

BOKFÖRINGSNÄMNDENS KOMMUNSEKTION  
Arbets- och näringsministeriet

# **ALLMÄN ANVISNING OM NOTER TILL BOKSLUTET FÖR KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER**

Helsingfors 2020  
ISBN 978-952-293-777-3 (pdf)

---

Sjätte reviderade upplagan  
ISBN 978-952-293-777-3 (pdf)  
© Finlands Kommunförbund  
Helsingfors 2020

Kommunförbundet  
Andra linjen 14, 00530 Helsingfors  
Tfn 09 7711  
[www.kommunforbundet.fi](http://www.kommunforbundet.fi)

ALLMÄN ANVISNING OM NOTER TILL BOKSLUTET FÖR KOMMUNER OCH  
SAMKOMMUNER

**Innehållsförteckning**

1. Bestämmelser och anvisningar om noter till bokslutet .....	3
2. Gruppering av noterna .....	5
3. Noter angående upprättandet av bokslutet och bokslutets framställningssätt.....	7
3.1 Noter angående upprättandet av bokslutet .....	7
3.2 Noter angående sättet att framställa kommunens bokslut.....	9
3.3 Noter angående upprättandet av koncernbokslutet .....	10
4. Noter till resultaträkningen .....	12
5. Noter till balansräkningen.....	18
5.1 Noter till balansräkningens aktiva.....	18
5.2 Noter till balansräkningens passiva.....	24
6. Noter angående säkerheter, ansvarsförbindelser och arrangemang utanför balansräkningen .....	29
7. Frivillig redovisning av miljöaspekter .....	39
8. Noter angående personalen, revisorns arvoden och transaktioner med intressenter.....	41
9. Verifikation till noter .....	45

## 1. Bestämmelser och anvisningar om noter till bokslutet

I 113 § i kommunallagen (410/2015) föreskrivs om en kommuns och en samkommuns bokslut. Till bokslutet hör balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse. Bokslutet ska ge riktiga och tillräckliga uppgifter om kommunens resultat, ekonomiska ställning, finansiering och verksamhet. De tilläggsupplysningar som behövs för detta ska lämnas i noterna. (KomL 113 § och BokfL 3:2 §). En kommun som med sina dottersammanslutningar bildar en kommunkoncern ska upprätta och i sitt bokslut ta in ett koncernbokslut. En kommun som inte har några dottersammanslutningar, men som är medlem i en samkommun eller affärsverkssamkommun, ska i sitt bokslut ta in uppgifter som motsvarar ett koncernbokslut. Koncernbokslutet ska upprättas som en sammanställning av koncernsammanslutningarnas balansräkningar och resultaträkningar samt noterna till dessa. I koncernbokslutet ska dessutom inkluderas en finansieringsanalys för koncernen, i vilken anskaffningen och användningen av kommunkoncernens medel under räkenskapsperioden utreds (KomL 114 §).

Med noter avses enligt BokfL 3 kap. 1 § 1 mom. 4 punkten uppgifter som ska lämnas i bilagor till balansräkningen, resultaträkningen och finansieringsanalysen. Om kommunens bokslutsnoter finns mer detaljerade uppgifter i den med stöd av kommunallagen utfärdade förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut (525/2020). I förordningen finns inga krav på noter som gäller kommunens finansieringskalkyl. Om en kommun, då detta krävs för att ge en rättvisande bild, redovisar noter till bokslutets finansieringsanalys ska dessa upptas efter noterna angående säkerheter och ansvarsförbindelser. Bokslutet och noterna ska vara överskådliga och bokslutet ska bilda en helhet (BokfL 3 kap. 1 § 4 mom.). Noterna ska innehålla en redogörelse för avvikelser från de allmänna bokslutsprinciperna, grunderna för avvikelserna samt deras effekter (BokfL 3 kap. 3 § 3 mom.). [2020]

Bokföringsnämndens kommunsektion meddelar anvisningar och avger utlåtanden om tillämpningen av bestämmelserna om bokslut och bokföring i bokföringslagen och kommunallagen (KomL 112 §). Anvisningarna och utlåtandena handleder kommunerna och samkommunerna i god bokföringssed.

Bokföringsnämndens kommunsektion har meddelat följande allmänna anvisningar:

- Allmän anvisning om upprättande av resultaträkning för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning för upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning för upprättande av finansieringsanalys för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning om bokföring och bokslut för särredovisade affärsverksamheter i kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning om upprättande av koncernbokslut för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner

- Allmän anvisning om avskrivningar enligt plan för kommuner och samkommuner
- Allmän anvisning om redovisning och lämnande av upplysningar om miljöaspekter i bokslut för kommuner och samkommuner.

Denna allmänna anvisning ersätter bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner från år 2019. Denna allmänna anvisning följs vid upprättandet av kommunens bokslut från och med 2021 med undantag av ersättningen av skatteintäkter. Uppgifterna om detta visas redan i noterna till bokslutet 2020. Den allmänna anvisningen får följas i sin helhet redan vid upprättandet av bokslutet för 2020. Med kommun avses nedan i anvisningen även samkommun om inget annat sägs. De ändrade punkterna har markerats i den allmänna anvisningen med klammerparentes som innehåller årtalet. [2020]

Syftet med noterna till bokslutet är att komplettera den bokslutsinformation som ges i form av kalkyler så att en riktig och tillräcklig bild ges av resultatet, den ekonomiska ställningen och finansieringen samt verksamheten. Noterna utgör en del av bokslutet (BokfL 3 kap. 1 § 1 mom. och KomL 113 §). Utgångspunkten är att kommunen inte kan välja om en enskild uppgift redovisas i balansräkningen, resultaträkningen, finansieringsanalysen eller i noterna. I vissa fall medges dock flexibilitet i fråga om var en uppgift redovisas. Alternativa framställningssätt ges i denna allmänna anvisning.

För att bokslutet ska ge en rättvisande bild är jämförelseuppgifter beträffande noterna att rekommendera. Noterna kan uppges som belopp i tusen euro. I det första bokslutet efter en kommunsammanslagning rekommenderas jämförelseuppgifter med beaktande av principen om att informationen ska produceras ekonomiskt.

En kommuns eller samkommuns affärsverks noter redovisas sammanställda med noterna till kommunens eller samkommunens bokslut. Enligt 120 § i kommunallagen ska emellertid ett särskilt bokslut upprättas över en kommuns eller en samkommuns affärsverk, vilket bl.a. omfattar noterna om affärsverket.

Bokföringsnämndens kommunsektion har i sin allmänna anvisning om bokföring och bokslut för särredovisade affärsverksamheter i kommuner och samkommuner gett anvisningar om hur ett affärsverk eller en kalkylmässig balansenheter ska särskiljas i bokföringen för en kommun eller samkommun. I den allmänna anvisningen om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse ges dessutom anvisningar om hur ett affärsverks särredovisade bokslut (inkl. noter) ska läggas fram i kommunens eller samkommunens bokslut. Särredovisade bokslut för andra balansenheter och kalkylmässigt åtskilda affärsverksamheter kan läggas fram på motsvarande sätt i kommunens eller samkommunens bokslut. Kommunallagen förutsätter emellertid inte att ett komplett särredovisat bokslut upprättas för andra åtskilda enheter än för affärsverk.

## 2. Gruppering av noterna

Denna allmänna anvisning baserar sig på statsrådets förordning om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut (525/2020) [2020]. I en kommuns bokslut behandlar noterna

- upprättandet av bokslutet
- presentationen av bokslutet
- resultaträkningen
- balansräkningens aktiva och passiva
- säkerheter, ansvarsförbindelser och arrangemang som inte har tagits med i balansräkningen
- personalen, revisorns arvoden och transaktioner med intressenter.

I kommunens koncernbokslut ges som noter uppgifterna enligt 18–19 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut. Som noter gällande koncernen anges

1. noter gällande upprättandet av bokslutet
  - principerna för upprättandet av koncernbokslut,
  - noter angående bokslutets uppställningsform,
  - redogörelse för de ändringar som skett i principerna och metoderna vid upprättandet av koncernbokslutet samt för inverkan av ändringarna på koncernens verksamhet och ekonomiska ställning,
  - en motiverad redogörelse, om samma värderings- och periodiseringsprinciper inte har följts vid upprättandet av koncernbokslutet som vid upprättandet av bokslutet för kommunen,
  - en redogörelse för sådana förändringar i koncernstrukturen som på ett väsentligt sätt inverkar på koncernbalansräkningens jämförbarhet med det koncernbokslut som har upprättats för den föregående räkenskapsperioden,
  - väsentliga ändringar i koncernaktiva och -passiva jämfört med räkenskapsperioden innan samt en redogörelse för handläggningen av dem [2020]

samt följande noter beträffande koncernresultaträkningen, aktiva och passiva i koncernbalansräkningen samt noter beträffande säkerheter och ansvarsförbindelser, vilka i exemplen nedan i denna anvisning anges vid sidan av noterna om kommunen (notens nummer inom parentes):

2. verksamhetsintäkter uppdelade på av kommunen fastställda helheter (not 6)
3. redogörelse för de ändringar i avsättningar som ingår i intäkterna och kostnaderna, **om** de inte är av ringa betydelse (12)
4. utredning om poster redovisade som extraordinära intäkter och kostnader (14)
5. redogörelse för väsentliga försäljningsvinster från tillgångar bland bestående aktiva som ingår i övriga verksamhetsintäkter och väsentliga försäljningsförluster från bestående aktiva som ingår i övriga verksamhetskostnader (13)
6. principer för uppskrivningar och metoder för värdering av tillgångarna (18)
7. anslutningsavgifter som är väsentliga till sitt belopp, om koncernsammanslutningarna har aktiverat icke återbärbara anslutningsavgifter som hänför sig till fastigheter i balansposten Mark- och vattenområden bland bestående aktiva, såvida de inte tagits upp i som en egen post i balansräkningen (19)
8. väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna (24)

9. en specifikation per balansräkningspost om ökningar och minskningar av posterna i det egna kapitalet samt om överföringar mellan dessa poster under räkenskapsperioden (25)
10. specifikation av väsentliga poster som tagits upp bland avsättningarna, **om** detta är nödvändigt för att göra balansräkningsposterna klarare (29)
11. en specifikation av hur posten Övriga skulder fördelar sig på anslutningsavgifter och övriga skulder, **om** anslutningsavgifterna inte upptagits som en separat post i balansräkningen (32)
12. väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna (33)
13. skulder för vilka sammanslutningen eller stiftelsen som sammanställs med koncernbokslutet har pantsatt, intecknat eller på något annat sätt gett egendom som säkerhet, specificerade per säkerhetsslag för varje post av främmande kapital redovisas bland balansräkningens passiva (34)
14. säkerheter som en sammanslutning eller stiftelse har ställt på något annat sätt än vad som avses ovan i punkt 34, det sammanlagda värdet specificerat per säkerhetsslag (35)
15. det sammanlagda värdet av andra säkerheter ställda av en sammanslutning eller stiftelse som sammanställs i koncernbokslutet än sådana som avses i punkterna 34–35 ovan, specificerat per slag (37)
16. hyresansvar, (38) [2020]
17. övriga ansvarsförbindelser av en sammanslutning eller stiftelse som sammanställs med koncernbokslutet (40)
18. övriga arrangemang utanför balansräkningen vilka gäller en sammanslutning eller stiftelse som sammanställs i koncernbokslutet (41).
19. beloppet på uppskjuten skatt och uppskjutna skattefordringar, om en förkortad uppställningsform för balansräkningen har använts [2020]

Koncernbokslutets noter utgörs i princip av en sammanställning av noterna till de särskilda boksluten. Elimineringar och rättelser i samband med upprättandet av koncernbokslut bör beaktas även i noterna. Informationen i noterna till koncernbokslutet gäller således penningbeloppet för ifrågavarande benämning i **koncernbokslutet**.

Samkommunernas noter sammanställs till sifferbelopp i relation till grundkapitalandel (Allmän anvisning om upprättande av koncernbokslut).

Noter gällande principerna för upprättande av koncernbokslut presenteras i kapitel 3.3. Övriga noter gällande en koncern presenteras i exempeltabellerna i denna anvisning parallellt med kommunens noter vid de uppgifter där noter angående koncernen ska lämnas. De kan också framläggas separat i bokslutet efter de noter som gäller kommunen.

Till denna anvisning om noter har samlats exempel på noter till bokslutet för en kommun. I bokföringslagen, bokföringsförordningen och i denna allmänna anvisning behandlas s.k. obligatoriska noter. Bokföringslagens krav på riktiga och tillräckliga uppgifter förutsätter att den som upprättar bokslutet bedömer huruvida det utöver ovan nämnda noter krävs att noter gällande situationen eller någon händelse utöver detta anges för att tillgodose kravet på en rättvisande bild.

### 3. Noter angående upprättandet av bokslutet och bokslutets framställningssätt

#### 3.1 Noter angående upprättandet av bokslutet

Som noter om upprättande av bokslut ska enligt 5 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut anges [2020]:

- 1) uppgift om de värderingsprinciper och värderingsmetoder samt periodiseringsprinciper och periodiseringsmetoder som har följts vid upprättandet av bokslutet;

##### Periodiseringsprinciper

###### Exempel

Intäkter och utgifter har tagits upp i resultaträkningen på prestationsbasis. Avvikande från redovisning på prestationsbasis har skatteintäkter bokförts enligt redovisningstidpunkten på räkenskapsperioden i fråga.

##### Bestående aktiva

###### Exempel

###### Värdering av bestående aktiva

Materiella och immateriella tillgångar bland bestående aktiva har upptagits i balansräkningen enligt anskaffningsutgift minskad med avskrivningar enligt plan och med finansieringsandelar för investeringsutgifter. Avskrivningarna enligt plan har beräknats utgående från en på förhand upprättad avskrivningsplan. Enligt en av kommunfullmäktige godkänd ändring i avskrivningsplanen har avskrivningstiden för förvaltnings- och anstaltsbyggnadernas vatten- och avloppsnät justerats från och med x.x.xxxx. Ändringen grundar sig på en omvärdering av tillgångarnas ekonomiska verkningstid. Beräkningsgrunderna för avskrivningarna enligt plan anges i noterna till resultaträkningen under rubriken Grunderna för avskrivningar enligt plan.

Om värdet av en tillgång innefattar indirekta utgifter, ska de noter som detta förutsätter anges i enlighet med bokföringsnämndens allmänna anvisning.

###### Exempel

###### Värdering av placeringar

Placeringar bland bestående aktiva har upptagits i balansräkningen till anskaffningsutgiften eller ett lägre värde. Grunden för värderingen utgörs av de sannolika framtida inkomster som sammanhänger med tillgången eller dess värde för produktionen av tjänster.

Poster av placeringskaraktär bland bestående aktiva har upptagits i balansräkningen enligt anskaffningsutgift eller till sannolikt lägre överlåtelsepris.

##### Omsättningstillgångar

###### Exempel

###### Värdering av omsättningstillgångar

Omsättningstillgångarna har upptagits i balansräkningen enligt det vägda medelanskaffningspriset eller till en lägre sannolik anskaffningsutgift eller till beloppet av det sannolika överlåtelsepriset.



Om värdet av omsättningstillgångar innefattar indirekta utgifter, ska de noter som detta förutsätter anges i enlighet med bokföringsnämndens allmänna anvisning.

### Finansieringstillgångar

#### Exempel

##### Värdering av finansieringstillgångar

Fordringarna har upptagits i balansräkningen till nominellt värde eller till lägre sannolikt värde.

Finansiella värdepapper har upptagits i balansräkningen till anskaffningsutgiften eller till ett lägre sannolikt överlåtelsepris.

Om kommunen har använt derivatavtal, ska noterna till bokslutet innehålla uppgifter om värderings- och andra kalkyleringsprinciper för derivatavtalen. Mer information om derivatavtalen ska dessutom lämnas i noterna angående säkerheter och ansvarsförbindelser.

#### Exempel

##### Hantering av derivatavtal

Derivatinstrumenten innehåller ränteswapavtal. Ränteswapavtal som ingåtts i säkringssyfte har i noterna angetts under *Övriga arrangemang utanför balansräkningen*. Kommunen har med ränteswapavtal bundit den rörliga räntan för långfristiga lån till en fast ränta. Kassaflöden som orsakas av räntederivat har under räkenskapsperioden bokförts som korrigering av räntekostnader. Avtalen är i kraft till och med x.x.xxxx.

Ränteswapavtal som vid bokslutstidpunkten inte anknyter till ett lån med motsvarande villkor har i bokslutet klassificerats som icke säkrande. I enlighet med försiktighetsprincipen har avtalets negativa marknadsvärde angetts förutom i noterna även i avsättningarna. Ansvar som beror på uppsagda derivatavtal redovisas bland kortfristiga skulder i balansräkningen.

Om någon annan kurs än kursen på bokslutsdagen har tillämpats på omräkningen av fordringar och skulder samt andra åtaganden i utländsk valuta ska i noterna redogöras för grunden för den kurs enligt vilken nämnda poster har omräknats till finsk valuta.

#### Exempel

##### Poster i valuta

Fordringar och skulder i utländsk valuta har omräknats till finsk valuta enligt bokslutsdagens kurs. De fordringar och skulder som har säkrats med valutaterminsavtal har dock undantagsvis värderats till terminkurs. Terminens ränteandel har periodiserat på avtalets giltighetstid.

Om det kan anses att en rättvisande bild förutsätter det kan noterna även innefatta en utredning om hanteringen av understöd.

#### Exempel

##### Hantering av understöd

Finansiella understöd för anskaffning av materiella tillgångar bland bestående aktiva har upptagits som minskningar av anskaffningsutgiften för ifrågavarande tillgång. De understöd för

kommunsammanslagning och den ersättning för minskade statsandelar som erhållits på basis av att kommunerna X och Y från början av år 2020 sammangick med kommunen har med tillämpning av kontantprincip upptagits som intäkter bland Understöd och bidrag.

### 3.2 Noter angående sättet att framställa kommunens bokslut

Som noter om presentationen av bokslutet ska enligt 6 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut anges [2020]:

- 2) motivering, **om** sättet att ställa upp resultaträkningen eller balansräkningen har ändrats, samt effekterna av ändringen, [2020]

Exempel

Ändring av sättet att redovisa resultaträkningen

Samkommunens inkomstskatt för näringsverksamhet har i bokslutet för räkenskapsperioden upptagits som en skild post i resultaträkningen före raden för räkenskapsperiodens överskott. Inkomstskatten har tidigare presenterats i övriga driftkostnader. Motsvarande ändringar har gjorts i jämförelseuppgifterna för föregående räkenskapsperiod<sup>1</sup>.

- 3) uppgift om rättelser som har gjorts i de uppgifter som ges om den föregående räkenskapsperioden;

Exempel

Rättelser av uppgifter för föregående räkenskapsperiod

Indelningen av balansräkningen för föregående räkenskapsperiod har ändrats så att den motsvarar indelningen för den gångna räkenskapsperioden. Aktier och andelar i placeringsfonder vilka till sin karaktär utgör placeringar, totalt x euro, har i balansens jämförelseuppgifter överförts från placeringar bland bestående aktiva till finansiella värdepapper bland rörliga aktiva. Från lånefordringar som ingår i placeringar bland bestående aktiva har poster som inte till sin karaktär är bestående, totalt x euro, överförts till lånefordringar bland finansieringstillgångar.

- 4) redogörelse, **om** uppgifterna beträffande den föregående räkenskapsperioden inte är jämförbara med uppgifterna för den räkenskapsperiod som gått ut.

Exempel

Jämförbarheten hos uppgifterna för föregående räkenskapsperiod

Då uppgifterna för räkenskapsperioden jämförs med uppgifterna för föregående räkenskapsperiod bör man beakta att kommunen i början av räkenskapsperioden bolagiserade affärsverksamheten X. Årsbidraget i föregående bokslut var x euro varav affärsverkets andel var y euro. Av tillgångs- och skuldposterna i balansräkningen överfördes bestående aktiva för x euro, kassa och bank för x euro samt anslutningsavgifter och övriga skulder för x euro till bolaget. Som en följd av bolagiseringen ökade posten aktier och andelar i kommunens balansräkning med x euro och räkenskapsperiodens överskott med x euro.

---

1

Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av resultaträkning

- 5) uppgift om intäkter och kostnader som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder samt rättelser av fel, **om** dessa inte är av ringa betydelse;

Ändringar gällande bokslutsprinciper samt rättelser av väsentliga fel som uppkommit under tidigare räkenskapsperioder görs genom att ändra posten Överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder<sup>2</sup>. Uppgifter om intäkter och kostnader som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder samt rättelser av fel ska anges i noterna, om dessa inte är av ringa betydelse.

Exempel

Intäkter och kostnader som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder

Bland räkenskapsperiodens övriga verksamhetsintäkter upptas retroaktiva mervärdesskatteåterbärningar som på basis av MomsL 191 § 2 mom. erhållits från skatteverket för åren 1, 2 och 3; totalt x euro. De retroaktiva mervärdesskatteåterbärningarna beror på en felaktig tidigare tolkning. Inköp för underhållet av fastigheter som hör till socialsektorns servicehus hade under åren 1–3 hanterats som icke till avdrag berättigande trots att inköpen berättigade till mervärdesskatteåterbärning.

Exempel

Hantering i bokslutet av fel som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder

I bokslutet för räkenskapsperioden har rättelser gjorts gällande tidigare felaktigt bokförda markanvändningsavtal. Markägare och kommunen har slutit ett flertal avtal om markanvändning enligt vilka markägarna överlåter markområden till kommunen som kompensering för kommunens planläggningskostnader. Eftersom avtalen inte medfört ersättningar i form av pengar har kommunen tidigare tolkat det så att avtalen inte medför affärshändelser som ska bokföras. Balansvärdena för kommunens markområden har till denna del saknats i kommunens bokföring. I bokslutet för räkenskapsperioden har gjorts en x euro stor korrigerig av balansvärdet för kommunens markområden och motsvarande korrigerig har gjorts beträffande Överskott från tidigare räkenskapsperioder. Jämförelseuppgifterna har rättats på motsvarande sätt. Ingen korrigerig har gjorts i jämförelseårets resultaträkning.

### 3.3 Noter angående upprättandet av koncernbokslutet

Som noter om upprättande av koncernbokslut ska enligt 18 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut anges [2020]:

- principer för upprättandet av koncernbokslutet
- noter angående sättet att lägga upp koncernbokslutet (tillämpliga delar av uppgifterna i kapitel 3.2);
- redogörelse för de ändringar som skett i principerna och metoderna vid upprättandet av koncernbokslutet samt för inverkan av ändringarna på koncernens verksamhet och ekonomiska ställning,
- en motiverad redogörelse, om samma värderings- och periodiseringsprinciper inte har följts vid upprättandet av koncernbokslutet som vid upprättandet av bokslutet för kommunen,
- redogörelse för sådana förändringar i koncernstrukturen som på ett väsentligt sätt inverkar på koncernbalansräkningens jämförbarhet med det

2

Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning för upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner allmän anvisning om upprättande av resultaträkning.

- koncernbokslut som har upprättats för den föregående räkenskapsperioden. Redogörelsen omfattar ändringar i dottersammanslutningarna samt i innehaven i betydande ägarintressesammanslutningar;
- väsentliga ändringar i koncernaktiva och koncernpassiva jämfört med föregående räkenskapsperiod och en redogörelse för behandlingen av dem.

## Principer för upprättandet av koncernbokslutet

### Koncernbokslutets omfattning

#### Exempel

I koncernbokslutet har samtliga dottersammanslutningar sammanställts förutom fastighetsammanslutning x, eftersom kommunen inte har andelar i andra fastighetsammanslutningar och utlämnandet ur sammanställningen endast har en ringa betydelse för koncernens egna kapital. I koncernbokslutet har samtliga samkommuner där kommunen är medlem sammanställts förutom samkommun x, där kommunens andel är ringa, 0,0x %, och där beloppen av kommunens andel av samkommunens tillgångar och skulder inte har någon väsentlig betydelse med tanke på koncernbalansen.

## Interna transaktioner och internbidrag

#### Exempel

Koncernsamfundens interna intäkter och kostnader samt fordringar och skulder har eliminerats. Intäkter och kostnader samt fordringar och skulder mellan koncernsammanslutningar och de samkommuner där kommunen är delägare har eliminerats med undantag för transaktioner av ringa betydelse. Väsentliga interna bidrag som ingår i bestående aktiva har eliminerats.

### Avskrivningsdifferens och reserver

#### Exempel

I koncernens balansräkning har frivilliga och skattebaserade reserver samt avskrivningsdifferensen fördelats på fritt eget kapital och latent skatteskuld. Fördelningen har tagits i beaktande vid elimineringen av innehav, separeringen av minoritetsandelar samt sammanställningen av ägarintressesammanslutningar.

### Eliminering av internt innehav

#### Exempel

Kommunens och dess dottersammanslutningars samt samkommunernas interna innehav har eliminerat. Den differens som uppkommit vid elimineringen har i sin helhet bokförts på räkenskapsperioden för anskaffningen.

### Minoritetsandelar

#### Exempel

Minoritetsandelarna har avräknats från koncernens över- och underskott i koncernresultaträkningen samt från koncernens eget kapital i koncernbalansen.

## Korrigerig av avskrivningar enligt plan

### Exempel

Avskrivningar på immateriella och materiella tillgångar i bostadsaktiebolag och andra ömse-sidiga fastighetsdotterbolag har korrigerats enligt planen. Differensen i restvärdena har i kon-cernresultaträkningen redovisats som en korrigerig av dottersammanslutningens avskriv-ningar och den differens som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder som en korrigerig av över- eller underskott från tidigare räkenskapsperioder i koncernbalansen.

## Ägarintressesammanslutningar

### Exempel

Ägarintressesammanslutningarna har sammanställts i koncernbokslutet enligt kapitalandels-metoden.

## Avvikande värderings- och periodiseringsprinciper och -metoder

Som en not till koncernbokslutet ges en motiverad redogörelse, om samma värderings- och periodiseringsprinciper inte har följts vid upprättandet av koncernbokslutet som vid upprättandet av bokslutet för kommunen.

## Avvikande räkenskapsperioder

### Exempel

Uppgifterna om dottersammanslutning x har sammanställts med koncernbokslutet utifrån bokslutet som upprättades 30.11.2019.

## 4. Noter till resultaträkningen

Som noter till resultaträkningen ska enligt 7 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut anges [2020]:

- 6) verksamhetsintäkter indelade på av kommunen fastställda uppgiftshelheter. Verksamhetsintäkter från affärsverksamheter presenteras inkluderade i upp-giftsområden eller i en samkommuns inkomstslag;

Exempel på specifikation av kommunens verksamhetsintäkter

Verksamhetsintäkter per uppgiftsområde *)				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Allmän förvaltning	x	x	x	x
Social- och hälsovårdstjänster	x	x	x	x
Undervisnings- och kulturtjänster	x	x	x	x
Samhällstjänster	x	x	x	x
Övriga tjänster (kan specificeras)	x	x	x	x
<i>Verksamhetsintäkter totalt *)</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

\*) Specifikationen av verksamhetsintäkter redovisas för externa poster

I stället för specifikationen enligt uppgiftsområde kan det finnas orsak för en samkommun att specificera verksamhetsintäkterna på annat sätt. Exempelvis en samkommun för yrkesutbildning kan ha behov av att särskilja finansiering enligt enhetspris från övriga försäljningsintäkter. Ett sjukvårdsdistrikts samkommun kan t.ex. uppge försäljningsintäkter från medlemskommuner, försäljningsintäkter från utomstående kommuner, utjämnning av dyrbar vård och andra motsvarande poster på en specifikationsnivå som ifrågavarande samkommun anser ändamålsenlig. **Om** en samkommun upprättar koncernbokslut ska motsvarande tabeller redovisas även på koncernnivå.

Exempel på specifikation i en samkommun för ett sjukvårdsdistrikt

Samkommunens verksamhetsintäkter *)		
	2020	2019
Försäljningsintäkter från medlemskommunerna	x	x
Försäljningsintäkter från andra kommuner	x	x
Särskild statsandel	x	x
Övriga försäljningsintäkter	x	x
Avgiftsintäkter	x	x
Understöd och bidrag	x	x
Övriga verksamhetsintäkter	x	x
Utjämnning av dyr vård och avgift för särskilda åtaganden	x	x
<i>Samkommunens verksamhetsintäkter totalt *)</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

\*) Specifikationen av verksamhetsintäkter redovisas för externa poster

Exempel på specifikation för en samkommun för social- och hälsovård

Samkommunens verksamhetsintäkter per uppgiftsområde *)		
	2020	2019
Specialiserad sjukvård	x	x
Primärvård	x	x
Hälsoskydd och veterinärverksamhet	x	x
Socialservice	x	x
Övrig service	x	x
<i>Samkommunens verksamhetsintäkter totalt *)</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

\*) Specifikationen av verksamhetsintäkter redovisas för externa poster

- 7) skatteinkomsterna indelade i kommunens inkomstkatt, andel av samfundsskatteintäkter samt fastighetsskatt (kommunsektionens anvisning om resultaträkningen) <sup>3</sup>;

Exempel

Specifikation av skatteinkomster		
	2020	2019
Kommunens inkomstkatt	x	x
Andel av samfundsskatteintäkter	x	x
Fastighetsskatt	x	x
<i>Skatteinkomster sammanlagt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 8) statsandelarna specificerade;

På raden Statsandelar i resultaträkningen visas bastjänsternas statsandelar, undervisnings- och kulturväsendets övriga statsandelar samt ersättningen av förlorade skatteintäkter. Dessa ska specificeras i noterna enligt följande: [2020]

Exempel

Specifikation av statsandelarna och ersättningarna för förlorade skatteintäkter		
	2020	2019
Statsandel för kommunal basservice	X	X
<i>Därav: Utjämning av statsandel på basis av skatteinkomster (+/-)</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<i>Därav: Höjning av statsandelen enligt prövning</i>	<i>X</i>	<i>x</i>
Statsandelar enligt lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet	x	x
Ersättning för förlorade skatteintäkter	x	x
<i>Statsandelar och ersättningar för förlorade skatteintäkter sammanlagt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2020]

- 9) köp av tjänster indelade i köp av kundtjänster och köp av andra tjänster, [2020]

Exempel

Specifikation av köpta tjänster		
	Kommun	
	2020	2019
Köp av kundtjänster	x	x
Köp av övriga tjänster	x	x
<i>Kommunens köp av tjänster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

3

Skatteintäkter kan alternativt specificeras antingen i resultaträkningen eller i noterna till den (Kommunsektionens anvisning om resultaträkning punkt 6.)

- 10) stöd för att främja fullmäktigegruppernas verksamhetsbetingelser, specificerade per fullmäktigegrupp,

Exempel

Stöd för fullmäktigegrupper		
	2020	2019
Fullmäktigegrupp 1	x	x
Fullmäktigegrupp 2	x	x
...		
<i>Stöd för fullmäktigegrupper totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 11) redogörelse för grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringarna i dem.

Som redogörelse för grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringar i dem ges uppgifter om planavskrivningarnas beräkningsgrund (avskrivningsmetod, avskrivningstid) och ändringar i dem, specificerade på tillgångsgrupp, samt orsak till ändringar i avskrivningsplanen. Ifrågavarande uppgifter kan också redovisas i samband med ovan nämnda värderings- och periodiseringsprinciper<sup>4</sup> (not 1).

Som redogörelse kan också redovisas en fastställd avskrivningsplan och grunderna för ändringar i den;

Exempel

Redogörelse för grunderna för avskrivningar enligt plan i kommunens bokslut

Avskrivningarna för de tillgångar som avskrivningarna gäller har fastställts på basis av en på förhand upprättad avskrivningsplan. Avskrivningarna enligt planen beräknas på anskaffningsutgiften för materiella och immateriella tillgångar enligt den uppskattade ekonomiska användningstiden.

Uppskattade avskrivningstider och avskrivningsmetoder:

Övriga utgifter med lång verkningstid		
Datorprogram	2 år	Lineär avskrivning
Övriga	2–5 år	Lineär avskrivning
Förvaltnings- och anstaltsbyggnader	20 år	Lineär avskrivning
Bostadsbyggnader	30 år	Lineär avskrivning
Övriga byggnader	10–20 år	Lineär avskrivning
Gator, vägar, torg och parker	15 %	Utgiftsrestavskrivning
Nätverk	10 %	Utgiftsrestavskrivning
Övriga fasta konstruktioner och anläggningar	8–15 år	Lineär avskrivning
Transportmedel	4 år	Lineär avskrivning
Datorutrustning	3 år	Lineär avskrivning
Övriga anläggningar och inventarier	3–5 år	Lineäravskrivning
Grustäcker		Avskrivning enligt användning

Små anskaffningar av bestående aktiva, vilkas anskaffningsutgift är mindre än 10 000 euro, har i kommunen bokförts som årskostnader.

4

Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan



- 12) redogörelse för väsentliga ändringar i avsättningar som bokförts som intäkter och kostnader;

Exempel

Förändringar i avsättningar				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Pensionsansvar 1.1 *)	x	x	x	x
Ökningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Minskningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Pensionsansvar 31.12 *)	x	x	x	x
Avsättning för iståndsättande av avstjälningsplats 1.1	x	x	x	x
Ökningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Minskningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Avsättning för iståndsättande av avstjälningsplats 31.12	x	x	x	x
Icke säkrande ränteswapavtal 1.1	x	x	x	x
Ökningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Minskningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Icke säkrande ränteswapavtal 31.12	x	x	x	x
Andel av samkommunens underskott 1.1			x	x
Ökningar under räkenskapsperioden			x	x
Minskningar under räkenskapsperioden			x	x
Andel av samkommunens underskott 31.12			x	x
Patientskadeförsäkringsavgift 1.1	x	x	x	x
Ökningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Minskningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Patientskadeförsäkringsavgift 31.12	x	x	x	x

- 13) en redogörelse för poster redovisade som extraordinära intäkter och kostnader samt en redogörelse för väsentliga vinster från försäljning av tillgångar bland bestående aktiva som ingår i övriga verksamhetsintäkter och väsentliga förluster från försäljning av tillgångar bland bestående aktiva som ingår i övriga verksamhetskostnader, [2020]

Exempel

Vinster och förluster vid försäljning av tillgångar bland bestående aktiva				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Övriga verksamhetsintäkter				
Vinster från försäljning av mark- och vattenområden	x	x	x	x
Vinster från försäljning av byggnader	x	x	x	x
Övriga försäljningsvinster	x	x	x	x
<i>Försäljningsvinster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Övriga verksamhetskostnader				
Förlust vid försäljning av fastighet X	x	x	x	x
<i>Försäljningsförluster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 14) poster redovisade som extraordinära intäkter och kostnader;

Exempel

Specifikation av extraordinära intäkter och kostnader				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
<b>Extraordinära intäkter</b>				
Vinst från försäljning av aktier i El Ab	x	x	x	x
Försäkringsersättning för byggnad K	x	x	x	x
<i>Extraordinära intäkter totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<b>Extraordinära kostnader</b>				
pga. nedläggning av verksamhet X				
förlust vid försäljning av fastighet	x	x	x	x
<i>Extraordinära kostnader totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 15) de sammanlagda beloppen av väsentliga intäkter som ingår i övriga finansiella intäkter och som erhållits av andelar i andra sammanslutningar. [2020]

I resultaträkningen för en kommun och för en samkommun upptas ränteintäkter och räntekostnader i egna poster och behöver därför inte läggas fram separat bland noterna.

Exempel

Specifikation av dividendintäkter och ränta på grundkapital		
	2020	2019
Dividendintäkter från sammanslutning inom samma koncern	x	x
Dividendintäkter från andra sammanslutningar	x	x
Ränta på grundkapital från samkommuner	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 16) specifikation av ändringar i avskrivningsdifferensen. I vissa fall kan en kommun eller samkommun bokföra en avskrivningsdifferens också av skatteskäl (NSL 54 §). Denna fråga har utretts mer detaljerat i kommunsektionens allmänna anvisning om balansräkningen. **Om** ändringen av avskrivningsdifferens innefattar avskrivningsdifferens som uppkommit av skatteskäl, bör ändringen i avskrivningsdifferens specificeras i noterna.

Exempel

Specifikation av ändringar i avskrivningsdifferensen.		
	2020	2019
Förändring i avskrivningsdifferens i anslutning till investeringsreservering	x	x
Differensen mellan avskrivningar enligt plan och beskattningsavskrivningar (- eller +)	x	x
<i>Förändringar i avskrivningsdifferens totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

## 5. Noter till balansräkningen

### 5.1 Noter till balansräkningens aktiva

Som noter till balansräkningens aktiva ska enligt 8 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut anges [2020]:

- 17) uppgift om vid emission av lån uppkomna utgifter som inte har tagits upp som kostnad och uppgift om vid emission av lån uppkomna utgifter som inte har tagits upp som kostnad och kapitalrabatter, **om** sådana kostnader har aktiverats;

Exempel

Utgifter och kapitalrabatter som inte har tagits upp som kostnad		
	2020	2019
Emissionskostnaderna för masskuldbrevet som emitterats föregående räkenskapsperiod har aktiverats i övriga långfristiga utgifter. Av beloppet för de aktiverade utgifterna återstår:	x	x

- 18) principer för uppskrivningar och metoder för värdering av tillgångarna;

Av noten ska det framgå vilka poster i bokslutet som påverkats av uppskrivningar. Dessutom ska det av noten framgå huruvida kommunens principer för uppskrivningar innebär att uppskrivningar görs för alla de uppskrivningsobjekt som bokföringslagen tillåter eller bara för tillgångar som hör till en viss tillgångsgrupp eller annars på särskild grund. Grunderna för uppskrivningar bör framgå av noten, bland annat uppgift om huruvida sakkunniga har anlåtats för bedömningen av det sannolika överlåtelsepriset och beständigheten av en värdeökning. Dessutom bör det framgå huruvida tidigare gjorda uppskrivningar fortfarande uppfyller de krav som bokföringslagen ställer.

Exempel

Uppskrivningar				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Mark- och vattenområden				
Värde 1.1	x	x	x	x
Uppskrivningar	x	x	x	x
Upplösning av uppskrivningar	-x	-x	-x	-x
Värde 31.12	x	x	x	x
Uppskrivningar totalt 31.12	x	x	x	x

Värdet på de markområden och byggnader vilka utgör grund för uppskrivningar har fastställts med iakttagande av principen om försiktighet. Uppskrivningsbeloppet baserar sig på utlåtan från utomstående sakkunniga om markområdenas och byggnadernas sannolika överlåtelsepriser. Uppskrivning har gjorts för alla de markområden för vilka förutsättningarna för uppskrivning enligt bokföringslagen uppfylls.

## 19) uppgifter om bestående aktiva per balanspost:

- oavskriven anskaffningsutgift vid räkenskapsperiodens början;
- ökning och minskning under räkenskapsperioden samt överföringar mellan balansposter,
- räkenskapsperiodens avskrivningar enligt plan;
- räkenskapsperiodens nedskrivningar och deras återföringar;
- beloppet av räntor som räknats in i anskaffningsutgiften under räkenskapsperioden på det sätt som avses i 4 kap. 5 § 3 mom. i bokföringslagen;
- räkenskapsperiodens finansieringsandelar.

Väsentliga tilläggsavskrivningar på materiella eller immateriella tillgångar, som ska avskrivas enligt plan, upptas som avskrivningar enligt plan och nedskrivningar. Dessa ska specificeras i noterna (Kommunsektionens resultaträkningsanvisning kapitel 9.1).

## Immateriella och materiella tillgångar

Immateriella och materiella tillgångar											
	Immateriella tillgångar				Materiella tillgångar						
	Immat- eriella rättighet	Övriga lå- fristiga utgifter	Förskotts- avgifter	Totalt	Mark- och vatten- områden	Bygg- nader	Fasta konstruktioner och utrustning	Maskiner och materiel	Övriga materiella förmödenheter	Förskotts- avgifter och pågående	Totalt
Oavskriven anskaffningsutgift 1.1	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Ökningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Finansieringsandelar under räkenskapsperioden	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Minskningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Överföringar mellan poster	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Avskrivning under räkenskapsperioden	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x
Nedskrivningar och returering av dem					x	x					x
Aktiverade ränteutgifter						x					x
Oavskriven anskaffningsutgift 31.12	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Uppskrivningar					x						x
Bokföringsvärde 31.12	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Väsentliga tilläggsavskrivningar											
Specifikation av väsentliga tilläggsavskrivningar	x	x		x		x	x	x	x		x

På raden *Överföringar mellan poster* redovisas bl.a. överföringen av pågående anskaffningar till ifrågavarande tillgångsgrupp då anskaffningen färdigställt (exempelvis till byggnader). Beloppet i kolumnen Totalt på raden *Överföringar mellan poster* ska vara noll.

Överföringar mellan balansposter vilka jämsställs med investeringsutgifter och investeringsinkomster upptas på raderna för ökning och minskningar under räkenskapsperioden. Som exempel på sådana kan nämnas överföringen av egendom som överlåtits vederlagsfritt från exempelvis inventarier till övriga utgifter med lång verkningstid<sup>5</sup>.

5

Se Kommunsektionens utlåtande 75/2005 Bokföring mellan ett räddningsverk som fungerar som affärsverk i en stad och de överlåtande kommunerna av anläggningstillgångar som överläts av kommunen

**Om** kommunen har aktiverat utvecklingsutgifter ska noterna innehålla en redogörelse för avskrivningstiden och -metoden för de aktiverade utvecklingsutgifterna. I allmänhet har kommunerna inga aktiverade utgifter av det här slaget.

**Om** anslutningsavgifter som inte kan återbäras och som hänför sig till fastigheter har aktiverats i balansposten Mark- och vattenområden bland bestående materiella tillgångar ska anslutningsavgifterna i det fall att de är väsentliga uppges i noterna till balansräkningen om de inte upptagits som en egen post i balansräkningen.

Exempel

Specifikation av mark- och vattenområden				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Mark- och vattenområden				
Fastigheters anslutningsavgifter	x	x	x	x
Övriga mark- och vattenområden	x	x	x	x
<i>Mark- och vattenområden totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

Noterna bör innehålla en redogörelse för de väsentliga tillgångsposterna om tillgångar bland bestående aktiva som innefattar tillgångar som saknar balansvärde (exempel en tillgång som helt och hållet avskrivits eller som erhållits genom donation), och kravet på en rättvisande bild av bokslutet förutsätter denna specifikation.

## Placeringar

Exempel

Placeringar bland bestående aktiva										
	Aktier och andelar					Msb-lån, övriga låne- och övriga fordringar				
	Aktier koncernbolag	Aktier ägarskapsbol. samfund	Kommun- sammanslutnings- andelar	Övriga aktier och andelar	Totalt	Masskuldlån- fordringar	Fordringar koncern- samfund	Fordringar kommun- sammanslutningar	Fordringar övriga samfund	Totalt
Anskaffningsutgift 1.1	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Ökningar	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Minskningar	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Överföringar mellan poster	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Anskaffningsutgift 31.12	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Nedskrivningar	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Uppskrivningar	x	x		x	x					x
Bokföringsvärde 31.12	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x

Masskuldebrevsfordringar utgörs vanligtvis av placeringar som enligt sin karaktär ska upptas bland finansiella värdepapper eftersom det i allmänhet är fråga om tillfälliga placeringar.

**Om** finansieringsandelar har erhållits för förvärv av aktier och andelar redovisas dessa i noterna på motsvarande sätt som för immateriella och materiella tillgångar.

En statsandel som en samkommun erhållit för en tillgång bland bestående aktiva kan inverka på fördelningen av grundkapitalet bland medlemskommunerna. Den grundkapitalandel som samkommunen redovisar för en medlemskommun i sin balansräkning motsvarar därefter inte den samkommunsandel som medlemskommunen har upptagit i sin balansräkning. En kommun redogör i sina noter för väsentliga ändringar i samkommunsandelarnas värde.

Exempel

Väsentliga förändringar i samkommunsandelars värde						
	Balans- värde 1.1.	Ökningar under räkenskapsperioden	Minskningar under räkenskapsperioden	Balans- värde 31.12.	Kommunens andel av samkommunens grundkapital	Differens
Samkommun X	x	x	x	x	x	x
Samkommun Z	x	x	x	x	x	x

### Noter angående innehav i andra sammanslutningar

Noter angående innehav i andra sammanslutningar ska innehålla följande:

- 20) i fråga om dottersammanslutningar, inklusive föreningar och stiftelser där kommunen har bestämmande inflytande, namn, hemort och kommunens och kommunkoncernens ägarandel i dottersammanslutningen och en redogörelse ifall grunden för bestämmande inflytande inte är en andel som ger röstmajoritet samt kommunkoncernens andel av sammanslutningens egna och främmande kapital samt av vinsten eller förlusten enligt det senast upprättade bokslutet; [2020]
- 21) i fråga om samkommuner i vilka kommunen är medlem, samkommunens namn, hemort och kommunens ägarandel av samkommunen samt kommunens andel av dess egna och främmande kapital samt överskott och underskott enligt det senast upprättade bokslutet; [2020]
- 22) i fråga om samägda sammanslutningar samt i fråga om företag eller sammanslutningar där ägarandelen är en femtedel eller mer, eller i fråga om andra ägarintressesammanslutningar, namn, hemort och kommunens och kommunkoncernens ägarandel samt kommunkoncernens andel av det egna och det främmande kapitalet och av vinsten eller förlusten enligt det senast upprättade bokslutet. [2020]

Andelar av eget och främmande kapital och av vinster och förluster som angetts i samband med innehav (noterna 20–22) anges i enlighet med sammanslutningars separata bokslut. Som innehav anges också koncernsammanslutningars innehav i andra sammanslutningar.

Exempel på noter angående innehav i andra sammanslutningar (20-22)

<b>Dottersammanslutningar, samkommunsandelar samt ägarintressesammanslutningar</b>						
Namn	FO-nummer	Kommunen Koncernens		Kommunkoncernens andel (1000 €)		
		ägarskaps- andel av	ägarskaps- andel av	av eget kapital	av främmande kapital	räkenskapsperiodens vinst/förlust
<b>Dottersammanslutningar</b>						
Arbetskraftsservice Ab	x	100 %	100 %	x	x	x
Trafikbussar Ab	x	90 %	90 %	x	x	x
Bostadsanskaffning Ab	x	100 %	100 %	x	x	x
Musikskolstiftelse	x	100 %	100 %	x	x	x
Fastighets Ab Kommunvägen 1	x	100 %	100 %	x	x	x
Fastighets Ab Kommunvägen 3	x	90 %	90 %	x	x	x
Åldringshemsförening	x	medlem		x	x	x
<b>Icke sammanställda dottersammanslutningar</b>						
Ab XXXX	x	51 %	51 %	x	x	x
		<b>Totalt</b>		<b>x</b>	<b>x</b>	<b>x</b>
<b>Samkommuner</b>						
Xx skn för sjukvårdsdistrikt	x	18 %	18 %	x	x	x
Yy skn för yrkesutbildning	x	50 %	50 %	x	x	x
<b>Icke sammanställda samkommuner</b>						
XX skn för tandvård	x	0,25 %	0,25 %	x	x	x
		<b>Totalt</b>		<b>x</b>	<b>x</b>	<b>x</b>
<b>Ägarintressesammanslutningar</b>						
Musikteater Ab	x		20 %	x	x	x
Bussparkering Ab	x		45 %	x	x	x
Teatersammanslutning Ab	x	50 %	50 %	x	x	x
<b>Icke sammanställda ägarintressesammanslutningar</b>						
Bostads Ab Smått	x	21 %	21 %	x	x	x
<b>Övriga samägda sammanslutningar</b>						
Torgparkeringshus Ab*	x	20 %	20 %	x	x	x
		<b>Totalt</b>		<b>x</b>	<b>x</b>	<b>x</b>

\* Andelen av det röstetal aktierna ger är mindre än 1/5.

[2020]

Samkommuner upptas alltid i gruppen Samkommuner också i fråga om samkommuner vilka utgör dottersammanslutningar i förhållande till kommunen.

I koncernens ägarandel beaktas också innehav genom samkommuner som har ställning som dotterbolag. Ägarandelen genom samkommuner beräknas i proportion till medlemsandelen i samkommunens grundkapital.

Med icke sammanställda ägarintressesammanslutningar avses sammanslutningar som inte sammanställts enligt kapitalandelsmetoden.

- 23) lång- och kortfristiga fordringar på dottersammanslutningar på samkommuner där kommunen är medlem samt på intresse- och andra ägarintressesammanslutningar uppges separat:

- kundfordringar (Aktiva C II långfristiga 1, kortfristiga 1);
- lånefordringar (Aktiva C II långfristiga 2, kortfristiga 2);
- övriga fordringar (Aktiva C II långfristiga 3, kortfristiga 3);
- resultatregleringar (Aktiva C II långfristiga 4, kortfristiga 4).

Exempel

Specifikation över fordringar				
	2020		2019	
	Långfristiga	Kortfristiga	Långfristiga	Kortfristiga
Fordringar på dottersammanslutningar				
Kundfordringar	x	x	x	x
Lånefordringar	x	x	x	x
Övriga fordringar	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Fordringar på samkommuner som kommunen är medlem i				
Kundfordringar	x	x	x	x
Lånefordringar	x	x	x	x
Övriga fordringar	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Fordringar på intresse- och övriga ägarintresseramanslutningar				
Kundfordringar	x	x	x	x
Lånefordringar	x	x	x	x
Övriga fordringar	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<i>Fordringar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

## 24) Väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna;

Exempel

Väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Långfristiga resultatregleringar				
Utgiftsförskott				
På förhand erlagda hyreskostnader	x	x	x	x
<i>Långfristiga resultatregleringar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Kortfristiga resultatregleringar				
Icke erhållna inkomster				
Räntor som överförs	x	x	x	x
FPA:s ersättning för företagshälsovård	x	x	x	x
EU-understöd och bidrag	x	x	x	x
Övriga inkomster som inte erhållits	x	x	x	x
<i>Icke erhållna inkomster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<i>Kortfristiga resultatregleringar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>



## 5.2 Noter till balansräkningens passiva

Som noter till balansräkningens passiva ska enligt 9 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut anges: [2020]

- 25) en specifikation per balansräkningspost om ökningarna och minskningarna av posterna i det egna kapitalet samt om överföringar mellan dessa poster under räkenskapsperioden;

Exempel

Specifikation av det egna kapitalet				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Grundkapital 1.1	x	x	x	x
Ökningar	x	x	x	x
Minskningar	-x	-x	-x	-x
Grundkapital 31.12	x	x	x	x
Uppskrivningsfond 1.1	x	x	x	x
Ökningar	x	x	x	x
Minskningar	-x	-x	-x	-x
Uppskrivningsfond 31.12	x	x	x	x
Övriga egna fonder				
Skadefondens kapital 1.1	x	x	x	x
Överföringar till fonden	x	x	x	x
Överföringar från fonden	-x	-x	-x	-x
Skadefondens kapital 31.12	x	x	x	x
Övriga egna fonder totalt 31.12.	x	x	x	x
Överskott från tidigare räkenskapsperioder 1.1	x	x	x	x
Överföring till skadefonden	-x	-x	-x	-x
Överskott från tidigare räkenskapsperioder 31.12	x	x	x	x
Räkenskapsperiodens överskott/underskott	x	x	x	x
<i>Eget kapital totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

**Om** kommunen har sänkt sitt grundkapital ska noterna innehålla en redogörelse för grunderna till sänkningen av grundkapitalet samt att de villkor som satts för en sänkning av grundkapitalet har uppfyllts. Därtill ska noterna innehålla en bedömning av sänkningens effekter för en riktig och tillräcklig bild av kommunens ekonomiska ställning<sup>6</sup>.

6

Förutsättningar för sänkning av grundkapitalet har behandlats bl.a. i bokföringsnämndens kommunsektions anvisning om balansräkningen och kommunsektionens utlåtande 121/2019 om hur nedskrivning av lån och ändring i grundkapitalet noteras i en samkommuns och dess medlemskommuners bokföring

I anslutning till noten om förändringar i eget kapital kan man ange om det ackumulerade över- eller underskottets storlek så att beloppet tar hänsyn till resultatbehandlingsposterna (investeringsreserver och avskrivningsdifferenser samt andra egna fonder än uppskrivningsfonder)<sup>7</sup>.

Exempel

Över-/underskott och resultatbehandlingsposter från föregående räkenskapsperioder		
	Kommun	
	2020	2019
Överskott från tidigare räkenskapsperioder 31.12	x	x
Räkenskapsperiodens överskott/underskott	x	x
Ackumulerad avskrivningsdifferens 31.12	x	x
Frivilliga reserver 31.12	x	x
<i>Ackumulerat över-/underskott och resultatbehandlingsposter totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

Noterna ska, med beaktande av kravet på rättvisande bild, innehålla specificerad uppgift om de ändringar i eget kapital som förorsakats av ändringar i bokslutsprinciper och rättelser av fel som uppkommit under tidigare räkenskapsperioder;

I noterna till en samkommuns bokslut redogörs därtill för grundkapitalets fördelning på medlemskommunerna. Om också någon annan post inom det egna kapitalet fördelas på medlemskommunerna, ska även uppgift om detta ingå i noterna.

Exempel

Specifikation över fördelning av grundkapitalet och placeringsfonden		
	Medlemskommunens andel av grundkapital	Medlemskommunens andel i fonden
Kommun X	x	x
Kommun Y	x	x
Kommun Z	x	x
Kommun N	x	x
<i>Grundkapital totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

26) specifikation av avskrivningsdifferens;

I vissa fall kan en kommun eller samkommun bokföra en avskrivningsdifferens också av skatteskal (NSL 54 §). Denna fråga redogörs för i detalj i kapitel 6 i Kommunsektionens allmänna anvisning om balansräkningen. **Om änd-**

7

Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 118/2018 om tolkningen av över- och underskottsposterna i kommuner och samkommuner.

ringen av avskrivningsdifferens innefattar avskrivningsdifferens som uppkommit av skatteskal, bör ändringen i avskrivningsdifferens specificeras i noterna.

Exempel

Specifikation av avskrivningsdifferens		
	2020	2019
Avskrivningsdifferens i anslutning till investeringsreservering	x	x
Avskrivningsdifferens i anslutning till skatteavskrivningar	x	x
<i>Avskrivningsdifferens totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 27) enligt balansräkningspost specificerad uppgift om sådana till långfristigt främmande kapital hörande skulder som förfaller senare än efter fem år;

Exempel

Långfristiga skulder		
	2020	2019
Obligationslån	x	x
Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter	x	x
Lån från offentliga samfund	x	x
Lån från övriga kreditgivare	x	x
Erhållna förskott	x	x
Leverantörsskulder	x	x
Övriga skulder	x	x
Resultatregleringar	x	x
<i>Långfristiga skulder totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

I bokslutet för 2020 redovisas de skulder eller delar av skulder som förfaller till betalning 1.1.2026 eller senare.

- 28) specifikation av emitterade masskuldebrevslån;

I noterna kan kommuncertifikat som använts som kortfristig finansiering läggas fram grupperade på ett ändamålsenligt sätt eller sammanslagna.

Exempel

Obligationslån		
	2020	2019
Msb-lån 2015/2022	x	x
- ränta 2,598 % t.o.m. xx, därefter rörlig		
- årlig amortering	x	x
Msb-lån 2 016/2 021	x	x
- ränta 4,25 %		
- återbetalas i en rat		
Kommuncertifikat som förfaller inom ett år	x	x
- ränta x,x % - x,x %	x	x
- förfaller x.x -x.xx.xxxx	x	x
<i>Masskuldebrevslån totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 29) specifikation av väsentliga poster som tagits upp bland avsättningarna, om detta är nödvändigt för att göra balansräkningsposterna klarare;

Exempel

Avsättningar				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Övriga avsättningar				
Hyresansvar för lokaler som inte är i bruk	x	x	x	x
Miljöansvar	x	x	x	x
Skadeståndsreservering	x	x	x	x
Negativt gängse värde för icke säkrande derivatavtal	x	x	x	x
Andel av samkommunens underskott			x	x
Ansvar i anslutning till patientskadeförsäkringsavgift (sk)	x	x		
<i>Övriga avsättningar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 30) kortfristiga och långfristiga skulder till dottersammanslutningar, samkommuner där kommunen är medlem, samt till andels- och övriga ägarintressesamfund: [2020]

- erhållna förskott (Passiva E I 5, II 5);
- leverantörsskulder (Passiva E I 6, II 6);
- anslutningsavgifter och övriga skulder (Passiva E I 7, II 7); samt
- resultatregleringar (Passiva E I 8, II 8) (Bokf 2 kap. 5 § 2 mom.);

Exempel

Främmande kapital				
	2020		2019	
	Långfristigt	Kortfristigt	Långfristigt	Kortfristigt
Skulder till dottersammanslutningar				
Erhållna förskott	x	x	x	x
Leverantörsskulder	x	x	x	x
Övriga skulder	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Skulder till samkommuner som kommunen är medlem i				
Erhållna förskott	x	x	x	x
Leverantörsskulder	x	x	x	x
Övriga skulder	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Skulder till intresse- och andra ägarintressesammanslutningar				
Erhållna förskott	x	x	x	x
Leverantörsskulder	x	x	x	x
Övriga skulder	x	x	x	x
Resultatregleringar	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<i>Främmande kapital totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 31) checkkontolimit av betydelse för likviditeten samt det belopp som inte använts; [2020]

Exempel

Checkräkningslimit		
	2020	2019
Limit för checkräkning med limit 31.12	x	x
- outnyttjat belopp av limiten	x	x

- 32) en specifikation över hur posten Övriga skulder fördelar sig på anslutningsavgifter och övriga skulder, om anslutningsavgifterna inte upptagits som en separat post i balansräkningen;

Om en anslutningsavgift som uppbärs av en kommunal inrättning kan återbäras (m.a.o. återbetalningsskyldighet föreligger), bokförs den på balansräkningen under Övriga skulder med benämningen Anslutningsavgifter och övriga skulder. Det rekommenderas att återbärbara anslutningsavgifter ska bokföras som en särskild underpost. Indelningen i anslutningsavgifter och övriga skulder kan också redovisas i noterna<sup>8</sup>.

Exempel

Specifikation av övriga skulder				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Övriga skulder				
Anslutningsavgifter	x	x	x	x
Övriga skulder	x	x	x	x
<i>Övriga skulder totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 33) väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna, [2020]

Exempel

Väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Kortfristiga resultatregleringar				
Inkomstförskott	x	x	x	x
Obetalda utgifter				
Periodisering av semesterlöneskuld och lönebikostnader	x	x	x	x
Övriga periodiseringar av löner och lönebikostnader	x	x	x	x
Ränteperiodiseringar	x	x	x	x
Övriga obetalda utgifter	x	x	x	x
<i>Kortfristiga resultatregleringar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<i>Resultatregleringar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

8

Kommunsektionens utlåtande 65/2004, även Bokföringsnämndens utlåtande 1566/1999

## 6. Noter angående säkerheter, ansvarsförbindelser och arrangemang utanför balansräkningen

I noterna till ansvarsförbindelser och ansvar utanför koncernbalansräkningen beaktas de överlappningar som koncernrelationerna medför. Om den skuld eller den förpliktelse som ansvarsförbindelsen gäller redan till sitt fulla belopp ingår i de skulder eller avsättningar som redovisas i koncernbalansen, ska ifrågavarande ansvarsförbindelse inte längre upptas bland noterna till koncernbalansens ansvarsförbindelser. Om den skuld som ansvarsförbindelsen gäller inte ingår i koncernbalansen, t.ex. därför att dottersammanslutningen inte har sammanställts i koncernbokslutet, ska en sådan ansvarsförbindelse emellertid redovisas i noterna.

Som noter om säkerheter och ansvarsförbindelser ska enligt 10 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut anges: [2020]

- 34) uppgift om skulder där kommunen har ställt egendom till säkerhet, specificerade per säkerhetsslag för varje post av främmande kapital som enligt 1 kap. 6 § i bokföringslagen redovisas bland balansräkningens passiva; [2020]

Noterna ska innehålla det sammanlagda värdet av de i föregående stycke avsedda säkerheterna, specificerat enligt nämnda punkt;

Exempel

Skulder för vilka fastighetsinteckning ställts som säkerhet				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter	x	x	x	x
Inteckningar som ställts som säkerhet	x	x	x	x
Lån från offentliga samfund	x	x	x	x
Inteckningar som ställts som säkerhet	x	x	x	x
Lån från övriga kreditgivare	x	x	x	x
Inteckningar som ställts som säkerhet	x	x	x	x
<i>Inteckningar som ställts som säkerhet totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Skulder för vilka aktier ställts som säkerhet				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter	x	x	x	x
Pantsatta aktiers bokföringsvärde	x	x	x	x
Lån från offentliga samfund	x	x	x	x
Pantsatta aktiers bokföringsvärde	x	x	x	x
Lån från övriga kreditgivare	x	x	x	x
Pantsatta aktiers bokföringsvärde	x	x	x	x
<i>Pantsatta aktier totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 35) i fråga om säkerheter som kommunen ställt för egen del på annat sätt än som avses i punkt 34, det sammanlagda värdet specificerat per säkerhetsslag;

Här redovisas säkerheter som kommunen har ställt för andra förbindelser än för skulder, exempelvis säkerhet för framtida hyresbetalningsskyldighet.

- 36) i fråga om säkerheter som kommunen har ställt för sammanslutningar i samma koncern, det sammanlagda värdet specificerat per säkerhetsslag;

- 37) det sammanlagda värdet av andra säkerheter ställda av kommunen än sådana som avses i punkterna 34–36, specificerat per slag;

Säkerheter				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Säkerheter för egen del				
Inteckningar som ställts som säkerhet	x	x	x	x
Pantsatta värdepapper	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Säkerheter som ställts för sammanslutningar inom koncernen				
Inteckningar som ställts som säkerhet			x	x
Pantsatta värdepapper			x	x
<i>Totalt</i>			<i>x</i>	<i>x</i>
Säkerheter som ställts för andra				
Inteckningar som ställts som säkerhet	x	x	x	x
Pantsatta värdepapper	x	x	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
<i>Säkerheter totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

Noterna angående ansvarsförbindelser och ansvar som inte ingår i balansräkningen ska innehålla:

- 38) hyresansvar, [2020]

Det sammanlagda beloppet av ännu obetalda hyror enligt hyresavtal ges som noter. I noterna anges hyresansvar som uppstår genom alla typer av produktionsfaktorer, såsom lokaler, maskiner och anordningar, markområden. Som hyresansvar för lokaler anges också till exempel hyresansvar för tillfälliga och flyttbara byggnader och andrahandsuthyrda lokaler. Om hyresavtalet för en lokal innehåller till exempel hyresavtal för markområde, byggnader och anordningar, kan varje del i hyresavtalet behandlas separat i noterna, om hyrestagaren kan utnyttja den uthyrda delen separat som sådan.

Beloppet av återstående hyror anges för den hyrestid då hyresavtalet inte kan återkallas. Som hyrestid för hyresavtal som gäller tills vidare betraktas således uppsägningstiden. Hyrestiden för tidsbestämda hyresavtal är den fasta hyrestid som avtalats i hyresavtalet. Hyrestiden inbegriper också perioden för en förlängnings- eller avslutningsoption, om utnyttjandet av optionerna har avtalats på ett bindande sätt.

Hyror i hyresavtal som träder i kraft senare inkluderas i hyresansvaren från den tidpunkt då den hyrda nyttigheten kan användas i kommunens serviceproduktion. Före det tas ansvaret upp i andra avtalsrättsliga ansvar.

Hyresansvaret anges till nominellt värde utan mervärdesskatt, om mervärdesskatten kan inkluderas i mervärdesskatt som dras av eller återbetalas. I hyresansvar inkluderas ingen eventuell andel av serviceavgiften, eftersom de anges bland avtalsrättsliga ansvar. Om det är nödvändigt för att ge en rättvisande bild, kan kommunen, om kommunen så önskar, specificera kommunkoncernens interna hyresansvar (ska elimineras i noterna angående koncernen).

Om hyresbeloppet till exempel bundits vid index i hyresavtalet, beaktas indexvillkoret i beräkningen, när villkoret utnyttjas.

Om hyrestagaren är skyldig att lämna objektet till uthyraren i ett visst skick, ska för förpliktelsen bokföras en avsättning, om de villkor för avsättning som anges i 5 kap. 14 § i bokföringslagen uppfylls.

För hyresansvar har det framförts två alternativa uppställningsformer, den ena inbegriper minimiuppgifterna om hyresansvar och den andra mer omfattande frivilliga specifikationer.

#### Exempel

Hyresansvar				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Hyresansvar totalt	x	x	x	x
- därav andel som ska betalas nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
- därav PPP-projekt (public-private partnerships) *)	x	x	x	x
- därav inlösningskyldigheter som ingår i avtal **)	x	x	x	x
Leasingavtalen innehåller inga väsentliga ansvar som skulle hänföra sig till uppsägnings- och inlösningsvillkor.				

\*) Se närmare Handboken för automatiserad ekonomisk rapportering i kommunerna och samkommunerna

\*\*\*) Exempel: kommunsektionens utlåtande 69/2005: Utlåtande om aktivering av anskaffningspriset och reparationskostnader för en hyrd aktielägenhet som senare ska köpas och om aktivering av anskaffningspriset för en lagerlokal i en industrihall



## Exempel

Hyresansvar				
	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Hyresansvar för lokaler	x	x	x	x
Hyresansvar för maskiner och anordningar	x	x	x	x
Hyresansvar för markområden	x	x	x	x
Övriga hyresansvar	x	x	x	x
Hyresansvar totalt	x	x	x	x
- därav andel som ska betalas nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
- därav PPP-projekt (public-private partnerships) *)	x	x	x	x
- därav inlösnings skyldigheter som ingår i avtal **)	x	x	x	x
- därav interna hyresansvar inom koncernen			x	x

Leasingavtalen innehåller inga väsentliga ansvar som skulle hänföra sig till uppsägnings- och inlösningsvillkor.

\*) Se närmare JHS 205 Kommunernas och samkommunernas ekonomiska rapportering

\*\*) Exempel: kommunsektionens utlåtande 69/2005: Utlåtande om aktivering av anskaffningspriset och reparationskostnader för en hyrd aktielägenhet som senare ska köpas och om aktivering av anskaffningspriset för en lagerlokal i en industrihall

39) ansvarsförbindelser givna av kommunen till förmån för sammanslutningar i samma koncern;

40) övriga ansvarsförbindelser givna av kommunen och andra ansvar;

I fråga om andra ansvarsförbindelser ska noterna innehålla följande:

- 1) det affärsmässiga syftet och
- 2) den ekonomiska inverkan på koncernen och kommunen, när riskerna eller fördelarna med sådana arrangemang är väsentliga, och denna information kan anses vara nödvändig med tanke på bedömningen av kommunens ekonomiska ställning.

Exempel (noterna 39–40)

Ansvarsförbindelser				
Syftet med arrangemangen	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Borgen för sammanslutningar inom samma koncern				
Ursprungligt kapital			x	x
Återstående kapital			x	x
Borgen för andra *)				
Ursprungligt kapital	x	x	x	x
Återstående kapital	x	x	x	x

Dessutom har kommunen beviljat x euro i fyllnadsborgen, för vilka låneförbindelserna inte hade ingått 31.12.2019.

\*) Här ingår även av kommunen beviljad fyllnadsborgen för bostadslån, för vilka låneförbindelser har ingåtts.

En medlemskommun i Kommunernas garanticentral ger i noterna uppgifter om kommunens andel av garanticentralens borgensansvar och av borgensansvar utan täckning samt kommunens eventuella ansvar för garanticentralens fond i enlighet med vad garanticentralen meddelat<sup>9</sup>.

Exempel (not 40)

Ansvar för Kommunernas garanticentralens borgensansvar		
	2020	2019
Kommunens andel av garanticentralens borgensansvar 31.12	x	x
Kommunens andel av garanticentralens borgensansvar utan täckning 31.12	x	x
Kommunens eventuella ansvarstäckande andel av garanticentralens fond 31.12	x	x

- 41) övriga arrangemang utanför balansräkningen som berör kommunen. Betydande arrangemang utanför balansräkningen kan vara bl.a. ansvar för samarbets- och partnerskapsavtal, miljöansvar osv. Ansvaren anmäls till nominellt värde utan mervärdesskatt om mervärdesskatten kan inkluderas i mervärdesskatter som dras av eller återbetalas. Arrangemangen kan vara sådana att deras penningbelopp inte går att fastställa. Då är minimikravet att lämna uppgifter om att ansvaret existerar;

I fråga om övriga arrangemang ska noterna innehålla följande uppgifter:

- 1) det affärsmässiga syftet och
- 2) den ekonomiska inverkan på koncernen och kommunen, när riskerna eller fördelarna med sådana arrangemang är väsentliga, och denna information kan anses vara nödvändig med tanke på bedömningen av kommunens ekonomiska ställning.

Den andel av ett arrangemang utanför balansräkningen som förfaller under nästa räkenskapsperiod ska läggas fram varje gång det är möjligt med hänsyn till ansvarsförbindelsens natur.

Vid rättegångar som berör en kommun kan slutresultatet inte alltid förutses. Om skadeståndskrav ställs på kommunen eller om man bedömer att kommunen blir ansvarig för rättegångskostnader, bör man utreda huruvida det är fråga om en avsättning eller en resultatregleringspost som ska upptas i balans- och resultaträkningen, eller ett ansvar utanför balansräkningen vilket ska redovisas som en not.

Bland övriga arrangemang som inte hör till balansräkningen redovisas bland annat eventuellt återbetalningsansvar gällande mervärdesskatt. Enligt mervärdesskattelagen tillämpas sedan 1.1.2008 en tioårig justeringsplikt för momsavdrag eller momsåterbäringar som gäller utgifter för nybygge eller

9

Se kommunsektionens utlåtande 82/2007 om hur borgensansvar som följer av medlemskap i garanticentralen redovisas i kommunernas bokslut

ombyggnad, om fastigheten eller en del av den tas i användning som inte berättigar till avdrag eller återbäring. Skatt som enligt mervärdesskattelagen eventuellt ska återbetalas bör därmed anges i noterna som ett arrangemang som inte tagits med i balansräkningen (BokfF 2 kap. 10 § 6 mom.), [2020], tills återbetalningsansvaret upphör eller skattebeloppet måste bokföras som skuld på grund av försäljning eller ändrat användningsändamål. När återbetalningsansvaret fastställs beaktas fastigheter för vilka en justering är sannolik med beaktande av investerings- eller ekonomiplanen. Vid beräkning av återbetalningsansvar gällande mervärdesskatt beaktas Skattestyrelsens anvisning (A59/200/2017) om mervärdesskatt för fastighetsinvesteringar.

För en medlem i en samkommun eller affärsverkssamkommun kan även det finansiella ansvar som medlemmen har för ett ackumulerat underskott i samkommunens balansräkning föranleda en not angående övriga arrangemang som inte tagits med i balansräkningen, ifall det inte har bokförts som avsättning i medlemskommunen<sup>10</sup>. Då ska noterna innehålla de centrala grunderna och antagandena om att ansvaret inte har bokförts som avsättning. Det finansiella ansvaret för ett ackumulerat underskott kan vara betydande i en affärsverkssamkommun eller i en samkommun som ska tillämpa på förhand fastställd prissättning. Enligt 117 § i kommunallagen svarar medlemskommunerna för finansieringen av sådana utgifter i samkommunen som inte kan täckas på något annat sätt. Den finansiella risk som grundar sig på ovan nämnda bestämmelse kan realiseras om en kommuns medlemskap i samkommunen upphör, om samkommunen upplöses eller om samkommunens uppgift upphör eller överförs till en medlemskommun eller en annan samkommun.

I punkten Samarbets- och partnerskapsavtal anges det återstående sammanlagda (uppskattade) beloppet av ansvar till följd av betydande avtal om samarbete och partnerskap (t.ex. avtal om livscykelmodell och liknande).

---

10

Kommunsektionens utlåtande 113/2015 om bokföringen av en samkommuns underskott i medlemskommunernas bokföring.

## Exempel

Övriga arrangemang utanför balansräkningen *)				
Syftet med arrangemangen	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Avtalsrättsliga ansvar				
Skyldigheter som markanvändningsavtal medför för kommunen 1)	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
Markanvändningsavtal A	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
Understödsförbindelser 2)	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
Återbetalningsskyldighet på basis av avtal 3)	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
Samarbets- och partnerskapsavtal 4)	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
Serviceavgift enligt livscykelmodellen för fastighet X, totalt x euro fram till slutet av år 2030.	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
<i>Avtalsrättsliga ansvar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Andel av samkommunens underskott			x	x
Ansvar gällande återbetalning av mervärdesskatt **)	x	x	x	x
Ansvar gällande återbetalning av statsandel för anläggningsprojekt ***)	x	x	x	x

\*) De mest väsentliga enskilda ansvaren kan specificeras i noterna. En detaljerad specifikation ges i verifikationen till noterna.

\*\*) Mervärdesskatter på anskaffningsutgifterna för nybyggen och renoveringar som behandlats som återbäring och avdrag och som är kopplade till en eventuell återbetalningsskyldighet då fastigheterna säljs eller då deras användningsändamål förändras till ett syfte som inte berättigar till avdrag eller återbäring (mervärdesskattelagen 120 §) Vid definitionen av återbetalningsansvaret beaktas fastigheter för vilka en realisering av ansvaret är sannolik på basis av investerings- eller ekonomiplanen eller ett åtgärdsprogram.

\*\*\*) Återbetalningsansvaret för statsandelar som erhållits för social- och hälsovårdens samt undervisnings- och kulturväsendets projekt, lagen finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet 4:30 §, om planering av och statsunderstöd för social- och hälsovården 4:30 § (ansvaret gäller i 15 år).

Ansvarerna upphör 2 020–2 025.

- 1) T.ex. kommunsektionens utlåtande 70/2005 om bokföring av inkomster från markanvändningsavtal
- 2) T.ex. kommunsektionens utlåtande 5/1997 om hur understöd och leasingavgifter som ligger till grund för understödet skall behandlas i bokföringen och utlåtande 32/1998 om bokföring av understöd till samfund.
- 3) T.ex. kommunsektionens utlåtande 17/1997 om hur anskaffningsutgiften för en skolfastighet och en finansieringsandel som erhållits för den skall behandlas i bokföringen
- 4) Det återstående beloppet av betydande samarbets- och partnerskapsavtal (uppskattning) utan eventuell hyresandel, som anges bland hyresansvaren. Om kommunen debiteras t.ex. för en övergripande serviceavgift för ett projekt som genomförts enligt livscykelmodellen bör serviceansvarets andel av denna fastställas utifrån ett avtal, en kalkyl eller kommunens egen uppskattning.

I punkten Övriga arrangemang som inte hör till balansräkningen redovisas också bland annat ekonomiska ansvar som följer av derivatavtal och utsläppsrätter.

I noterna anges i vilket syfte olika derivatavtal har ingåtts samt anges en uppskattning om deras ekonomiska konsekvenser för den bokföringsskyldige, om riskerna eller fördelarna med avtalet är väsentliga.<sup>11</sup> Dessutom anges i noterna bl.a. de centrala villkoren för ränteswapavtalen samt uppgifter om räntekänsligheten. I beskrivningen kan beaktas hur bl.a. ränteförändringar påverkar marknadsvärdena och under vilket tidsintervall prestationerna från negativa kassaflöden framdeles infaller. Av de centrala villkoren är de väsentligaste för användaren bl.a. uppgifter om villkoren för hävning av avtalet och om konsekvenserna av en eventuell hävning. Av bokslutet ska därmed framgå effekten av ett eventuellt hävningsvillkor i de fall då effekten kan anses vara betydande. Om den bokföringsskyldige anser att derivatavtalen är säkrande, ska detta verifieras och dokumenteras i noterna.<sup>12</sup>

I verksamhetsberättelsen beskrivs utnyttjandet av derivat i riskhanteringen. I principerna för upprättande av bokslutet beskrivs principerna för hur derivat bokförs. I noterna om upprättandet av bokslutet anges huruvida till exempel ett ränteswapavtal har ändrats från ett säkrande till ett icke säkrande avtal samt lämnas uppgift om den andel av det verkliga värdet som eventuellt har tagits upp som kostnad. I noten om övriga arrangemang utanför balansräkningen anges de derivatavtal som separat tagits upp som kostnad och avsättning. I noterna om avsättningar i resultaträkningen och balansräkningen kan det hänvisas till den mer detaljerade noten om Övriga arrangemang utanför balansräkningen.

---

11

Om derivat anges uppgifter i verksamhetsberättelsen, noterna (angående upprättandet av bokslutet, säkerheter, ansvarsförbindelser och arrangemang som inte har tagits med i balansräkningen samt eventuellt i noterna om resultaträkningen och avsättningar i balansräkningen) samt i notverifikaten (inkl. dokumentation av säkring.

12

Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande om hantering av ränteswapavtal ingångna i säkringssyfte i kommunala bokslut 116/2017.

## Exempel

Övriga arrangemang utanför balansräkningen *)				
Syftet med arrangemanget	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
<b>Ränteswapavtal 1</b>				
Ränteswapavtal 1 har ingåtts för att säkra ränterisken med ett enskilt lån. Med ränteswapavtalet har rörliga räntor ändrats till fasta. Lånets och ränteswapavtalets kapital, förfalldag och räntebetalningsdagar motsvarar varandra. Avtalet förfaller 2.4.2021.				
Nominellt värde som motsvarar ett bullet-låns kapital	x	x	x	x
Gångse värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
<b>Ränteswapavtal 2</b>				
Med ränteswapavtalen x-y säkras hela låneportföljen. Med ränteswapavtalen har rörliga räntor ändrats till fasta. Avtalen förfaller 11.11.2024.				
Nominellt värde som motsvarar lånekapitalet totalt	x	x	x	x
Gångse värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
<b>Ränteswapavtal 3</b>				
Med ett ränteswapavtal som berättigar till förlängning ändras den rörliga räntan för kommande lån till fast ränta under tiden 2025–2050, vilket förutsätter att villkoren x uppfylls. Avtalen börjar gälla 11.12.2025 och förfaller 11.12.2050.				
Nominellt värde som motsvarar ett bullet-låns kapital	x	x	x	x
Gångse värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
<b>Ränteswapavtal 4</b>				
Ränteswapavtal som träder i kraft i framtiden skyddar hela låneportföljen. Med ränteswapavtal ändras den rörliga räntan till fast ränta för tiden 2020-2025, under förutsättning att kommunen har lyft ett lån av motsvarande belopp och att villkoren x uppfylls. Avtalen börjar gälla 11.2.2020 och förfaller 11.2.2025.				
Nominellt värde som motsvarar ett bullet-låns kapital	x	x	x	x
Gångse värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
<b>Ränteterminer</b>				
Gångse värde	x	x	x	x
Värdet av den underliggande förmånen	x	x	x	x

1) Se även bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 116/2019 samt bokföringsnämndens utlåtanden 1878/2011 och 1912/2014 angående noter om ränteswapavtal. Om antalet ränteswapavtal är stort, kan avtalen grupperas eller sammanställas på ett ändamålsenligt sätt t.ex. i ränteswapavtal, ränteswapavtal som berättigar till upplösning och förlängning, ränteswapavtal som träder i kraft i framtiden och andra villkorliga ränteswapavtal.

Övriga arrangemang utanför balansräkningen				
Syftet med arrangemanget	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Ränteswapavtal som tagits upp i avsättningarna				
Ränteswapavtal 5				
Gjort för att fixera ränteutgifterna för ett lån av motsvarande belopp, hänger inte längre samman med något lån eftersom lånekapitalet har återbetalats i sin helhet. Avtalet förfaller 11.11.2024				
Nominellt värde som motsvarar ett bullet-låns kapital				
Ansvarets maximibelopp				
	x	x	x	x
	x	x	x	x
Ränteswapavtal 6				
Ränteswapavtal 6, som träder i kraft i framtiden, skyddar hela låneportföljen. Med ränteswapavtal ändras den rörliga räntan till fast ränta för tiden 2035-2055, under förutsättning att kommunen under den nämnda perioden har lyft ett lån av motsvarande belopp, vars ränta och räntebestämnings- och räntebetalningsdagar motsvarar ränteswapavtalet. Båda avtalsparter har i avtalet rätt att säga upp ränteswapavtalet i förtid 11.6.2025, 11.6.2035 och 11.6.2045. Den motpart som säger upp avtalet betalar det dåvarande negativa marknadsvärdet till den andra parten. Avtalet börjar gälla 11.6.2035 och förfaller 11.6.2055. Ett avtal som börjar gälla inom en mycket avlägsen framtid har i bokslutet tolkats som icke säkrande och det negativa marknadsvärdet vid bokslutstidpunkten har bokförts som kostnad och i avsättningarna i bokslutet för 2019.				
Nominellt värde som motsvarar ett bullet-låns kapital				
Gångse värde (enligt uppgift från banken)				
	x	x	x	x
	x	x	x	x

Övriga arrangemang utanför balansräkningen				
Syftet med arrangemanget	Koncern		Kommun	
	2020	2019	2020	2019
Nyttighetsderivat				
Elderivat				
Moderbolaget till stadens Energikoncern handlar med elderivat i enlighet med den godkända riskpolitiken för att säkra försäljning och köp av el. Avtalen uppskattas till marknadsvärdet vid bokslutstidpunkten. Resultatet av ett avtal som ingåtts i säkrande syfte bokförs mot de intäkter och kostnader som realiserar genom det säkrade objektet under följande räkenskapsperioder. Säkringarna har gjorts med forward-produkter.				
Köpt, GWh				
	x	x		
Gångse värde				
	x	x		
Sålt, GWh				
Gångse värde				
	x	x		
Gångse värde totalt				
	x	x		

Enligt bokföringsnämndens utlåtande 1767/2005 bör den bokföringsskyldige som en not till bokslutet beskriva sina utsläppsrätter, faktiska utsläpp och total- och prisläget i fråga om den utsläppshandel denne har idkat samt effekten på resultatet och den ekonomiska ställningen. Innehållet i noterna beror på de tillgängliga utsläppsrätternas mängd, de faktiska utsläppen och handel med utsläppsrätter. Eftersom energiverksamhet i regel bolagiserats, anges i noterna koncernens uppgifter.

Utsläppsrätter 2020	tCO <sub>2</sub>	€
Tillgängliga utsläppsrätter 1.1	2 500 000	
Faktiska utsläpp -	550 000	
Tillgängliga utsläppsrätter 31.12	1 950 000	
Avsättning för uppfyllandet av skyldigheten att återställa utsläppsrätter	50 000	1 000 000

Utsläppsrätter 2019	tCO <sub>2</sub>	€
Tillgängliga utsläppsrätter 1.1	1 950 000	
Köp av utsläppsrätter -	50 000	1 100 000
Faktiska utsläpp -	475 000	
Försäljning av utsläppsrätter	25 000	625 000
Tillgängliga utsläppsrätter 31.12	1 500 000	

## 7. Frivillig redovisning av miljöaspekter

I kommunsektionens allmänna anvisning Allmän anvisning om redovisning och lämnande av upplysningar om miljöaspekter i bokslut för kommuner och samkommuner ingår detaljerade uppgifter om hur miljöutgifter och miljöinkomster ska upptas i bokslutet. En kommun kan redovisa de i ovan nämnda allmänna anvisning avsedda noterna gällande miljöaspekter i samband med de noter dit de enligt sin karaktär hör (exempelvis som noter angående tillämpade bokslutsprinciper, för ifrågavarande resultaträkningspost eller för ifrågavarande balansräkningspost) eller sammanförda till en särskild sammanställning bland noterna. Vid tillämpning av det senare bör man med hänvisningar eller på något annat tydligt sätt säkerställa att läsaren får en riktig bild av totalbeloppen för de noter som ska redovisas. Om kommunen upprättar en mer omfattande särskild miljörapport kan man i noterna hänvisa till att en sådan finns.

En kommun kan frivilligt som en not till bokslutet redovisa totalbeloppen för miljökostnader och miljöintäkter samt beloppen för kostnader och intäkter för understöd till miljövard som ingår i dem. Om dottersammanslutning eller samkommuner vilka ska sammanställas i koncernbokslutet har motsvarande miljöutgifter, kan dessa redovisas parallellt med de uppgifter som gäller kommunen.



## Miljökostnader och -intäkter

Exempel

Alternativ 1

Miljöintäkter och -kostnader		
	2020	2019
Miljöintäkter	x	x
Därav: erhållna understöd för miljövard *)	x	x
Miljökostnader	x	x
Därav: beviljade understöd för miljövard	x	x
Miljökostnader, netto	x	x
*) EU-bidrag för avloppsnätet i glesbygd X.		

Exempel

Alternativ 2

Miljöintäkter och -kostnader		
	2020	2019
Miljöintäkter	x	x
Intäkter av myndighetsverksamhet	x	x
Övriga miljöintäkter	x	x
Därav: erhållna understöd för miljövard *)	x	x
Miljökostnader		
Kostnader för myndighetsverksamhet	x	x
Övriga miljökostnader	x	x
Därav: beviljade understöd för miljövard	x	x
<i>Miljökostnader, netto</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

\*) Understödet art och om det riktas mot myndighets- eller övrig verksamhet, t.ex. övrig verksamhet, EU-bidrag för avloppsnätet i glesbygd X

**Om** någon balanspost innehåller aktiverade miljöutgifter med lång verknings-tid kan kommunen uppta specifikationen av dessa som en frivillig not till balansräkningens passiva.

## Miljöutgifter med lång verknings-tid

Exempel

Aktiverade miljöutgifter med lång verknings-tid bland bestående aktiva		
	2020	2019
Övriga utgifter med lång verknings-tid		
Kommunens andel av istandsättning av sjö Y	x	x
Byggnader		
Avloppsreningsverkets byggnader	x	x
Byggnad för mottagning av problemavfall	x	x
Fasta konstruktioner och anläggningar		
Avloppsreningsverkets fasta konstruktioner och anläggningar	x	x
<i>Aktiverade miljöutgifter totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

## Miljöansvar

Miljöansvar och -utgifter kan redovisas i balansräkningen, resultaträkningen och i flera grupper bland noterna. Som övriga ansvar vilka inte upptagits i balansräkningen redovisas bl.a. miljöansvar för vilka beloppet, till följd av betydande osäkerheter som sammanhänger med värderingen, inte kan fastställas exakt eller för vilka inga andra bestämmelser finns.

### Exempel

Miljöansvaren har upptagits bland bokslutsnoterna gällande avsättningar.

Det har därtill framkommit att ett markområde tillhörande fastigheten X har förorenats av gifter som läckt ut i jordmånen. Kostnader för sanering av markområdet inklusive kostnader för massabyten kan i detta skede endast grovt uppskattas till 5 000–9 000 euro.

## 8. Noter angående personalen, revisorns arvoden och transaktioner med intressenter

Som noter om personal ska enligt 11 § i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut anges: [2020]

- 42) antalet anställda 31.12 enligt uppgiftsområde eller enligt annan av kommunen fastställd gruppindelning;

### Exempel

Antalet anställda 31.12		
	2020	2019
Allmän förvaltning	x	x
Social- och hälsovård	x	x
Undervisning och kultur	x	x
Samhällstjänster	x	x
Övrig service	x	x
Affärsverksamhet	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

Antalet anställda räknas i enlighet med Kommunala arbetsmarknadsverkets rekommendation om utveckling av personalrapporter (2013). Enligt rekommendationen räknas till antalet anställda:

- fast anställda
- visstidsanställda
- med stödåtgärder sysselsatta.

Till antalet anställda räknas i regel den personal som är anställd i huvudsyssla. Till exempel i sjukvårdsdistrikt kan det ändå vara motiverat att också inkludera läkare i bisyssla i statistiken. I antalet anställda inräknas till exempel inte familje- och närståendevårdare, avtalsbrandmän och personer inom arbetsverksamhet i rehabiliteringssyfte<sup>13</sup>. Deltidsanställda ändras till heltidsanställda i förhållande till deltiderna enligt läget vid utgången av året.

- 43) i balansräkningen aktiverade personalutgifter; [2020]

Exempel

Personalkostnader		
	2020	2019
Personalkostnader enligt resultaträkningen	x	x
Personalkostnader avaktiveras i immateriella och materiella förmödenheter	x	x
<i>Personalkostnader totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 44) avgifter som tagits ut på arvoden till förtroendevalda och redovisats till partierna eller partiföreningarna,

Exempel

Uttagna och redovisade avgifter på arvoden till förtroendevalda		
	2020	2019
Parti 1	x	x
Parti 2	x	x
Partiförening 3	x	x
...		
<i>Redovisade avgifter på arvoden till förtroendevalda totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 45) specifikation av arvoden som betalats till en revisionssammanslutning, [2020]  
Arvodena som betalas till en revisionssammanslutning som utför den lagstadgade revisionen ska specificeras. I kommunens och samkommunens bokslut kan revisionsarvodena presenteras på följande sätt:

13

Frågan tas upp i detalj i Kommunala arbetsmarknadsverkets rekommendation om utveckling av personalrapporter (2013)

## Exempel

Arvoden till revisorn		
	2020	2019
Revisionsamfund A		
Revisionsarvoden	x	x
Revisorsutlåtanden	x	x
Uppgifter som sekreterare för revisionsnämnden	x	x
Övriga arvoden	x	x
<i>Arvoden totalt</i>	x	x

Arvodena till revisionssammanslutningen presenteras i bokslutet och noterna enligt prestationsprincipen så att de innehåller arvoden för de arbetsprestationer som utförts 1.1–31.12 under räkenskapsperioden i respektive bokslut. Motsvarande siffror från föregående räkenskapsperiod bör uppges som jämförelseuppgifter. Uppgifterna presenteras som noter till kommunens eller samkommunens bokslut, men behövs inte för koncernens del.

I kommunerna och samkommunerna avser revisionsarvoden arvoden för revision enligt kommunallagen.

Andra tjänster som en revisionssammanslutning som utför lagstadgade revisionstjänster fakturerar separat kan i kommunen vara särskild granskning av del- och slutredovisningen av olika stats- och EU-understöd samt utlåtanden och uppgifter som sekreterare för revisionsnämnden. Arvodena för övriga tjänster, till exempel revisionssammanslutningens rådgivningstjänster, presenteras separat på raden Övriga arvoden.

- 46) uppgifter om kommunens transaktioner med intressenter, om transaktionerna är väsentliga och inte har genomförts under normala marknadsvillkor. I noterna anges också sådana transaktioner som på sedvanliga villkor genomförts med intressenter samt parterna i och värdet av transaktionerna, om dessa uppgifter behövs för att ge en rättvisande bild. Uppgifter om enskilda transaktioner får sammanföras, förutom i fall där särskild information kan anses vara nödvändig för att bedöma vilken inverkan en transaktion har på kommunens ekonomiska ställning.

Uppgifterna i anslutning till transaktioner med intressenter ska innehålla följande:

- 1) en beskrivning av transaktionen;
- 2) transaktionens värde;
- 3) intressentförhållandets natur; samt
- 4) annan information avseende transaktionerna som är nödvändig för att bedöma kommunens ekonomiska ställning.

En kommun och en person anses vara varandras intressenter, 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 eller om transaktionen kan väntas medföra synnerlig nytta eller skada för den

andra parten. I regel omfattas transaktioner med närstående (familjemedlemmar) till personer som utövar bestämmande inflytande eller betydande inflytande inte av anmälningsplikten. Det rekommenderas emellertid att transaktioner med intressenter beskrivs så heltäckande som möjligt för att säkerställa transparensen i kommunens verksamhet.

Med intressent avses en juridisk person som i förhållande till kommunen

- 1) har bestämmande inflytande, eller
- 2) är ett intresseföretag.

Till intressenter räknas därutöver:

- 1) kommundirektören;
- 2) ledamot och suppleant i kommunstyrelsen; samt
- 3) ordförande och vice ordförande för andra organ i kommunen samt ledande tjänsteinnehavare.

Vilka som hör till intressenterna bör emellertid prövas från fall till fall och därför kan definitionen av vilka som är intressenter i förhållande till en kommun vara mer omfattande än vad som sagts ovan.

#### Exempel

Kommunen har gett sin helägda dottersammanslutning A ett lån på 1 500 000 euro, varav 1 400 000 euro återstår 31.12.20xx. Ingen ränta tas ut på lånet och ingen tryggsäkerhet har ställts för det. Det handlar om ett lån som beviljades innan kommunallagen trädde i kraft 2015. Kommunen bedömer att ingen betydande ekonomisk risk förknippas med lånet.

Under räkenskapsperioden har kommunen gett dottersammanslutning B 150 000 euro i bidrag.

Till dottersammanslutning C har kommunen sålt ekonomi- och personaladministrationstjänster för 120 000 euro. På försäljningen av tjänsterna har man tillämpat en 90 dagars betalningstid, vilket avviker från den sedvanliga betalningstiden 14 dagar. Vid tidpunkten för bokslutet uppgår kundfordringarna till sammanlagt 40 000 euro, varav 15 000 euro har förfallit till betalning.

Med kommundirektören har kommunen x.x.xxxx ingått ett direktörsavtal enligt kommunallagen. I avtalet har man kommit överens om ett avgångsvederlag på x euro.

Kommunen har ingått ett markanvändningsavtal med en ledamot i kommunstyrelsen. Värdet på planläggningsavtalet uppgår till x euro. Markanvändningsavtalet har ingåtts på sedvanliga villkor. Styrelseledamoten har inte deltagit i beslutsfattandet i kommunen beträffande ärendet.

Kommunen har hyrt en affärslokal av fastighetsbolaget x. Vice ordföranden för ett organ X äger 30 % av aktierna i fastighetsbolaget. Enligt hyresavtalet är hyran ca 10 % lägre än en hyra på marknadsvillkor. Vice ordföranden har inte deltagit i beslutsfattandet i kommunen beträffande ärendet.

Inga transaktioner som skulle avvika från det sedvanliga har genomförts med kretsen av närstående/intressenter.

## 9. Verifikation till noter

Bokslutsnoter ska baseras på verifikation av innehållet (*verifikation till noter*), om grunden inte annars är uppenbar (t.ex. ett tal direkt ur balansräkningen eller ur principerna för upprättande och framställning av bokslut). Sambandet mellan noten och verifikationen måste kunna konstateras utan svårighet. (BokfL 2 kap. 5b §). Noterna ska grunda sig på ett dokument eller en kalkyl, som kan vara ett dokument från en utomstående, till exempel en kalkyl som verifierar ansvarsförbindelserna. Verifikatet kan också vara upprättat av kommunen, t.ex. en kalkyl över återbäringsansvaret i anslutning till mervärdesskatt vid en fastighetsinvestering. Verifikationen till noterna behandlas och förvaras på samma sätt som bokföringsverifikat. Detta innebär bl.a. att verifikaten ska numreras och bekräftas.