utlåtande om huruvida verksamhetsberättelsen är uppgjord i enlighet med bokföringslagen samt övriga bestämmelser och föreskrifter om hur verksamhetsberättelsen skall skrivas. Likaså ska revisorerna ge sitt utlåtande om att bokslutet och verksamhetsberättelsen på det sätt som anges i bokföringslagen ger riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av samfundets eller stiftelsens verksamhet och dess ekonomiska ställning."

Verksamhetsberättelsen skall å ena sidan komplettera bokslutet med övriga uppgifter och å andra sidan förtydliga bokslutet, för att läsaren skall kunna få en riktig och tillräcklig bild av resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet och den ekonomiska ställningen. Verksamhetsberättelsens uppgift får inte tolkas så att den endast stöder bokslutsinformationen, dvs. så att man uteslutande presenterar eller kommenterar sådana faktorer i den bokföringsskyldiges affärsverksamhet eller övriga verksamhet som

har utelämnats ur bokslutet. Verksamhetsberättelsen är inte heller avsedd att vara ett dokument där man begränsar sig till upprepning av uppgifter som finns i bokslutet.

Den tekniska utformningen av presentationen skall stöda helhetsbilden och tydligheten:

- Samma bokföringstekniska begrepp används i verksamhetsberättelsen och bokslutet; vid behov kan man även hänvisa till en utredning i bokslutet.
- Nyckeltal och övriga siffror i verksamhetsberättelsen skall vara identiska med dem som presenteras i bokslutet och samma kalkylscheman som i bokslutet skall användas för uträkning av nyckeltal.
- I verksamhetsberättelsen och bokslutet skall uppgifterna enligt bransch presenteras så att de följer samma interna gruppering.

1.3.4. Intressentgruppernas behov av information och krav på prioritering av ekonomisk information

Styrelsen eller ett annat organ hos den bokföringsskyldige, som enligt samfunds-rätten bär ansvaret, upprättar verksamhetsberättelsen. Målet med verksamhetsberättelsen är att tillfredsställa det behov av information som den bokföringsskyldiges intressentgrupper har. Trots att man alltid skall beakta det behov som den bokföringsskyldiges aktieägare eller medlemmar har då man upprättar verksamhetsberättelsen betyder detta inte att man får förbigå övriga intressentgrupper av typ fordringsägare och personal. Å andra sidan bör man också beakta att ett mera omfattande behov hos intressentgrupperna kan tillgodoses med övriga rapporter som den bokföringsskyldige publicerar av typ personal-, miljö- och samhällsansvarsrapporter. Paragraf 3:2.1 i bokföringslagen ålägger därför den bokföringsskyldige att liksom i bokslutet även i verksamhetsberättelsen koncentrera innehållet på sådana faktorer som gäller den bokföringsskyldiges resultat och ekonomiska ställning. Därmed skall avgörandet om vilken betydelse sådana uppgifter om annat än ekonomiska faktorer som lämnas till övriga intressentgrupper har för verksamhetsberättelsen fattas enligt hur dessa påverkar kravet på en riktig och tillräcklig bild av verksamhetens resultat och den bokföringsskyldiges ekonomiska ställning.

1.4. Principer för verksamhetsberättelsen

De allmänna principerna i bokföringslagens 3:3:1 § som redan har presenterats i **kapitel 1.2.1**, gäller inte enbart bokslutet utan även upprättande av verksamhetsberättelse. För verksamhetsberättelsens del anser *bokföringsnämnden* de mest centrala vara väsentlighet, konsekvens och försiktighet. Dessutom anser *nämnden* att principen om substance over form som regel uppfylls då kravet på att verksamhetsberättelsen skall ge en heltäckande och balanserad uppskattning i BFL 3.1.5 § första meningen uppfylls.

1.4.1. Väsentlighet (BFL 3:1.6 § 1 meningen)

Liksom i bokslutet skall de uppgifter som presenteras i verksamhetsberättelsen vara väsentliga. Poster som är oväsentliga för intressentgrupperna behöver inte behandlas på ett absolut exakt sätt.

Väsentligheten avgörs i respektive situation genom att man beaktar både vilken karakter den aktuella faktorn har och hur denna påverkar den bild som ges om den aktuella

frågan i verksamhetsberättelsen och bokslutet. Någon gång kan karaktären på informationen som sådan vara tillräcklig för att avgöra dess betydelse, såsom anges i standarden IAS 1 (Presentation av bokslut) punkt 29: Till exempel kan uppgifter om ett nytt affärsområde eventuellt påverka bedömningen av den bokföringsskyldiges verksamhetsrisker och framtidsutsikter oberoende av om det aktuella affärsområdet har in tjänat ett väsentligt resultat eller inte under den avslutade räkenskapsperioden.

Om uppgifterna om någon omständighet påverkar uppfattningen om räkenskapsperiodens resultat och ekonomiska ställning, skall uppgiften inkluderas i verksamhetsberättelsen eftersom den är väsentlig. Såsom fastställs i punkt 30 i standarden IAS 1 (Presentation av bokslut), skall definitionen av väsentlighet härledas ur användares perspektiv: Informationen är väsentlig om den skulle påverka ekonomiska beslut ifall den utelämnades. Till exempel för en emittent av ett värdepapper som är föremål för offentlig handel betyder detta att man med väsentliga uppgifter avser sådana uppgifter som en rationell placerare sannolikt skulle använda som en grund för sitt placeringsbeslut.

Det som ovan sagts gäller även uppgifter om miljön och de anställda. Enligt 46.1.b artikeln i bokslutsdirektivet skall den analys som ingår i verksamhetsberättelsen utöver ekonomin även ”– vid behov innehålla andra än ekonomiska resultatindikatorer, som har väsentlig betydelse för bolagets affärsverksamhet, inklusive uppgifter om miljön och de anställda”. Övriga indikatorer än de som har betydelse för det ekonomiska resultatet skall även enligt den nämnda artikeln beaktas med hänsyn till ”– utvecklingen, resultatet eller den ekonomiska ställningen”. Detta trots att man utgående från tredje meningen i de aktuella motiveringarna till direktivet (inledningsstycke 9) vid första intrycket skulle dra den motsatta slutsatsen: "De uppgifter som ges borde inte begränsas enbart till de ekonomiska aspekterna i affärsverksamheten." Redan följande mening beskriver dock sambandet: "Detta förväntas vid behov leda till analyser av miljöaspekter, sociala aspekter och övriga aspekter som är väsentliga för att man skall förstå bolagets utveckling, resultat och ställning."

För varje omständighet skall ett skild avgörande fattas, om omständigheten kräver noteringar i bokslutet eller verksamhetsberättelsen eller inte. Vid bedömningen bör man även beakta hur verksamhetsberättelsen är uppställd. Uppställningen bör i den utsträckning som det överhuvudtaget är möjligt vara tydlig och enhetlig: Ju mera detaljerad den aktuella uppgiften är desto mera ändamålsenligt är det att behandla den i bokslutet. Ett överflöd av detaljer i verksamhetsberättelsen skulle leda till att dess läsbarhet och begriplighet försämras.

Det som är väsentligt för verksamhetsberättelsen är inte nödvändigtvis väsentligt för bokslutet och tvärtom.

- Om den bokföringsskyldiges affärsverksamhet till exempel är känslig för väsentliga valutakursrisker, skall detta beskrivas i verksamhetsberättelsen även om inga betydande kursvinster eller -förluster har realiserats under den avslutade räkenskapsperioden.
- Om principerna för uppgörande av bokslutet har ändrats på ett sätt som väsentligt påverkar det bokföringsmässiga resultatet eller den ekonomiska ställningen skall en utredning av dessa ändringar ges i verksamhetsberättelsen vid behandlingen av jämförbarheten mellan bokslutet för den avslutade räkenskapsperioden och de tidigare räkenskapsperioderna; dessutom skall bokslutet innehålla en sådan not som avses i BFF 2:2 §. För mindre ändringar kan man å andra sidan hänvisa till noterna i verksamhetsberättelsen.

1.4.2. Konsekvens (BFL 3:3.1 § 2 punkten)

Enligt kravet på konsekvens skall problemen med omfattning, mätning, värdering och allokering i bokslutet lösas på ett så enhetligt sätt som möjligt från en räkenskapsperiod till nästa. Bestämmelsen grundar sig på 31.1.b artikeln i bokslutsdirektivet, som – i motsats till BFL 3:3.1 § – inte gäller verksamhetsberättelsen.

I och med att rapporteringen skall vara konsekvent är boksluten och verksamhetsberättelserna för den bokföringsskyldiges olika räkenskapsperioder jämförbara sinsemellan samt – i mån av möjlighet – jämförbara med verksamhetsberättelserna och boksluten för övriga bokföringsskyldiga (eng. *comparability*).

Det som den bokföringsskyldige tidigare har presenterat om en viss omständighet eller förhållandena är dessutom väsentligt. Om den bokföringsskyldige till exempel har beskrivit sina målsättningar för något visst affärsområde är det motiverat att man publicerar hur projektet att nå målen framskrider och eventuella ändringar i målsättningarna.

1.4.4. Försiktighet (BFL 3:3.1 § 3 punkten) och tillförlitlighet

I bokföringslagens 3:3.1:§ 3 punkt nämns den allmänna skyldigheten att iaktta *försiktighet* vid upprättande av bokslutet i enlighet med bokslutsdirektivets 31.1.c artikel. BFL 3:3.2 § specificerar försiktighetsprincipen. Enligt bestämmelsen skall endast vinster som har realiserats under räkenskapsperioden upptas i bokslutet (*1 punkten*). Likaså skall man i bokslutet beakta alla värdeminskningar på förmögenhetsposter och ökningarna i värdet på skulderna samt förutsebara ansvar och förluster både för den avslutade räkenskapsperioden och för tidigare räkenskapsperioder, även om man skulle få kännedom om dem först efter bokslutsdagen (*2 punkten*). Bestämmelsen grundar sig på artiklarna 31.1.c.bb och 31.1.c.cc i bokslutsdirektivet. I Finland har denna princip också utvidgats så att den direkt gäller även uppgörandet av verksamhetsberättelse (BFL 3:3.1 §).

Försiktighetsprincipen är oberoende av resultatet från verksamheten: som exempel kan nämnas att det faktum att räkenskapsperioden går med förlust inte är någon grund för att utelämna registreringarna av avskrivningar enligt plan och nedskrivningarna på förmögenhet. Utgående från försiktighetsprincipen kan man däremot inte skapa "dolda reserver" genom att undervärdera tillgångarna och övervärdera skulderna och reserveringarna eller genom att ogrundat utelämna intäkter eller inkludera ogrundade kostnader i resultaträkningen.

Försiktighetsprincipen står i fokus då man gör upp bedömningar av den framtida utvecklingen i verksamhetsberättelsen. Till försiktighetsprincipen hör, såsom vi kommer att redogöra för närmare i kapitel 2.5, att motiveringarna till sådana bedömningar likaså även eventuella osäkerhetsfaktorer om dem skall presenteras i samband med bedömningen.

Försiktigheten har nära anknytning till en annan viktig konvention inom bokföringen, *tillförlitligheten*. På samma sätt som ett bokslut inte någonsin kan vara helt fritt från osäkerhetsfaktorer kan inte heller en verksamhetsberättelse vara det. Traditionellt innehåller verksamhetsberättelsen flera osäkerhetsfaktorer än bokslutet, eftersom de uppgifter som presenteras i verksamhetsberättelsen är mera kvalitativa och delvis in-

riktade på framtiden. Trots detta kan man främja tillförlitligheten i verksamhetsberättelsen genom att bl.a.:

- grunda sina slutsatser på identifierbara och verifierbara uppgifter; och
- avskilja realiteter, förväntningar och tolkningar från varandra, varvid osäkerhetsfaktorerna beaktas på ett lämpligt sätt.

2. INNEHÅLLET I VERKSAMHETSBERÄTTELSEN

Här följer en beskrivning av hur man enligt god bokföringssed uppfyller de lagstadgade kraven på innehållet i verksamhetsberättelsen. Verksamhetsberättelsen är ett fritt formulerat dokument. Den ordning i vilken kraven har presenterats i detta kapitel får alltså inte tolkas som en tvingande modell för upprättande av verksamhetsberättelsen.

Kraven på verksamhetsberättelsen är beroende av:

- den bokföringsskyldiges *storlek* – BFL 3:9.2 § definierar kriterierna för när man kan tillämpa lättnaderna för s.k. små bokföringsskyldiga (kapitel 2.1); samt
- vilken *typ av samfund* den bokföringsskyldige har – kraven för aktiebolag, öppet bolag och kommanditbolag, andelslag och bostadsaktiebolag liksom för föreningar och stiftelser avviker från varandra (kapitel 2.8).

Om något av de lagstadgade kraven inte gäller den bokföringsskyldige behöver man inte uppta uppgifter som gäller det aktuella kravet i verksamhetsberättelsen. En sådan situation kan till exempel uppstå om den bokföringsskyldige inte har anställda.

2.1. Möjlighet för små bokföringsskyldiga att avvika från bestämmelserna

Enligt bokföringslagen krävs det inte att en sådan liten bokföringsskyldig som avses i BFL 3:9.2 § gör upp en verksamhetsberättelse. För en liten bokföringsskyldig kan det med hänseende till de tillgängliga resurserna och den kunskap man har vara ändamålsenligt att avstå från att på eget initiativ göra upp en verksamhetsberättelse; bristerna i verksamhetsberättelsens innehåll, som beror på svårigheter att göra bedömningar, kan orsaka ersättningsskyldighet gentemot fordringsägare eller andra intressentgrupper för den bokföringsskyldige om den bokföringsskyldige råkar ut för ekonomiska svårigheter under den tid som bedömningarna gäller.

Om en liten bokföringsskyldig fattar beslut om att inte göra upp en sådan verksamhetsberättelse som avses i bokföringslagen skall den dock alltid presentera de uppgifter som den berörda samfundslagstiftningen kräver av verksamhetsberättelsen antingen i en verksamhetsberättelse eller, om lagen tillåter det, som noter. *Bokföringsnämnden* anser att detta dokument för klarhetens skull skulle döps enligt den aktuella samfundslagstiftningen, till exempel ”verksamhetsberättelseuppgifter enligt lagen om andelslag” och den borde inte innehålla några andra uppgifter än de som samfundslagstiftningen uttryckligen kräver; på detta sätt skulle man undvika risken för att läsaren blandar ihop dokumentet med en verksamhetsberättelse i enlighet med bokföringslagen. Det behöver inte vara fråga om ett separat dokument, samfundslagstiftningens uppgifter kan till exempel presenteras direkt efter de noter till bokslutet som krävs enligt bokföringslagen.

2.2. Verksamhetsberättelse, som en liten bokföringsskyldig frivilligt uppgör

En sådan liten bokföringsskyldig som fattar beslut om att upprätta en verksamhetsberättelse enligt BFL 3:1.6 § skall presentera de fullständiga uppgifter som anges i de följande kapitlen **2.3, 2.4, 2.5** och **2.6**. För tydlighetens skull betonar *bokföringsnämnden* att en liten bokföringsskyldig inte kan välja endast enstaka faktorer ur dem enligt eget förgottfinnande till sin verksamhetsberättelse.

Detsamma gäller en situation där en liten bokföringsskyldig i sin verksamhetsberättelse frivilligt presenterar sådana nyckeltal och övriga uppgifter som avses i BFL 3:1.5 §, vars innehåll finns upptaget i kapitlen **2.7 - 2.12**: Alla uppgifter som har stadgats i den aktuella lagparagrafen skall i så fall upptas.

För att underlätta tillämpningen finns det i kapitlen **2.7 - 2.12** ett omnämnande om att de inte gäller små bokföringsskyldiga.

2.3. Väsentliga händelser under räkenskapsperioden (BFL 3:1.6 §)

Till väsentliga uppgifter kan till exempel räknas att man har öppnat ett nytt marknadsområde, att verksamheten har inletts inom ett ny affärsområde eller att man har avslutat verksamhet på något tidigare område, en betydande anskaffning av anläggningstillgångar samt viktiga framtidsplaner, av typ stora investeringar som man redan har fattat beslut om. Likaså kan stora skador av typ eldsvådor, byte av personer på centrala ledarposter samt större tvistefrågor och andra rättsfrågor vara sådana frågor som bör upptas i verksamhetsberättelsen. Hit hör också betydande kredit- eller kursförluster liksom även export- eller importförbud och övriga sådana faktorer som gäller verksamhetsomgivningen.

Bokföringsnämnden anser att tyngdpunkten vid beskrivning av väsentliga händelser skall ligga på hur dessa händelser påverkar bokslutsuppgifterna för den aktuella räkenskapsperioden. Därmed skall uppmärksamheten riktas på de delområden som har betydelse för att man skall kunna bilda sig en uppfattning om affärsverksamheten och dess utveckling som helhet.

I verksamhetsberättelsen skall man dessutom beskriva de centrala utvecklingslinjerna och faktorerna som dyker upp i styrelsens eller motsvarande lagstadgade organs bedömning av den avslutade räkenskapsperioden och de tidigare räkenskapsperioderna som ett kontinuum. Beskrivningen skall stå i förhållande till de målsättningar som den bokföringsskyldige har ställt upp för sin verksamhet.

Om omständigheterna inte kräver någonting annat skall verksamhetsberättelsen beskriva följande om utvecklingsriktningarna:

- hur står sig resultatet för den avslutade räkenskapsperioden vid jämförelse med resultatet för tidigare räkenskapsperioder och en bedömning av orsakerna till eventuella avvikelser;
- i vilken grad motsvarar den avslutade räkenskapsperiodens resultat de förväntningar som tidigare har publicerats och orsakerna till eventuella avvikelser;
- i vilken utsträckning påverkades resultatet för den avslutade räkenskapsperioden av sådana exceptionella faktorer som inte väntas upprepa sig inom en nära framtid;
- nya, kända faktorer som inte har påverkat den avslutade räkenskapsperioden, men som är ägnade att påverka resultaten i framtiden; samt
- hurdana förändringar har man för avsikt göra i planerna och strategierna utgående från resultatet för den avslutade räkenskapsperioden.

Av tradition är bl.a. följande omständigheter av betydelse i den redogörelse som avses här ovanför:

- de allmänna konjunkturerna i nationalekonomin, liksom även variationer i kurserna;
- utveckling av nya produkter eller tjänster liksom även investeringar i nya produktionsanläggningar;
- anskaffningar av affärsverksamhetsenheter, fusioner och nya strategiska sammanslutningar;
- affärsverksamhetsenheter som har upphört och omorganiseringar samt
- exceptionella poster.

Till väsentliga uppgifter kan även höra ändringar i affärsverksamhetsomgivningen. Till exempel ett nytt slags produkt eller tjänst som en konkurrent har lanserat kan på-

verka den bokföringsskyldiges omsättning eller resultat på ett sätt som kan anses vara väsentligt.

2.4. Väsentliga händelser efter räkenskapsperiodens utgång (BFL 3:1.6 §)

Bokslutet och verksamhetsberättelsen ska uppgöras för samma räkenskapsperiod. Dessutom skall verksamhetsberättelsen innehålla en redogörelse för väsentliga händelser som har skett efter räkenskapsperiodens utgång, men innan styrelsen eller motsvarande organ hos den bokföringsskyldige har godkänt bokslutet.

Om man till exempel har sålt en affärsverksamhetsenhet eller upphört med verksamheten på en produktionslinje efter räkenskapsperiodens slut, är det skäl att i verksamhetsberättelsen redogöra för i vilken grad den bokföringsskyldiges resultat för den avslutade räkenskapsperioden har grundat sig på verksamheten vid denna enhet eller linje.

Bokslutet och verksamhetsberättelsen utgör tillsammans grunden för en riktig och tillräcklig bild av den bokföringsskyldiges resultat och ekonomiska ställning för den avslutade räkenskapsperioden. Å sin sida finns det inte motsvarande bokslutssiffror som stöd för verksamhetsberättelsen för perioden efter räkenskapsperiodens slut. Därför behöver inte de uppgifter i verksamhetsberättelsen som gäller tiden efter räkenskapsperiodens slut vara lika detaljerade som uppgifterna för den avslutade räkenskapsperioden.

2.5. Uppskattning om den sannolika kommande utvecklingen (BFL 3:1.6 §)

Trots att det alltid finns osäkerhetsfaktorer kring uppskattningar av den kommande utvecklingen, anser *bokföringsnämnden* att man skall sträva efter att göra uppskattningar eftersom den bokföringsskyldiges styrelse eller ett annat motsvarande organ, som undertecknar verksamhetsberättelsen, är bäst placerad för att göra en uppskattning av den kommande utvecklingen.

Uppskattningarna om utvecklingen får formuleras fritt. Uppskattningarna kan vara helt verbala, men en eventuell sifferbedömning skall vara jämförbar med de ekonomiska uppgifter som tidigare har getts. Uppskattningarna behöver inte nödvändigtvis vara sifferuppgifter, en verbal uppskattning uppfyller också kravet i lagen. Trots att uppskattningar om utvecklingen inte är formlunda bör man ändå iaktta påkallad noggrannhet och försiktighet.

Det skall finnas motiveringar till uppskattningarna av den kommande utvecklingen. I samband med uppskattningarna skall orsakerna till olika faktorer i anknytning till utgångspunkten för uppskattningarna (*i*) liksom även de centrala osäkerhetsfaktorerna (*ii*) presenteras. De faktorer som anknyter till grunderna skall dessutom specificeras enligt å ena sidan dem som den bokföringsskyldige kan påverka och å andra sidan dem som den bokföringsskyldige inte har möjlighet att påverka.

Uppskattningen om den sannolika kommande utvecklingen skall lyfta fram sådana faktorer som eventuellt gör att det organ som undertecknar verksamhetsberättelsen uppskattar att framtidsutsikterna kan avvika från den tidigare utvecklingen.

Med tanke på osäkerheten i de presenterade uppskattningarna om utvecklingen anser *bokföringsnämnden* för klarhetens skull det vara viktigt att uppskattningarna om den kommande utvecklingen tydligt avskiljs från den övriga informationen i verksamhetsberättelsen.

Bilaga 5 till denna allmänna anvisning innehåller exempel på hur man kan presentera uppgifter om den sannolika kommande utvecklingen (punkt 2). Avsikten är inte att exemplen tillämpas som sådana. Varje bokföringsskyldig skall uppskatta hur dessa lämpar sig för den egna verksamheten med beaktande av bl.a. branschen och omfattningen på verksamheten.

2.6. Utredning av omfattningen av forsknings- och utvecklingsverksamheten (BFL 3:1.6 §)

I den utredning som ges i verksamhetsberättelsen behöver den bokföringsskyldige inte skilja på forskning och utveckling. *Bokföringsnämnden* anser att man i utredningen skall lämna uppgifter om de totala utgifterna för forsknings- och utvecklingsverksamheten och utgifternas relativa andel av affärsverksamhetens totala utgifter. För att beskriva i vilken riktning utvecklingen går skall man parallellt med den avslutade räkenskapsperioden även lämna uppgifter om de två föregående räkenskapsperioderna. Likaså är det skäl att anmäla eventuella ändringar, om de är väsentliga.

I verksamhetsberättelsen skall man också enligt rekommendationerna beskriva de viktigaste forsknings- och utvecklingsprojekten samt vilken betydelse dessa har för den bokföringsskyldiges verksamhet och förväntningarna på den kommande utvecklingen.

Handels- och industriministeriets beslut 50/1998 om aktivering av utvecklingsutgifter i balansräkningen (2.2 §) innehåller en definition av utvecklingsverksamhet:

- bedömning av nya eller förbättrade produkt- eller metodalternativ;
- planering, tillverkning och provning av prototyper och modeller som föregår produktionen
- planering, tillverkning och provning av arbetsredskap, modeller och formar som grundar sig på ny teknologi samt
- planering, byggnad och provdrift av en provanläggning.

IAS 38-standarden (Immateriella tillgångar) ger för sin del exempel på forskningsverksamhet:

- åtgärder som är inriktade på införskaffande av ny information;
- framtagning, bedömning och slutligt val av forskningsresultat eller andra tillämpningsobjekt;
- framtagning av alternativa råämnen, apparater, produkter, system, processer eller tjänster; samt
- formulering, planering, värdering och slutligt val av eventuella alternativa nya eller bättre råämnen, apparater, produkter, system, processer eller tjänster än tidigare.

2.7. Uppskattning av den bokföringsskyldiges mest betydande risker och osäkerhetsfaktorer samt övriga faktorer samt andra omständigheter som påverkar utvecklingen (BFL 3:1.5 § 1 meningen)

Kraven i kapitel 2.7 är inte obligatoriska för de små bokföringsskyldiga enligt definitionen i BFL 3:9.2 § som frivilligt uppgör verksamhetsberättelsen.

I verksamhetsberättelsen skall man på ett med hänsyn till omfattningen och strukturen på den bokföringsskyldiges verksamhet objektivt och heltäckande sätt bedöma de mest betydande riskerna och osäkerhetsfaktorerna samt övriga faktorer som påverkar utvecklingen av den bokföringsskyldiges verksamhet samt ekonomiska ställning och resultat.

Företagen inom olika branscher använder sig av modeller som avviker från varandra för identifiering och hantering av risker och övriga osäkerhetsfaktorer. Oberoende av bransch påverkar bl.a. följande faktorer den bokföringsskyldiges verksamhet:

- strategiska risker;
- operativa risker;
- finansiella risker; och
- skaderisker.

Den bokföringsskyldige kan även utnyttja en egen riskklassificering, om den bättre beskriver riskerna i verksamheten. I så fall skall man definiera innehållet i respektive riskklass i verksamhetsberättelsen, det vill säga vad man avser med den aktuella risken. *Bokföringsnämnden* rekommenderar dock att man stöder sig på eventuella etablerade klassificeringar inom den aktuella branschen.

Såsom kapitel 1.3.2 beskrev skall de kommande riskerna och möjligheterna beskrivas på ett balanserat sätt, för att intressentgrupperna skall ha möjlighet att överväga hur ändamålsenliga de verksamhetsplaner som företagsledningen publicerar är med beaktande av riskerna och möjligheterna. Dessutom är det skäl att inkludera de hjälpmedel och övriga medel som den bokföringsskyldige utnyttjar för hantering av risker och osäkerhetsfaktorer; om inga sådana hjälpmedel används skall även denna information ingå. I verksamhetsberättelsen koncentrerar man sig på de mest väsentliga riskerna i enlighet med vad som anges i kapitel 1.4.1.

2.7.1. Strategiska risker hänger bl.a. ihop med

- konkurrensen på marknaden och valen av geografiska marknadsområden på vilka den bokföringsskyldige har verksamhet;
- den bokföringsskyldiges ställning i produktionskedjan;
- beroende av ett begränsat antal kunder eller leverantörer;
- förändringar i kundernas preferenser samt
- teknologisk utveckling av typ hot från konkurrerande nyttigheter.

2.7.2. Operativa risker hänger bl.a. ihop med

- beroende av de anställdas sakkunskap;
- ovanliga konjunkturväxlingar i efterfrågan;
- störningar i leveranskedjan;
- prisfluktuationer för råämnen och övriga produktionsfaktorer samt
- giltigheten för patent och övriga industriella rättigheter.

2.7.3. Finansiella risker kan för sin del grupperas enligt (i) ränterisk; (ii) valutarisk; (iii) likviditetsrisk samt (iv) kreditrisk. Enligt handels- och industriministeriets förordning (1315/2004) 11 § och bokslutsdirektivets artikel 46.2.f, som förordningen grun-

dar sig på, skall man i synnerhet beskriva följande omständigheter kring den bokföringsskyldiges tillgångar, skulder, finansiella ställning samt, om det är nödvändigt för bedömning av vinsten eller förlusten, finansieringsinstrument som har värderats till marknadsvärde, såframt dessa är väsentliga:

- pris-, kredit-, likviditets- och kassaflödesrisker samt
- målen och metoderna för hantering av riskerna med de använda finansiella instrumenten, inklusive metoder för skydd av varje sådan förutsedd huvudklass av affärstransaktioner på vilken säkringsredovisning tillämpas.

Bokföringsskyldiga som följer IFRS-standarderna skall dock tillämpa presentationsättet i standarden IFRS 7 (Finansieringsanalyser). Då kan man i verksamhetsberättelsen hänvisa till de utredningar som enligt standarden skall upptas som noter bl.a. exponering för kreditrisker, likviditetsrisker och marknadsrisk för finansieringsinstrument.

2.7.4. Som *skaderisk* skall man ange i vilken grad den bokföringsskyldiges verksamhet har täckts med försäkringar mot skador och avbrott i verksamheten till följd av olyckor. Dessutom är det tillrådligt att man lämnar uppgifter om rättegångar där ersättningskraven på den bokföringsskyldige är betydande samt eventuella andra juridiska risker eller risker i anknytning till myndighetsåtgärder.

I **bilaga 5** till denna allmänna anvisning finns exempel på:

- riskhanteringspolitik och hur riskhantering ordnas – punkt 1.1;
- strategiska och operativa risker – punkt 1.2;
- skaderisker – punkt 1.3;
- risker i anknytning till finansiering – punkt 1.4 samt
- presentationen av maturitetsfördelningen för räntebärande lån – punkt 1.5.

Avsikten är inte att exemplen skall tillämpas som sådana. Varje bokföringsskyldig skall bedöma hur dessa lämpar sig i den bokföringsskyldiges verksamhet med beaktande av bl.a. branschen och verksamhetens omfattning.

2.8. Bedömning av den ekonomiska ställningen och resultatet (BFL 3:1.5 § 1 meningen)

Kraven i kapitel 2.8 är inte obligatoriska för de små bokföringsskyldiga enligt definitionen i BFL 3:9.2 § som frivilligt uppgör verksamhetsberättelsen.

Av 3:1.7 § i bokföringslagen följer att bokslutet och verksamhetsberättelsen skall ge en enhetlig allmänbild av den bokföringsskyldiges verksamhet och ekonomiska ställning. I verksamhetsberättelsen är det dock inte nödvändigt att upprepa information som redan finns i bokslutet annat än för att beskriva de utvecklingsriktningar som avses i kapitel 2.3 här ovanför.

Såsom angavs i kapitel 1.3.3 är verksamhetsberättelsen uppgift att å ena sidan komplettera bokslutet med övriga uppgifter och å andra sidan förtydliga det för att man skall kunna skapa sig en rättvisande bild av resultatet och ställningen. Då verksam-

hetsberättelsen kompletterar bokslutet skall den innehålla sådan ekonomisk information och övrig information om den bokföringsskyldiges verksamhet och resultat som inte framgår ur bokslutet, men som den som uppgör verksamhetsberättelsen anser vara av betydelse för intressentgrupperna vid bedömning av resultatet för den gångna räkenskapsperioden samt den kommande utvecklingen.

Då verksamhetsberättelsen används för att förtydliga bokslutet skall den vid behov beskriva de förhållanden och händelser som påverkade utvecklingen för räkenskapsperiodens resultat och den ekonomiska ställningen.

- Den förtydligande uppgiften får inte tolkas så att verksamhetsberättelsen för att uppfylla kravet skall innehålla extra information om innehållet i en specifik bokslutspost eller principerna för hur bokslutet har upprättats; för att ge en riktig och tillräcklig bild skall en sådan uppgift enligt BFL 3:1.1 § 4 punkten och 3:2.1 § andra meningen anges som not till bokslutet.
- Om uppgiften har bearbetats för verksamhetsberättelsen från utformningen i bokslutet, skall denna bearbetning separat anges i verksamhetsberättelsen tillsammans med en beskrivning och en kalkyl av hur uppgiften har härletts ur bokslutet.

2.9. Nyckeltal om verksamheten samt den ekonomiska ställningen och resultatet (BFL 3:1.5 § 2 meningen)

Kraven i kapitel 2.9 är inte obligatoriska för de små bokföringsskyldiga enligt definitionen i BFL 3:9.2 § som frivilligt uppgör verksamhetsberättelsen.

Bokföringsnämnden anser det vara önskvärt att man för att beskriva de utvecklingsriktningar som avses i kapitel 2.3 tidigare i texten i verksamhetsberättelsen för en bokföringsskyldig som idkar affärsverksamhet presenterar åtminstone följande uppgifter för den avslutade perioden och de två föregående perioderna:

- (i) omsättningen för att beskriva verksamhetens omfattning;
- Som nyckeltal för att beskriva verksamhetens lönsamhet (ii) rörelsevinst eller rörelseförlust eller överskott eller förlust och (iii) dess procentuella andel av omsättningen (iv) och avkastning på eget kapital (%) samt
- (v) självförsörjningsgraden som nyckeltal för soliditet.

Den 29.10.2002 gav bokföringsnämnden en allmän anvisning om upprättandet av de bokslut, bokslutskommunikéer och delårsrapporter som avses i finansministeriets förordning (538/2002). Trots att förordningen endast är tvingande för emittenter av offentligt noterade värdepapper, anser *bokföringsnämnden*, att man kan utnyttja de kalkylscheman som finns i den allmänna anvisningen då man presenterar de ovannämnda nyckeltalen. Kalkylschemat för nyckeltalen (iv) och (v) finns i *bilaga 3* till denna allmänna anvisning.

En emittent av offentligt noterade värdepapper skal dock tillämpa den aktuella förordningen i sin helhet, vilket betyder att de nyckeltal som ingår i verksamhetsberättelsen hos dessa bolag avgörs enligt förordningen.

2.10. Eventuella övriga nyckeltal om affärsverksamheten (BFL 3:1.5 § 2 meningen)

Kraven i kapitel 2.10 är inte obligatoriska för de små bokföringsskyldiga enligt definitionen i BFL 3:9.2 § som frivilligt uppgör verksamhetsberättelsen.

Nyckeltalen om personal och miljö presenteras i kapitlen **2.11** och **2.12** här nedanför.

I verksamhetsberättelsen kan man även presentera övriga nyckeltal, till exempel nyckeltal om verksamhetens effektivitet, än de som separat har angetts i denna allmänna anvisning. De bokföringsskyldiga kan till exempel i tillämpliga delar utnyttja Europeiska värdepapperstillsynskommittén (CESR) rekommendation om nyckeltal (*CESR Recommendation on Alternative Performance Measures*, October 2005, CESR/05-178 B).

2.11. Personal (BFL 3:1.5 § 3 meningen)

Kraven i kapitel 2.11 är inte obligatoriska för de små bokföringsskyldiga enligt definitionen i BFL 3:9.2 § som frivilligt uppgör verksamhetsberättelsen.

I det förberedande arbetet för bokföringslagen finns inga detaljerade motiveringar till vilka nyckeltal om personalen och övriga uppgifter som skall presenteras i verksamhetsberättelsen. Enligt moderniseringsdirektivet är den bästa av nuvarande praxis utgångspunkten för nyckeltal och uppgifter om personalen. Dessutom får uppgifterna om personalen inte begränsas till en ekonomisk analys av affärsverksamheten, eftersom även omgivningen, sociala faktorer och övriga aspekter som påverkar företaget beaktas enligt den nya utformningen av direktivet.

Många företag publicerar därtill uppgifter om personalen i verksamhetsberättelsen eller i en separat samhällsansvars- och personalrapport. Internationella regelverk och modeller för personalbokslut styr uppkomsten av bästa möjliga praxis för personalrapporteringen. De internationella anvisningarna för samhällsansvarsrapportering *Global Reporting Initiative (GRI)* innehåller nyckeltal om personalen, som företagen rapporterar som en del av en större referensram för samhällsansvar. Dessutom har olika modeller skapats som stöd för personalrapporteringen. Av dem är de s.k. personalbokslutsmodellerna de mest kända.

Vid beskrivningen av väsentliga händelser bör tyngdpunkten ligga på hur de påverkar bokslutsuppgifterna för den aktuella räkenskapsperioden. Därmed riktas uppmärksamheten mot sådana delområden som har betydelse för förståelsen för affärsverksamheten och dess utveckling som helhet. Denna princip gäller även sådana uppgifter om personalen som presenteras i verksamhetsberättelsen. Skyldigheten att presentera nyckeltal och övriga uppgifter om personalen gäller sådana faktorer som är nödvändiga för att man skall kunna förstå den bokföringsskyldiges ekonomiska utveckling, resultat eller ekonomiska ställning.

I verksamhetsberättelsen skall de utvecklingsriktningar och faktorer presenteras som vid en bedömning av den bokföringsskyldiges nuvarande och kommande verksamhet med hänsyn till möjligheterna att uppnå de långsiktiga målsättningarna har betydelse för den bokföringsskyldiges aktieägare eller medlemmar liksom även för övriga intressentgrupper. I verksamhetsberättelsen skall personalfrågorna diskuteras som en framgångsfaktor för den bokföringsskyldiges affärsverksamhet på längre sikt. Därmed skall man i nyckeltalen och uppgifterna beakta affärsverksamhetens målsättningar och personalen som en av den bokföringsskyldiges ekonomiska resurser.

För bedömning av den affärsekonomiska effekten av personalfrågorna, tolkning av nyckeltalen om personal och uppföljning av hur personalfrågorna utvecklas är det tillräddligt att jämförelseuppgifter lämnas för nyckeltalen. Bokföringsnämnden rekommenderar att man i verksamhetsberättelsen presenterar uppgifterna om personalen för den avslutade räkenskapsperioden och de två föregående räkenskapsperioderna för att beskriva de utvecklingsriktningar som avses i kapitel 2.3 här ovanför. Övriga uppgifter om personalen kan också bestå av verbal bakgrundsinformation.

Den bokföringsskyldige skall försäkra sig om att nyckeltalen och de övriga uppgifterna om personalen som finns i separata samhällsansvars- och personalrapporter och årsberättelserna överensstämmer med alla de uppgifter om dessa som finns upptagna i verksamhetsberättelsen och bokslutet. Om den bokföringsskyldige publicerar mera omfattande information om personalen i en separat rapport kan detta omnämnas i verksamhetsberättelsen. I verksamhetsberättelsen är det skäl att meddela om den separata samhällsansvars- eller personalrapporten, som behandlar personalfrågor, har granskats av en utomstående instans.

2.11.1. Obligatoriska nyckeltal och övriga uppgifter om personalen

Bokföringsnämnden anser att den bokföringsskyldige såsom obligatoriska uppgifter i verksamhetsberättelsen skall presentera följande nyckeltal om personalen för den avslutade räkenskapsperioden och de senaste två räkenskapsperioderna:

- (i) Genomsnittligt antal anställda under räkenskapsperioden samt
- (ii) De totala lönerna och arvodena under räkenskapsperioden.

I personalen ingår de personer som under räkenskapsperioden har stått i anställningsförhållande till den bokföringsskyldiges organisation; om posten som verkställande direktör och hans eller hennes suppleant endast grundar sig på den samfundslagstiftning som gäller den aktuella bokföringsskyldige, skall de inte inkluderas i antalet anställda. I allmänhet räknar man ut det genomsnittliga antalet anställda under räkenskapsperioden så att man adderar antalet anställda i slutet av varje månad och dividerar summan med antalet månader.

Om den bokföringsskyldige sysselsätter ett relativt stort antal personer på deltid kan man addera ihop alla arbetstimmar under räkenskapsperioden och dividera summan med det teoretiska antalet hela timmar för en heltidsanställd.

De totala utbetalda lönerna och arvodena under räkenskapsperioden skall rapporteras enligt prestationsprincipen.

2.11.2. Nyckeltal som presenteras frivilligt och övriga uppgifter om personalen

I verksamhetsberättelsen kan man lämna grundligare nyckeltal och övriga uppgifter om personalen än de obligatoriska uppgifterna i kapitel 2.11.1. Detta är motiverat i de fall då frågor om personalen har en väsentlig betydelse för att man skall förstå utvecklingen av den bokföringsskyldiges verksamhet, resultat eller ekonomiska ställning, eller om faktorer i anknytning till personalen på längre sikt väsentligt påverkar målsättningarna för den bokföringsskyldiges affärsverksamhet. Vid bedömningen av hur viktiga uppgifterna om personalen är för affärsverksamhetens utveckling är det skäl att beakta de förväntningar och det tryck på verksamhetsomgivningen som finns i bolagets bransch och verksamhetsländer.

Enligt rekommendationer skall den bokföringsskyldige identifiera och välja de väsentliga nyckeltalen om personalen och övriga uppgifter som skall presenteras i verksamhetsberättelsen ur följande helheter, som grupperats enligt nuvarande bästa praxis, med beaktande av verksamhetens karaktär och omfattning:

- personalstruktur och förändringar i organisationen;
- belöningsystem;
- personalstyrning;
- utveckling av personal och kunskaper;
- välmående i arbetet;
- arbetshälsa och säkerhet;
- jämställdhet samt
- övriga nyckeltal och uppgifter om personalen.

Bokföringsnämnden rekommenderar att den bokföringsskyldige i sin verksamhetsberättelse i tillämpliga delar presenterar följande nyckeltal om personalen och övriga uppgifter om personalen som grundar sig på bästa existerande praxis i de fall då de har en väsentlig effekt på hur den bokföringsskyldiges affärsverksamhet utvecklas, resultatet, den ekonomiska ställningen eller hur de långsiktiga ekonomiska målsättningarna uppnås:

<i>Nyckeltal och övriga uppgifter om personalen som i tillämpliga delar presenteras i verksamhetsberättelsen</i>		
<i>Helhet</i>	<i>Nyckeltal om personalen</i>	<i>Uppgifter om personalen</i>
Personalstruktur och förändringar i organisationen	<i>Personalstruktur och förändringar</i>	
	Nyckeltal: 1) Antal anställda fördelade på ett ändamålsenligt sätt enligt verksamhetens karaktär och omfattning: – enligt geografiska områden – enligt funktion – enligt bransch 2) Andelen fortlöpande anställningar och tidsbundna anställningar 3) Andelen heltidsanställningar och deltidsanställningar 4) Personalstyrka 5) Genomsnittlig längd på anställningarna 6) Personalens åldersstruktur	
	<i>Vid omorganiseringar och uppsägningar</i>	
	7) Antalet uppsagda anställningar	En verbal beskrivning av de stödåtgärder som har vidtagits i samband med uppsägningarna
Belöningsystem	<i>Belöningsystem</i>	

	8) Utbetalda löner och arvoden specificerade i resultat- och bonuslöner eller liknande löner utgående från belöningsystemen 9) Andelen anställda i personalen som omfattas av belöningsystemet i förhållande till hela personalen	En verbal beskrivning av de använda belöningsystemen
Personalstyrning	<i>Målen med personalstyrning</i>	
		En verbal beskrivning av målsättningarna med personalstyrningen och hur personalfrågorna anknyter till organisationens affärsverksamhetsstrategi
Utveckling av personal och kunskaper	<i>Chefsarbete</i>	
		En verbal beskrivning av projekt för utveckling av chefsarbetet
	<i>Utvecklingssamtal</i>	
	10) Andel av de anställda som omfattas av de regelbundna utvecklingssamtalen	En verbal beskrivning av målen med utvecklingssamtalen och hur dessa förverkligas
	<i>Kunskaper och utbildning</i>	
	11) Antalet kursdagar per anställd 12) Personalens utbildningsstruktur	En verbal beskrivning av de viktigaste utbildningsprojekten
	<i>Rekrytering</i>	
	En verbal beskrivning av tyngdpunkterna för rekrytering och rotation av uppgifterna	
Välmående i arbetet	<i>Tillfredsställelse inom personalen</i>	
		En verbal beskrivning av resultatet av och utvecklingen i regelbundna enkäter bland de anställda
	<i>Personalens arbetsförmåga</i>	
	En verbal beskrivning av de viktigaste projekten för att stöda de anställdas arbetsförmåga	
Arbetshälsa och säkerhet	<i>Arbetshälsa och säkerhet</i>	
	13) Olycksfallsfrekvens 14) Sjukfrånvaroprocent	En verbal beskrivning av målsättningarna för arbetshälso- och säkerhetsarbetet samt hur dessa har förverkligats
	<i>Jämställdhet</i>	
F. Jämställdhet	15) Könsfördelning (uppspjälad enligt personalkategorier)	En verbal beskrivning av innehållet i jämställdhetsplanen

Bilaga 5 i denna allmänna anvisning innehåller kalkylscheman för nyckeltal om personalen och **bilaga 6** exempel på hur personaluppgifterna kan presenteras i verksamhetsberättelsen.

2.11.2.1. Personalstruktur och ändringar i organisationen

Vid granskningen av den bokföringsskyldiges tillgängliga personalresurser och förnyandet av dem med hänsyn till affärsverksamhetens utveckling och målsättningar är det viktigt att man i verksamhetsberättelsen beskriver personalstrukturen och förändringarna i organisationen. Mängden tillgängliga personalresurser och ändringarna i dessa ger en bild av vilka möjligheter den bokföringsskyldige har att förverkliga sin affärsverksamhetsstrategi på längre sikt. I verksamhetsberättelsen är det dessutom rekom-

mendabelt att man lämnar uppgifter om antalet anställda vid redovisningsperiodens slut samt personalstyrkans utveckling på ett ändamålsenligt sätt med beaktande av karaktären och omfattningen på företagets verksamhet. Geografiska områden, funktioner eller branscher kan utgöra grunden för närmare gruppering av antalet anställda.

Vid behov kan nyckeltal om personalen presenteras enligt anställningsförhållandet fördelat på stadigvarande och tidsbundna anställningar samt heltids- och deltidsanställningar. I synnerhet om den bokföringsskyldige anlitar stora mängder inhyrd arbetskraft kan det vara ändamålsenligt att ange den totala mängden arbetskraft för att det skall vara lättare att bedöma om den bokföringsskyldige har tillräckliga personalresurser. I verksamhetsberättelsen kan man i så fall ange det totala antalet anställda och användningen av inhyrd arbetskraft sammanlagt omvandlat till heltidsanställningar.

Personalomsättningen beskriver förändringar i organisationens personalresurser. Med omsättning avses antalet personer som har rekryterats av den bokföringsskyldige och antalet personer som har lämnat den bokföringsskyldiges tjänst. I verksamhetsberättelsen kan omsättningen anges som omsättning i genomsnitt eller skilt som tillträdes- och avgångsomsättning. De personer som har avgått kan närmare spjälkas upp på pensioneringar, anställda som har sagt upp sig samt anställningar som arbetsgivaren har avslutat på grund av produktionsorsaker och ekonomiska orsaker eller övriga orsaker.

I verksamhetsberättelsen kan man dessutom lämna uppgifter om hur långa anställningarna är i genomsnitt och personalens åldersstruktur. På senare tid har den åldrande personalen och hur detta påverkar arbetsförmågan fått bred publicitet. Utgående från personalens åldersstruktur kan man bedöma företagets behov av satsningar på upprätthållande av arbetsförmågan och nyrekrytering av personal.

I verksamhetsberättelsen är det skäl att redogöra för väsentliga förändringar i den bokföringsskyldiges verksamhet och hur dessa har påverkat antalet anställda. Som exempel på dessa kan nämnas strukturell omorganisering av funktionerna, företagsarrangemang, externalisering av funktioner samt lansering av nya funktioner. Det är rekommendabelt att man beskriver förändringarna och hur dessa påverkar bolagets utveckling, resultat och ekonomiska ställning samt reflekteras på de anställda i samband med omorganiseringar och uppsägningar till följd av eventuella orsaker i produktionen eller ekonomiska orsaker. Antalet uppsägningar beskriver omfattningen på förändringarna och rapporteringen av vilka stödåtgärder som har vidtagits i samband med dem ger en bild av hur företaget bär sitt ansvar i samband med omorganiseringar.

2.11.2.2. Belöningsystem

För att organisationens strategi skall kunna genomföras och personalen skall vara engagerad är det viktigt med ett system för belöning av de anställda. Utöver de totala lönerna och arvodena kan man i verksamhetsberättelsen dessutom beskriva de belöningsystem som den bokföringsskyldige använder sig av och mängden utbetalda bonuslöner och övriga sporrande löner samt de *personer eller* personalgrupper som omfattas av belöningsystemet och deras andel av hela personalen.

2.11.2.3. Personalstyrning

Styrningen av personalresurser kan ha en betydande effekt på hur den bokföringsskyldiges affärsverksamhet utvecklas. Styrningen av personalresurser är inte en separat

funktion. Däremot är målet med personalstyrningen att stöda arbetet för de verksamhetsmålsättningar och ekonomiska målsättningar som har ställts upp utgående från organisationens strategi. I verksamhetsberättelsen skall man enligt rekommendationer verbalt beskriva målen för den bokföringsskyldiges personalstyrning och hur personalfrågorna anknyter till organisationens verksamhetsstrategi.

2.11.2.4. Personal- och kunskapsutveckling

För att företaget på längre sikt skall vara ekonomiskt framgångsrikt är personal- och kunskapsutvecklingen av väsentlig betydelse. I verksamhetsberättelsen kan man redogöra för hur chefsarbetet har utvecklats, praxis med utvecklingssamtal och hur stor andel av de anställda som omfattas av dem samt utbildning. Målet är att lämna information om den kunskap som finns i organisationen och förändringar i kunskaperna i synnerhet i de fall då dessa har en väsentlig betydelse för företagets utveckling och hur målsättningarna uppnås på längre sikt. Kunskapsutveckling kan vara ett viktigt område för bedömning av företagets utveckling, resultat och ekonomiska ställning, men kan även anknyta till hur lockande företaget är som arbetsplats samt de anställdas utvecklingsmöjligheter och tillfredsställelsen med arbetet, vilket påverkar företagets framgångar på längre sikt. I verksamhetsberättelsen kan man presentera nyckeltalen för antalet kursdagar, utbildningskostnaderna och personalens utbildningsstruktur samt tyngdpunkten vid rekrytering.

2.11.2.5. Välmående i arbetet

För att företagets verksamhet skall vara effektiv och produktiv är det viktigt att de anställda mår bra i arbetet. Välmåendet i arbetet anknyter nära till arbetstillfredsställelsen. I många organisationer följer man upp hur denna utvecklas genom undersökningar bland de anställda. Det kan vara svårt att jämföra undersökningar bland de anställda vid olika bolag, men om undersökningen bland de anställda genomförs på samma sätt upprepade gånger ger den information om hur tillfredsställelsen i arbetet har utvecklats bland de anställda. Tillfredsställelsen bland de anställda kan påverka företagets förmåga att genomföra sin affärsverksamhetsstrategi och uppnå de uppställda ekonomiska målen. I de fall då man har utfört undersökningar bland de anställda och dessa kan anses ha betydelse för hur företagets affärsverksamhet utvecklas är det skäl att informera om dessa undersökningar och resultaten av dem i verksamhetsberättelsen. En central del av välmåendet i arbetet är att arbetsförmågan bevaras. I verksamhetsberättelsen kan man beskriva de åtgärder som har vidtagits för att främja välmåendet i arbetet. Dessutom kan utvecklingen gällande arbetsförmåga och välmående i arbetet mätas med antalet personer som gått i invalidpension.

2.11.2.6. Arbetshälsa och säkerhet

Frågor som gäller arbetshälso- och säkerhetsaspekter är väsentliga såväl för att affärsverksamheten skall vara effektiv som också ur ett företagsverksamhetsansvarsperspektiv. Företagen har kostnader för yrkessjukdomar och arbetsolycksfall på grund av förlorade arbetsdagar till följd av sjukfrånvaro och i form av eventuell ersättningsskyldighet. Arbetshälso- och säkerhetsfrågor som skall behandlas i verksamhetsberättelsen är målsättningarna för arbetshälso- och säkerhetsarbetet samt hur dessa har utfallit. Nyckeltal över olycksfall och frånvaro på till följd av sjukdom bör presenteras. Dessutom är det önskvärt att man skilt anger antalet olycksfall med dödlig utgång.

2.11.2.7. Jämställdhet

Jämställdheten är en väsentlig del av att de anställda skall behandlas på ett rättvist sätt och påverkar även hur nöjda de anställda är med sitt arbete. För utvecklingen av företagets affärsverksamhet kan det vara värdefullt att ha en heterogen personal som på ett flexibelt sätt har placerats i olika arbetsuppgifter och på olika nivåer i organisationen. Enligt jämställdhetslagen skall alla organisationer som har minst 30 anställda göra upp en jämställdhetsplan. I verksamhetsberättelsen kan jämställdhetsutvecklingen beskrivas med målsättningarna och innehållet i jämställdhetsplanen samt med nyckeltalen för könsfördelning och hur denna har utvecklats. Det kan vara ändamålsenligt att beskriva uppgifterna om jämställdhet uppsjälkad enligt personalgrupp eller på något annat ändamålsenligt sätt utgående från karaktären och omfattningen på företagets verksamhet.

2.11.2.8. Övriga personalfrågor

Vilken betydelse uppgifterna om personalen har för företagets affärsverksamhet är beroende av karaktären och omfattningen på den bokföringsskyldiges verksamhet. De helheter som har beskrivits här ovanför har utgående från bästa rapporteringspraxis i flera företag identifierats som betydande personalfrågor. Dessutom kan personalfrågorna inkludera faktorer som har betydelse för att man skall förstå hur den bokfö-

ringsskyldiges affärsverksamhet utvecklas, resultatet och den ekonomiska ställningen. Som exempel på sådana kan nämnas bl.a.:

- förhållandena mellan de anställda och arbetsgivaren, av typ förlorade arbetsdagar till följd av kollektivavtalstvister;
- frågor kring hur de mänskliga rättigheterna respekteras och de anställdas arbetsförhållanden i synnerhet i sådana länder där den nationella människorätts- och arbetslagstiftningen väsentligt avviker från kraven i den finska lagstiftningen;
- nivån på hur underleverantörer, varu- och tjänsteleverantörer samt samarbetspartner sköter sina personalfrågor vid till exempel kontraktstillverkning, externaliserad verksamhet samt i samföretag och intresseföretag.

Dessa uppgifter skall beskrivas i verksamhetsberättelsen i det fall då de behövs för att man skall kunna ge riktiga och tillräckliga uppgifter om viktiga omständigheter som påverkar hur den bokföringsskyldiges verksamhet utvecklas.

2.12. Miljöfaktorer (BFL 3:1.5 § 3 meningen)

Kraven i kapitel 2.12 är inte obligatoriska för de små bokföringsskyldiga enligt definitionen i BFL 3:9.2 § som frivilligt uppgör verksamhetsberättelsen.

Enligt bokföringslagen skall man i verksamhetsberättelsen presentera nyckeltal och övriga uppgifter om miljön. Den 14.1.2003 gav bokföringsnämnden en allmän anvisning om redovisning, värdering och lämnande av upplysningar om miljöaspekter i årsbokslut. Den allmänna anvisningen grundar sig på Europeiska gemenskapernas kommissions rekommendation (2001/453/EG) från 30.5.2001. Skyldigheten att presentera nyckeltal om miljön och övriga uppgifter grundar sig för sin del på moderniseringsdirektivet.

Då miljöfrågorna på ett väsentligt sätt anknyter till den bokföringsskyldiges ekonomiska resultat eller ställning eller hur den bokföringsskyldiges affärsverksamhet utvecklas skall verksamhetsberättelsen innehålla en beskrivning av dessa miljöfrågor och vilka åtgärder den bokföringsskyldige har vidtagit rörande dessa. Dessa uppgifter skall ge en rättvisande bild av de miljöaspekter som kan ha en direkt effekt på hur den bokföringsskyldiges ekonomiska resultat och ställning utvecklas. Miljöfrågorna kan anses ha väsentlig betydelse för affärsverksamheten i de fall då den bokföringsskyldiges verksamhet kräver miljötillstånd eller det finns betydande krav i miljölagstiftningen på verksamheten, produkterna eller tjänsterna. I och med att ledningen för organisationen som en integrerad del av styrningen och övervakningen av verksamheten också i övrigt följer upp vilka effekter verksamheten, produkterna eller tjänsterna har på miljön går det relativt smärtfritt att producera den verksamhetsberättelseinformation som lagen kräver.

Bokföringsnämnden rekommenderar att följande uppgifter presenteras i verksamhetsberättelsen:

- verksamhetsprinciper och miljösystem i anknytning till miljöaspekter från den bokföringsskyldiges verksamhet;
- betydande miljöaspekter och förbättringar inom centrala delområden för miljöskydd;

- nivån på miljöskyddsverksamheten i förhållande till existerande och kända kommande miljöskyddskrav;
- med beaktande av verksamhetens karaktär och omfattning uppgifter om nivån på miljöskyddet med avseende på betydande miljöaspekter;
- hur de uppgifter om miljön som presenteras i verksamhetsberättelsen står i förhållande till den bokföringsskyldiges övriga miljörapportering.

Bilaga 6 i denna allmänna anvisning innehåller exempel på hur miljöaspekterna kan presenteras i verksamhetsberättelsen.

2.12.1. Verksamhetsprinciper och system i anknytning till miljön

Ur miljöperspektiv bör verksamhetsprinciperna för och de använda miljösystemen anges i verksamhetsberättelsen. Målet är att de som läser verksamhetsberättelsen skall kunna försäkra sig om att de miljöaspekter som är väsentliga med beaktande av karaktären för och omfattningen på den bokföringsskyldiges verksamhet har identifierats på ett korrekt sätt och att tillräckliga principer för miljöskyddet har definierats. Med verksamhetsprinciper avses bland annat den miljöpolitik som den bokföringsskyldige tillämpar och övriga principer och metoder som styr miljöskyddsverksamheten. I verksamhetsberättelsen kan man till exempel presentera den bokföringsskyldiges miljöpolitik och vilka åtgärder ledningen har vidtagit för verkställandet av denna politik.

Vid behov kan den bokföringsskyldige parallellt med de verksamhetsprinciper för miljöskydd som man följer redogöra för ibruktagandet av miljösystem enligt standarderna och vilken täckning de certifierade miljösystemen har. I så fall är det skäl att nämna om miljösystemet till exempel uppfyller den internationella standarden ISO14001 eller kraven i Europeiska unionens EMAS-förordning. I verksamhetsberättelsen skal man dessutom ange betydande förändringar i den bokföringsskyldiges principer för miljöskydd och miljösystem under räkenskapsperioden.

2.12.2. Betydande miljöaspekter och förbättringar

Det är tillrådligt att man i verksamhetsberättelsen anger förbättringar som gjorts inom de viktigaste delområdena inom miljöskyddet. De viktigaste delområdena för miljöskydd beror på vilka miljöaspekter som har den största betydelsen för den bokföringsskyldiges verksamhet. Med miljöaspekter avses sådana funktioner, produkter eller delar av tjänster som kan stå i växelverkan med miljön. Enligt standarden ISO14001 är en betydande miljöaspekt en sådan som har eller kan ha en betydande inverkan på miljön. I praktiken sker identifieringen av miljöaspekter i organisationen i allmänhet i samband med att miljösystemet byggs upp. Om den bokföringsskyldige har identifierat de viktigaste miljöaspekterna i den egna verksamheten kan ett sammandrag presenteras i verksamhetsberättelsen. Målet är att skapa en allmän bild av de miljöaspekter som är viktigast för den bokföringsskyldige samt miljöeffekterna av verksamheten, produkterna och tjänsterna. Dessutom bör man notera hur ett eventuellt miljöansvar i anknytning till verksamheten har utretts.

Målet är att producera objektiv och öppen information om effekterna av de åtgärder som den bokföringsskyldige har vidtagit för miljön på de viktigaste delområdena inom miljöskyddet till dem som läser verksamhetsberättelsen. Om dessa uppgifter beskriver utvecklingen i hur målsättningarna och de uppställda målen för nivån på miljöskyddet har uppnåtts, är de speciellt nyttiga. Dessutom är det tillrådligt att man i verksamhetsberättelsen lämnar uppgifter om eventuella orsaker till betydande avvikelser mellan

resultaten, de uppställda målen och utvecklingen. Vid definitionen av delområden för miljöskyddet kan man följa den paneuropeiska statistikklassificeringen för miljöskyddsåtgärder.

2.12.3. Miljöskyddets nivå kontra kraven

Det är tillrådligt att nivån på organisationens eget miljöskydd i förhållande till existerande samt kända, kommande miljöskyddskrav finns upptagen i verksamhetsberättelsen. För den som läser verksamhetsberättelsen är det nyttigt att veta om organisationen redan uppfyller de nya, kommande miljökraven och om det till exempel krävs nya investeringar i miljöskyddet för att man skall uppnå nivån. I verksamhetsberättelsen bör man ange nivån på den bokföringsskyldiges miljöskydd i förhållande till den lagstadgade nivån. Effekterna av ändringar i lagstiftningen skall särskilt beaktas. Vid bedömning av vilken effekt ändringarna i lagstiftningen har bör man bl.a. beakta följande:

- kraven i den existerande miljölagstiftningen och myndighetsföreskrifterna
- redan kända, godkända ändringar i lagstiftningen
- miljötillstånd som grundar sig på myndighetsbeslut och villkoren i dem
- förutsebara ändringar i lagstiftningen eller i myndighetsbeslut som har eller kan ha en betydande inverkan på den bokföringsskyldiges verksamhet.

2.12.4. Miljöskyddets nivå med hänsyn till verksamhetens karaktär och omfattning

Det är tillrådligt att man i verksamhetsberättelsen lämnar uppgifter om nivån på miljöskyddet med beaktande av hur väsentligt organisationens verksamhet och storlek påverkar olika miljöaspekter. Uppgifterna om nivån på miljöskyddet kan grunda sig på betydande miljöaspekter i verksamheten. Till exempel följande faktorer beskriver enligt kommissionens rekommendation nivån på miljöskyddet:

- energiförbrukning;
- materialförbrukning;
- vattenförbrukning;
- utsläpp i luften;
- utsläpp i vattendrag samt
- avfall som uppstår i verksamheten.

Skyldigheten att presentera nyckeltal om miljöfrågor i verksamhetsberättelsen uppstår då miljöaspekterna har väsentlig betydelse för hur man skall uppfatta utvecklingen av den bokföringsskyldiges verksamhet, resultat eller ekonomiska ställning eller om dessa på längre sikt väsentligt påverkar målsättningarna för den bokföringsskyldiges affärsverksamhet. Vid bedömningen av hur väsentliga miljöaspekterna är för affärsverksamhetens utveckling är det skäl att beakta förväntningarna och trycket från verksamhetsomgivningen i den bokföringsskyldiges bransch och verksamhetsländer samt hur betydande miljöeffekterna är liksom även frågan om det krävs miljötillstånd för verksamheten, produkterna och tjänsterna. Det är tillrådligt att den bokföringsskyldige identifierar och väljer de nyckeltal som gäller miljöaspekter som är väsentliga med beaktande av karaktären och omfattningen på den bokföringsskyldiges verksamhet. Till exempel följande nyckeltal som beskriver väsentliga miljöaspekter kan presenteras i verksamhetsberättelsen:

<i>Nyckeltal och övriga uppgifter om miljöaspekter som i tillämpliga delar presenteras i verksamhetsberättelsen</i>		
Helhet	Nyckeltal om miljön	Övriga uppgifter om miljöfrågor
Energiförbrukning	1) Totalförbrukning av energi	– En verbal beskrivning av hur energiförbrukningen och kostnaderna påverkar utvecklingen

		<ul style="list-style-type: none"> av den bokföringsskyldiges affärsverksamhet – En beskrivning av vilka åtgärder som har vidtagits för förbättring av energieffektiviteten och främjande av förnybara energikällor
Materialförbrukning	2) Förbrukningen av sådana material som har en betydande effekt på miljön	<ul style="list-style-type: none"> – En verbal beskrivning av hur materialförbrukningen och kostnaderna påverkar utvecklingen av den bokföringsskyldiges affärsverksamhet – En beskrivning av de åtgärder som har vidtagits för att förbättra materialeffektiviteten, minska användningen av skadliga ämnen, uppspårning av råämnenas ursprung samt främjande av användningen av återanvändbara material
Vattenförbrukning	3) Totalförbrukning av vatten	<ul style="list-style-type: none"> – En verbal beskrivning av hur vattenförbrukningen och kostnaderna påverkar utvecklingen av den bokföringsskyldiges affärsverksamhet – En beskrivning av de åtgärder som har vidtagits för att effektivisera användningen av vatten
Utsläpp i luften	4) Koldioxidutsläpp (CO ₂) 5) Utsläpp av ämnen som försvagar ozonlagret 6) Övriga betydande utsläpp i luften (t.ex. VOC, Nox, SO ₂ , partiklar, damm)	<ul style="list-style-type: none"> – En verbal beskrivning av hur utsläppen påverkar utvecklingen av den bokföringsskyldiges affärsverksamhet (t.ex. utsläppshandel) – En beskrivning av åtgärder inom luftvård
Utsläpp i vattendrag	7) Betydande utsläpp i vattendrag	<ul style="list-style-type: none"> – En verbal beskrivning av hur utsläppen påverkar utvecklingen av den bokföringsskyldiges affärsverksamhet – En beskrivning av åtgärder inom vattenvård
Avfall	8) Avfallsvolymer	<ul style="list-style-type: none"> – En verbal beskrivning av hur avfallen påverkar utvecklingen av den bokföringsskyldiges affärsverksamhet – En beskrivning av vilka åtgärder som har vidtagits för att hindra uppkomsten av avfall samt för att utnyttja avfall, minska avfallsvolymer och sörja för en effektiv avfallshanteringen
Miljöutgifter	9) Miljöutgifter	<ul style="list-style-type: none"> – En verbal beskrivning av miljöfrågornas ekonomiska betydelse

Kalkylscheman för miljönyckeltalen finns i **bilaga 5** till denna allmänna anvisning.

I verksamhetsberättelsen kan siffrorna om miljön anges både i absoluta belopp och i förhållande till verksamheten. I så fall är det möjligt att granska förhållandet mellan nivån på miljöskyddet och till exempel produktionen eller den årliga omsättningen. När man presenterar uppgifter skall man sörja för att de använda måttenheterna är ändamålsenliga. Enligt kommissionens rekommendation skall man hellre använda fysiska måttenheter än penningbelopp vid presentationen av dessa uppgifter. Uppgifterna om penningbelopp tas vid behov upp i den lagstadgade bokslutsinformationen som miljöutgifter och -ansvar. I verksamhetsberättelsen kan ett sammandrag av de ekonomiska effekterna av miljöfrågorna presenteras. Därtill kan miljöuppgifterna anges som penningbelopp med koppling till posterna i balansräkningen eller resultaträkningen. Då är det lättare att förstå utgifternas relativa betydelse och utveckling. Om uppgifterna härstammar från flera olika källor skall man försäkra sig om att insamlingsmetoden är tillräckligt noggrann och att en extern instans vid behov kan verifiera uppgifterna. Det är skäl att utnyttja internationella standarder samt bästa praxis inom miljörapportering för fastställandet av miljönyckeltalen.

Vid behov kan uppgifterna om nivån på miljöskyddet spjälkas upp enligt affärsområden. Detta förfarande lönar sig i synnerhet i de fall då den bokföringsskyldiges verksamhet har sådan karaktär att detta har betydelse.

2.12.4.1. Energiförbrukning. Energiförbrukningen kan ibland inverka väsentligt på den bokföringsskyldiges affärsverksamhet. Inom energiintensiva branscher kan energikostnaderna utgöra en stor del av företagets totala kostnader eller produktionskostnaderna för produkten. Prisutvecklingen inom energiförsörjningen och frågor om tillgången till energi kan ytterligare öka den ekonomiska effekten.

I de fall då energifrågorna har en betydande effekt på hur den bokföringsskyldiges affärsverksamhet utvecklas, resultatet, den ekonomiska ställningen eller möjligheterna att uppnå de långsiktiga ekonomiska målen är det skäl att i verksamhetsberättelsen ange nyckeltalen för totalförbrukningen av energi och utvecklingen av denna förbrukning. I fråga om energiaspekter kan den bokföringsskyldige i verksamhetsberättelsen dessutom beskriva de ekonomiska effekterna av energiförbrukningen och kostnaderna samt åtgärder för förbättring av energieffektiviteten och främjande av användningen av förnybara energikällor.

2.12.4.2. Materialförbrukning. De ekonomiska aspekterna av materialförbrukningen kan hänföra sig till hur effektivt materialen utnyttjas, användningen av skadliga ämnen samt de använda råämnenas acceptabilitet. Karaktären på den bokföringsskyldiges verksamhet, marknadens och intressentgruppernas förväntningar samt kraven i lagstiftningen påverkar hur väsentlig materialförbrukningen är.

I de fall då materialförbrukningen har en väsentlig effekt på hur den bokföringsskyldiges affärsverksamhet utvecklas, resultatet, den ekonomiska ställningen eller huruvida de långsiktiga ekonomiska målen kan uppnås är det skäl att i verksamhetsberättelsen presentera nyckeltalen för konsumtion av ämnen som är skadliga för miljön och hur denna konsumtion har utvecklats.

Man kan också beskriva vilka åtgärder som har vidtagits för att förbättra materialeffektiviteten, minska användningen av skadliga ämnen samt kontrollera ursprunget för använda råämnen. För de skadliga ämnenas del är det viktigt att man i synnerhet granskar sådana ämnen där användningen har begränsats i lagstiftningen. I vissa branscher accentueras betydelsen av produktens ursprung och att den går att spåra till sitt ursprung. I så fall kan det vara nödvändigt att presentera uppgifter om ursprungscertifiering av råämnen och vad certifieringen täcker. Även användningen av återvunnet material kan vara en viktig ekonomisk aspekt. I så fall kan man presentera information om denna utveckling i verksamhetsberättelsen.

2.12.4.3. Vattenförbrukning. I synnerhet i sådan verksamhet som använder stora volymer vatten eller på områden där tillgången till vatten är ett problem kan vattenförbrukningen ha stor ekonomisk betydelse. I de fall då vattenförbrukningen har en betydande inverkan på hur den bokföringsskyldiges affärsverksamhet utvecklas, resultatet, den ekonomiska ställningen eller om de långsiktiga, ekonomiska målen kan uppnås är det tillrådligt att man i verksamhetsberättelsen presenterar nyckeltalen för väsentlig förbrukning av vatten och hur förbrukningen har utvecklats. Dessutom kan man presentera uppgifter om vilka åtgärder som har vidtagits för effektivisering av vattenförbrukningen.

2.12.4.4. Utsläpp i luften. I och med att lagstiftningen och tillståndsvillkoren utvecklas kan utsläppen i luften ha en betydande ekonomisk effekt på hur den bokföringskyldiges affärsverksamhet utvecklas. Strängare utsläppsnormer kan förutsätta investeringar i miljöskydd i produktionsprocesserna och nya krav som skall beaktas i produktutvecklingen.

I de fall då utsläppen i luften har en betydande inverkan på hur den bokföringskyldiges affärsverksamhet utvecklas, resultatet, den ekonomiska ställningen eller huruvida de långsiktiga, ekonomiska målen kan uppnås är det tillrådligt att man i verksamhetsberättelsen presenterar nyckeltalen för utsläppen i luften och hur dessa har utvecklats. De nyckeltal som beskriver utsläppen i luften kan spjälkas upp på koldioxidutsläpp, utsläpp av ämnen som försvagar ozonskiktet samt övriga utsläpp i luften. För koldioxidutsläppens del är det nödvändigt att tillsammans med de totala utsläppen ange volymen koldioxidutsläpp från den bokföringskyldiges produktionsanläggningar som omfattas av Europeiska unionens utsläppshandel. I verksamhetsberättelsen kan det även vara nödvändigt att lämna uppgifter om volymen erhållna utsläppsrätter, det årliga utfallet för koldioxidutsläpp, antalet utsläppsrätter som den bokföringskyldige förfogar över samt inköp och försäljning av utsläppsrätter för att beskriva effekterna av utsläppshandeln. Om den bokföringskyldiges verksamhet orsakar betydande mängder utsläpp av andra växthusgaser som definieras i Kioto-avtalet (CH₄, N₂O, HFC, PFC, SF₆), kan det vara nödvändigt att lämna uppgifter om dessa i verksamhetsberättelsen.

Utsläpp från ämnen som orsakar uttunning av ozonskiktet samt övriga utsläpp av typ ämnen som förgasas (VOC), kväveoxider (NO_x), svaveloxid (SO₂), partiklar och damm kan ge betydande utsläpp i luften. De ämnen som orsakar uttunning av ozonskiktet innehåller antingen klor eller brom. De s.k. CFC- och HCFC-föreningarna är vanligaste ämnena som orsakar uttunning av ozonskiktet. För övriga utsläpps del kan den bokföringskyldige till exempel informera om de utsläpp som styrs av en tillståndsgräns eller övervakningsskyldighet i miljötillståndet. Dessutom kan man i verksamhetsberättelsen ge en verbal beskrivning av väsentliga åtgärder i anknytning till luftskyddet.

2.12.4.5. Utsläpp i vattendrag. Utsläppen i vattendrag kan genom lagstiftningen och tillståndsvillkoren ha en ekonomisk betydelse för hur den bokföringskyldiges affärsverksamhet utvecklas. Om utsläppsnormerna blir stramare kan det krävas nyinvesteringar i miljöskyddet för behandling av avloppsvatten och produktionsprocesserna.

I de fall då avloppsvattnets belastning har en betydande inverkan på hur den bokföringskyldiges affärsverksamhet utvecklas, resultatet, den ekonomiska ställningen eller huruvida de långsiktiga, ekonomiska målen kan uppnås är det rekommendabelt att man i verksamhetsberättelsen presenterar nyckeltalen för utsläpp i vattendragen och hur dessa har utvecklats. Det är tillrådligt att man som nyckeltal presenterar betydande avloppsvattensbelastning på vattendragen till exempel för de utsläpp där det finns en tillståndsgräns eller övervakningsskyldighet i miljötillstånden. Dessutom kan man i verksamhetsberättelsen ge en verbal beskrivning av väsentliga åtgärder i anknytning till vattenvården.

2.12.4.6. Avfall. Den ekonomiska betydelsen av avfall och avfallshantering ökar i affärsverksamheten. Det finns riksomfattande målsättningar för hur man skall hindra uppkomsten av avfall och utnyttja avfallet. Förutom avfallsvolymer påverkar även avfallsslaget, avfallets skadlighet och de olika alternativen för avfallshantering avfallshanteringen och kostnaderna för avfall. Dessutom har återanvändningen av av-

fallsmaterial i den industriella verksamheten och energiproduktionen en allt större ekonomisk betydelse. Effektiv organisering av avfallshanteringen kan också utgöra en betydande kostnadsfaktor.

I de fall då olika aspekter kring avfall och avfallshantering har en betydande inverkan på hur den bokföringsskyldiges affärsverksamhet utvecklas, resultatet, den ekonomiska ställningen eller huruvida de långsiktiga, ekonomiska målen kan uppnås är det rekommendabelt att man i verksamhetsberättelsen presenterar nyckeltalen för hur avfall behandlas. Som nyckeltal bör betydande avfallsmängder upptas. Dessutom kan man i verksamhetsberättelsen ge en verbal beskrivning av vilka åtgärder som har vidtagits för att förhindra uppkomsten av och utnyttja avfall, minska mängden avfall och förbättra effektiviteten i avfallshanteringen.

2.12.4.7. Miljöutgifter. Till följd av de nya lagstadgade kraven på miljövard ökar miljöfrågornas ekonomiska betydelse klart. Kostnaderna för åtgärder inom miljöskyddet kan utgöra en väsentlig andel av den bokföringsskyldiges totala kostnader. Bokföringsnämnden har i sin allmänna anvisning den 14.1.2003 gett anvisningar om hur man skall redovisa, kalkylera och presentera miljöutgifter och miljöansvar i bokslutet. Om miljökostnaderna utgör en betydande och väsentlig del av den bokföringsskyldiges affärsverksamhet kan man presentera ett sammandrag av miljöfrågornas ekonomiska aspekter i verksamhetsberättelsen. Sammandraget skall täcka den bokföringsskyldiges investeringar i miljöskydd, bruks- och underhållskostnader för miljöskyddsapparat, övriga miljökostnader under räkenskapsperioden och miljöansvar i enlighet med bokföringsnämndens allmänna anvisning.

2.12.4.8. Övriga nyckeltal om miljön. Karaktären och omfattningen på den bokföringsskyldiges verksamhet styr vilken ekonomisk betydelse miljöfrågorna har. Vid behov skall den bokföringsskyldige ge mera omfattande nyckeltal och övriga uppgifter om väsentliga miljöfrågor än vad som tidigare har nämnts i denna text. Exempel på sådana uppgifter är utsläpp till följd av olyckor, läckage, väsentliga klagomål samt övriga uppgifter om miljöeffekter av typ förorening av jordområden, buller, lukt, värmeutsläpp, inverkan på naturens mångfald, verksamhet inom ett skyddsområde eller i omedelbar närhet till ett skyddsområde samt miljösisffror om produkterna och användning av dem.

2.12.5. Verksamhetsberättelsen i förhållande till övrig miljörapportering

Enligt kommissionens rekommendation skall den bokföringsskyldige försäkra sig om att de uppgifter om miljön som har presenterats i verksamhetsberättelsen eller en separat samhällsansvars- eller miljörapport stämmer överens med alla de uppgifter om miljön som finns i verksamhetsberättelsen och bokslutet. Om den bokföringsskyldige publicerar en separat samhällsansvars- och miljörapport är det tillrådligt att man nämner detta i verksamhetsberättelsen. Om den bokföringsskyldiges samhällsansvars- och miljörapport täcker de väsentliga nyckeltalen för nivån på miljöskyddet, kan man i verksamhetsberättelsen inkludera ett sammandrag av miljöresultaten och omnämna att mera detaljerade uppgifter har presenterats i en separat rapport. Dessutom är det rekommendabelt att man i verksamhetsberättelsen anger om samhällsansvars- eller miljörapporten har granskats av en extern, oberoende instans. För dem som använder verksamhetsberättelsen är det bra att veta att rapporten innehåller objektiv information, som har granskats av en extern instans.

Det samfund som rapporteringen gäller skall vara lika stort och redovisningsgränserna de samma såväl i bokslutet och verksamhetsberättelsen som i den separata samhällsansvars- och miljörapporten. Dessutom skall en separat rapport ha samma rapporteringstidpunkt och följa samma rapporteringsperiod som verksamhetsberättelsen. Om den separata samhällsansvars- och miljörapporten inte omfattar hela verksamheten hos den bokföringsskyldige som har upprättat verksamhetsberättelsen skall avvikelserna från detta anges i uppställningsprinciperna.

2.13. Eventuella kompletterande uppgifter och tilläggsutredningar

Kraven i kapitel 2.13 är inte obligatoriska för de små bokföringsskyldiga enligt definitionen i BFL 3:9.2 § som frivilligt uppgör verksamhetsberättelsen.

Fjärde meningen i 3:1.5 § i bokföringslagen ålägger den bokföringsskyldige att "vid behov" i de uppskattningar som ingår i verksamhetsberättelsen även inkludera "– – kompletterande uppgifter och tilläggsupplysningar om siffror som meddelats i bokslutet".

Bokföringsnämnden anser utgångspunkten vara att tillämpningsområdet för den nämnda lagparagrafen är begränsat med hänsyn till de ovan specificerade kraven på verksamhetsberättelsen i synnerhet med beaktande av att faktorer som förtydligar och kompletterar siffrorna i bokslutets resultaträkning och balansräkning i första hand skall upptas i noterna till bokslutet. I verksamhetsberättelsen kan det dock med stöd i denna bestämmelse eventuellt vara nödvändigt att till exempel undersöka en sådan utvecklingsriktning som annars inte skulle ingå i redogörelsen utgående från bestämmelserna om verksamhetsberättelsen och bokslutet.

2.14. Uppgifter som olika samfundsformer skall lämna

2.14.1. Uppgifter om aktiebolag i verksamhetsberättelsen

Här nedan följer en redogörelse för tilläggskraven på verksamhetsberättelsen enligt den nya aktiebolagslagen (624/2006, härafter också "ABL"). De nämnda faktorerna skall presenteras i verksamhetsberättelsen utöver de uppgifter som krävs enligt BFL eller alternativt – om det enligt BFL 3:9.2 § gäller en liten bokföringsskyldig, som inte behöver uppgöra någon verksamhetsberättelse – med stöd i andra meningen i ABL 8:5.1 § som noter.

Rätten att välja var man lämnar uppgifterna gäller dock endast små bokföringsskyldiga. Övriga bokföringsskyldiga – som enligt BFL 3:9.2 § är skyldiga att upprätta verksamhetsberättelse – kan inte med stöd i ABL 8:5.1 § presentera de uppgifter som krävs enligt ABL enbart som noter till bokslutet. *Bokföringsnämnden* anser att verksamhetsberättelsen i detta fall åtminstone skall innehålla en hänvisning uttryckligen till den aktuella punkten i noterna. Såsom det står i motiveringarna till aktiebolagslagen (Regeringens proposition 109/2005 till ny aktiebolagslag, 8:5 § detaljerade motiveringar), "genom att informationen koncentreras till ett ställe förtydligas bokslutsinformationen samtidigt som det säkerställs att den stämmer överens med IFRS-standarderna."

2.14.1.1. Styrelsens förslag till disposition av bolagets vinst samt styrelsens förslag till eventuell utbetalning av annat fritt eget kapital (ABL 8:5.2 §)

Exempel

<i>I bokslutet är de utdelningsbara medlen [x] euro, av vilket räkenskapsperiodens vinst är [x] euro. Inga väsentliga förändringar ha skett i bolagets ekonomiska ställning efter räkenskapsperiodens utgång och testet av betalningsförmågan i ABL 13:2 § påverkar inte heller de utdelningsbara medlen. Styrelsen föreslår för bolagsstämman att de utdelningsbara medlen disponeras på följande sätt:</i>	
<i>- i dividend utbetalas [x] euro per aktie, totalt</i>	<i>[xxx] euro</i>
<i>- mot fritt eget kapital förs</i>	<i>[xxx] euro</i>
	<i>[xxx] euro</i>

2.14.1.2. Antalet aktier av varje aktieslag och bolagsordningens huvudsakliga bestämmelser om varje aktieslag (ABL 8:5.3 § 1 punkten)

Exempel

	2006	2005
Bolagets aktiekapital fördelar sig enligt följande på de olika aktieslagen:		
A-aktier (20 röster/aktie)	[x] st.	[x] st.
B-aktier (1 röst/aktie)	[x] st.	[x] st.
Sammanlagt	[x] st.	[x] st.

A- och B -aktierna har lika rätt till dividender och bolagets tillgångar. Inga tillstånds- eller inlösningsklausuler belastar aktierna.

2.14.1.3. De huvudsakliga villkoren för kapitallån och den på lånen upplupna, icke-kostnadsförda räntan (ABL 8:5.3 § 2 punkten)

Exempel

<p><i>Aktieägarna har beviljat bolaget ett kapitallån på [x] euro för produktutveckling. Lånet uppfyller villkoren för kapitallån i ABL 12 kapitlet. De viktigaste lånevillkoren är:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>- lånetiden är [x] år, av vilket de [x] första åren är friår</i> <i>- om bolaget är i likvidation eller konkurs får kapitalet och räntan endast betalas ut med sämre preferens än till alla övriga fordringsägare</i> <i>- i övrigt får kapitalet returneras och ränta utbetalas endast i den utsträckning som bolagets fria egna kapital och beloppet för samtliga kapitallån vid betalningsögonblicket överskrider den förlust som fastställs för bolagets senast avslutade räkenskapsperiod eller balansräkningen i ett nyare bokslut än så</i> <i>- bolaget eller dess dotterbolag får inte ställa någon säkerhet för betalning av kapitalet eller räntan</i> <i>- lånet återbetalas i jämna poster inom [x] år med början år [x], om villkoren uppfylls.</i> <i>- låneräntan är [x] procentenheter lägre än den gällande grundräntan vid respektive tidpunkt, dock minst [x,x] procent.</i> <i>- med samtycke från kapitallånets fordringsägare kan kapitallånet användas som betalning av en aktiekapitalhöjning, ombildas till placerat fritt eget kapital eller användas för täckning av bolagets förlust</i> <i>- om räntan på kapitallånet inte kan betalas skjuts betalningen av räntan upp att betalas efter det första fastställda bokslut som kan användas som stöd för utbetalningen; den upplupna räntan som inte har redovisats som kostnad är [x] euro vid räkenskapsperiodens utgång.</i>

- kapitallånen har inbördes lika rätt till bolagets tillgångar.
- kapitallånen upptas i balansräkningen som en separat post.

2.14.1.4. Uppgifter om bolagets utländska filialer (ABL 8:5.4 §)

Exempel

Bolaget har filialer i Sverige ([det lokalt registrerade namnet och numret samt adressen]), i Tyskland ([det lokalt registrerade namnet och numret samt adressen]) och i Danmark ([det lokalt registrerade namnet och numret samt adressen]).

2.14.1.5. Penninglån, säkerheter och ansvarsförbindelser till personer som står bolaget nära samt de huvudsakliga villkoren för dessa, i det fall att penninglånen, säkerheterna och ansvarsförbindelserna sammanlagt överstiger 20 000 euro eller utgör mer än fem procent av bolagets eget kapital enligt balansräkningen (ABL 8:6.1 §)

Ett bolag och en person anses vara närstående till varandra, om den ena parten kan utöva ett bestämmande inflytande över den andra eller har ett betydande inflytande över beslut som gäller den andras ekonomi och affärsverksamhet (ABL 8:6.2 §).

Exempel

Lånetiden för lån som har beviljats personer som står bolaget nära är [x] – [x] år och lånen är amorteringsfria under sin lånetid.

Låneräntorna överskrider den gällande grundräntan vid respektive tidpunkt med [x] procentenheter. Lånens totala belopp är [x] euro och bolaget har fått säkerheter till värdet [x] euro.

Bolaget har ingått ansvarsförbindelser för [x] euro för personer som står bolaget nära.

2.14.1.6. Egna aktier (ABL 8:8 §)

Uppgifter enligt aktieslag:

- 1) det sammanlagda antal aktier i bolaget och moderbolaget som bolaget och dess dottersammanslutningar innehar och har mottagit som pant samt dessas relativa andelar av samtliga aktier och rösttalet för dem, samt
- 2) de egna aktier och aktier i moderbolaget som bolaget har förvärvat och mottagit som pant under räkenskapsperioden samt avyttring och ogiltigförklaring av dessa.

Uppgifter om egna aktier och aktier i moderbolaget som under räkenskapsperioden har förvärvats och mottagits som pant av bolaget samt avyttrats och förklarats ogiltiga:

- 1) hur aktierna har tillfallit bolaget eller avyttrats;
- 2) aktiernas antal och relativa andel av samtliga aktier, samt
- 3) betalt vederlag.

Aktier som bolaget innehar skall uppges separat från aktier som det har tagit emot som pant.

Om aktier har tagits emot från eller överlåtits till en närstående, skall denne nämnas vid namn. Enligt motiveringarna till lagen (regeringens proposition 109/2005 rp, s. 97) är det dock inget absolut krav att namnet skall nämnas:

"En förutsättning är naturligtvis att det skäligen kan utredas att överlåtaren eller förvärvaren hör till närståendeekretsen. Relevansprincipen innebär att en upplysning som inte har någon betydelse inte behöver lämnas. Det kan t.ex. vara fråga om den situationen att bolaget har genomfört ett omfattande program för köp av egna aktier och alla aktieägare inom ramen för programmet har haft lika möjligheter att sälja aktier till bolaget."

Exempel

Bolaget har under den avslutade räkenskapsperioden köpt [x] stycken egna aktier till anskaffningsvärdet [x] euro. Bolaget har [x] stycken egna aktier som säkerhet för en fordran på ett [x] euro stort närståendelån.

Under räkenskapsperioden överlät bolaget [x] stycken egna aktier som vederlag i en affär där bolaget köpte hela aktiestocken i [x] Ab. Vederlaget för de överlåtna aktierna var [x] euro per aktie.

Efter överlåtelsen av aktierna har bolaget vid räkenskapsperiodens slut i sin besittning [x] stycken egna aktier till bokföringsvärdet [x] euro; deras andel av aktiekapitalet är [x] % och [x] % av det totala antalet röster som bolagets samtliga aktier ger.

Under räkenskapsperioden har [x] stycken egna aktier makulerats.

2.14.1.7. En redogörelse för om bolaget har blivit moderbolag, om bolaget har varit övertagande bolag vid en fusion eller delning eller om bolaget har delats (ABL 8:7 § 1 punkten)

Exempel

Under räkenskapsperioden köpte bolaget ett innehav som berättigar till ställning som moderbolag i ([x] % av aktierna och rösterna) [X] AB ([registernummer] och [adress]) och hela aktiestocken i det svenska bolaget [Y] AB ([registernummer] och [adress]).

2.14.1.8. Det huvudsakliga innehållet i ett sådant emissionsbeslut mot vederlag (ABL 8:7 § 2 punkten)

Enligt 9:5 § i den nya aktiebolagslagen skall följande nämnas om ett emissionsbeslut mot vederlag:

- det antal eller maximiantal aktier av olika slag som skall emitteras;
- om emissionen avser nya aktier eller aktier som bolaget innehar;
- vem som har rätt att teckna aktier;
- vid en riktad emission, dessutom motiveringen till att det finns ett i ABL 9:4.1 § 1 meningens avsett vägande ekonomiskt skäl för en avvikelse från aktieägarnas företrädesrätt;
- betalningstiden;
- teckningstiden, om alla teckningsberättigade inte tecknar sina aktier vid den stämma som beslutar om emissionen
- den tid inom vilken företrädesrätten skall utnyttjas, när det inte är fråga om en riktad emission.

Exempel

Bolagsstämman beslöt [x].[x].2006 om emission av [x] stycken nya aktier, vars täckningspris är [x] euro. Aktieemissionen är riktad till [x] Ab för köp av hela aktiestocken i dess dotterbolag [y] Ab. Orsaken till att aktieemissionen är riktad är en sådan vägande, ekonomisk orsak som avses i ABL 9:4.1 § första meningens, eftersom man genom affären får rättigheterna till de industriella rättigheter som [y] Ab innehar. Affären ingicks [x].[x].2006, då bolaget samtidigt fick betalning för sina nya aktier i form av aktier i [y] Ab.

2.14.1.9. Det huvudsakliga innehållet i ett sådant vederlagsfritt emissionsbeslut (ABL 8:7 § 2 punkten)

Enligt nya ABL 9:17 § skall följande nämnas i ett beslut om vederlagsfri aktieemission:

- antal aktier av olika slag som skall emitteras;
- avser emissionen nya aktier eller aktier som bolaget innehar;
- vem som har rätt till aktier; och
- när det gäller en riktad vederlagsfri emission, dessutom motiveringen till att det finns ett i ABL 9:4.1 § andra meningen avsett synnerligen vägande ekonomiskt skäl för en avvikelse från aktieägarnas företrädesrätt.

2.14.1.10. Det huvudsakliga innehållet i ett beslut som i enlighet med 10 kap. 3 § har fattats om emission av optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier (ABL 8:7 § 3 punkten)

Enligt nya ABL 10.3.1 § skall följande nämnas i ett beslut om emission av optionsrätter och andra rättigheter som avses i ABL 10:1 §:

- de aktier som varje optionsrätt eller annan rättighet enligt 1 § berättigar till;
- huruvida emissionen avser nya aktier eller aktier som innehas av bolag;
- antalet eller maximiantalet optionsrätter eller andra rättigheter som skall emitteras;
- vem som har rätt att få eller teckna optionsrätter eller andra rättigheter;
- teckningspriserna eller andra vederlag samt tecknings- och betalningstiderna, om optionsrätter eller andra rättigheter emitteras mot vederlag;
- teckningspriser, teckningstider och betalningstider för de aktier som har erhållits mot optionsrätter eller andra särskilda rättigheter;
- motiveringen till att det finns sådana vägande ekonomiska skäl för emitteringen av rättigheterna som avses i ABL 10:1.1 §;
- motiveringen till hur teckningspriserna eller andra vederlag för rättigheterna samt teckningspriserna för aktierna bestäms;
- motiveringen till hur teckningspriserna för aktier som fås genom optionsrätter eller andra särskilda rättigheter bestäms;
- vilken ställning de optionsrätter och andra särskilda rättigheter som emitteras får (i) vid en senare emission; (ii) vid senare fördelning av optionsrätter eller andra särskilda rättigheter; (iii) vid utbetalning av bolagets medel enligt ABL 13:1.1 § (iv) i samband med att bolaget återförvärvar optionsrätter eller andra särskilda rättigheter; (v) i samband med att bolaget fusioneras med ett annat bolag; (vi) i samband med delning av bolaget samt (vii) i samband med inlösen av minoritetsaktier enligt ABL 18 kapitlet.

2.14.1.11. De huvudsakliga villkoren för aktieteckning som baserar sig på tidigare emitterade optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier (ABL 8:7 § 4 punkten)

2.14.1.12. Styrelsens gällande fullmakter att emittera aktier samt optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier (ABL 8:7 § 5 punkten)

Exempel

Den bolagsstämma som hölls den [x].[x].2006, befullmäktigade styrelsen att emittera på de villkor som den fastställer högst [x] stycken nya aktier tillsammans eller i flera poster så att det belopp som skall betalas till bolaget för varje aktie är minst [x] euro. Bolaget beslöt att det belopp som betalas till bolaget skall redovisas i aktiekapitalet i balansräkningen.

Styrelsens befullmäktigande inkluderar rätten att besluta om vem som har rätt att teckna aktier och rätten att avvika från aktieägarnas företrädesrätt, om det för bolaget finns synnerligen ekonomiskt vägande skäl av typ förstärkning av kapitalstrukturen, finansiering av företagsköp och -arrangemang eller genomförande av samarbetsarrangemang.

Styrelsen får inte avvika från företrädesrätten till förmån för någon i bolagets närstående-krets. En nyemission kan även ske mot apportegendom.

Befullmäktigandet gäller till den [x].[x].2007. Styrelsen har inte använt dessa befullmäktiganden per den 31.12.2006.

2.14.1.13. Lättnader som gäller små aktiebolag

Om aktiebolaget är en s.k. liten bokföringsskyldig enligt BFL 3:9.2 § kan det besluta att man inte gör upp en sådan verksamhetsberättelse som avses i bokföringslagen. I så fall skall det dock med stöd i andra meningen i ABL 8:5.1 § som noter lämna de uppgifter här ovanför som krävs enligt ABL på det sätt som har beskrivits i kapitel 2.1.

2.14.2. Uppgifter som andelslag skall lämna i verksamhetsberättelsen

Här följer de särskilda krav som lagen om andelslag (1488/2003, här efter även "OKL") ställer på verksamhetsberättelsen; dessa omständigheter skall presenteras i verksamhetsberättelsen parallellt med de uppgifter som krävs enligt BFL.

2.14.2.1. Ett förslag till åtgärder beträffande överskott eller förlust (OKL 6:7.2 § 1 punkten)

2.14.2.2. Uppgift om det sammanlagda antalet medlemmar och andelar vid ingången och utgången av räkenskapsperioden, om det i stadgarna bestäms om medlemmarnas tillskottsplikt (OKL 6:7.2 § 4 punkten)

2.14.2.3. Uppgift om utländska filialer (OKL 6:7.2 § 2 punkten)

- Uppgiften lämnas på samma sätt som i aktiebolag (se punkt 2.14.1.4 här ovanför).

2.14.2.4. En redogörelse, om andelslaget har blivit moderandelslag, andelslaget vid fusion har varit övertagande andelslag eller andelslaget har delats (OKL 6:7.2 § 3 och 5 punkten)

- Uppgiften lämnas på samma sätt som i aktiebolag (se punkt 2.14.1.7 här ovanför).

2.14.2.5. Lättnader som gäller ett litet andelslag

Om andelslaget är en s.k. liten bokföringsskyldig enligt BFL 3:9.2 § kan det besluta att man inte gör upp en sådan verksamhetsberättelse som avses i bokföringslagen. I så fall skall det dock med stöd i andra meningen i OKL 6:7.1 § som noter lämna de uppgifter här ovanför som krävs enligt lagen om andelslag på det sätt som har beskrivits i kapitel 2.1.

2.14.3. Uppgifter som bostadsaktiebolag skall lämna i verksamhetsberättelsen

Följande uppgifter som avses i 72 § i lagen om bostadsaktiebolag (809/1991) skall presenteras i ett bostadsaktiebolags verksamhetsberättelse utöver vad som krävs enligt BFL och ABL.

2.14.3.1. Hur bolagsvederlaget har använts, om det kan uppbäras enligt olika grunder för olika ändamål

I praktiken lämnas utredningen i en separat kalkyl över hur vederlagen har använts, det vill säga i en s.k. vederlagsfinansieringskalkyl. Bokföringsnämnden gav den 12.4.2005 en allmän anvisning om bokföringen och bokslutet i bostadsaktiebolag och övriga ömsesidiga fastighetsbolag. I punkt 5.5.1 i denna anvisning finns följande instruktion för upprättande av en vederlagsfinansieringskalkyl:

”En vederlagsfinansieringskalkyl är en kalkyl över penningflödet enligt prestationsprincipen, vilken skall upprättas vid bokslutstidpunkten över olika vederlagsintäkter och de utgifter som skall täckas med dem. Vederlagsfinansieringskalkylen är kumulativ och den täcker ackumuleringen i det förgångna av vederlagsintäkter och de utgifter som skall täckas med dem med över- eller underskott som övergår från tidigare räkenskapsperioder. Genom att göra upp en kalkyl försäkras man sig om att med varje vederlag och övriga intäkter som anknyter till det endast täcks de utgifter som vederlaget kan användas för. Om bolaget tar ut endast ett vederlag av delägarna, krävs ingen särskild vederlagsfinansieringskalkyl. Syftet med vederlagskalkylen är att garantera att delägarna är jämlika. De poster som skall tas upp i vederlagsfinansieringskalkylen bör motsvara de uppgifter som skall tas upp i resultaträkningen och balansräkningen, och de totala över- eller underskotten av de olika vederlagen som kalkylen visar bör stämma överens med det finansiella läge som balansräkningen visar.”

2.14.3.2. Uppgifter om hur budgeten har följts

I den allmänna anvisning som bokföringsnämnden gav den 12.4.2005 (punkt 5.5.2) rekommenderar man att parallellt med de siffror som har förverkligats under räkenskapsperioden presenterar den budget som har fastställts för räkenskapsperioden. För att underlätta jämförelsen presenteras de faktiska siffrorna på det sätt och med den exakthet som de tas upp i resultaträkningen. Dessa siffror kompletteras med ändringar i balansposterna som hänför sig till saken (t.ex. aktiveringar, lånelyft och amorteringar), så att händelser under räkenskapsperioden specificeras med tillräcklig exakthet. Skillnaden mellan siffrorna enligt budgeten och de faktiska siffrorna tas upp i en skild kolumn. Om de faktiska siffrorna skiljer sig betydligt från posterna enligt budgeten, bör skillnaderna förklaras i verksamhetsberättelsen eller i en bilaga till den.

2.14.3.3. Lättnader som gäller ett litet bostadsaktiebolag

Enligt lagen om bostadsaktiebolag skall ett bostadsaktiebolag alltid uppgöra en verksamhetsberättelse. Å andra sidan, om bostadsaktiebolaget är en sådan liten bokföringsskyldig som avses i BFL 3:9.2 §, kan man i bostadsaktiebolaget fatta beslut om att ingen verksamhetsberättelse enligt bokföringslagen görs upp. I så fall skall bostadsaktiebolaget dock lämna de ovannämnda uppgifter som krävs enligt ABL och lagen om bostadsaktiebolag i en verksamhetsberättelse. Såsom tidigare har konstaterats i kapitel 2.1 skall detta dokument för tydlighetens skull skall detta dokument döpas till ”verksamhetsberättelseuppgifter enligt lagen om bostadsaktiebolag” och dokumentet får inte innehålla några andra uppgifter. Dokumentet behöver inte vara ett separat dokument, utan uppgifterna som skall finnas i dokumentet kan till exempel presenteras direkt efter noterna i bokslutet.

2.14.4. Uppgifter som stiftelser skall lämna i verksamhetsberättelsen

Utöver det som stadgas i BFL skall det ur stiftelsens verksamhetsberättelse i huvuddrag framgå på vilket sätt stiftelsen har verkat för att uppfylla sitt ändamål under räkenskapsperioden (**Lag om stiftelser (109/1930) 11.5 § 2 meningen**).

En stiftelse skall alltid uppgöra en verksamhetsberättelse enligt lagen om stiftelser. Å andra sidan, om stiftelsen är en s.k. liten bokföringsskyldig enligt BFL 3:9.2 §, kan den fatta beslut om att inte uppgöra någon verksamhetsberättelse i enlighet med bokföringslagen. I så fall skall den dock i sin verksamhetsberättelse lämna den uppgift om hur den har verkat för att uppfylla sitt ändamål som den nämnda lagen om stiftelser kräver. Såsom tidigare har konstaterats i kapitel 2.1 skall detta dokument för tydlighetens skull döpas till ”verksamhetsberättelseuppgifter enligt lagen om stiftelser” och dokumentet får inte innehålla några andra uppgifter. Dokumentet behöver inte vara ett separat dokument, utan uppgifterna som skall finnas i dokumentet kan till exempel presenteras direkt efter noterna i bokslutet.

2.14.5. Uppgifter som personbolag eller föreningar skall lämna i verksamhetsberättelsen

Enligt 9:1 § i lagen om öppna bolag och kommanditbolag (389/1988) skall ett öppet bolags liksom även ett kommanditbolags "bokslut uppgöras i enlighet med bokföringslagen (1336/1997) och denna lag". Trots att lagen tiger om verksamhetsberättelsen skall den uppgöras med stöd i de allmänna bestämmelserna i BFL 3 kapitlet, eftersom 8 punkten i bestämmelserna om ikraftträdande i lagen om ändring av bokföringslagen (1304/2004) från år 2004 fastställer att "bestämmelser annanstans i lag om bokslut som skall upprättas med stöd av bokföringslagen, gäller i tillämpliga delar även verksamhetsberättelser, om annat inte särskilt bestäms". Både ett öppet bolag och ett kommanditbolag är en sådan bokföringsskyldig som avses i bokföringslagen (BFL 1:1.1 § 3 och 4 punkterna). Enligt 3:1.4 § 2 punkten i bokföringslagen kan både ett öppet bolag och ett kommanditbolag lämna verksamhetsberättelsen oupprättad, om bolaget uppfyller bestämmelserna om villkoren för en liten bokföringsskyldig i BFL 3:9.2 §.

Föreningslagen (503/1989) innehåller å sin sida inga särskilda bestämmelser om verksamhetsberättelsen och inte heller om bokslutet. Därmed skall föreningens verksamhetsberättelse uppgöras i enlighet med bokföringslagen, eftersom föreningen är en sådan bokföringsskyldig som avses i BFL 1:1.1 § 5 punkten. BFL 3:1.4 § 2 punkten gäller också föreningar, vilket betyder att en förening som uppfyller villkoren för en liten bokföringsskyldig i BFL 3:9.2 § kan lämna verksamhetsberättelsen oupprättad.

I en ideell förenings stadgar, liksom även i ett annat samfunds eller en annan stiftelses stadgar eller bolagsordningar kan det å sin sida finnas sådana bestämmelser om ett dokument som kallas ”verksamhetsberättelse” som gäller andra aspekter än de ekonomiska aspekterna. För tydlighetens skull anser *bokföringsnämnden* det vara viktigt att ett sådant dokument hålls avskilt från den bokföringsrättsliga verksamhetsberättelsen: det ändamålsenliga är att den inte biläggs bokslutet i enlighet med BFL 3:1.4 § och att man inte inkluderar sådan information som stadgas i bokföringslagen eller i någon annan lag i denna berättelse. Dessutom bör man i sådana samfund överväga att precisera stadgarna så att detta dokument i stadgarna till exempel skulle benämnas ”årsberättelse” i stället för verksamhetsberättelse.

2.15. Uppgifter om koncernen i moderföretagets verksamhetsberättelse

Bokföringslagens 6:2.3 § föreskriver att "i verksamhetsberättelsen för moderföretaget ges i 3 kap. 1 § 4 mom. avsedda upplysningar även för koncernens del". Formuleringen av bestämmelsen är inexact. Enligt förarbetet till lagen har avsikten varit att koncernbokslutsdirektivets 36 artikel, som har följande ordalydelse, skulle träda i kraft:

- **36.1 art. 1 stycket:** "Den sammanställda förvaltningsberättelsen skall minst innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen och resultatet av verksamheten och av ställningen i de företag, betraktade som en helhet, som omfattas av den sammanställda redovisningen, tillsammans med en beskrivning av de väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som företagen står inför."
- **36.1 art. 2 stycket:** "Översikten skall vara en balanserad och fullständig analys av utvecklingen och resultatet av verksamheten och av ställningen i de företag, betraktade som en helhet, som omfattas av den sammanställda redovisningen, i vilken hänsyn tas till verksamhetens storlek och komplexitet. I den utsträckning som behövs för att förstå utveckling, resultat eller ställning skall analysen innefatta både de finansiella och, där så är lämpligt, de icke-finansiella centrala resultatindikatorer som är relevanta för den aktuella verksamheten, inklusive information rörande miljö- och personalfrågor."
- **36.1 art. 3 stycket:** "Den sammanställda förvaltningsberättelsens analys skall, där så är lämpligt, innehålla hänvisningar till och ytterligare upplysningar om de be-
lopp som tas upp i den sammanställda redovisningen."
- **36.2 art.:** "I fråga om dessa företag skall den sammanställda förvaltningsberättelsen även upplysa om följande:
 - a) Viktiga händelser som har inträffat efter räkenskapsårets slut.
 - b) Den förväntade framtida utvecklingen i företagen, betraktade som en helhet.
 - c) Verksamhet inom forskning och utveckling i företagen, betraktade som en helhet.
 - d) Antal och nominellt värde eller, i frånvaro av sådant värde, det bokförda parivärdet för alla aktier och andelar i moderföretaget som innehas av detta företag själv, av dotterföretag eller av någon som handlar i eget namn men för dessa företags räkning. En medlemsstat får tillåta eller kräva att dessa uppgifter lämnas i noter.
 - e) Vad gäller företagens användning av finansiella instrument och när det är väsentligt för bedömningen av tillgångar, skulder, finansiell ställning och vinst eller förlust,
 - företagens mål och policy för finansiell riskstyrning, inklusive deras säkringspolicy för varje viktig typ av planerad transaktion där säkringsredovisning används, och
 - företagens exponering för prisrisk, kreditrisk, likviditetsrisk och kassaflödesrisk.
- **36.3 art.:** "Om en sammanställd förvaltningsberättelse krävs utöver en förvaltningsberättelse, får de två rapporterna presenteras som ett enda dokument. När ett sådant dokument upprättas kan det vara lämpligt att särskilt betona de frågor som är väsentliga för de företag som ingår i den sammanställda redovisningen som helhet.

Bokföringsnämnden anser att avsikten med BFL 6:2.3 § har varit att inkludera tillämpningen av bestämmelserna i BFL 3:1.5 § och 3:1.6 § första meningen samt handels- och industriministeriets förordning om finansiella instrument (1315/2004) liksom även ABL 8:8 § om tillämpningen av bestämmelserna om ett aktiebolags egna aktier på koncernuppgifterna i ett moderföretags verksamhetsberättelse. Enligt god bokföringssed brukar man meddela uppgifterna i bestämmelserna här ovanför i moderföretagets bokslut även om lagen inte innehåller ett uttryckligt krav på detta.

BILAGA 1: DIREKTIV SOM GRUND

1. Bestämmelser i bokslutsdirektivet och koncernbokslutsdirektivet

Bestämmelserna i kapitlen 1.2.2 och 1.2.3 grundar sig på artikel 46 i bokslutsdirektivet. Detta direktiv förnyades genom det s.k. moderniseringsdirektivet (2003/51/EG) år 2003. Eftersom utformningen och ordalydelsen i BFL och ministerieförordningen i viss utsträckning avviker från den nämnda artikeln, upprepas innehållet i artikeln i sin helhet här nedanför:

- **46.1.a art. 1 stycket:** "Förvaltningsberättelsen skall minst innehålla en rättvisande översikt över utvecklingen och resultatet av bolagets verksamhet och dess ställning, tillsammans med en beskrivning av de väsentliga risker och osäkerhetsfaktorer som det står inför."
- **46.1.a art. 2 stycket:** "Översikten skall vara en balanserad och fullständig analys av utvecklingen och resultatet av bolagets verksamhet och av dess ställning, i vilken hänsyn tas till verksamhetens storlek och komplexitet."
- **46.1.b art.:** "Iden utsträckning som behövs för att förstå bolagets utveckling, resultat eller ställning skall analysen innefatta både de finansiella och, där så är lämpligt, icke-finansiella centrala resultatindikatorer som är relevanta för den aktuella verksamheten, inklusive information rörande miljö och personalfrågor."
- **46.1.c art.:** "Förvaltningsberättelsens analys skall där så är lämpligt innehålla hänvisningar till och ytterligare upplysningar om de belopp som tas upp i årsbokslutet."
- **46.2 art.:** "Förvaltningsberättelsen skall även upplysa om:
 - a) viktiga händelser som har inträffat efter räkenskapsårets slut;
 - b) bolagets förväntade framtida utveckling;
 - c) verksamhet inom forskning och utveckling;
 - d) den information om förvärv av egna aktier som föreskrivs i artikel 22.2 i direktiv 77/91/EEG;
 - e) förekomsten av filialer till bolaget;
 - f) vad gäller bolagets användning av finansiella instrument och när det är väsentligt för bedömningen av dess tillgångar, skulder, finansiella ställning och vinst eller förlust,
 - bolagets mål och policy för finansiell riskstyrning, inklusive dess säkringspolicy för varje viktig typ av planerad transaktion där säkringsredovisning används, och
 - y bolagets exponering för prISRISK, kreditrisk, likviditetsrisk och kassaflödesrisk.
- **46.3 art.:** "3. Medlemsstaterna får undanta de bolag som avses i artikel 11 från skyldigheten att upprätta förvaltningsberättelse, förutsatt att bolagen i noter lämnar de uppgifter om förvärv av egna aktier som avses i artikel 22.2 i direktiv 77/91/EEG."
- **46.4 art.:** "Medlemsstaterna får välja att undanta bolag som omfattas av artikel 27 från kravet i punkt 1 b, i den mån det rör icke-finansiell information."

Innehållet i artikel 36 i koncernbokslutsdirektivet, som gäller hur koncernsuppgifterna skall upptas i moderföretagets verksamhetsberättelse, har beskrivits i kapitel 2.15 tidigare i texten.

2. Motiveringar till direktiven

I punkt 9 i inledningen till moderniseringsdirektivet beskrivs grunderna och målsättningarna för bestämmelserna om förvaltningsberättelsen på följande sätt:

- " Förvaltningsberättelsen och den sammanställda förvaltningsberättelsen är viktiga inslag i den finansiella rapporteringen. En skärpning, i enlighet med rådande bästa praxis, av gällande krav på att dessa berättelser skall ge en rättvisande översikt över verksamhetens utveckling och ställning i vilken hänsyn tas till verksamhetens storlek och komplexitet, är nödvändig för att större överensstämmelse skall kunna skapas och ytterligare vägledning ges avseende den information som förväntas av en "rättvisande översikt". Informationen bör inte begränsas till de finansiella aspekterna av företagets verksamhet. Detta förväntas, när så är lämpligt, leda till en analys av de miljörelaterade och sociala aspekter som är nödvändiga för förståelsen av företagets utveckling, resultat eller ställning. Detta överensstämmer också med kommissionens rekommendation 2001/453/EG av den 30 maj 2001 om redovisning, värdering och lämnande av upplysningar när det gäller miljöaspekter i företags årsbokslut och förvaltningsberättelser(7). Med tanke på att detta område av den finansiella rapporteringen är under utveckling och med hänsyn till den börda som kan komma att läggas på företag under en viss storlek, får medlemsstaterna dock välja att inte införa krav på att lämna icke-finansiell information när det gäller förvaltningsberättelser från sådana företag."

BILAGA 2: BESTÄMMELSER SOM ÄR BEROENDE AV BOLAGSFORM

1. Aktiebolagslagen

Den nya aktiebolagslagen (624/2006; här nedan även "ABL") 8:5 – 8:8 § innehåller kompletterande bestämmelser som ett aktiebolags verksamhetsberättelse.

Verksamhetsberättelsen (ABL 8:5 §)

- **ABL 8:5.1 §:** "Av verksamhetsberättelsen skall alltid framgå den information som anges i denna lag. Motsvarande information får dock ges i bokslutsnoter i stället för verksamhetsberättelsen, om inte något annat föreskrivs i bokföringslagen."
- **ABL 8:5.2 §:** "Verksamhetsberättelsen skall innehålla styrelsens förslag till disposition av bolagets vinst samt styrelsens förslag till eventuell utbetalning av annat fritt eget kapital."
- **ABL 8:5.3 §:** " verksamhetsberättelsen skall uppges:
 - 1) antalet aktier av varje aktieslag och bolagsordningens huvudsakliga bestämmelser om varje aktieslag, samt
 - 2) de huvudsakliga villkoren för kapitallån och den på lånen upplupna, icke-kostnadsförda räntan."
- **ABL 8:5.4 §:** " I verksamhetsberättelsen skall uppges bolagets utländska filialer."

Verksamhetsberättelsens uppgifter om närståendelån (ABL 8:6 §)

- **ABL 8:6.1 §:** "I verksamhetsberättelsen skall separat uppges penninglån, säkerheter och ansvarsförbindelser till personer som står bolaget nära samt de huvudsakliga villkoren för dessa, i det fall att penninglånen, säkerheterna och ansvarsförbindelserna sammanlagt överstiger 20 000 euro eller utgör mer än fem procent av bolagets eget kapital enligt balansräkningen."
- **ABL 8:6.2 §:** "Ett bolag och en person anses vara närstående till varandra, om den ena parten kan utöva ett bestämmande inflytande över den andra eller ett betydande inflytande över beslut som gäller den andras ekonomi och affärsverksamhet."

Verksamhetsberättelsens uppgifter om strukturella och finansiella arrangemang (ABL 8:7 §)

"Av verksamhetsberättelsen skall framgå:

- 1) om bolaget har blivit moderbolag, om bolaget har varit övertagande bolag vid en fusion eller delning eller om bolaget har delats,
- 2) det huvudsakliga innehållet i ett sådant emissionsbeslut som avses i 9 kap. 5 och 17 §,
- 3) det huvudsakliga innehållet i ett beslut som i enlighet med 10 kap. 3 § har fattats om emission av optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier,
- 4) de huvudsakliga villkoren för aktieteckning som baserar sig på tidigare emitterade optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier, samt
- 5) styrelsens gällande fullmakter att emittera aktier samt optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier."

Verksamhetsberättelsens uppgifter om egna aktier (ABL 8:8 §)

- **ABL 8:8.1 §:** ”I verksamhetsberättelsen skall för varje aktieslag uppges:
 - 1) det sammanlagda antal aktier i bolaget och moderbolaget som bolaget och dess dottersammanslutningar innehar och har mottagit som pant samt dessas relativa andelar av samtliga aktier och röstetalet för dem, samt
 - 2) de egna aktier och aktier i moderbolaget som bolaget har förvärvat och mottagit som pant under räkenskapsperioden samt avyttring och ogiltigförklaring av dessa.”
- **ABL 8:8.2 §:** ”I verksamhetsberättelsen skall lämnas följande uppgifter om egna aktier och aktier i moderbolaget som under räkenskapsperioden har förvärvats och mottagits som pant av bolaget samt avyttrats och förklarats ogiltiga:
 - 4) hur aktierna har tillfallit bolaget eller avyttrats,
 - 5) aktiernas antal och relativa andel av samtliga aktier, samt
 - 6) betalt vederlag.”
- **ABL 8:8.3 §:** ”Aktier som bolaget innehar skall uppges separat från aktier som det har tagit emot som pant. Om aktier har tagits emot från eller överlåtits till en närstående, skall denne nämnas vid namn.”

2. Lagen om andelslag

På samma sätt som aktiebolagslagen innehåller även lagen om andelslag (1488/2001; här nedan även "OKL") 6:7 § särskilda bestämmelser om verksamhetsberättelsen för ett andelslag.

- **OKL 6:7.1 §:** ”Ett andelslag kan låta bli att upprätta en verksamhetsberättelse om högst en av de gränser som nämns i 3 kap. 9 § 2 mom. bokföringslagen har överskridits under såväl räkenskapsperioden som den omedelbart föregående räkenskapsperioden. Andelslaget skall dock alltid presentera de upplysningar som skall meddelas i verksamhetsberättelsen enligt denna lag såsom noter.
- **OKL 6:7.2 §:** ”Utöver det som bestäms i bokföringslagen skall verksamhetsberättelsen innehålla:
 - 1) ett förslag till åtgärder beträffande överskott eller förlust,
 - 2) uppgift om utländska filialer,
 - 3) uppgift om andelslaget har blivit moderandelslag,
 - 4) uppgift om det sammanlagda antalet medlemmar och andelar vid ingången och utgången av räkenskapsperioden, om det i stadgarna bestäms om medlemmarnas tillskottsplikt,
 - 5) en redogörelse, om andelslaget vid fusion har varit övertagande andelslag eller andelslaget har delats.”

3. Lagen om öppna bolag och kommanditbolag

Enligt 9:1 § i lagen om öppna bolag och kommanditbolag (389/1988) skall i ett öppet bolag liksom även ett kommanditbolag "[b]okslutet uppgöras i enlighet med bokföringslagen (1336/1997) och denna lag." Trots att lagen tiger om verksamhetsberättelsen skall den uppgöras med stöd i de allmänna bestämmelserna i BFL 3 kapitlet, eftersom 8 punkten i bestämmelserna om ikraftträdande i lagen om ändring av bokföringslagen (1304/2004) från år 2004 fastställer att "bestämmelser annanstans i lag om

bokslut som skall upprättas med stöd i bokföringslagen, gäller i tillämpliga delar även verksamhetsberättelser, om annat inte särskilt bestäms". Både ett öppet bolag och ett kommanditbolag är en sådan bokföringsskyldig som avses i bokföringslagen (BFL 1:1.1 § 3 och 4 punkterna).

4. Lagen om stiftelser och lagen om föreningar

Enligt 11.5 § andra meningen i lagen om stiftelser (109/1930) skall "[u]töver det som stadgas i BFL det ur stiftelsens verksamhetsberättelse i huvuddrag framgå på vilket sätt stiftelsen har verkat för att uppfylla sitt ändamål under räkenskapsperioden"

Däremot innehåller lagen om föreningar (503/1989) inte för sin del några särskilda bestämmelser om verksamhetsberättelsen och inte heller om bokslutet. Därmed skall en förenings verksamhetsberättelse uppgöras enligt bokföringslagen, eftersom en förening enligt BFL 1:1.1 § 5 punkten är bokföringsskyldig.

5. Lagen om bostadsaktiebolag

I lagen om bostadsaktiebolag (809/1991) grundar sig kraven på verksamhetsberättelsen på kraven i bokföringslagen och aktiebolagslagen. Enligt 72 § i lagen om bostadsaktiebolag skall "[u]töver vad som bestäms i lagen om aktiebolag och bokföringslagen, i verksamhetsberättelse lämnas upplysning om:

- 1) hur bolagsvederlaget har använts, om det kan uppbäras enligt olika grunder för olika ändamål, samt
- 2) hur budgeten har följts".

BILAGA 3: KALKYLSHEMAN FÖR EKONOMISKA NYCKELTAL

I denna bilaga presenteras kalkylscheman för de nyckeltal som avses i underpunkterna (iv) och (v) i kapitel 2.9 i den allmänna anvisningen. Dessa kalkylscheman motsvarar de kalkylscheman som finns presenterade i den allmänna anvisningen från den 29.10.2002 (Uppgörande av bokslut, bokslutskommuniké och delårsrapport i enlighet med finansministeriets förordning (538/2002)). Kalkylschemat för avkastningen på eget kapital i procent presenteras i en version för de bokföringsskyldiga som uppgör sitt bokslut med stöd i bokföringsförordningen (1339/1997) och i en annan version för de bokföringsskyldiga som följer IFRS-standarderna.

1. Avkastning på eget kapital i procent

1.1. En bokföringsskyldig som följer bokföringsförordningen

$$\frac{\text{vinst, överskott eller förlust före extraordinära poster – skatter}}{\text{eget kapital + minoritetsandel}} \times 100$$

Relationstalets divisor beräknas som ett medeltal av värdena i räkenskapsperiodens och den föregående räkenskapsperiodens balansräkning. Minoritetsandelen beaktas på det sätt som beskrivs i kalkylschemat då uppgiften gäller en koncern.

1.2. Bokföringsskyldiga som följer IFRS-standarderna

$$\frac{\text{räkenskapsperiodens resultat}}{\text{eget kapital}} \times 100$$

Nyckeltalets divisor räknas som ett medeltal av värdet i balansräkningen för räkenskapsperioden och för föregående räkenskapsperiod.

2. Soliditeten i procent

$$\frac{\text{eget kapital + minoritetsandel}}{\text{balansomslutning – erhållna förskott}} \times 100$$

Relationstalets dividend och divisor beräknas på basis av de värden som gäller på bokslutsdagen. Minoritetsandelen beaktas på det sätt som beskrivs i kalkylschemat då uppgiften gäller en koncern.

BILAGA 4: KALKYLSCHEMAN FÖR NYCKELTAL OM PERSONAL OCH MILJÖ

1. Nyckeltal som gäller personalen

1.1. Antal anställda fördelade enligt verksamhetens karaktär och omfattning

Antalet anställda anges, då räkenskapsperioden är ett kalenderår, som det verkliga antalet anställda per den 31.12.

Specifikationen kan grunda sig på verksamhetens karaktär eller omfattning på:

- geografiska områden;
- verksamheter;
- branscher.

Den geografiska fördelningen kan vara densamma som används för att presentera fördelningen av omsättning enligt geografiska marknadsområden i noterna. För de viktigaste verksamhetsländernas del kan den bokföringsskyldige vid behov presentera personalfördelningen enligt land.

Presentationen av antalet anställda enligt funktion kan följa den bokföringsskyldiges personalgrupper eller en fördelning enligt funktioner. Personalgrupperna kan till exempel fördelas på följande kategorier: högsta ledningen, ledning på mellannivå, chefer och sakkunniga, funktionärer, arbetare. Funktionerna kan till exempel klassificeras enligt följande: produktion, förvaltning, forskning- och utveckling, försäljning och marknadsföring.

1.2. Andel fasta anställningar och tidsbundna anställningar

Andelarna fasta anställningar och tidsbundna anställningar skall anges enligt situationen per den 31.12. Andelarna anges som procentandelar av det totala antalet anställda.

$(\text{Antal personer med fast anställning den 31.12} / \text{totalt antal anställda den 31.12}) * 100 \%$

$(\text{Antal personer med tidsbunden anställning den 31.12} / \text{totalt antal anställda den 31.12}) * 100 \%$

1.3. Andel heltidsanställningar och deltidsanställningar

Antalet heltidsanställningar och antalet deltidsanställningar anges enligt situationen den 31.12. Andelarna anges som procentandelar av det totala antalet anställda.

$(\text{Antal personer med heltidsanställning den 31.12} / \text{totalt antal anställda den 31.12}) * 100 \%$

$(\text{Antal personer med deltidsanställning den 31.12} / \text{totalt antal anställda den 31.12}) * 100 \%$

Om den bokföringsskyldige meddelar det totala antalet anställda omräknat till heltidsanställningar skall de deltidsanställdas andelar omräknas till heltidsanställningar utgående från arbetstiden. I så fall adderar man ihop alla arbetstimmar under räkenskapsperioden och delar det totala beloppet med det teoretiska totala antalet timmar för en heltidsanställd person. Då motsvarar till exempel två deltidsanställda personer som arbetar 50 % en heltidsanställd person. I den totala sysselsättande effekten räknar man även in den hyrda arbetskraft som den bokföringsskyldige anlitar omräknat till heltidsanställda personer enligt samma principer som för de deltidsanställda.

1.4. Personalomsättning

Personalomsättningen räknas ut utgående från antalet personer som har anställts och som har avgått hos den bokföringsskyldige under räkenskapsperioden. Omsättningen räknas ut såsom extern omsättning, vilket betyder att den interna personalomsättningen hos den bokföringsskyldige inte beaktas. Om den bokföringsskyldige så önskar kan den interna omsättningen anges separat.

Genomsnittlig omsättning:

$$\frac{(\text{Antalet nyanställningar under perioden 1.1 – 31.12} + \text{Antalet personer som har avgått under perioden 1.1 – 31.12})/2}{\text{Antal anställda den 31.12}}$$

Dessutom kan omsättningen anges skilt som tillträdes- och avgångsomsättning

Tillträdesomsättning:

$$\frac{\text{Antalet nyanställningar under perioden 1.1 – 31.12}}{\text{Antal anställda den 31.12}}$$

Avgångsomsättning:

$$\frac{\text{Antalet personer som har avgått under perioden 1.1 – 31.12}}{\text{Antal anställda den 31.12.}}$$

1.5. Genomsnittlig längd på anställningsförhållande

Den genomsnittliga längden på anställningsförhållandet anges i år enligt situationen den 31.12. Anställningsförhållandets längd räknas ut från tidpunkten då anställningen började till räkenskapsperiodens slut. Den genomsnittliga längden på anställningsförhållandet fås genom att addera längden på samtliga anställningsförhållanden den 31.12 och dividera summan med antalet anställda per den 31.12.

1.6. Personalens åldersstruktur

Personalens åldersstruktur skall anges enligt situationen den 31.12.

Åldersstrukturen presenteras grupperad i ändamålsenliga klasser, till exempel: personer i åldern 20-29, 30-39, 40-49, 50-59, 60-64.

1.7. Antal uppsagda anställningsförhållanden

Antalet anställningsförhållanden som arbetsgivaren har sagt upp under räkenskapsperioden till följd av produktionsorsaker, ekonomiska orsaker eller övriga orsaker (1.1-31.12).

Dessutom skall man redogöra för eventuella kända åtgärder för minskning av antalet anställda. För pågående samarbetsförhandlingars del skall till exempel antalet anställda som berörs av uppsägningarna och omorganiseringarna anges.

1.8. Löner och arvoden specificerade enligt belöningsystem

Den totala summan utbetalda löner och arvoden meddelas enligt prestationsprincipen som en total summa för räkenskapsperioden i enlighet med uppgifterna om personalkostnader i noterna till bokslutet. Ur detta totalbelopp specificeras andelen resultat-, bonuslöner och övriga sporrande löner.

1.9. Andel anställda som omfattas av belöningsystemen

Andelen anställda som omfattas av belöningsystemen meddelas som en procentandel av det totala antalet anställda per den 31.12.

(Andel anställda som omfattas av belöningsystemen den 31.12/totalt antal anställda den 31.12) * 100 %

1.10. Andel anställda som omfattas av regelbundna utvecklingssamtal

Andelen anställda som omfattas av regelbundna utvecklingssamtal skall anges som en procentuell andel av det totala antalet anställda enligt situationen den 31.12.

(Andel anställda som omfattas av utvecklingssamtal den 31.12/totalt antal anställda 31.12) * 100 %

1.11. Antal utbildningsdagar per person

Antalet utbildningsdagar under räkenskapsperioden (1.1 - 31.12). Antalet utbildningsdagar per person fås genom att man delar antalet utbildningsdagar med det totala, genomsnittliga antalet anställda.

$$\frac{\text{Antal utbildningsdagar 1.1 – 31.12}}{\text{Totalt antal anställda i genomsnitt 1.1 – 31.12}}$$

Antalet anställda i genomsnitt under räkenskapsperioden räknas vanligen ut så att man adderar ihop slutsummorna i slutet av alla månader och dividerar denna summa med antalet månader.

Den bokföringsskyldige kan även meddela antalet utbildningsdagar per person enligt personalgrupperna. Personalgrupperna kan till exempel spjälkas upp på följande kategorier: högsta ledningen, ledning på mellannivå, chefer och sakkunniga, funktionärer, arbetare.

1.12. Personalens utbildningsstruktur

Personalens utbildningsstruktur anges enligt situationen per den 31.12.

Utbildningens struktur presenteras grupperad på ett ändamålsenligt sätt, till exempel enligt: grundskola, gymnasium/yrkesskola, institutnivå, längre/högre högskoleexamen, licentiat- och doktorsexamen.

1.13. Olycksfallsfrekvens

Olycksfallsfrekvensen räknas ut som förhållandet mellan antalet olycksfall som har lett till frånvaro och den utförda arbetstiden under räkenskapsperioden. Med olycksfall som har lett till frånvaro avses olycksfall som har resulterat i frånvaro under minst en dag eller ett arbetspass inklusive den dag då olycksfallet inträffade. Med utförd arbetstid avses den arbetstid som personen verkligen har varit på arbetet. I tiden ingår tilläggarbete och övertidsarbete, men inte frånvaro.

Olycksfallsfrekvens:

$$\frac{\text{Antalet olycksfall som har lett till frånvaro under minst en dag 1.1 – 31.12}}{\text{Antal utförda arbetstimmar 1.1 -31.12}}$$

1.14. Sjukfrånvaro i procent

Sjukfrånvaron i procent fås genom division av frånvarotiden till följd av sjukdom med den teoretiska, regelbundna arbetstiden. I frånvarotiden inkluderas frånvaron på grund av sjukdom, olycksfall eller tillfällig vård av sjukt barn under räkenskapsperioden. Med teoretisk, regelbunden arbetstid avses arbetstiden enligt det avtalade arbetstidssystemet eller systemet med arbetstimmar, inklusive semesterperioden. Den teoretiska, regelbundna arbetstiden inkluderar inte övertid och inte heller ledigheter till följd av arbetstidsförkortning av typ s.k. pekkanendagar, arbetspassledigheter eller söckenhelger. Med regelbunden arbetstid avses arbetstiden enligt det avtalade arbetstidssystemet eller systemet med arbetstimmar. Den regelbundna arbetstiden inkluderar inte semestern, övertid eller ledigt på grund av arbetstidsförkortning. Den teoretiska, regelbundna arbetstiden består av arbetstid utförd som regelbunden arbetstid, frånvarotid och övrig tid.

Sjukfrånvaro i procent:

$$\frac{\text{Antal dagar med sjukfrånvaro under räkenskapsperioden (1.1 - 31.12)} * 100 \%}{\text{Den teoretiska, regelbundna arbetstiden i dagar under räkenskapsperioden (1.1 – 31.12)}}$$

1.15. Könsfördelning (enligt personalgrupper)

Könsfördelningen skall anges enligt situationen den 31.12.

Den bokföringsskyldige kan även ange könsfördelningen uppspjäld på personalgrupperna. Personalgrupperna kan till exempel spjälas upp på följande kategorier: högsta ledningen, ledning på mellannivå, chefer och sakkunniga, funktionärer, arbetare.

2. Nyckeltal om miljö

2.1. Total energiförbrukning

Den totala energiförbrukningen under perioden 1.1 – 31.12 i gigajoule (GJ).

Med total energiförbrukning avses de bränslen och energiprodukter ur olika energikällor som den bokföringsskyldige har använt under räkenskapsperioden. Statistikcentralen spjälkar upp bränslen i följande klasser: fossila bränslen (olja, kol, naturgas), torv, förnybara bränslen och blandbränslen (biomassa, övriga blandbränslen), kärnenergi och övriga energikällor samt el och värme. För rapportering av den totala energiförbrukningen kan den bokföringsskyldige använda denna klassificering eller någon annan klassificering som är förenligt med verksamheten. Konsumtionen av energi ur de olika energikällorna omvandlas till kommensurabla energienheter för uträkning av den totala energiförbrukningen. Det är rekommendabelt att den totala energikonsumtionen anges i joule. I Statistikcentralens bränsleklassificering finns det ett utgångsvärmevärde för olika bränslen för omvandling till joule. I sina energikalkyler kan den bokföringsskyldige även använda uppgifter som grundar sig på mätningar av värmevärdet för de bränslen som man använder. Om den bokföringsskyldiges energiförbrukning helt och hållet består av konsumtion av köpt elektricitet och värme kan den totala energikonsumtionen även anges i megawattimmar (MWh).

2.1. Konsumtion av material som har en betydande inverkan på miljön

Konsumtionen av material som har en betydande inverkan på miljön under perioden 1.1 – 31.12 i ton (t).

Förbrukningen av material som har en betydande inverkan på miljön under räkenskapsperioden skall anges i ton. Den bokföringsskyldige kan fastställa hur materialet bäst skall spjälkas upp. Uppspjälkningen skall dock motsvara någon klassificering som allmänt används, till exempel klassificeringen av farliga kemikalier (kemikalier som är brand- och explosionsfarliga, hälsovådliga och miljöfarliga) eller förbjudna farliga ämnen i el- och elektronikapparater (RoHS-direktivet).

2.3. Total vattenförbrukning

Den totala vattenförbrukningen under perioden 1.1 – 31.12 i kubikmeter (m³).

Vid behov kan den totala vattenförbrukningen till exempel spjälkas upp enligt användningen av hushållsvatten, kylvatten samt processvatten eller enligt vattenkällor (vattenledningsnätet, ytvatten, grundvatten), om vattentaget har en betydande inverkan på vattenkällan.

2.4. Koldioxidutsläpp (CO₂)

Mängden koldioxidutsläpp under perioden 1.1 – 31.12 i ton (t).

Mängden koldioxidutsläpp räknas ut med hjälp av en utsläpps- och oxidationsfaktor utgående från bränsleförbrukningen. Om den bokföringsskyldige utöver energiproduktionen även har övriga processer som orsakar koldioxidutsläpp skall utsläppen från dessa processer inkluderas. En bokföringsskyldig som omfattas av utsläppshandeln skall ange de koldioxidutsläpp som har räknats ut utgående från den övervakningsplan som har bilagts beslutet om utsläppstillstånd. För de aktörer som inte omfattas av utsläppshandeln rekommenderas användning av de CO₂-koefficienter för bränslen, elektricitet och värme som energileverantörerna lämnar eller kalkylmässiga medelvärden för uträkning av koldioxidutsläppen.

2.5. Utsläpp av ämnen som försvagar ozonskiktet

Volymen utsläpp av ämnen som orsakar uttunning av ozonskiktet under perioden 1.1 – 31.12 i ton (t).

Utsläppen av ämnen som orsakar uttunning av ozonskiktet räknas ut utgående från förbrukningen av sådana ämnen som orsakar uttunning av ozonskiktet enligt myndigheternas definitioner av uppföljningsskyldigheten.

2.6. Övriga betydande utsläpp i luften (t.ex. VOC, Nox, SO₂, partiklar, damm)

Utsläpp i luften under perioden 1.1 – 31.12 i ton (t).

Utsläppen i luften skall anges enligt myndigheternas definitioner av mätnings- och uppföljningsskyldigheterna.

2.7. Betydande utsläpp i vattendrag

Utsläppen i vattendragen skall anges som den totala volymen avloppsvatten och belastningsparametrar.

Total volym avloppsvatten den 1.1 – 31.12 i kubikmeter (m³).

Avloppsvattnets belastning specificerad enligt utsläppsparametrar den 1.1 – 31.12, i ton (t).

Den totala volymen avloppsvatten och belastningen på vattendragen skall anges i enlighet med de mätnings- och uppföljningsskyldigheter som myndigheterna har definierat.

2.8. Avfallsvolymer

Total volym avfall den 1.1 – 31.12 i ton (t).

Den totala avfallsvolymen skall anges uppspjälad på olika avfallsslag, såsom papper och kartong, förpackningsavfall, avfall som sönderfaller biologiskt, elskrot och elektronikapparat-skrot, metall, glas, skrotdäck och skrotbilar samt problemavfall. Dessutom kan avfallet upptas enligt behandlingssättet, dvs. användning av avfall i energiproduktionen, återvinning och slutlig förvaring. Avfallsvolymer skall anges utgående från en avfallsbokföring, som myndigheterna har godkänt.

2.9. Miljöutgifter

De totala miljöutgifterna den 1.1 – 31.12 i euro.

I enlighet med bokföringsnämndens allmänna anvisning (14.1.2003) skall miljöutgifterna upptas fördelade enligt investeringar i miljöskyddet och räkenskapsperiodens utgifter för miljöskyddsåtgärder samt miljöansvar som har redovisats i bokslutet.

BILAGA 5: EXEMPEL PÅ EKONOMISK INFORMATION SOM SKALL PRESENTERAS I VERKSAMHETSBERÄTTELSEN

1. Exempel på de mest betydande riskerna och osäkerhetsfaktorerna

Följande exempel anknyter till kapitel 2.5.1 i den allmänna anvisningen. Avsikten är inte att exemplen skall tillämpas som sådana. Varje bokföringsskyldig skall skilt avgöra hur dessa passar in på den egna verksamheten bl.a. med beaktande av den bokföringsskyldiges bransch och verksamhetens omfattning.

1.1. Riskhanteringspolitik och riskhanteringsarrangemang

Inom koncernen avser riskhantering ett systematiskt och föregripande sätt att analysera och hantera möjligheter och hot i anknytning till verksamheten, inte enbart eliminering av riskerna. Koncernens riskhanteringsfunktion har grundats i detta syfte med kunskap om att det finns vissa centrala hotbilder, som inkluderar strategiska risker, verksamhetsrisker, finansiella risker, skaderisker, som samtliga utgör ett hot mot att koncernen inte uppnår sina målsättningar.

Under år 2006 sammanjämkades metoderna för identifiering och prioritering av koncernens risker. En bedömning av nivån på koncernens riskhantering gjordes utgående från denna, nya enhetliga verksamhetsmodell. Dessutom definierade man koncernens riskhanteringspolitik och principerna för rapporteringen om risker skapades.

Styrelsen ansvarar för bolagets och koncernens riskhanteringspolitik och övervakar att den förverkligas. Verkställande direktören ansvarar för att riskhanteringen sköts på ett ändamålsenligt sätt. Riskhanteringen har integrerats som en del av de dagliga verksamhetsrutinerna och beslutsfattandet inom affärsverksamhetsenheterna och koncernens stödtjänster. Alla i personalen bär därmed sitt ansvar för identifiering av de faktorer som utgör ett hot mot förverkligandet av koncernens målsättningar.

Varje affärsverksamhetsenhet och stödtjänst ställer upp en riskpolitik i linje med koncernens riskhanteringspolitik och lämnar den till verkställande direktören för godkännande. Affärsverksamhetsenheternas och stödfunktionernas riskhanteringsfunktioner avlägger rapport till koncernens riskhantering, som ansvarar för konsolidering och analys av riskerna på koncernnivå.

Huvudprinciperna för den ekonomiska riskhanteringen är att så noggrant som möjligt definiera riskernas omfattning och följa upp dem till riskgränser som har definierats på förhand. I detta arbete används Value-at-Risk-analys och övriga kvantitativa metoder.

1.2. Strategiska och operativa risker

Koncernen har definierat flera potentiella risker som kan påverka lönsamheten och utvecklingen i framtiden:

- *Fortlöpande konkurrens inom sektorn för koncernens industriella produkter kan försämra lönsamheten och därigenom kräva omfattande investeringar.*
- *Försäljningspriserna samt priserna på råämnen och energi är cykliska, vilket betyder att låga försäljningspriser och höga priser på råämnen och energi tillfälligt försämrar lönsamheten*
- *Förändringar i konsumtionsbeteendet kan påverka efterfrågan på vissa produkter och på det sättet ha en ogynnsam effekt på lönsamheten.*

- *Problem kan uppstå med finansieringen av betydande investeringar. Till dessa räknas även eventuella framtida företagsköp, som kan vara nödvändiga för att den eftersträvade tillväxten skall uppnås.*
- *Tillväxtplanerna förverkligas som planerat genom lyckade företagsköp och fusioner. Konkurrensförmågan kan lida av eventuella misslyckanden vid företagsaffärer eller fusioner. Å sin sida kan bolagets riskprofil ändras genom företagsaffärerna.*
- *Beroendet av råämnet [x] kan höja koncernens råämnescostnader eller påverka produktionen.*
- *Förändringar i valutakurserna kan ha en betydande effekt på resultatet.*
- *Miljölagstiftningen och –förordningarna kan medföra betydande kostnader för bolaget. Dessa kostnader påverkar försäljningsbidragen och resultatutvecklingen.*
- *Förändringar inom politiken, ekonomin och lagstiftningen kan påverka värdet på de investeringar som ligger utanför Finland.*
- *Anskaffningen av energi från externa leverantörer kan påverka koncernens energikostnader eller tillgången till energi.*

Koncernens affärsverksamhet är beroende av fungerande och tillförlitliga informationssystem. Koncernen strävar efter att sköta hanteringen av risker i anknytning till dessa bl.a. genom att ha dubbla kopior av kritiska informationssystem och datatrafikförbindelser, fästa uppmärksamhet på valet av samarbetspartner samt genom standardisering av de arbetsplatsmodeller och programvaror som används samt genom kontroll av de metoder som används för dataskydd. Inom de närmaste åren tas koncernens nya system för verksamhetsstyrning i bruk i samtliga länder där koncernen är verksam. Trots att övergången till det nya systemet har förberetts väl kan det under inkörningsskedet förekomma störningar som försämrar kvaliteten på verksamheten och kan leda till en tillfällig nedgång i försäljning och lönsamhet. Styrelsen tror att de svåraste störningarna i systemet upplevdes i samband med att det togs i bruk i Finland och att inkörningen av det nya systemet kommer att orsaka färre störningar i de övriga länderna.

Förändringarna i de logistiska systemen kan även medföra störningar i verksamheten. Den koncentration av distributionen och lagerföringen till en distributionscentral som genomfördes i Finland år 2006 försämrade tillfälligt kvaliteten på distributionsverksamheten samt försäljningen och lönsamheten. År 2007 tas de nya distributionscentralerna i bruk de övriga verksamhetsländerna. Flytten av lagren väntas ske utan några större störningar i verksamheten tack vare det utvecklingsarbete som utgående från de tidigare erfarenheterna har gjorts inom koncernen. Dessutom har de aktuella lagren inte någon väsentlig betydelse för hela koncernens leveransolymer.

Till sin karaktär är koncernens affärsverksamhet sådan att de viktigaste balansposterna är försäljningsfordringar och omsättningstillgångar. Riskerna för kreditförluster i försäljningsfordringarna hanteras med en enhetlig kreditgivningspolitik och effektiv indrivningsverksamhet. Värderingen av försäljningsfordringar och omsättningstillgångar följer samma kriterier med utgångspunkt i försiktighetsprincipen.

Koncernens kärnkompetens finns inom affärsverksamhetens processer. Hit hör försäljning, inköp och logistik samt nödvändiga stödfunktioner, det vill säga bl.a. dataadministration, ekonomi, personalfrågor och kommunikation. En oförutsedd, betydande minskning i kärnkompetensen skulle utgöra en risk. Bolaget strävar hela tiden efter att öka personalens kärnkunskap och övrig, viktig kunskap genom att ge de anställda en möjlighet till inläring i arbetet och utbildning samt genom att rekrytera sakkunnig, ny personal.

1.3. Skaderisker

Majoriteten av koncernens produktion är kapitalintensiv: en stor del av koncernens kapital är knutet till produktionsanläggningarna. Detta betyder att till exempel en eldsvåda eller ett allvarligt haveri på någon maskin kan orsaka betydande egendoms- och avbrottskador samt ha övriga, indirekt negativa effekter på koncernens verksamhet. Koncernen strävar efter att skydda sig mot sådana risker genom bedömning av produktionsanläggningarna och processerna ur ett riskhanteringsperspektiv.

Som ett led i den totala riskhanteringen kontrollerar koncernen regelbundet sina försäkringar. Koncernen strävar efter att försäkra alla de risker som det av ekonomiska orsaker eller andra orsaker är rimligt att täcka med försäkringar. I takt med att försäkringspremierna har stigit har man även fäst uppmärksamhet vid effektivisering av de övriga riskhanteringsåtgärderna inom enheterna genom sänkning av skyddsnivån.

Inga rättegångar pågår och styrelsen har inte heller i övrigt kännedom om några sådana juridiska risker i anknytning till verksamheten som väsentligt skulle påverka resultatet av företagets verksamhet.

1.4. Finansiella risker

- Hantering av finansiella risker: Koncernens finansiering har koncentrerats till moderbolaget och finansieringen av dotterbolagen sköts som huvudregel med interna lån inom koncernen. Koncernbolagens likviditet har centraliserats med koncernkonton. Finansieringsavdelningen ansvarar för placeringen av överskott i likvida medel.
- Ränterisk: I slutet av räkenskapsperioden uppgick de räntekänsliga lånens andel av de räntebärande lånen till [x] miljoner euro, det vill säga [x] %. Om låntagningen skulle vara oförändrad och räntan skulle stiga med 1 procentenhet, skulle räntekostnaderna öka med cirka [x] miljoner euro under en period på 12 månader. För hantering av ränteriskerna har koncernens låntagning och placeringar spritts ut på olika instrument med fast och rörlig ränta. Koncernen kan använda sig av derivatavtal för hantering av ränterisken. Målet är att skydda sig mot de negativa effekterna av förändringarna i räntenivån. Finansieringsavdelningen justerar den tid lånen är bundna till räntan med räntederivatavtal; under räkenskapsperioden användes inga andra derivatavtal. Måldurationen är [y] år och durationen får variera mellan [x] och [z] år. Under räkenskapsperioden var räntorna i genomsnitt bundna i [x] år.
- Valutarisk: Majoriteten av koncernens kassaflöden är i euro, vilket betyder att bolaget endast har liten exponering för valutarisker (ekonomisk risk och transaktionsrisk). I slutet av räkenskapsperioden var translateringsposten för eget kapital i valuta, som främst kan hänföras till de utländska dotterbolagen, liten. Translateringsposten är oskyddad.
- Likviditetsrisk: Målet med hanteringen av likviditetsrisken är att trygga koncernens finansiering i alla lägen. Bolagets viktigaste finansiella arrangemang är ett EMTN-program på [x] euro. Inom ramen för detta har masskuldebrevslån för [x] euro med en maturitet på [x] år emitterats. Dessutom har bolaget ett företagscertifikatprogram på [x] euro och en kommitterad, syndikerad kreditlimit på [x] miljoner euro. Under den avslutade räkenskapsperioden hade bolaget [x] euro i finansiering grundad på arrangemangen här ovan. Vid räkenskapsperiodens slut uppgick koncernens likvida medel och placeringar till [x] euro. Vid tidpunkten för bokslutet kunde koncernen lyfta långfristiga, bindande kreditlimiter till ett motvärde om [x] euro.

- Finansiering till specialvillkor (Exempel (i)): *Bolaget har ingen finansiering till specialvillkor, som skulle leda till återbetalning av den finansiering som inlöst till specialvillkor eller refinansieringsarrangemang ifall ett villkor som är bundet till försämring av resultatet eller den ekonomiska ställningen skulle utlösas;* (Exempel (ii)): *Av koncernens finansiering till främmande kapital villkor omfattas [x] miljoner euro, det vill säga [x] % av kovenantvillkor eller övriga villkor, som är bundna till koncernens soliditet eller lönsamhet eller till koncernens innehavsandel i övriga koncernbolag; dessa villkor begränsar inte direkt användningen av det aktuella kapitalet, men kan påverka koncernens finansiering i framtiden eller på motsvarande sätt i viss utsträckning fördröja betalningen av skulder till moderbolaget eller så kan de eventuellt förutsätta förhandlingar med finansiären.*
- Kreditrisk: *De olika affärsverksamhetsenheterna ansvarar för kreditrisken i anknytning till försäljningsfordringarna. De finansiella instrumenten belastas med en risk att motparten inte kan uppfylla sitt åliggande. Placeringen av likvida medel görs inom ramarna för de fastställda limiterna i sådana objekt som har bra kreditvärdighet. Placeringsobjekten samt limiterna för dessa justeras enligt behov, dock minst en gång årligen. Placeringsverksamheten är övervakad och inga kreditförluster är att vänta på de utestående placeringarna. Valuta- och räntederivatavtalen ingås endast med inhemska och utländska banker som har bra kreditvärdighet.*
- Kreditklassificering (Exempel (i)): *Som ett led i tryggheten av finansieringen har bolaget skaffat sig en internationell kreditklassificering. Moody's Investor Services har klassificerat bolagets långfristiga förbindelser som Baa2 (outlook stable). Standard & Poor's har klassificerat bolagets långfristiga förbindelser som BBB (outlook stable) och de kortfristiga förbindelserna som A-2; (alternativ (ii)): *Bolaget har inte ännu skaffat sig en kreditklassificering, eftersom man inte har ansett det vara nödvändigt för koncernen i det aktuella finansieringsläget.**

1.5. Maturitetsfördelning för räntebärande lån

Milj. €	31.12.06 använt	Oan- vänt	Tot.	2007	2008	2009	2010	2011 -
Lån från penninginrättningar	xxx,x		xxx,x	xx,x	xx,x	xx,x	xx,x	xxx,x
Riktade skuldebrevslån	xxx,x		xxx,x					xxx,x
Pensionslån	xx,x		xx,x	x,x	x,x	x,x	x,x	xx,x
Finansieringsleasingskulder	xx,x		xx,x	xx,x	xx,x	xx,x	xx,x	xx,x
Övriga räntebärande skulder	xx,x		xx,x	xx,x	xx,x			
Bindande kreditlimiter		xxx,x						
Företagscertifikat	xxx,x	xxx,x	xxx,x	xx,x				
Tot.	xxxx,x	xxx,x	xxxx,x	xx,x	xx,x	xx,x	xx,x	xxx,x

2. Exempel på bedömningar av den sannolika, kommande utvecklingen

Följande exempel anknyter till kapitel 2.5.2 i den allmänna anvisningen. Avsikten är inte att exemplen skall tillämpas som sådana. Varje bokföringsskyldig skall skilt av-

göra hur dessa passar in på den egna verksamheten bl.a. med beaktande av den bokföringsskyldiges bransch och verksamhetens omfattning.

Ledningen anser att den omgivning som koncernen verkar i även under följande räkenskapsperiod kommer att bjuda på många utmaningar. Energi- och råämneskostnaderna väntas vara på samma nivå som år 2006 eller öka, vilket skapar ytterligare tryck på försäljningsbidragen. Koncernen strävar efter att balansera kostnadsökningarna genom höjningar i försäljningspriserna.

Ledningen har under styrelsens ledning tagit fram en särskild åtgärdsplan för innevarande och nästa räkenskapsperiod. Resurserna riktas till kärnan i affärsverksamheten och kostnaderna kontrolleras noggrant.

Investeringarna förväntas inte överskrida nivån under den avslutade räkenskapsperioden.

BILAGA 6: EXEMPEL PÅ NYCKELTAL OCH ÖVRIGA UPPGIFTER OM PERSONALEN OCH MILJÖFAKTORER

1. Personal

1.1. Förändringar i personalstrukturen och organisationen

Under räkenskapsperioden 2006 sades [x] anställda upp på fabrikerna i Finland av produktionsorsaker och ekonomiska orsaker. Av de uppsagda gick [x] personer i pension, omplacerades [x] personer i nya uppgifter inom bolaget, upphörde det tidsbundna anställningsförhållandet för [x] personer och [x] personer fick ett frivilligt uppsägningspaket. För att lindra effekterna av förlusten av arbetsplatserna erbjöd bolaget även omplaceringstjänster till de uppsagda.

De personalminskningar som fastställdes i samband med publiceringen av programmet för förbättring av bolagets lönsamhet i september 2006 gäller cirka [x] anställda, av vilka hälften är tjänstemän. Personalminskningarna sker huvudsakligen på bolagets utländska fabriker.

I samband med personalnedskärningarna följer bolaget en konsekvent verksamhetsmodell, som tillämpas på den lokala lagstiftningen och följer lokal uppsägningspraxis. Bolaget har gett instruktioner om personalnedskärningarna. Målet med dessa instruktioner är att garantera en så etisk och ansvarsfull uppsägningspraxis som möjligt i hela koncernen.

1.2. Belöningar

I bolaget fastställs lönen utgående från de lokala kollektiva och individuella avtalen, hur väl den anställda klarar av uppgiften samt uppgiftens svårighetsgrad. Grundlönen kompletteras med resultatbundna belöningsystem, som gäller alla de anställda vid bolaget. År 2006 uppgick de betalda lönerna till totalt [x] (år 2005: [x]) miljoner euro. Av detta betalades [x] ([x]) miljoner euro ut i arvoden för välgjort arbete. Cirka [x] % ([x] %) av de anställda omfattas av belöningssystemet.

1.3. Personalledning

Personalledningen och de anställdas insats har stor betydelse för att bolaget skall uppnå sina ekonomiska målsättningar på längre sikt. Bolaget har som mål att skapa en organisation som är inriktad på framtiden och konkurrenskraftig. Målet uppnås genom rekrytering av yrkeskunniga och motiverade personer, utveckling av kompetensen samt med en företagskultur som slår vakt om kontinuerlig utveckling och resultatbildning.

Målet med personalstrategin är att särskilt förbättra kunskaperna hos sakkunniga och chefer samt öka deras engagemang för bolaget och främja de anställdas arbetsförmåga och välmående i arbetet. De viktigaste framgångsfaktorerna är faktorer som höjer kvaliteten på arbetslivet av typ mångsidighet i arbetet, möjlighet att påverka arbetet, en bra atmosfär på arbetsplatsen, omgivningens stöd samt hur belönande arbetet är. För att trygga att personalstrategin är förenlig med koncernens verksamhetsstrategi följer man på bolaget upp och mäter hur dessa framgångsfaktorer utvecklas.

1.4. Utveckling av personal och kunskaper

Chefsplaneringen är en av bolagets nyckelprocesser för kontinuerligt trygghande av en sakkunnig, erfaren och engagerad ledning i koncernens tjänst både på längre och kortare sikt. Chefsplaneringen är ett fortlöpande, konsekvent och föregripande arbetssätt som täcker hela livscykeln för ledarskap. Planeringen inkluderar identifiering av personer med chefpotential samt framlockandet av denna potential internt och externt, rekrytering och ombesörjande att personer med potential inte avgår från koncernen, chefernas kunskaper och bedömning av prestationerna samt utveckling, belöning och karriärplanering liksom slutligen planering av efterträdaren.

Utgående från ett årligt utvecklingsamtal görs en personlig utvecklingsplan upp för cheferna och hela personalen för de följande två åren. Planen och bedömningen av den individuella prestationen ger viktig information om den interna chefsplaneringen. År 2006 omfattade chefsplaneringen alla chefsnivåer, från högsta ledningen till avdelnings- och grupp nivå. Planeringen gällde cirka [x] personer. År 2006 sköttes utvecklingsamtalen individuellt med samtliga anställda. Utvecklingsamtalen ingick också som ett led i bolagets resultatlönesystem

Avsikten med utveckling av personalen och kunskaperna är att utveckla, bevara och uppdatera den sakkunskap och kompetens som krävs för att förverkliga bolagets strategi. För bolaget är den rätta sakkunskapen vid rätt tidpunkt och förmågan att fortlöpande anpassa sig till förändringarna i affärsverksamhetsomgivningen livsviktiga framgångsfaktorer. Personalen utvecklas hela tiden på alla nivåer i organisationen: från introduktion av nyanställda personer i arbetet till utbildning för högsta ledningen. Målet med utbildningen och utvecklingen av kompetens är att företaget skall kunna förnyas i takt med att kundernas behov ändrar och teknologin utvecklas.

Räkenskapsåret 2006 uppgick antalet utbildningsdagar per anställd till [x] ([x]) dagar i året. År 2006 var utbildningen särskilt riktad till personer i chefsställning, försäljningspersonal, projektchefer och inköpare. De anställda i bolaget har en hög utbildningsnivå. Av de anställda har [x] ([x]) % avlagt en licentiatexamen eller doktorerat, [x] ([x]) % en högre högskoleexamen, [x] ([x]) % en lägre högskoleexamen, [x] ([x]) % en examen på institutnivå och [x] ([x]) % en yrkesexamen.

Under de följande 10 år kommer cirka [x] % av de anställda att gå i pension. Därför är nyanställning av personal och sakkunniga en av de största utmaningarna för bolaget under de närmaste åren. Bolaget strävar efter att förutse dessa utmaningar bl.a. genom effektiviserad utveckling av personalen.

1.5. Välmående i arbetet

Bolaget utför årligen en undersökning om tillfredsställelsen hos hela personalen. Undersökningen av hur tillfreds personalen är i sitt arbete är ett viktigt och mångsidigt mått på hur ledarskapet och atmosfären på arbetsplatsen har utvecklats. Undersökningen används för en bedömning av hur tillfreds de anställda är med sitt arbete, chefers agerande, den egna enhetens och hela bolagets verksamhet. Resultaten från undersökningen jämförs med resultaten från motsvarande undersökningar hos övriga företag i samma bransch. Dessa används sedan som bas för olika utvecklingsprocesser. År 2006 visade undersökningen att

vi har ett klart behov av att utveckla personalstyrningen och chefernas agerande i olika lägen. I bolaget kommer man därför i framtiden kraftigt att koncentrera sig på förbättring av kunskaperna om personalstyrning. Inom ramen för detta arbete har bolaget gjort upp ett program för utveckling av personalstyrningen. Målet med programmet är att utveckla chefernas kunskaper i chefsarbete, kommunikation och hantering av förändringar.

Inom bolaget varierar åldersstrukturen mellan de olika enheterna och medelålder för vissa yrkeskategorier är mycket hög. Vi strävar efter att förebygga pensionering i förtid genom att förbättring av arbetsförmågan med hjälp av företagshälsovården, utveckla tryggheten i arbetet samt genom att arrangera olika kurser, som främjar arbetsförmågan, rehabilitering och fritidsverksamhet. Det psykiska välbefinnandet utvecklas genom vettiga arbetshelheter, chefsarbetet och olika evenemang som förbättrar samhörigheten. Som åtgärder för förlängning av närvaron i arbetslivet används även flexibilitet i arbetsuppgifterna och arbetstiderna samt alternativen med deltidspension.

1.6. Arbetshälsa och trygghet

Räkenskapsåret 2006 fortsatte utvecklingen av en arbetstrygghetskultur i bolaget. Målet är att minska antalet arbetsolycksfall så att dessa närmar sig nollnivån. För att uppnå detta mål genomförde bolaget ett omfattande utvecklingsprogram för trygghet. I programmet ingår bland annat införandet av trygghetskrav på koncernnivå, trygghetsutbildning på alla nivåer i organisationen och genomgång av olika trygghetsfaktorer på verksamhetsställena. [x] % av bolagets anställda omfattades av de ledningssystem för företagshälsovård och arbetsskydd som följer OHSAS 18001 standarden – eller motsvarande certifikat - som gällde i slutet av år 2006.

År 2006 skedde [x] arbetsolycksfall som ledde till frånvaro under minst en dag. Detta betyder [x] olycksfall per en miljon arbetstimmar. Antalet frånvardagar till följd av arbetsolycksfall var [x] det vill säga [x] % av arbetstiden. År 2006 skedde [x] olycksfall med dödlig utgång. Till de viktigaste åtgärderna för att bolaget skall uppnå sitt mål för räkenskapsåret 2007, det vill säga färre än [x] olycksfall per miljoner arbetstimmar, hör en bedömning av riskerna och bättre efterlevnad av säkerhetsföreskrifterna. Sjukfrånvaron stod för [x] % av den regelbundna arbetstiden år 2006.

1.7. Jämställdhet

Bolaget har en jämställdhetspolitik, som styrelsen godkände år 2003. Samtliga enheter följer denna jämställdhetspolitik. Bolaget har utgått från EU-lagstiftningen och gjort upp en modell som kan tillämpas internationellt utgående från lagstiftningen. Målet med jämställdhetspolitiken är att kvinnor och män skall uppmuntras lika mycket att söka sig till ledigförklarade arbetsuppgifter, har lika möjligheter att utvecklas och avancera i karriären, placerar sig lika på olika nivåer i organisationen och är jämställda vid lönesättningen och i fråga om övriga villkor i anställningsavtalet.

Av bolagets anställda är [x] ([x]) % kvinnor och [x] ([x]) % män. Kvinnornas andel är [x] ([x]) % av högsta ledningen, [x] ([x]) % av ledningen på mellannivå [x] ([x]) % av tjänstemännen och [x] ([x]) % av arbetarna.

2. Miljöfaktorer

2.1. Verksamhetsmodeller ur miljöperspektiv och miljösystem

De krav som lagstiftningen och verksamheten ställer på bolagets och kundernas verksamhetsomgivning är utgångspunkten för bolagets miljöarbete. Bolagets produkter orsakar den största belastningen på miljön främst vid användning. Därför har miljöperspektivet utvidgats till produktens hela livscykel och miljö- och säkerhetsaspekterna beaktas vid planeringen av produkterna och i produktutvecklingen. Skötseln av bolagets miljöfrågor grundar sig på koncernens riskhanterings- och miljöpolitiker, anvisningar samt miljösystemen. Bolagets styrelse godkände en ny miljöpolitik och nya miljömålsättningar. Vid räkenskapsperiodens slut täckte de miljösystem som certifierats enligt ISO14001-standarden [x] ([x]) % av affärsverksamheten.

2.2. Betydande miljöaspekter och gjorda förbättringar

De viktigaste miljöaspekterna i bolaget anknyter till material- och råämneshandlingen, energiförbrukningen samt uppkomsten av utsläpp och avfall. Under år 2006 investerade bolaget sammanlagt [x] miljoner euro i miljöskydd vid sina produktionsanläggningar. Investeringarna minskar produktionsanläggningarnas dammutsläpp med [x] % samt effektiviserar anmärkningsvärt behandlingen av avloppsvatten. Tack vare investeringarna uppfyller verksamhetsställena de nya krav som träder i kraft för miljötillstånden år 2007.

2.3. Nivån på miljöskyddet i förhållande till kraven

Bolaget strävar efter att systematiskt identifiera miljöriskerna i verksamheten. Miljöaspekterna bedöms alltid i samband med företagsarrangemang och nya projekt. Bolaget har undersökt miljöansvaret inom den existerande verksamheten och redovisat nödvändiga avsättningar för eventuella framtida kostnader för istånd-sättning av miljöskador. Ledningen har ingen kännedom om fall där detta skulle ha haft en betydande inverkan på bolagets ekonomiska ställning. Av avsättningarna i bokslutet för år 2006 hänför sig [x] miljoner euro till miljöansvaret. Dessa avsättningar gäller främst projekt för rengöring av förorenad jordmån.

År 2006 överskred bolaget sammanlagt [x] gånger tillståndsgränserna och sammanlagt [x] gånger underlät bolaget att följa miljöbestämmelserna. Tillståndsvillkoren överträdde huvudsakligen vid de finska verksamhetsställena och berodde på problem med behandlingen av avloppsvatten. Genom reparationer av den skadade apparaturen och utveckling av verksamhetsmodellerna har bolaget klarat av att höja nivån på verksamheten, så att den helt uppfyller tillståndsvillkoren. Bolaget ålades inga sanktioner eller något annat betydande ekonomiskt ansvar till följd av de nämnda incidenterna.

Europeiska unionens nya kemikalielagstiftning (REACH) träder i kraft i början av 2007. Den nya lagstiftningen ökar betydligt kostnaderna för registrering, testning och riskbedömning av sådana kemiska ämnen, som säljs i eller importerar till EU och som redan används. För tillfället producerar bolaget i eller importerar till EU cirka [x] sådana ämnen som kommer att beröras av REACH. Då REACH-bestämmelserna träder i kraft ökar bolagets kostnader med cirka [x] miljoner euro årligen.

Bolagets verksamhetsställen ingår i systemet med utsläppshandel. För utsläppshandelsperioden 2005 – 2007 fick bolaget ursprungligen cirka [x] ton utsläppsrättigheter årligen vid fördelningen.

Under år 2006 uppgick koldioxidutsläppen till sammanlagt [x] ton. De utsläppsrätter som blev oanvända återsåldes på marknaden. Inkomsten från försäljningen av utsläppsrätter, [x] miljoner euro, har redovisats i bolagets resultat.

2.4. Nivån på miljöskyddet med hänsyn till verksamhetens karaktär och omfattning

Bolagets ledning följer regelbundet upp utvecklingen för de viktigaste nyckeltalen om miljöfaktorerna samt hur de mål som har uppställts för dem uppnås. De väsentliga miljönyckeltalen gäller energiförbrukning, utsläpp i luften och avfall. På koncernnivå följer man dessutom upp sådana uppgifter om avvikelser i anknytning till miljöfrågor av typ överträdelser av tillståndsvillkor, volymer och miljökostnader som anses väsentliga.

Nyckeltal om miljön	2006	2005	2004
Energiförbrukning (TJ)	[x]	[x]	[x]
Koldioxidutsläpp (1000t)	[x]	[x]	[x]
VOC-utsläpp (t)	[x]	[x]	[x]
Avfallsvolymer (t):			
- problemavfall	[x]	[x]	[x]
- soptippsavfall	[x]	[x]	[x]
- återanvänt avfall	[x]	[x]	[x]
Miljöutgifter (milj. euro)			
- investeringar i miljöskydd	[x]	[x]	[x]
- bruksutgifter för miljöskydd	[x]	[x]	[x][x]
Miljöansvar (avsättningar)	[x]	[x]	
Överträdelser av tillståndsvillkor (BFL)	[x]	[x]	[x]

2.5. Verksamhetsberättelsen i förhållande till den övriga miljörapporteringen

Bolaget publicerar årligen en separat samhällsansvarsrapport, som innehåller mera omfattande uppgifter om hur bolaget sköter miljöfrågorna och hur dessa har utvecklats. Bolagets styrelse godkänner samhällsansvarsrapporten och en utomstående, oberoende instans verifierar innehållet i rapporten. Nyckeltalen om miljöutgifterna, miljöansvaret och överträdelserna av tillståndsvillkoren följer enheterna i bolagets juridiska koncernstruktur och sammanställningen följer principerna för sammanställning av koncernbokslutet. Nyckeltalen om energiförbrukning, utsläpp och avfall gäller bolagets verksamhetsställen med produktion samt de fastigheter som bolaget äger och förvaltar.