

Arbets- och näringsministeriet
BOKFÖRINGSNÄMNDENS VÄLFÄRDSOMRÅDES- OCH KOMMUNSEKTION

ALLMÄN ANVISNING FÖR UPPRÄTTANDE AV
RESULTATRÄKNING FÖR VÄLFÄRDSOMRÅDEN

Helsingfors
2022

BOKFÖRINGSNÄMNDENS VÄLFÄRDSOMRÅDESSEKTION

Arbets- och näringsministeriet

Helsingfors

19.4.2022

ALLMÄN ANVISNING FÖR UPPRÄTTANDE AV RESULTATRÄKNING FÖR VÄLFÄRDSOMRÅDEN

Innehållsförteckning

Resultaträkningens rättsgrund och syfte	5
1.1 Bestämmelser om upprättande av resultaträkning	5
1.2 Presentation av resultaträkningen	5
1.3 Principer för upprättande av resultaträkning	6
1.3.1 Prestationsprincipen	6
1.3.2 En rättvisande bild.....	6
1.3.3 Väsentlighet som bokslutsprincip	6
1.3.4 Övriga allmänna bokslutsprinciper	6
1.3.5 Försiktighet	7
1.3.6 Balanskontinuitet.....	7
1.3 Begränsningar av tillämpningen av bokföringslagen	8
1.3.7 Anskaffningsutgift.....	8
1.3.8 Värderings- och periodiseringsbestämmelser	8
1.3.9 Internationella redovisningsstandarder	8
2 Verksamhetsintäkter.....	8
2.1 Försäljnings- och avgiftsintäkter	8
2.2 Understöd och bidrag	9
2.3 Övriga verksamhetsintäkter	9
3 Förändring av produktlager	10
4 Tillverkning för eget bruk	10
5 Verksamhetskostnader	10
5.1 Personalkostnader	10
5.2 Köp av tjänster.....	11
5.3 Material, förnödenheter och varor	12
5.4 Bidrag.....	12
5.5 Övriga verksamhetskostnader	13
7 Statlig finansiering	13
8 Finansiella intäkter och kostnader	14
8.1 Finansiella intäkter	14
8.2 Finansiella kostnader	14
9 Avskrivningar och nedskrivningar	15
9.1 Avskrivningar enligt plan.....	15
9.2 Nedskrivningar	15
10 Extraordinära intäkter och kostnader	16
11 Förändringar i avskrivningsdifferens, reserver och fonder	16
11.1 Förändringar i avskrivningsdifferens	16
11.2 Förändringar i reserver.....	17
11.3 Förändringar i fonder	18
12 Mellanresultat i resultaträkningen och räkenskapsperiodens överskott (underskott)	19
12.1 Verksamhetsbidrag	19
12.2 Årsbidrag	19
12.3 Räkenskapsperiodens resultat.....	19

12.4 Räkenskapsperiodens överskott (underskott).....	19
BILAGOR	
Bilaga 1 Resultaträkningsschema för välfärdsområde.....	26

FÖRKORTNINGAR

BokfL 3:1.1 §	3 kap. 1 § 1 mom. i bokföringslagen (1336/97)
BokfN 1532/1998	Bokföringsnämndens utlåtande nr 1532 från 1998
Kommunsektionen 112/2015	Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande nr 112 från 2015

Resultaträkningens rättsgrund och syfte

1.1 Bestämmelser om upprättande av resultaträkning

På välfärdsområdets bokföring och bokslut tillämpas utöver lagen om välfärdsområden bokföringslagen (116.1 § i lagen om välfärdsområden). Närmare bestämmelser om den balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noterna till dem som ingår i välfärdsområdets bokslut samt om tablån över budgetutfallet och verksamhetsberättelsen, koncernbokslutet och noterna till det samt om delårsrapporterna får utfärdas genom förordning av statsrådet (116.2 § i lagen om välfärdsområden). Enligt 116 § i lagen om välfärdsområden tillämpas dock inte 4 kap. 5 § 2 och 3 mom., 5 kap. 2 a, 2 b, 4, 5 b eller 17 § eller 7 a kap. i bokföringslagen vid upprättandet av välfärdsområdets bokslut.

Till bokslutet hör en resultaträkning och noter till det (117 § i lagen om välfärdsområden). Bestämmelser om det schema som ska användas vid upprättandet av resultaträkningen finns i statsrådets förordning om de uppgifter som ska tas upp i välfärdsområdets bokslut (729/2021).

Bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektion meddelar anvisningar och avger utlåtanden om tillämpningen av bestämmelserna om bokföring, bokslut, koncernbokslut och verksamhetsberättelse i bokföringslagen, statsrådets förordning om de uppgifter som ska tas upp i välfärdsområdets bokslut och lagen om välfärdsområden (116.3 § i lagen om välfärdsområden). Välfärdsområdes- och kommunsektionens anvisningar och utlåtanden är en del av god bokföringssed inom välfärdsområdena. Med denna allmänna anvisning meddelar välfärdsområdes- och kommunsektionen anvisningar för upprättande av välfärdsområdets resultaträkning. Resultaträkningar för välfärdssammanslutningar upprättas också enligt denna anvisning. Resultaträkningsschemat presenteras i bilaga 1 till denna allmänna anvisning.

1.2 Presentation av resultaträkningen

För varje post i resultaträkningen ska motsvarande uppgifter för närmast föregående räkenskapsperiod anges (jämförelsetal). Om specificeringen av resultaträkningen har ändrats, ska jämförelsetalet om möjligt korrigeras. På samma sätt ska förfaras, om jämförelsetalet av någon annat skäl inte är användbart. (BokfL 3 kap. 1 §).

Inom välfärdsområdet är det resultaträkningens uppgift att visa om den inkomstfinansiering som influtit som intäkter räcker till för att täcka kostnaderna för produktionen av tjänsterna.

Verksamhetens intäkter och kostnader grupperas enligt intäkts- och kostnadsslag i välfärdsområdets resultaträkningsschema. Resultaträkningen upprättas enligt det meddelade resultaträkningsschemat oberoende av hur välfärdsområdet har organiserat sin verksamhet. Fördelningen av verksamhetens intäkter och kostnader per uppgift och projekt kan presenteras i tablån över budgetutfallet, som enligt 117 § i lagen om välfärdsområden tas upp i bokslutet. I tablån över budgetutfallet följer man i första hand upp utfallet av de bindande verksamhetsmålen samt utfallet av anslag, inkomstbudgetar och andra ekonomiska mål.

Affärsverkens och andra nettobudgeterade enheters intäkter och kostnader inkluderas i intäkts- och kostnadsposterna i välfärdsområdets resultaträkning.

Om det under en enskild benämning inte förekommer några siffror för denna och föregående räkenskapsperiod tas benämningen inte upp i balansräkningen.

1.3 Principer för upprättande av resultaträkning

1.3.1 Prestationsprincipen

Grunden för bokföring av en utgift är mottagande av en produktionsfaktor, och grunden för bokföring av en inkomst är överlåtelse av en prestation (**prestationsprincipen**). Utgifter och inkomster får även bokföras under räkenskapsperioden på grundval av fakturering (**faktureringsprincipen**) eller på grundval av betalning (**kontantprincipen**). Mindre noteringar som gjorts enligt fakturerings- eller kontantprincipen behöver inte rättas och kompletteras enligt prestationsprincipen innan bokslutet upprättas, om inte deras totala inverkan är väsentlig (BokfL 3 kap. 4 §).

1.3.2 En rättvisande bild

Bokslutet ska ge en rättvisande bild av den bokföringsskyldiges verksamhetsresultat och ekonomiska ställning i enlighet med väsentlighetsprincipen och med beaktande av arten och omfattningen av den bokföringsskyldiges verksamhet. De tilläggsupplysningar som behövs för detta ska lämnas i noterna. (BokfL 3 kap. 2 §).

1.3.3 Väsentlighet som bokslutsprincip

En omständighet som framgår av bokslutet eller verksamhetsberättelsen är väsentlig då utelämnande av eller felaktigheter i den rimligen kan förväntas påverka de beslut som användarna fattar på grundval av bokslutet och verksamhetsberättelsen. Även om en omständighet i sig är oväsentlig ska väsentlighetsbedömningen avse helheten, om flera liknande omständigheter föreligger. Särskild vikt ska ges sådana omständigheter som är mycket väsentliga för en rättvisande bild. (BokfL 3 kap 2 §) Väsentlighetsprincipen står i relation till den bokföringsskyldiges storlek och till verksamhetens art och karaktär.

1.3.4 Övriga allmänna bokslutsprinciper

När bokslutet och verksamhetsberättelsen upprättas och när den ingående balansen upprättas ska följande principer iakttas:

- 1) den bokföringsskyldige ska förutsättas fortsätta sin verksamhet,
- 2) konsekvens ska iakttas när principerna och metoderna för upprättande av bokslutet tillämpas från en räkenskapsperiod till en annan,
- 3) uppmärksamhet ska fästas vid affärshändelsernas faktiska innehåll och inte enbart vid deras juridiska form (**innehållsbetoning**),
- 4) försiktighet ska iakttas oberoende av räkenskapsperiodens resultat,
- 5) den ingående balansen ska basera sig på den föregående räkenskapsperiodens utgående balans,
- 6) de intäkter och kostnader som hänför sig till räkenskapsperioden ska tas upp utan hänsyn till datum för betalningen (**prestationsprincipen**),
- 7) varje tillgång och annan post som tas upp bland posterna i balansräkningen ska värderas särskilt för sig, och
- 8) i balansräkningen ska poster bland aktiva respektive passiva och i resultaträkningen intäkter och kostnader tas upp till fullt belopp utan att de dras av från varandra, om

inte en sammanställning behövs för att ge en rättvisande bild (nettningsförbud). (BokfL 3 kap. 3 §).

Den försiktighet som avses i punkt 4 förutsätter särskilt att bokslutet och verksamhetsberättelsen tar 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 den avslutade eller tidigare räkenskapsperioder, även om de blir kända först efter räkenskapsperiodens utgång.

1.3.5 Försiktighet

Försiktighetsprincipen är en allmän princip som ska följas i bokslutet, enligt vilken man inte ska förutse orealiserade inkomster eller vinster i resultaträkningen, men alla förluster ska förutses.

Försiktighet förutsätter särskilt att bokslutet och verksamhetsberättelsen tar upp

- endast sådana vinster som har realiserats under räkenskapsperioden,
- alla avskrivningar och nedskrivningar av aktiva,
- uppskrivningar av skulder,
- alla förutsebara förpliktelse och möjliga förluster som har uppkommit under den avslutade eller tidigare räkenskapsperioder, även om de blir kända först efter räkenskapsperiodens utgång. (BokfL 3 kap. 3 § 2 mom.).

1.3.6 Balanskontinuitet

Enligt god bokföringssed korrigeras väsentliga fel som hänför sig till en tidigare räkenskapsperiod eller en ändring av beräkningspraxisen genom att korrigeras posten *Överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder* i eget kapital. Rättelser görs således inte resultatpåverkande utan retroaktivt. Motsvarande korrigerings skall också göras i utgående balansräkningen för den tidigare räkenskapsperiod som utgör jämförelseår. Det är inte nödvändigt att göra jämförelseårets resultaträkning jämförbar, men om en rättvisande bild kräver det ska noter ges om ändringens resultatpåverkan ges för att göra det möjligt att jämföra räkenskapsperioderna. Om jämförelsekalkylen dock korrigeras, ska ändringarna och grunderna för dem på motsvarande sätt framgå av noterna. Om i verksamhetsberättelsen eller i noterna till bokslutet tas upp bokslut eller nyckeltal för flera räkenskapsperioder, ska också dessa i den mån det är möjligt göras jämförbara eller åtminstone ska det klart nämnas att de eventuellt inte är jämförbara.¹ Felaktigheter i uppgifter som gäller den pågående räkenskapsperioden ska alltid rättas som resultatpåverkande. Smärre poster som hör till tidigare perioder upptas i resultaträkningen och balansräkningen i en post som motsvarar benämningen. Skillnaderna till följd av periodiseringen är inte sådana fel som avses här.

1

BokfN 1750/2005 Utlåtande om hur ändringar av bokslutsprinciper och fel som gäller tidigare räkenskapsperioder ska behandlas i bokslutet

1.3 Begränsningar av tillämpningen av bokföringslagen

1.3.7 Anskaffningsutgift

Enligt 116 § i lagen om välfärdsområden tillämpas på upprättande av välfärdsområdets bokslut inte 4 kap. 5 § 2 och 3 mom. i bokföringslagen som gäller indirekta utgifter för anskaffning och tillverkning och upptagande av ränteutgifter för lån i anskaffningsutgiften.

1.3.8 Värderings- och periodiseringsbestämmelser

Enligt 116 § i lagen om välfärdsområden tillämpas inte paragraferna i 5 kap. på upprättande av välfärdsområdets bokslut:

- 2 a § Upptagande av finansiella instrument till verkligt värde samt fonden för verkligt värde
- 2 b § Upptagande av förvaltningsfastigheter till verkligt värde
- 4 § Redovisning av inkomst som intäkt enligt tillverkningsgrad
- 5 b § Upptagande av tillgångar som förvärvats genom finansiella leasingavtal
- 17 § Uppskrivning

1.3.9 Internationella redovisningsstandarder

Enligt 116 § i lagen om välfärdsområden tillämpas inte 7 a kap. i bokföringslagen på bokslut och koncernbokslut som upprättas enligt internationella redovisningsstandarder.

2 Verksamhetsintäkter

I bokslutets resultaträkning elimineras de interna intäkts- och kostnadsposterna. Interna poster kan vara interna faktureringar som grundar sig på prestationer, interna hyror eller överföringsposter som fastställts enligt kalkylmässiga fördelningsgrunder. Till interna poster räknas också interna räntor på fordringar och skulder på samlingskonton.

2.1 Försäljnings- och avgiftsintäkter

Försäljnings- och avgiftsintäkterna är vederlag som välfärdsområdet får av utomstående för sina prestationer. Försäljnings- och avgiftsintäkterna bokförs enligt prestationsprincipen som välfärdsområdets inkomst för den räkenskapsperiod under vilken prestationen har överlåtits.

Försäljningsintäkterna är inkomster för varor och tjänster som är avsedda att säljas till ett pris som i regel täcker produktionskostnaderna. Ersättningar som välfärdsområdets affärsverksamhet (bl.a. kantin- och tvätteriverksamhet) tar ut för sina prestationer bokförs dock bland försäljningsintäkterna oberoende av om de täcker produktionskostnaderna eller inte.

Försäljningsintäkterna är också ersättningar för prestationer som välfärdsområdet på uppdrag av staten har producerat och överlåtit till tredje part. Sådana ersättningar som fås enligt den så kallade principen om full ersättning är bland annat ersättningar för sjukvård av beväringar, civiltjänstgörare och fångar, ersättningar för undersökning och utbildning av läkare samt ersättningar från Statskontoret enligt lagen om skada, ådragen i militärtjänst.

Försäljningsintäkterna är också bland annat ersättningar som välfärdssammanslutningens medlemmar betalar till välfärdssammanslutningen för prestationer som välfärdssammanslutningen har överlåtit till välfärdsområdet eller dess invånare.

Avgiftsintäkterna är klientavgifter och andra avgifter för de varor och tjänster vars prisättning inte syftar till att täcka produktionskostnaderna i sin helhet eller vilkas priser bestäms enligt klientens betalningsförmåga. Ofta finns bestämmelser om grunderna för avgifterna i lag eller förordning. Sådana avgiftsintäkter är bland annat klientavgifter inom hälso- och sjukvården, såsom avgifter för hälsovårdscentral-, poliklinik- och institutionsvård, olika socialserviceavgifter inom socialväsendet.

Från försäljnings- och avgiftsintäkterna avdras innan de tas upp i resultaträkningen korrektivposter, som är indirekta skatter som bestäms på basis av försäljningen, såsom mervärdesskatt och års-, kontant- och andra rabatter och gottgörelser som direkt hänför sig till försäljningen.

Övriga korrektivposter som hänför sig till försäljningen, såsom kreditförluster till följd av kundfordringar, avdras i resultaträkningen som övriga verksamhetskostnader. Av de kostnadsposter som hänför sig till försäljningen behandlas försäljningsfrakter och försäljningsprovisioner inte som korrektivposter, utan de bokförs enligt kostnadsslag.

Vid byteshandel bokförs försäljningsinkomsten enligt bruttoprincipen. Anskaffningsutgiften för den tillgång som mottagits vid bytet bokförs inom det utgiftsslag till vilket det kan hänföras.

2.2 Understöd och bidrag

I resultaträkningen upptas understöd, bidrag och andra inkomstöverföringar från staten, Europeiska unionen och andra samfund som en egen grupp, om understödet eller bidraget inte är en ersättning som välfärdsområdet får på basis av sina prestationer eller en finansieringsandel för en investering². Sådana ersättningar är bland annat lönesubvention, EU-stöd för välfärdsområdets egna utvecklingsprojekt för driftsekonomin och Folkpensionsanstaltens ersättningar för ordnande av företagshälsovård för välfärdsområdets egen personal.

2.3 Övriga verksamhetsintäkter

I övriga verksamhetsintäkter ingår andra än ovan nämnda, regelbundet influtna verksamhetsintäkter såsom hyresintäkter.

Bland övriga verksamhetsintäkter upptas också väsentliga överlåtelsevinster från immateriella och materiella tillgångar bland bestående aktiva.

²Se bokföringsnämndens utlåtande om periodisering av understöd (2008/2020). Om periodisering av den offentliga finansieringen av yrkesutbildningen, enligt vilken den offentliga finansieringen i sin helhet upptas som intäkt för den räkenskapsperiod under vilken den bokföringsskyldige slutgiltigt och bindande har fått rätt att få finansiering

Personalersättningar som gäller enskilda tjänsteinnehavare eller arbetstagare (se punkt 5.1 Personalkostnader) bokförs inte bland övriga verksamhetsintäkter utan de behandlas som utgiftsöverföringar av personalkostnader.

3 Förändring av produktlager

Om välfärdsområdet har produktlager av betydande värde är det motiverat att separat redovisa förändringen av produktlagren i resultaträkningen efter verksamhetsintäkterna. Då redovisas förändringen av produktlagren i resultaträkningen så att man efter verksamhetsintäkterna som en post som förbättrar resultatet anger ökningen av lagren av halvfärdiga arbeten och färdiga produkter och minskningen av dessa som en post som försämrar resultatet.

4 Tillverkning för eget bruk

Värdet av tillverkning av en tillgång som ska aktiveras och som tillverkas för eget bruk upptas i resultaträkningen efter verksamhetsintäkterna som en egen benämning **Tillverkning för eget bruk**. Tillverkning för eget bruk är en utgiftsöverföring i resultaträkningen med hjälp av vilken de utgifter för bestående aktiva som bokförts i resultaträkningen dras av från resultaträkningen.³

Tillverkning för eget bruk kan också behandlas så att utgifterna för tillverkning av tillgångar bland bestående aktiva som ska aktiveras inte inkluderas i de utgifter som bokförts i resultaträkningen, utan andelen för eget bruk behandlas som en utgiftsöverföring så att andelen dras av från de utgifter som bokförts i resultaträkningen och aktiveras bland bestående aktiva. Då inkluderar bland annat personalkostnaderna i resultaträkningen inte aktiverade personalutgifter. På detta sätt används inte heller posten **Tillverkning för eget bruk** efter verksamhetsintäkterna i resultaträkningen.

I resultaträkningen kan inte interna bidrag ingå i beloppet av tillverkningen för eget bruk och i anskaffningsutgiften för en tillgång bland bestående aktiva som aktiveras i balansräkningen.

5 Verksamhetskostnader

5.1 Personalkostnader

Personalkostnader omfattar löner, arvoden och därmed jämförbara kostnader på vilka förskotts innehållning har verkställts samt kostnader som direkt baserar sig på lönen, arvodet e.d., såsom pensionskostnader, socialskyddsavgifter samt lagstadgade och frivilliga personförsäkringsavgifter.

Pensionskostnader som tas upp i lönebikostnaderna är pensionsförsäkringsavgifter, pensioner och Kevas utjämningsavgift samt andra lönebikostnader, socialskyddsavgifter samt lagstadgade och frivilliga personförsäkringsavgifter.

3

Se Kommunsektionens utlåtande 101/2011 om bokföring av tillverkning av investeringstillgång.

Övriga obligatoriska och frivilliga lönebikostnader, såsom kostnader för personalmål-tider, företagshälsovård och rekreationsverksamhet samt varor som överläts som sådana till personalen och färdiga produkter som köpts till personalen som gåvor på bemarkelse-dagar eller som incitamentsgåvor, liksom också varor och tjänster som överlåtits till per-sonalen i anknytning till fritidsverksamhet bokförs under det kostnadsslag till vilket de kan hänföras, i regel bland köp av tjänster.

Rese- och utbildningskostnader med anknytning till personalens arbetsuppgifter upptas inte bland personalkostnaderna i resultaträkningen eller noterna, utan dessa kostnader bokförs under det kostnadsslag till vilket de kan hänföras.

Från personalkostnaderna avdras de personalersättningar som välfärdsområdet får för en-skilda tjänsteinnehavare eller arbetstagare, såsom sjuk- och föräldradagpenningar samt familjeledighetsersättning som Folkpensionsanstalten och andra försäkringsanstalter be-talar. Ersättningar till välfärdsområdet för ordnande av företagshälsovård för den egna personalen bokförs som intäkt under posten **Understöd och bidrag**.

Enligt Bokföringsnämndens utlåtande (BokfN 1149/1991) upptas naturaförmånernas penningvärden inte som utgiftsöverföringar och inte heller som andra affärshändelser i bokföringen⁴. Kostnader som orsakats arbetsgivaren på grund av naturaförmåner som löntagare erhållit upptas i resultaträkningen under poster till vilka de kan hänföras (BokfN 1586/1999).

5.2 Köp av tjänster

Köp av tjänster kan i resultaträkningen eller i noterna till den delas in i tjänster som direkt köps åt kunder och klienter respektive tjänster som välfärdsområdet använder för sin egen serviceproduktion. Minimikravet är att det totala beloppet av de köpta tjänsterna ska anges.

Kundtjänster är sådana slutprodukttjänster för invånarna i välfärdsområdet som välfärds-området köper av andra serviceproducenter.⁵

Andra tjänster än kundtjänster är tjänster som välfärdsområdet använder i sin prestations-produktion. Sådana tjänster är bland annat experttjänster, kontorstjänster, IKT-tjänster, finansierings- och banktjänster, personalhyrning, tryckningar, annonsering och mark-nadsföring, post- och kurirtjänster, försäkringar, renhållnings- och tvätteritjänster, byg-gande och underhåll av byggnader och områden, byggande och underhåll av maskiner,

4

Bokföringsnämndens utlåtande som nämns ovan grundar sig på att upptagningen av ett belopp som motsvarar natura-förmånens penningvärde som utgiftsöverföring från de ursprungligen bokförda utgifterna till löneutgifterna i allmänhet inte motsvarar de utgifter som anskaffningen av naturaförmånerna orsakat arbetsgivaren. Naturaförmånerna ska dock upptas i den lönebokföring som avses i lagen om förskottsutjämnad. För uppföljningen av naturaförmåner kan man inom ramen för bokföringen öppna sådana konton som betjänar välfärdsområdets interna konton och som inte används för bokföring av affärshändelser och vars saldon inte avslutas på bokslutskontona. Sådana konton och de anteckningar som görs på dem ska klart avgränsas från den bokföring som bokföringslagen kräver.

5

Se Kommunsektionens utlåtande om återbetalning av samkommunens överskott 36/1998, enligt vilket återbetalningen av överskottet och täckningen av underskottet bokförs bland köp av kundtjänster, om man kommit överens att relationstalet för användningen av tjänsterna ska fungera som fördelningsgrund. Enligt utlåtandet om bokföring av sam-kommunens underskott i medlemskommunens bokföring 113/2015 ska medlemskommunen i sin bokföring bokföra en andel av samkommunens underskott som en reservering, om samkommunens underskott sannolikt inte kan täckas inom den närmaste framtiden till exempel med andra åtgärder som välfärdssammanslutningen beslutat om.

inventarier och anordningar, inkvarterings- och Måltidstjänster, rese- och transporttjänster, social- och hälsovårdstjänster, utbildnings- och kulturtjänster samt övriga samarbetsandelar.

5.3 Material, förnödenheter och varor

Till material, förnödenheter och varor räknas bland annat kontorsmaterial, litteratur, livsmedel, kläder och textilier, läkemedel och vårdförmådenheter, rengöringsmedel och förnödenheter, bränsle och smörjmedel samt utgifter för anskaffning av värme, vatten och elektricitet. Däremot hör avloppsavgifterna till köp av tjänster. Till material, förnödenheter och varor hör även anskaffningsutgifterna för byggtillbehör samt andra inventarier och annan utrustning än sådan som betraktas som tillgångar bland bestående aktiva (s.k. inventarier som engångsavskrivs).

Bland **Material, förnödenheter och varor** bokförs tillgångar som köpts under räkenskapsperioden enligt prestationsprincipen. Aktivering och kostnadsföring av anskaffningsutgiften för material och förnödenheter kan i välfärdsområdets bokföring ske på två sätt:

1. anskaffningsutgiften bokförs på kontot **Inköp under räkenskapsperioden**, och inköpsens kostnadseffekt korrigeras i bokslutet genom att förändring av lager bokförs i balansräkningen⁶, eller
2. anskaffningsutgiften bokförs på lagerkontot för respektive omsättningstillgångspost och därefter som kostnad för verksamhetsenheterna enligt förbrukningen av material och förnödenheter.

Oberoende av bokföringsmetod presenteras **Material, förnödenheter och varor** som en post i resultaträkningen.

5.4 Bidrag

Bidragen omfattar de understöd och bidrag som betalats till hushåll liksom de understöd och bidrag som beviljats samfund.

Bidrag som beviljas hushåll är bland annat kompletterande och förebyggande utkomststöd, stöd för närståendevård, sådana stödåtgärder riktade till personer med funktionsnedsättning för vilka välfärdsområdet ersätter vissa varor eller tjänster som stödmottagaren själv skaffat (bl.a. personlig assistent, redskap, maskiner, anordningar som behövs för att klara av dagliga sysslor, ändringsarbeten i bostaden, extra klädkostnader eller kostnader för specialkost), även taxisedlar som getts för resor för personer med funktionsnedsättning eller bidrag i form av varor, skattefria rehabiliterings- eller flitpenning samt olika stipendier.

Bidrag som beviljas samfund är bland annat verksamhetsunderstöd som betalas till olika föreningar samt medlemmarnas betalningsandelar för en välfärdssammanslutnings investeringar när andelen inte kan tas upp i balansräkningen bland övriga utgifter med lång verkningstid⁷.

6

Se den allmänna anvisningen om upprättande av balansräkning, avsnitt Värdering och periodisering av omsättningstillgångar.

7

5.5 Övriga verksamhetskostnader

Övriga verksamhetskostnader omfattar bland annat hyreskostnader, skadestånd, borgenförluster, skador av engångsnatur som överstiger försäkringsskyddet och direkta skatter som välfärdsområdet betalar, exempelvis samfundsskatt⁸ på affärsverksamheten, fastighetsskatter och indirekta skatter. Här ingår också mervärdesskatt på eget bruk eller på måltidsförmåner, till den del skatten inte kan hänföras till ifrågakostnadsdrag. Hyreskostnaderna kan också tas upp i resultaträkningen på en egen rad om de utgör ett betydande belopp bland verksamhetskostnaderna. Försäljningsrelaterade korrektiv- eller överföringsposter, som kreditförluster för kundfordringar samt indirekta skatter som inte direkt baseras på beloppet av försäljningen dras av i resultaträkningen som övriga verksamhetskostnader. Av de kostnadsposter som avser försäljningen bokförs försäljningsfrakter och försäljningsprovisioner inom det kostnadsdrag till vilket de kan hänföras.

Överlåtelseförluster för tillgångar bland bestående aktiva bokförs som övriga verksamhetskostnader.

Man ska sträva efter att i första hand bokföra **korrektivposter** inom det utgifts- eller inkomstslag där den affärshändelse som ska korrigeras har bokförts.

7 Statlig finansiering

Den statliga finansieringen i resultaträkningen omfattar finansiering med allmän täckning för ordnande av tjänster enligt lagen om välfärdsområdenas finansiering. Finansiering med allmän täckning delas in i finansiering av social- och hälsovårdsuppgifter, finansiering av räddningsväsendets uppgifter och tilläggsfinansiering. Den statliga finansieringen hänförs till olika räkenskapsperioder på ett sätt som motsvarar prestationsgrunden oberoende av under vilken räkenskapsperiod finansieringen har betalats. Tilläggsfinansieringen bokförs under den räkenskapsperiod för vilken den har beviljats.

Effekterna av servicebehovet, kostnadsnivån, uppgiftsändringarna och de faktiska kostnaderna på den statliga finansieringen bokförs som intäkt först när de har beaktats vid beviljandet av finansiering. Således förutspås effekterna inte till exempel under den räkenskapsperiod vars faktiska kostnader rapporteras.

Övrig statlig finansiering, såsom ersättningar som staten betalar enligt den så kallade principen om full ersättning för välfärdsområdets prestationer, ingår i försäljningsintäkterna. Övriga understöd och bidrag från staten till driftsekonomin bokförs som verksamhetsintäkter under Understöd och bidrag. Investeringsunderstöd och andra finansieringsandelar som erhållits för tillgångar bland bestående aktiva och andra utgifter med lång verknings-tid dras av från anskaffningsutgiften.

Se Kommunsektionens utlåtande om återbetalning av samkommunens överskott 36/1998, enligt vilket täckningen av samkommunens underskott bokförs som en understödsutgift i medlemskommunen om man kommit överens om att relationstalet för grundkapitalandelarna fungerar som täckningsgrund. Enligt utlåtandet om bokföring av samkommunens underskott i medlemskommunens bokföring 113/2015 ska medlemskommunen i sin bokföring bokföra en andel av samkommunens underskott som en reservering, om samkommunens underskott sannolikt inte kan täckas inom den närmaste framtiden till exempel med andra åtgärder som välfärdssammanslutningen beslutat om.

8

Enligt kommunsektionens utlåtande 60/2003 kan den samfundsskatt som en samkommun betalar för affärsverksamhet upptas som en särskild post i resultaträkningen före raden Räkenskapsperiodens överskott (underskott).

8 Finansiella intäkter och kostnader

Som finansiella intäkter och kostnader upptas intäkter och kostnader av finansieringsverksamheten.

I regel periodiseras räntor och övriga finansiella inkomster och utgifter som intäkt eller kostnad för den räkenskapsperiod under vilken betalningsskyldigheten per tid har uppstått.

8.1 Finansiella intäkter

Under finansiella intäkter redovisas ränteintäkter och övriga finansiella intäkter separat. Bland ränteintäkterna redovisas ränteintäkter från utlåning, andra placeringar och depositioner samt från betalningsrörelsekonton, periodiserade enligt prestationsprincipen. I övriga finansiella intäkter inkluderas dividender och räntor på andelskapital, dröjsmålsräntor, ränteintäkter från icke-säkrande ränteswapavtal samt kursvinster på finansieringslån och överlåtelsevinster på värdepapper.⁹

8.2 Finansiella kostnader

Under finansiella kostnaderna redovisas räntekostnader och övriga finansieringskostnader separat.

Till räntekostnaderna hör räntor på långfristiga och kortfristiga lån. Kostnaderna och intäkterna avseende säkrande derivatkontrakt upptas bland räntekostnader.¹⁰

Övriga finansiella kostnader är bland annat dröjsmålsräntor, räntor från ränteswapavtal som inte ingåtts i säkringssyfte, garanti- och kreditförlustprovisioner liksom även andra kostnader för finansieringslån utöver ränta, som kursförluster samt nedskrivningar av värdepapper¹¹ som hör till lånefordringar och finansieringstillgångar och nedskrivningar av övriga motsvarande finansieringsmedel. Kreditförluster på grund av lånefordringar är också nedskrivningar som ingår i övriga finansiella kostnader.

Som övriga finansiella kostnader bokförs dessutom nedskrivningar av anskaffningsutgiften för andra placeringar bland bestående aktiva än aktier och andelar. Nedskrivningar av aktier och andelar bland bestående aktiva (placeringar som stöder verksamheten) upptas i posten **Nedskrivningar** i gruppen för avskrivningar och nedskrivningar.

Om en kostnadsföring (nedskrivning) som har gjorts beträffande finansieringstillgångar enligt BokfL 5:2 § eller balansräkningens bestående aktiva enligt BokfL 5:13 § visar sig

⁹
Se Kommunsektionens utlåtande 36/1998 om återbäring av överskott.

¹⁰Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 116/2017 om hantering av ränteswapavtal ingångna i säkringssyfte i kommunala bokslut. Bokföringsnämndens utlåtanden 1878/2011 om hantering av ränteswapavtal i bokslutet hos s.k. liten bokföringsskyldig och 1912/2014 om hantering av ett ränteswapavtal i anknytning till banklån i bokslut.

¹¹
Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 96/2010 om värdering av aktier som hör till finansieringstillgångar och bokföring av värdeförändringar.

vara obefogad senast vid utgången av räkenskapsperioden, ska den tas upp som en korrigering av kostnadsföringen (BokfL 5:16 §).

9 Avskrivningar och nedskrivningar

Avskrivningar och nedskrivningar upptas i resultaträkningen som två poster: avskrivningar enligt plan och nedskrivningar. Anskaffningsutgiften för tillgångar som hör till de materiella tillgångarna avskrivs enligt plan så att den kostnadsförs på respektive räkenskapsperiod under sin verkningstid (BokfL 5:5 §). Om den sannolika framtida inkomsten av en tillgång eller investering som hör till bestående aktiva beräknas bli varaktigt mindre än den ännu oavskrivna anskaffningsutgiften, ska skillnaden kostnadsföras som en nedskrivning (BFL 5:13 §). Valfärdsområdena fäster avseende på inkomstförväntningarna samt på tillgångars serviceproduktionsförmåga.

9.1 Avskrivningar enligt plan

Som avskrivningar upptas alla avskrivningar enligt plan av anskaffningsutgiften för immateriella och materiella tillgångar bland bestående aktiva.

Oväsentliga vinster och förluster vid försäljning av tillgångar bland bestående aktiva som avskrivs kan bokföras som rättelser till avskrivningarna, såvida de inte bokförts som övriga verksamhetsintäkter eller verksamhetskostnader.

En ökning av avskrivningsdifferensen i samband med att anskaffningsutgiften täckts med en investeringsreserv upptas efter räkenskapsperiodens resultat.

Tilläggsavskrivningar på materiella eller immateriella tillgångar som avskrivs enligt plan, vilka görs med anledning av befogade justeringar i avskrivningsplanen, bokförs som avskrivningar enligt plan.

Vid värdeminskningar tillämpas avskrivningar enligt plan alltid i första hand, nedskrivningar först i andra hand. Om en tillgång som avskrivs till exempel totalförstörs i en brand eller inkomstförväntningarna för tillgången förändras väsentligt eller användningsändamålet ändras så att det inte längre finns några inkomstförväntningar, görs en kostnadsföring i form av nedskrivning i resultaträkningen.

9.2 Nedskrivningar

Som nedskrivningar upptas i valfärdsområdet bokslut nedskrivningar av mark- och vattenområden bland bestående aktiva, förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar, aktier och andelar som utgör placeringar som stöder valfärdsområdets verksamhet samt immateriella tillgångar som inte avskrivs enligt plan.¹² De redovisas separat i resultaträkningen i posten **Nedskrivningar** under avskrivningar och nedskrivningar.

Bland övriga finansiella kostnader upptas nedskrivningar av anskaffningsutgiften för masskuldebrevsfordringar, övriga lånefordringar och övriga fordringar bland bestående aktiva.

Nedskrivningar kan komma i fråga inom valfärdsområdets affärsverksamhet och annan sådan verksamhet som genererar inkomst där avkastningsvärdet för en tillgång bestäms i

12

Se kommunsektionens utlåtande 106/2012 om värdering av kapitalplaceringar i dotterbolag.

relation till inkomstförväntningarna på verksamheten. Om avkastningen av tillgången fördelar sig på en längre period ska man vid bedömningen beakta nuvärdet av de framtida inkomsterna. Vid långfristiga investeringar motsvaras avkastningsförväntningarna bäst av det sannolika överlåtelsepriset.

En nedskrivning ska bokföras om den anses vara bestående.

Om en nedskrivning visar sig vara obefogad, ska den tas upp som en korrigerings i samma grupp i resultaträkningen där kostnaden bokförts (BokfL 5:16 §).

10 Extraordinära intäkter och kostnader

Exceptionella poster behandlas i välfärdsområdets resultaträkning i gruppen **Extraordinära intäkter och kostnader**, om deras belopp i förhållande till årsbidraget är väsentligt. I välfärdsområden betraktas som extraordinära intäkter och kostnader sådana inkomster och utgifter som uppstår på grund av väsentliga händelser av engångsnatur som avviker från välfärdsområdets ordinarie verksamhet.

Extraordinära intäkter och kostnader kan uppstå av bland annat större vinster eller förluster från överlåtelser av tillgångar bland bestående aktiva då någon verksamhet bolagiseras eller läggs ner.

Även kostnader för skadeersättningar och avtalsviten, skador av engångskaraktär som överstiger försäkringsskyddet kan uppfylla förutsättningarna för extraordinär verksamhet om de är väsentliga, avviker från den ordinarie verksamheten och är av engångsnatur. I annat fall upptas de under övriga verksamhetskostnader.¹³

Begreppet extraordinär ska tolkas snävt. Typiskt är att extraordinära poster inte förekommer varje räkenskapsperiod.

Korrigerings av ändringar i bokföringsprinciperna och väsentliga fel från tidigare räkenskapsperioder i posten **Överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder** presenteras i kapitel 1.

11 Förändringar i avskrivningsdifferens, reserver och fonder

11.1 Förändringar i avskrivningsdifferens

Användningen av en investeringsreserv för att täcka anskaffningsutgiften för tillgångar bland bestående aktiva som avskrivs bokföras som minskning av reserver (+) i resultaträkningen. För att upphäva minskningen av reserven bokföras en motsvarande ökning av avskrivningsdifferensen (-) i resultaträkningen. Användningen av en investeringsreserv innebär att investeringsreserven ändras till en avskrivningsdifferens, som minskas under den räkenskapsperiod då reserven använts och under följande räkenskapsperioder med högst samma belopp som planavskrivningarna på ifrågakvarande tillgång bland bestående

13

Enligt Kommunsektionens utlåtande 59/2002 kan poster som betalas på grund av proprieborgsansvar anses härröra av kommunens ordinarie verksamhet, trots att de är av engångsnatur och betydande.

aktiva under respektive räkenskapsperiod¹⁴. Att upplösa en avskrivningsdifferens så att den ännu oavskrivna anskaffningsutgiften ökar är inte förenligt med god bokföringssed.¹⁵

11.2 Förändringar i reserver

Av de reserver som räknas upp i 5 kap. 15 § i bokföringslagen är investeringsreserver relevanta för välfärdsområdet, även om det inte finns någon skattemässig orsak att göra reserveringen.

En investeringsreserv får bokföras i välfärdsområdet för en anskaffningsutgift i bestående aktiva som avskrivs under kommande räkenskapsperioder. Med hjälp av en investeringsreserv kan välfärdsområdet förbereda sig för en ekonomisk betydande investering under de kommande åren genom att samla in inkomster för den i förväg. Det objekt som ska täckas med en investeringsreserv ska specificeras i välfärdsområdets investerings- och ekonomiplan. Ett förfarande där investeringsreserven ökas eller minskas i syfte att jämna ut räkenskapsperiodens resultat, utan att överföringarna grundar sig på planerade eller genomförda investeringar, kan inte anses vara förenligt med god bokföringssed.

En investeringsreserv inkomstförs senast under den räkenskapsperiod då tillgången skaffas eller börjar avskrivas enligt plan. Investeringsreserven kan också upplösas mot grundkapitalet. Det är motiverat att stärka välfärdsområdets grundkapital när dess belopp är väsentligt och varaktigt lägre än beloppet av bestående aktiva. På motsvarande sätt går man till väga när en investeringsfond eller en annan fond som är avsedd för finansiering av en investering upplöses efter att investeringen har genomförts.

Om beloppet av den reserv som finns upptagen i bokslutet överstiger det totala beloppet av anskaffningsutgiften för den tillgång som producerats eller anskaffats, ska den del som överstiger anskaffningsutgiften intäktsföras som förändring av reserver under den räkenskapsperiod då avskrivningarna inleds eller då tillgången är helt färdigställd eller anskaffad.

14

Exempel:

Avskrivning enligt plan (1/2 år) under året projektet i fråga slutförs		- 50.000	
...		...	
Investeringsreserven upplöses, minskning av reservering		+1.000.000	
Avskrivningsdifferensens bruttoökning	-1.000.000		
Minskning av avskrivningsdifferensen (beloppet av avskrivningen enligt plan ovan)	+50.000	-950.000	(nettoökning av avskrivningsdifferens)
Räkenskapsperiodens överskott/underskott (inverkan på överskottet/underskottet)			0

Minskningen av investeringsreserven och ökningen av avskrivningsdifferensen upphäver varandra och avskrivningen enligt plan och minskningen av avskrivningsdifferensen upphäver varandra. Under senare år görs en avskrivning enligt plan på 100 000 (samt en eventuell tilläggsavskrivning) för hela räkenskapsåret på den oavskrivna anskaffningsutgiften för projektet i fråga och den ackumulerade avskrivningsdifferensen för projektet i fråga upplöses med samma belopp. Dessa bokföringars inverkan på räkenskapsperiodens överskott eller underskott är 0.

15

I ett företag som beskattas enligt näringskattelagen (NärSkL) kan en särskild orsak till en avskrivning som överskrider planen också vara att avskrivningarna enligt NärSkL 54 § inte får avdras i beskattningen till ett större belopp än det som avdragits i bokföringen. Sålunda kan den bokföringsskyldige, då de maximala avskrivningarna enligt NSL är större än avskrivningarna enligt plan, bokföra avskrivningar som överskrider planen. Sålunda influtna bokslutsdispositioner redovisas som avskrivningsdifferens i balansräkningen. En sådan avskrivningsdifferens kan vara motiverad för välfärdsområdets affärsverksamhet, för vilken skattskyldighet för inkomst har uppkommit för affärsverksamhet som den bedrivit eller för fastigheter som inte är i allmänt eller allmännyttigt bruk (ISkL 21.4 §).

Överföringar till investeringsreserver utgör inte prestationsbaserade utgifter och inte heller framtida utgifter eller förluster som är jämförbara med avsättningar. Därför ska de i resultaträkningen anges efter räkenskapsperiodens resultat.

- 1) Ökningar av reserver och fonder kan bokföras högst till beloppet av välfärdsområdets överskottsposter och i regel högst till beloppet av det överskott som räkenskapsperiodens resultat utvisar. Till överskottsposterna räknas välfärdsområdets över- eller underskott för räkenskapsperioden och över- eller underskottet från tidigare räkenskapsperioder samt välfärdsområdets egna fonder.

Undantag från regel 1:

Av välfärdsområdets affärsverks positiva resultat kan bokföras en investeringsreserv högst till beloppet av välfärdsområdets överskottsposter, även om resultaträkningen för välfärdsområdets räkenskapsperiod visar ett underskott.

- 2) Genom att upplösa en reserv eller fond eller minska avskrivningsdifferensen kan man i regel inte öka möjligheten att göra en reservering i bokslutet så att den blir större än räkenskapsperiodens överskott.

Undantag från regel 2:

Om ett investeringsprojekt inte genomförs, kan den reservering som hänför sig till projektet upplösas och en reserv på högst motsvarande belopp bildas oberoende av räkenskapsperiodens resultat.

- 3) En investeringsreserv kan bildas endast för ett objekt som specificerats i välfärdsområdets investerings- och ekonomiplan och investeringsreserven kan inte utökas eller upplösas för att jämna ut räkenskapsperiodens resultat utan att överföringarna grundar sig på planerade investeringsprojekt eller deras genomförande.
- 4) Användningen (+) av en investeringsreserv som hänförts till anskaffningsutgiften förutsätter en motsvarande ökning (-) av avskrivningsdifferensen i resultaträkningen, dock högst till ett lika stort belopp som anskaffningsutgiften.

11.3 Förändringar i fonder

I fråga om bokföringsförfarandet är det ingen skillnad mellan reserver och fondöverföringar. Däremot skiljer sig beslutsfattandet gällande uppbyggande och användning av fonder respektive reserver. Med tanke på förvaltning av fonden är det motiverat att uppbyggande och användning av fonden baserar sig på en stadga av bestående natur. Överföringar till fonder kan enligt god bokföringssed i regel göras endast inom de gränser som räkenskapsperiodens resultat (resultaträkningsposten **Räkenskapsperiodens resultat**) medger. Fonder som frivilligt grundats av välfärdsområdet behandlas i den allmänna anvisningen om balansräkning.

Överföringar till skadefonden ska grunda sig på en godkänd plan för täckning av självrisk. Överföringar från skadefonden görs för att täcka en skadeståndsutgift som bokförts i resultaträkningen eller en avskrivning på den egendom som är föremål för skadan.

Donationsfonders kapital, som ökas och används enligt särskilda bestämmelser i gåvobrev eller annat avtal, upptas bland **Donationsfondernas kapital** under förvaltad kapital. Förändringar av kapitalet i en donationsfond under förvaltad kapital bokförs så att det inte

inverkar på resultatet. Donationsfondernas kapital med allmän täckning ingår i välfärdsområdets finansieringstillgångar, och donationsfondernas kapital med särskild täckning upptas i posten **Donationsfondernas medel** under förvaltrade medel.

12 Mellanresultat i resultaträkningen och räkenskapsperiodens överskott (underskott)

12.1 Verksamhetsbidrag

Verksamhetsbidraget, som är ett mellanresultat i välfärdsområdets resultaträkning, anger hur mycket av kostnaderna inom driftsekonomin som ska täckas med skatteinkomster och statsandelar. I en välfärdssammanslutning anger verksamhetsbidraget den interna finansiering inom driftsekonomin som står till välfärdssammanslutnings förfogande för ränte- och övriga finansiella kostnader samt för avskrivningar och nedskrivningar.

12.2 Årsbidrag

Årsbidraget som anges som mellanresultat i välfärdsområdets resultaträkning utvisar den interna finansiering som kvarstår för investeringar, placeringar och låneamorteringar. Årsbidraget är ett viktigt mellanresultat när man bedömer om den interna finansieringen är tillräcklig på kort sikt.

12.3 Räkenskapsperiodens resultat

Räkenskapsperiodens resultat är skillnaden mellan de inkomster och utgifter som periodiserats på räkenskapsperioden. Resultatet ökar eller minskar välfärdsområdets reserver eller eget kapital. Efter räkenskapsperiodens resultat redovisas förändringar i avskrivningsdifferens, frivilliga reserver och fonder. En avsättning är inte någon resultatbehandlingspost, utan måste göras när skyldighet att göra den har uppkommit, oberoende av räkenskapsperiodens resultat. Avsättningar bokförs som kostnad inom den grupp i resultaträkningen till vilken de kan hänföras, före räkenskapsperiodens resultat¹⁶.

Välfärdsområdestyrelsen ska i verksamhetsberättelsen lägga fram förslag till behandling av räkenskapsperiodens resultat. Med räkenskapsperiodens resultat avses välfärdsområdets resultat i resultaträkningen före reserveringar och överföringar till fonder.

Om välfärdsområdets eller välfärdssammanslutningens balansräkning visar underskott som saknar täckning, ska det i verksamhetsberättelsen redogöras för hur balanseringen av ekonomin utfallit under räkenskapsperioden samt för den gällande ekonomiplanens tillräcklighet för balanseringen av ekonomin. Dessutom ska det ingå en redogörelse för välfärdsområdets ökning av långfristiga lån samt investeringar. (lagen om välfärdsområden 119.2 §).

12.4 Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

Resultaträkningen avslutas med räkenskapsperiodens överskott eller underskott. Som benämning på posten används antingen **Räkenskapsperiodens överskott** eller **Räkenskapsperiodens underskott** om situationen är den samma för både räkenskapsperioden och jämförelseperioden. Om den ena perioden visar överskott och den andra underskott benämns posten **Räkenskapsperiodens överskott (underskott)**.

16

Se Allmän anvisning om upprättande av balansräkning för välfärdsområden, kapitel Avsättningar.

**RESULTATRÄKNING FÖR VÄLFÄRDSOMRÅDEN
OCH VÄLFÄRDSSAMMANSLUTNINGAR**

Bilaga 1

	1.1–31.12.2022		1.1–31.12.2021	
Verksamhetsintäkter				
Försäljningsintäkter	+		+	
Avgiftsintäkter	+		+	
Understöd och bidrag	+		+	
Övriga verksamhetsintäkter	+	+	+	+
Tillverkning för eget bruk		+		+
Verksamhetskostnader				
Personalkostnader				
Löner och arvoden	-		-	
Lönebikostnader				
Pensionskostnader	-		-	
Övriga lönebikostnader	-		-	
Köp av tjänster	-		-	
Material, förnödenheter och varor	-		-	
Bidrag	-		-	
Övriga verksamhetskostnader	-	-	-	-
Verksamhetsbidrag		=		=
Statlig finansiering		+		+
Finansiella intäkter och kostnader				
Ränteintäkter	+		+	
Övriga finansiella intäkter	+		+	
Räntekostnader	-		-	
Övriga finansiella kostnader	-	+/-	-	+/-
Årsbidrag		=		=
Avskrivningar och nedskrivningar				
Avskrivningar enligt plan	-		-	
Nedskrivningar	-	-	-	-
Extraordinära poster				
Extraordinära intäkter	+		+	
Extraordinära kostnader	-	+/-	-	+/-
Räkenskapsperiodens resultat		=		=
Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferensen		-/+		-/+
Ökning (-) eller minskning (+) av reserver		-/+		-/+
Ökning (-) eller minskning (+) av fonder		-/+		-/+
Räkenskapsperiodens överskott (underskott)		=		=

I välfärdssammanslutningar utelämnas raden Statlig finansiering (förordning om de uppgifter som ska tas upp i välfärdsområdets bokslut 2 §).