

BOKFÖRINGSNÄMNDENS KOMMUNSEKTION
Arbets- och näringsministeriet

ALLMÄN ANVISNING OM UPPRÄTTANDE AV HALVÅRS- OCH KVARTALSRAPPORTER FÖR KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER

Helsingfors 2020
ISBN 978-952-293-774-2 (pdf)

Första upplagan
ISBN 978-952-293-774-2 (pdf)
© Finlands Kommunförbund
Helsingfors 2020

Finlands Kommunförbund
Andra linjen 14, 00530 Helsingfors
Telefon 09 7711
www.kommunforbundet.fi

BOKFÖRINGSNÄMNDENS KOMMUNSEKTION
Arbets- och näringsministeriet
Helsingfors

10.11.2020

ALLMÄN ANVISNING OM UPPRÄTTANDE AV HALVÅRS- OCH KVARTALSRAPPORTER FÖR KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER

Innehållsförteckning

| | | |
|------|---|----|
| 1 | Inledning | 4 |
| 2 | Principer för upprättande av bokslut | 5 |
| 3 | Halvårs- och kvartalsrapporternas innehåll | 8 |
| 3.1 | Resultat- och balansräkningar | 8 |
| 3.2 | Väsentliga händelser inom verksamheten och ekonomin | 9 |
| 3.3. | Budgetutfall och en prognos för hela årets intäkter och kostnader | 10 |

1 Inledning

Enligt 112 § 1 mom. i kommunallagen (410/2015) tillämpas förutom den lagen även bokföringslagen på kommunens bokföringsskyldighet, bokföring och bokslut. Enligt 112 § 2 mom. kan det i en förordning av statsrådet utfärdas närmare bestämmelser om den balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noterna till dem som hör till kommunens bokslut samt om tablån över budgetutfallet och verksamhetsberättelsen, koncernbokslutet och noterna till det samt om delårsrapporterna.

Enligt 121 a § i kommunallagen ska kommunen producera information om kommunens verksamhet och ekonomi för användning vid styrningen, ledningen och uppföljningen av kommunens verksamhet, förvaltning och ekonomi samt för säkerställande av de i 5 kap. avsedda möjligheterna för kommuninvånarna och dem som utnyttjar kommunens tjänster att delta och påverka. Kommunen ska trots sekretessbestämmelserna, i den form som krävs för interoperabilitet, till Statskontoret lämna de i 112 § avsedda uppgifterna om bokslut, delårsrapporter och kostnader samt de ekonomiska uppgifter som enligt vad som föreskrivs annanstans i lag eller med stöd av lag ska lämnas regelbundet. Närmare bestämmelser om vilken information som ska produceras och om hur och när den ska produceras och lämnas får utfärdas genom förordning av statsrådet.

Statsrådet har utfärdat en förordning om lämnande av uppgifter som gäller kommuners ekonomi (524/2020) och en förordning om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut (525/2020). Förordningen om lämnande av uppgifter som gäller kommuners ekonomi reglerar hur och när dessa ska lämnas. 12 och 13 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut har bestämmelser om innehållet i kommunens kvartals- och halvårsrapporter och om de bokslutsprinciper som ska iakttas när rapporterna upprättas.

Halvårsrapporten ska innehålla kommunens och affärsverkens samt balansenheterens resultaträkning och balansräkning (12 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut). Dessutom ska halvårsrapporten redovisa väsentliga händelser inom verksamheten och ekonomin, budgetutfallet och en prognos för hela årets intäkter och kostnader. Vid upprättande av halvårsrapporten ska de allmänna bokslutsprinciper som anges i bokföringslagen (1336/1997) iakttas.

Kvartalsrapporten ska innehålla kommunens och affärsverkens samt balansenheterens resultaträkning och balansräkning (13 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut). Dessutom ska kvartalsrapporten redovisa väsentliga händelser inom verksamheten och ekonomin, budgetutfallet och viktiga faktorer som förväntas påverka räkenskapsperiodens intäkter och kostnader. Vid upprättande av kvartalsrapporten ska de allmänna bokslutsprinciper som anges i bokföringslagen iakttas.

Enligt motiveringen till regeringens proposition säkerställer bemyndigandet att utfärda statsrådsförordning en enhetlig praxis för registrering av ekonomiska uppgifter och ett jämförbart informationsunderlag om kommunernas ekonomi. Bestämmelserna om halvårs- och kvartalsrapporter beskriver kommunens skyldighet att under räkenskapsperioden producera information om bl.a. resultatet, den ekonomiska ställningen och de faktorer som påverkar dessa samt om budgetutfallet. De rapporterade uppgifterna behöver inte vara reviderade. Varje kommun får själv bedöma hur halvårs- eller kvartalsrapporterna ska behandlas i kommunens organ och ifall rapportinnehållet behöver sammanställas i ett särskilt dokument. De uppgifter kommunen lämnar kan granskas i Statskontorets tjänst utan att kommunen gjort en sådan sammanställning.

Uppgifterna lämnas till Statskontoret med en sådan noggrannhet att informationen i halvårs- och kvartalsrapporter är tillgänglig via tjänsten. Tjänstens tablå över budgetutfallet bygger t.ex. på budgetuppgifter och utfallsdata (kvartalsuppgifter) som kommunen har lämnat¹.

Bokföringsnämndens kommunsektion meddelar anvisningar och avger utlåtanden om tillämpningen av bokföringslagen samt av 113–116 § och 120 § 1 mom. 3 och 4 punkten i kommunallagen samt av den förordning som utfärdats med stöd av 112 § 2 mom. i kommunallagen (112 § KomL).

Denna allmänna anvisning ger närmare anvisningar om upprättandet av halvårs- och kvartalsrapporter och om tillämpningen av de allmänna bokslutsprinciper som ska iakttas därvid, såsom periodiserings- och värderingsprinciperna.

Kommunerna ska iakttä den allmänna anvisningen första gången i de halvårs- och kvartalsrapporter som gäller 2021. Med kommun avses nedan även samkommun ifall inget annat sägs.

2 Principer för upprättande av bokslut

De allmänna bokslutsprinciper som avses i bokföringslagen (3 kap. 2 a–3 § BokfL) är

- väsentlighet
- att den bokföringsskyldige ska förutsättas fortsätta sin verksamhet
- att konsekvens ska iakttas när principerna och metoderna för upprättande av bokslutet tillämpas från en räkenskapsperiod till en annan
- att uppmärksamhet ska fästas vid affärshändelsernas faktiska innehåll och inte enbart vid deras juridiska form (*innehållsbetoning*)
- att försiktighet ska iakttas oberoende av räkenskapsperiodens resultat

¹

Ordet rapport hänvisar alltså till kommunens skyldighet att producera information, men när uppgifterna lämnas till Statskontoret sker det i ett standardiserat format (enligt XBRL-taxonomin). Kommunen lämnar t.ex. budgetutfallsdata för kvartalsrapporten som budget- och kvartalsuppgifter i Statskontorets tjänst.

- att den ingående balansen ska basera sig på den föregående räkenskapsperiodens utgående balans
- att de intäkter och kostnader som hänför sig till räkenskapsperioden ska tas upp utan hänsyn till datum för betalningen (*prestationsprincipen*)
- att varje tillgång och annan post som tas upp bland posterna i balansräkningen ska värderas särskilt för sig och
- att poster bland aktiva respektive passiva i balansräkningen samt intäkter och kostnader i resultaträkningen tas upp till fullt belopp utan att de dras av från varandra, om inte en sammanställning behövs för att ge en rättvisande bild (*nettningsförbud*).

Väsentlighet som bokslutsprincip

Vid upprättande av bokslut ska väsentlighetsprincipen iakttas. En omständighet som framgår av bokslutet är väsentlig då utelämnande av eller felaktigheter i den rimligen kan förväntas påverka de beslut som användarna fattar på grundval av bokslutet. Även om en omständighet i sig är oväsentlig ska väsentlighetsbedömningen avse helheten, om flera liknande omständigheter föreligger. (3 kap. 2 § BokfL) Särskild vikt ska fästas vid att redovisa omständigheter som är relevanta för en rättvisande bild. Väsentlighetsprincipen ställs i proportion till den bokföringsskyldiges storlek samt verksamhetens art och karaktär.

Väsentlighetsprincipen definieras på liknande sätt vid upprättande av halvårs- och kvartalsrapporter. En omständighet är väsentlig då utelämnande av eller felaktigheter i den rimligen kan förväntas påverka de beslut som användarna fattar på grundval av halvårs- eller kvartalsrapporterna. Rapporternas syfte är att ge de olika intressenterna en helhetsbild av kommunens ekonomi och utveckling under räkenskapsperiodens gång. Informationen används t.ex. vid beredning av planen för de offentliga finanserna, kommunekonomiprogrammet och statsbudgeten samt vid uppföljning av de offentliga finanserna.

Försiktighetsprincipen

När bokslutet upprättas ska kostnaderna noteras till ett tillräckligt stort belopp och aktiveringarna övervägas tillräckligt noga.

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

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 på grundval av fakturering (*faktureringsprincipen*) eller på grundval av betalning (*kontantprincipen*). Om utgifter och inkomster bokförs enligt kontantprincipen ska leverantörsskulderna och försäljningsfordringarna kunna klarläggas fortlöpande. (2 kap. 3 § BokfL) 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. (3 kap. 4 § BokfL).

Rättelse innebär att förutbetalda kostnader (förskottsbetalningar) omförs från utgiftskonton till fordringar och att förutbetalda intäkter (erhållna förskott) omförs från inkomstkonton till skulder. Poster som bokförts enligt faktureringsprincipen men som hör till kommande räkenskapsperioder enligt prestationsprincipen ska likaså omföras från intäkter och kostnader.

Komplettering innebär att utgifter som hör till räkenskapsperioden enligt prestationsprincipen men inte bokförts på den eftersom kontant- eller faktureringsprincipen tillämpats (upplupna kostnader) tas upp som utgifter och skulder samt att inkomster som uppstått enligt prestationsprincipen men inte bokförts på räkenskapsperioden eftersom kontant- eller faktureringsprincipen tillämpats (upplupna intäkter) tas upp som inkomster och fordringar.

När man avgör om en affärshändelse är ringa ska den värderas i förhållande till räkenskapsperiodens årsbidrag och balansomslutningen. Dessutom ska man beakta affärshändelsens belopp och antalet affärshändelser under räkenskapsperioden. I en kommun ingår ringa affärshändelser oftast i köp av andra tjänster än kundtjänster samt i köp av material, förnödenheter och varor.

Prestationsprincipen kan i egentlig mening tillämpas på utgifter och inkomster som är hänförliga till mottagande av en produktionsfaktor eller överlåtelse av en prestation. Skatteinkomster, statsandelar, bidrag, understöd, ersättningar eller finansiella transaktioner såsom räntor motsvaras inte av någon bestämd produktionsfaktor eller prestation i kommunens verksamhetsprocess. I kommunsektionens bokföringsanvisningar anges hur dessa poster ska hänföras till en viss räkenskapsperiod t.ex. utifrån skatteförvaltningens redovisningstidpunkt (skatteinkomster)² eller när en fordringsrätt (statsandelar, understöd) eller betalningsskyldighet (ersättningar, räntor) som grundar sig på lag, avtal eller beslut har uppstått. Noteringar enligt kontant- eller faktureringsprincipen i dessa affärshändelser rättas och kompletteras så att de

2

Angående bokföring av skatteinkomster, se bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av resultaträkning för kommuner och samkommuner.

överensstämmer med prestationsprincipen, varvid något av kriterierna i bokföringsanvisningen tillämpas.

Det finns vissa undantag från prestationsprincipen. Ett betydande undantag som grundar sig på en uttrycklig bestämmelse är skyldigheten att från intäkterna dra av framtida utgifter och förluster samt avsättningar eller resultatregleringar (5 kap. 14 § BokfL). En framtida utgift eller förlust bokförs i resultaträkningen som kostnad och i balansräkningen som resultatreglering, om det exakta beloppet av utgiften eller förlusten och datumet för dess realisering är känt (4 kap. 6 § 2 mom. BokfL). Om det exakta beloppet av en utgift eller förlust eller datumet för utgiftens eller förlustens realisering inte är känt handlar det om en avsättning (5 kap. 14 § 3 mom. BokfL).

3 Halvårs- och kvartalsrapporternas innehåll

3.1 Resultat- och balansräkningar

Räkningsscheman

Halvårs- och kvartalsrapporterna redovisar kommunens och dess affärsverks resultat- och balansräkningar. Räkningsscheman upprättas i enlighet med förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut (525/2020). Ifall kommunen har balansenheter ska man av dem bara redovisa vattentjänsternas resultat- och balansräkning i rapporten. Anvisningar om balansenheters resultat- och balansräkningsscheman finns i bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om bokföring och bokslut för särredovisade affärsverksamheter i kommuner och samkommuner. Kommunen kan rapportera till sina organ om andra balansenheter på önskat sätt under räkenskapsperioden.

Prestationsprincipen

Uppgifterna i halvårs- och kvartalsrapporterna grundar sig på bokföringens utfallsdata. När rapporternas resultat- och balansräkningar upprättas iaktas värderings- och periodiseringsprinciper som är förenliga med allmänna bokslutsprinciper ifall de periodiserade posterna är väsentliga. De uppgifter kommunen lämnar ska ge en rättvisande bild av dess ekonomi.

Intäkter och kostnader samt avsättningar bokförs enligt prestationsprincipen i samband med rapporterna, varvid principen om väsentlighet tillämpas. Poster som saknas bland intäkterna och kostnaderna (upplupna intäkter och kostnader) kompletteras som fordringar och skulder. Förutbetalda intäkter och kostnader (erhållna förskott och förskottsbetalningar) omförs vid behov till berörda balansposter. Skatteinkomster tas upp i bokföringen och delårsrapporterna enligt redovisningarna under räkenskapsperioden.

Avskrivningar enligt plan är poster som ska periodiseras i rapporterna. Tillgångar som färdigställs under räkenskapsperioden bör omföras från Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar till berörda tillgångsgrupper så nära rätt tidpunkt som möjligt. Investeringsutgifter som bokförts på resultatkonton aktiveras.

Semesterlöneskulden tas dock inte upp till verkligt belopp i rapporterna eftersom skuldbeloppet varierar betydligt under räkenskapsperioden. I stället beaktas semesterlöneskulden som en jämnt fördelad andel av hela årets uppskattade förändring, om den är väsentlig. Semesterlöneskulden kan dock ändras vid omstruktureringar under räkenskapsperioden t.ex. då skulden har betalats till en mottagande organisation i samband med personalövergångar. Semesterpenningen redovisas i rapporter som inkluderar tredje kvartalet, även om den har betalats ut i juni. Den semesterpenning som betalas ut i juni tas därmed upp som fordran i halvårsrapporten.

Engångsposter såsom överlåtelsevinster eller utdelningar periodiseras inte jämnt över året utan bokförs enligt prestationsprincipen. Vid behov rapporteras väsentliga engångsposter separat i anslutning till budgetutfallsdata och/eller väsentliga händelser.

Andra poster såsom räntederivat eller projektfinansiering periodiseras i rapporterna, om posterna är väsentliga.

Halvårs- och kvartalsrapporterna redovisar kommunens ekonomi som helhet. Därför är det inte nödvändigt att hänföra intäkter, kostnader eller omföringar av dessa till olika tjänsteklasser när delårsrapporterna upprättas.

Värderingsprinciper i balansräkningen

Vid värdering av tillgångar och skulder i balansräkningen iakttas väsentlighetsprincipen. Försäljningsfordringar och leverantörsskulder bokförs enligt prestationsprincipen i samband med rapporterna. Vid värderingen av andra tillgångs- och skuldposter iakttas väsentlighetsprincipen, dvs. att bara väsentliga förändringar av värdet bokförs. Förutsedda värderingsförändringar i balansräkningen kan alternativt redovisas i kommunens prognos för hela årets intäkter och kostnader.

Väsentliga poster på interimis- och mellankonton i balansräkningen ska stämmas av och omföras till resultat- och balansposter så att rapporteringens riktighet under räkenskapsperioden kan säkerställas.

3.2 Väsentliga händelser inom verksamheten och ekonomin

Väsentliga händelser inom verksamheten och ekonomin med framförallt ekonomiska återverkningar ska redovisas i halvårs- och kvartalsrapporterna. Exempel på detta är försäljning av ett kommunägt bolag, utkontraktering av serviceverksamhet, andra omstruktureringar och andra väsentliga engångsposter som påverkar analysen av kommunens ekonomi.

Det är rekommendabelt att halvårs- och kvartalsrapporterna ger en kort beskrivning av poster som är ojämnt fördelade över året men har väsentlig inverkan på utfallsdata. Exempel på detta är realiserade extraordinära poster.

3.3. Budgetutfall och en prognos för hela årets intäkter och kostnader

Kommunerna ska lämna uppgifter om budgeten och budgetutfallet samt en prognos för hela årets intäkter och kostnader till Statskontoret. De lämnar ingen särskild tablå över budgetutfallet utan den skapas genom en sammanställning av inlämnade budgetuppgifter och utfallsdata. Kommunen kan själv avgöra i vilken form och hur ofta den rapporterar om budgetutfallet till sina organ. En ändamålsenlig intern kontroll förutsätter regelbunden budgetuppföljning.

Halvårsrapporten ska också innehålla en prognos för hela årets intäkter och kostnader. Prognosen kan vara densamma som i en ursprunglig eller ändrad budget, om man inte känner till några väsentliga förändringar. Om det finns väsentliga förändringar som är kända, ska dessa inkluderas i halvårsrapportens prognos. För prognosen behövs det inte något fullmäktigebeslut om budgetändringar utan den kan även bygga på tjänsteinnehavares bedömningar utifrån tillgänglig information.

Kvartalsrapporten innehåller inte en prognos för hela årets intäkter och kostnader men beskriver centrala faktorer som förutses påverka räkenskapsperiodens intäkts- och kostnadsbelopp.