

BOKFÖRINGSNÄMNDENS VÄLFÄRDSOMRÅDES- OCH KOMMUNSEKTION
Arbets- och näringsministeriet

ALLMÄN ANVISNING OM BOKFÖRING OCH BOKSLUT FÖR
SÄRREDOVISADE AFFÄRSVERKSAMHETER I KOMMUNER OCH
SAMKOMMUNER

Helsingfors

2024

BOKFÖRINGSNÄMNDENS VÄLFÄRDSOMRÅDES- OCH KOMMUNSEKTION

Arbets- och näringsministeriet

Helsingfors

30.4.2024

ALLMÄN ANVISNING OM BOKFÖRING OCH BOKSLUT FÖR SÄRREDOVISADE
AFFÄRSVERKSAMHETER I KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER**Innehållsförteckning**

1 Inledning	2
2 Grundande av kommunala affärsverk	5
2.1 Beslut om grundande och upprättande av ingående balansräkning	5
2.2 Affärsverkets grundkapital	5
3 Ett kommunalt affärsverks bokföring och bokslut	6
3.1 Bokföring	6
3.2 Behandling av resultatet	7
3.3 Bokslut	7
3.3.1 Bokslutets innehåll	7
3.3.2 Resultaträkning för kommunala affärsverk	8
3.3.3 Verksamhetsberättelse för ett kommunalt affärsverk	12
4 Affärsverket i kommunens eller samkommunens bokslut	12
5 Kalkylmässig balansenhet	13
6 Nedläggning av ett affärsverk och ändringar i kommunindelningen	14
6.1 Nedläggning av ett affärsverk	14
6.2 Ändringar i kommunindelningen	15
 BILAGOR	
Bilaga 1 Resultaträkning för kommunala affärsverk	16
Bilaga 2 Verksamhetsunderstöd och -bidrag, investeringsbidrag, kapitalplaceringar samt anslutningsavgifter	17
Bilaga 3 Finansieringsanalys för kommunalt affärsverk	18
Bilaga 4 Balansräkning för kommunala affärsverk	19
Bilaga 5 Grundandet av ett kommunalt affärsverk ingående balans, räkenskapsperiodens registreringar och bokslut	20
Bilaga 6 Affärsverket i kommunens bokföring, budget och bokslut	23
Bilaga 7 Hur investeringsunderstöd från ansvarskommunen behandlas i affärsverkets bokföring	28

1 Inledning

På kommunens bokföring och bokslut tillämpas, utöver vad som föreskrivs i kommunallagen, bokföringslagen (112 § kommunallagen). Närmare bestämmelser om den balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noterna till dem som ingår i kommunens bokslut samt om tablån över budgetutfallet och verksamhetsberättelsen, koncernbokslutet och noterna till det samt om delårsrapporterna får utfärdas genom förordning av statsrådet (112 § i lagen om välfärdsområden). En förordning om de uppgifter som ska ingå i kommunens bokslut finns i förordningen (525/2020).

Bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektion ger anvisningar och utlåtanden om tillämpningen av bokföringslagen, statsrådets förordning om bokslutsuppgifter och kommunallagens bestämmelser om bokföring, bokslut, koncernbokslut och verksamhetsberättelse (KomL 112.1 §). Välfärdsområdes- och kommunsektionens anvisningar och utlåtanden är en del av god bokföringssed inom kommunerna. Genom denna allmänna anvisning ger välfärdsområdes- och kommunsektionen anvisningar om bokföringen och bokslutet för kommunens särredovisade affärsverksamhet.

En kommun kan grunda ett affärsverk för affärsverksamhet eller för en sådan uppgift inom kommunens kompetensområde som ska skötas enligt företagsekonomiska principer och som inte omfattas av bolagiseringsskyldigheten (*kommunens affärsverk*, KomL 65 §). Även en samkommun kan på motsvarande grunder grunda ett affärsverk (*samkommunens affärsverk*). Kommuner och samkommuner kan också tillsammans inrätta en samkommun som har till uppgift att vara huvudman för ett kommunalt affärsverk (*affärsverksamkommun* KomL 65.2 §). På ekonomin i kommunens eller samkommunens affärsverk tillämpas kommunallagens bestämmelser om ekonomin med de preciseringar som anges i lagen. Enligt 120 § i kommunallagen ska en kommuns affärsverk bokföras som en separat del av kommunens eller samkommunens bokföring. Över affärsverkets verksamhet uppgörs för räkenskapsperioden ett särskilt bokslut, som undertecknas av direktionens ledamöter samt affärsverkets direktör och som överlämnas till revisorerna för granskning samt föreläggs kommunstyrelsen för behandling. I denna allmänna anvisning avses med affärsverksamhet även en uppgift som sköts enligt företagsekonomiska principer samt annan verksamhet som åtskilts i bokföringen.

I denna allmänna anvisning avses med affärsverksamhet även en uppgift som sköts enligt företagsekonomiska principer samt annan verksamhet som åtskilts i bokföringen. Dessa utgörs av bland annat konkurrenslagen (948/2011), lagen om vattentjänster (119/2001) och avfallslagen (646/2011). Enligt 30 d § i konkurrenslagen ska kommuner, samkommuner eller enheter som de har bestämmande inflytande över, vilka bedriver ekonomisk verksamhet i ett konkurrensläge på marknaden, ha separat redovisning för denna verksamhet. Bokföringen ska, i enlighet med konsekvent tillämpade och objektiva motiverade principer för kostnadsredovisning, innehålla en uppdelning och fördelning av alla inkomster och utgifter per verksamhet, tillsammans med en tydlig beskrivning av principerna för kostnadsredovisning. Intäkterna från och kostnaderna för verksamheten ska presenteras i form av en resultaträkning som upprättas för varje räkenskapsperiod och som ska kunna härledas från bokföringen och som ska upprättas enligt bestämmelserna i bokföringslagen eller enligt andra bokföringsbestämmelser som tillämpas på aktören i fråga.

Enligt lagen om vattentjänster ska vattentjänsterna avskiljas från de övriga verksamheterna i kommunens eller företagens bokföring. För vattentjänsterna ska det för

varje räkenskapsperiod upprättas balansräkning, resultaträkning och finansieringsanalys samt uppges noter till dem. Om vattentjänstverket har hand om avloppshanteringen av dagvattnet på basis av ett beslut enligt 17 a § i lagen om vattentjänster ska även bokföringen av den avskiljas. (L om vattentjänster 20 §)¹

Om kommunen eller ett bolag som avses i 43 § sköter annan avfallshantering utöver den som kommunen är skyldig att ordna enligt bestämmelserna, ska uppgifter om omsättningen och det ekonomiska resultatet av de tillhandahållna tjänsterna specificeras i bokföringen, och för varje räkenskapsperiod ska en separat kalkyl utarbetas över tjänsterna. När kalkylerna utarbetas ska det som i bokföringslagen (1336/1997) föreskrivs om bokslut iaktas i tillämpliga delar. (AvfallsL 44 §)

I kommunens bokslut presenteras de kalkyler som förutsätts i konkurrenslagen och avfallslagen under punkten Övriga särredovisade kalkyler. De kalkyler som lagen om vattentjänster förutsätter presenteras i punkten Affärsverkens bokslut eller Bokslut för andra särredovisade enheter beroende på särredovisningssättet.

Med åtskiljande av verksamheter, eller särredovisning, avses att inkomster av och utgifter för affärsverksamhet samt tillgångar och kapital ska skiljas åt i kommunens bokföring så att man kan upprätta en resultaträkning och balansräkning för affärsverksamheten. Åtskiljandet av en affärsverksamhet i kommunens bokföring och bokslut kan göras bokföringsmässigt eller kalkylmässigt. Med bokföringsmässig särredovisning avses ett affärsverk och på samma sätt som ett affärsverk en annan enhet som särredovisas i bokföringen och för vilken upprättas en separat balansräkning (balansenhet). Posterna i resultaträkningen och balansräkningen för en kalkylmässigt åtskild enhet allokteras till den åtskilda verksamheten med hjälp av kostnadsredovisning. I praktiken avviker en kalkylmässig balansenhet från affärsverket och en bokföringsmässig balansenhet genom att inte alla transaktioner, såsom finansiella transaktioner och intäcks- och kostnadsposter, hänförs till enheten.

I denna allmänna anvisning behandlas bokföringen av kommunala affärsverk som avses i kommunallagen samt bokföringsmässiga och kalkylmässiga balansenheter. Med ett kommunalt affärsverk avses kommunala affärsverk, samkommuners affärsverk och affärsverkssamkommuner. På samkommunens affärsverk tillämpas de anvisningar som gäller kommunens affärsverk. I övrigt iaktas i den särredovisade affärsverksamheten bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektions allmänna anvisningar om kommunens och samkommunens bokföring och bokslut.

Denna allmänna anvisning ersätter bokföringsnämndens kommunsektions allmänna *anvisning om bokföring och bokslut för den särredovisade affärsverksamheten i kommuner och samkommuner* från 8.6.2021.

På fonder som behandlas som balansenheter tillämpas denna allmänna anvisning, om fonden inrättas som ett kommunalt affärsverk enligt kommunallagen eller som en balansenhet. Bokslutskalkylerna för en bokföringsmässig balansenhet upprättas enligt samma scheman som bokslutskalkylerna för ett kommunalt affärsverk. Bokslutsscheman för en kalkylmässig balansenhet uppgörs enligt samma schema som bokslutskalkylerna för kommunala affärsverk. Tabblån över budgetutfallet för de bokföringsmässiga och kalkylmässiga balansenheterna, uppgifter om verksamhetsberättelsen och noterna till

¹

Se Kommunsektionens utlåtande 112/2015 om effekterna av ändringarna i lagen om vattentjänster för kommunala vattentjänstverks bokföring och bokslut

bokslutet ingår i kommunens respektive bokslutsuppgifter. Affärsverket lägger fram uppgifterna i ett eget bokslut. Uppgifterna om affärsverket inkluderas i uppgifterna om hela kommunen.

Om kommunens affärsverk och dess uppgifter föreskrivs i 65 § i kommunallagen. Om uppgifterna för ett kommunalt affärsverk föreskrivs i förvaltningsstadgan. Uppgifterna för en affärsverkskommun ska bestämmas i grundavtalet. (KomL 65.4 §). Ett affärsverk kan emellertid inte ges en uppgift som omfattas av bolagiseringsskyldigheten (KomL 126 §). Bestämmelsen utgör inget hinder för att kommunen organiserar någon annan egen verksamhet som ett affärsverk (s.k. interna affärsverk) när det inte finns någon bolagiseringsskyldighet.

Uppgiften sköts enligt företagsekonomiska principer när avsikten är att uppgiftens inkomster ska täcka utgifterna för skötseln av den (lönsamhetskravet). Uppgiften ska kunna skötas enligt företagsekonomiska principer även när det gäller kommunal basservice. Inkomsterna kan härvid förutom kundavgifter bestå av ersättningar från medlems- eller avtalskommuner eller ersättningar från en annan enhet i kommunen. (RP 263/2006). I verksamhet enligt företagsekonomiska principer iakttas i första hand kostnadsmotsvarighet vid prissättningen av tjänster.

En avsikt med fastställandet av affärsverkets uppgifter är att göra det möjligt att tillämpa affärsverksmodellen både inom kommunens interna beställare-producent-modell och i kommunernas och samkommunernas gemensamma verksamhet, där tjänster huvudsakligen produceras antingen för kommunens övriga uppgifter eller för avtals- eller medlemskommunerna eller medlemssamkommunerna.

Till ett affärsverk kan man också överföra uppgifter vilkas kostnader inte till fullt belopp täcks med kundavgifter. Sådana uppgifter är myndighetsuppgifter som helt eller delvis finansieras med skattemedel eller uppgifter där kommunen stöder verksamheten genom ett stöd eller något annat prestationsbaserat verksamhetsunderstöd som ingår i tjänsteprestationens pris. Ur affärsverkets synvinkel ska sådan verksamhet emellertid vara lönsam så att kundavgifterna och eventuella särskilda stöd och bidrag täcker kostnaderna för uppgiften.

Enligt 126 § i kommunallagen ska en kommun som sköter uppgifter i ett konkurrensläge överföra verksamheten till ett aktiebolag, ett andelslag, en förening eller en stiftelse. I 127 § i kommunallagen fastställs undantag där en kommun trots bolagiseringsskyldigheten kan sköta en uppgift som avses i 126 § som en egen verksamhet. När en kommun i de fall som avses i 127 § bedriver verksamhet i ett konkurrensläge på marknaden ska kommunen tillämpa en marknadsmässig prissättning av verksamheten (KomL 128 §). Enligt motiveringarna till kommunallagen är utgångspunkten för prissättningen att inkomsterna från den konkurrensutsatta verksamheten och de rörliga kostnaderna för produktionen ska beaktas liksom den del av de fasta kostnaderna som kan hänföras till den här verksamheten. Avskrivningar och finansiella kostnader som hänför sig till investeringar ska beaktas som kostnader till den del investeringarna är nödvändiga för skötseln av uppgiften. Dessutom ska vid prissättningen beaktas en rimlig avkastning på det kapital som är bundet till verksamheten. Bestämmelsen förutsätter inte alltid att intäkterna eller kostnadsmotsvarigheten ska beaktas. I vissa fall krävs inga intäkter för marknadsmässig prissättning, utan i stället prissättning enligt verkligt värde. (RP 268/2014).²

2 Grundande av kommunala affärsverk

2.1 Beslut om grundande och upprättande av ingående balansräkning

Beslutet om att en uppgift ska skötas i form av ett kommunalt affärsverk fattas av fullmäktige eller samkommunsstämman. Kommunens affärsverk är en del av kommunen och samkommunens affärsverk en del av samkommunen. Grundandet av en affärsverkssamkommun baserar sig på ett grundavtal som ingås mellan medlemskommunerna och medlemssamkommunerna. Om en samkommun är medlem i affärsverkssamkommunen ska grundavtalet också innehålla bestämmelser om ändring av avtalet (KomL 65 § 4 mom.).

Vid upprättande av ingående balans för ett affärsverk som grundas iaktas bokföringslagen och anvisningarna från Bokföringsnämndens kommunsektion om tillämpning av bokföringslagen. En kommuns eller samkommuns affärsverks ingående balansräkning består av bokföringsvärden som antecknats i kommunens eller samkommunens bokföring eller lägre värden. Lägre värden används om en tillgångs förmåga att generera inkomst eller värde för tjänsteverksamheten är lägre än det bokförda värdet. Den ingående balansen upprättas genom överföringar mellan balansposter.³

När en affärsverkssamkommun grundas kan immateriella och materiella tillgångar samt placeringar bland bestående aktiva värderas till deras verkliga värde med beaktande av försiktighetsprincipen (RP 263/2006). Med verkligt värde avses beroende på tillgångsposten bruksvärdet i serviceproduktionen eller det sannolika överlåtelsevärdet.

2.2 Affärsverkets grundkapital

Då ett affärsverk grundas antecknas det kapital motsvarande nettotillgångar som kommunen eller samkommunen överför till affärsverket som grundkapital. Nettotillgångarna beräknas då ett affärsverk grundas genom att från de medel som överförts till affärsverket dras av affärsverkets överförda skulder och avsättningar. En del av det kapital som överförs kan även antecknas som långfristigt lån från kommunen. I en kommuns affärsverk kan grundkapitalet utgöras endast av kapital som investerats av den kommun som driver affärsverket (den s.k. *ansvarskommunen*). Övriga avtalskommuners långfristiga kapitalinvesteringar ska i ansvarskommunens affärsverk behandlas som investering i främmande kapital. Så bör man förfara, eftersom det i kommunallagen inte finns någon bestämmelse om en kommuns ställning som ägare i en annan kommun. (RP 263/2006 rd.)

Grundkapitalet för en kommuns affärsverk bör vara lika stort som grundkapitalandelen i aktier och andelar bland⁴ bestående aktiva i kommunens delbalansräkning. Kommunens långfristiga lån till affärsverket presenteras i de övriga lånefordringarna bland bestående aktiva i delbalansräkningen.

Se Riktlinjer för marknadsmässig prissättning – praktiska bedömningsprinciper, Konkurrens- och konsumentverket 2022.

³

Om tillgångsposter har överförts till affärsverket till ett högre värde än bokföringsvärdet i enlighet med tidigare gällande allmänna anvisningar, uppstår s.k. interna bidrag. Dessa bidrag elimineras i kommunens bokslut i enlighet med anvisningarna om upprättande av koncernbokslut.

⁴

Med delbalansräkning avses kommunens balansräkning utan affärsverkets balansräkning. Delbalansräkningen presenteras inte separat i kommunens bokslut.

I en affärsverkssamkommun är grundkapitalet fördelat på medlemsandelar. Affärsverkssamkommunen ska ha ett grundkapital, på basis av vilket medlemskommunernas andelar kan fastställas. Medlemsandelen behövs som prestationsgrund för grundkapitalersättningen, då en affärsverkssamkommun sammanställs med en medlems koncernbokslut, då en medlems andel av en affärsverkssamkommuns nettotillgångar bedöms, då en medlem träder ut ur affärsverkssamkommunen eller då affärsverkssamkommunen avvecklas. Medlemsandelen kan även tillämpas vid den fördelning av finansieringsansvaret på medlemmarna som avses i 117 § i kommunallagen. Uppdelningen av grundkapitalet i medlemsandelar hindrar dock inte medlemmarna från att komma överens om att någon annan grund än medlemsandelen av grundkapitalet ska användas vid fastställandet av ersättningar, andelar och ansvar.

3 Ett kommunalt affärsverks bokföring och bokslut

3.1 Bokföring

En kommuns affärsverk hör till kommunens organisation och dess bokföring utgör en del av kommunens bokföring. En kommuns affärsverk är således inte en självständig bokföringsskyldig, utan kommunen är med stöd av 112 § i kommunallagen bokföringsskyldig också beträffande sina affärsverks bokföring. Bokföringen för en kommuns affärsverk ska särredovisas i kommunens bokföring (kommunallagen 120 §).

I stället för eller utöver kommunens affärsverks egna penningkonton kan man använda ett samlingskonto mellan affärsverket och en annan kommun. Betalningar för kommunens interna affärstransaktioner kan bokföras direkt på ett samlingskonto, vilket innebär att interna kundfordringar eller leverantörsskulder inte behöver användas. Ett samlingskonto presenteras i affärsverkets bokslut enligt prefixet för kontosaldot antingen som lånefordran eller som lån från ett offentligt samfund. Saldot på samlingskontot kan genom ett särskilt beslut ändras till lånefordran eller lån eller till ökning eller minskning av grundkapitalet. Användningen av samlingskontot har åskådliggjorts i exemplen i bilagorna 1 och 2 till den allmänna anvisningen.

När en kommuns affärsverk anskaffar en nyttinghet bland bestående aktiva från en annan verksamhetsenhet i kommunen, behandlas denna interna anskaffningsutgift i affärsverkets bokföring och balansräkning på samma sätt som kommunens externa anskaffningsutgifter. För kommunens bokslut bör den interna anskaffningsutgiften dock specificeras så att väsentliga internvinster kan elimineras. Internvinster elimineras vid upprättande av balansräkning för kommunen mot de poster i balansräkningen där de ingår samt mot eget kapital. Förändringen i internvinster elimineras mot räkenskapsperiodens resultat.

Affärsverkets investering finansieras med inkomstfinansiering, inplutna penningmedel, ökning av grundkapitalet eller kommunens interna eller externa lån. Finansieringen av en ansvarskommun sker i allmänhet i form av en kapitalplacering i affärsverket. Grundkapitalet är en kapitalplacering av bestående natur som kommunen eller en medlem i affärsverkssamkommun gjort i affärsverket. I en kommuns affärsverk utgör en ökning av grundkapitalet en intern affärstransaktion inom kommunen. Ersättningen för

grundkapitalet behandlas i affärsverkets bokföring som en intern finansiell kostnad och i kommunens bokföring som en intern finansiell intäkt.

Investeringsunderstöd till affärsverket bokförs i affärsverket som finansieringsandel för investeringen i form av minskning av anskaffningsutgiften, i en ansvarskommun i den post bland bestående aktiva som beskriver investeringens natur och i en avtalskommun eller avtalssamkommun bland övriga utgifter med lång verkningstid. Särskilt i ansvarskommunsmodellen kan det vara motiverat att bokföra kommunens interna finansiering som investeringsunderstöd för att trygga jämlika prissättningsgrunder för ansvarskommunen och avtalskommunen, då de övriga kommunerna inte kan göra grundkapitalplaceringar i affärsverket. Finansieringsandelen elimineras i kommunens bokslut som en intern post i sammanställningen av finansieringsanalyserna. I *bilaga 7* ges exempel på bokföringen av interna finansieringsstöd.

3.2 Behandling av resultatet

Av kommunens affärsverks positiva resultat kan bokföras en investeringsreserv eller en överföring till fonden, även om resultaträkningen för kommunens räkenskapsperiod visar ett underskott. Reserveringen eller överföringen kan emellertid bokföras högst till beloppet av kommunens ackumulerade överskott.

Beslut om överföring av överskott från tidigare räkenskapsperioder till affärsverkets grundkapital eller till någon fond fattas av fullmäktige eller samkommunsstämman.

Affärsverkets överskott kan även återbetalas till en avtalskommun, medlemskommun eller medlemssamkommun. I en kommuns affärsverk fattas beslutet om en sådan återbäring av fullmäktige eller samkommunsstämman. I en affärsverkssamkommun ska återbäring av överskott till medlemmar avtalas i grundavtalet eller genom ett separat avtal mellan medlemmarna. Samkommunsstämman beslutar om avtalsbaserade återbärningar. Utgångspunkten är att det vid återbäring av överskott är fråga om en rättelse av betalningsandelar som under återbäringsåret i samkommunen eller ansvarskommunen tas upp i resultaträkningen som rättelse av försäljningsintäkter och i medlems- eller avtalskommunen som rättelse av köp av tjänster. Betalningsandelarna och rättelserna av dem hänför sig inte nödvändigtvis till samma räkenskapsperiod, om beslut om återbäring av överskott eller täckande av underskott fattas separat. Som fördelningsgrund för återbäring av samkommunens överskott har man alternativt kunnat avtala förhållandet mellan grundkapitalandelarna, varvid återbäringen av överskottet till medlemskommunerna under återbäringsåret i samkommunen bokförs som avdrag från överskottet under tidigare räkenskapsperioder och i medlemskommunen som annan finansiell intäkt i resultaträkningen. (Utlåtande från bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektion 140/2023)

3.3 Bokslut

3.3.1 Bokslutets innehåll

Om bokslut för kommunala affärsverk föreskrivs i 120 § i kommunallagen. Enligt den tillämpas på ett kommunalt affärsverks ekonomi bestämmelserna om kommunens ekonomi med de undantag som nämns i lagen. Affärsverkets räkenskapsperiod är ett kalenderår. Direktionen ska upprätta ett särskilt bokslut för räkenskapsperioden och överlämna det till revisorerna för granskning samt föra det till styrelsen för behandling

(120 § kommunallagen). Affärsverkets bokslut undertecknas av direktionens ledamöter och affärsverkets direktör (120 § i kommunallagen).

Affärsverkets bokslut omfattar balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en jämförelse av budgetutfallet och en verksamhetsberättelse. Bokslutet ska ge en rättvisande bild av affärsverkets resultat, ekonomiska ställning, finansiering och verksamhet. De tilläggsupplysningar som behövs för detta ska lämnas i noterna. Affärsverkets bokslutshelhet presenteras i punkten Affärsverkens särskilda bokslut i kommunens bokslut⁵.

Resultaträkning, finansieringsanalys och balansräkning för en kommuns affärsverk och en affärsverkssamkommun upprättas enligt schemat i förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut (525/2020). Vid upprättandet av kalkylerna iaktas bokföringsnämndens allmänna anvisningar om upprättande av välfärdsområdes- och kommunsektionens kalkyler. I punkt 3.3.2 i denna allmänna anvisning ges separat anvisningar om de poster i resultaträkningen som avviker från schemat i kommunens resultaträkning.

Affärsverkets noter upprättas med tillämpning av den allmänna anvisningen om noter till bokslutet för kommuner. Noterna till kommunens affärsverk ska dessutom presenteras i samband med noterna till kommunens bokslut. Bokslutsnoter ska, om grunden inte annars är uppenbar, baseras på verifikation av innehållet (verifikation till noter). Sambandet mellan noten och verifikationen måste kunna konstateras utan svårighet. (BokfL 2:5 b §)

Affärsverkets balansspecifikationer ingår i de balansspecifikationer som verifierar kommunens bokslut. Det rekommenderas att affärsverkets balansspecifikationer uppställs som en särskild helhet. Innehållet i balansspecifikationerna har behandlats i den allmänna anvisningen om upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner.

I kommunallagen finns inga särskilda bestämmelser om ett affärsverks skyldighet att upprätta ett koncernbokslut. Det finns dock inget hinder för att upprätta ett koncernbokslut för ett kommunalt affärsverk om affärsverkets direktion har fått befogenhet att använda bestämmande inflytande i en kommuns dottersamfund. Utöver att bestämmande inflytande överförs till affärsverket förutsätts också att dottersamfundets aktier eller andelar överförs till affärsverkets balansräkning. Ett sådant underkoncernbokslut har karaktären av en intern kalkyl. Om affärsverket upprättar ett sådant underkoncernbeslut, tillämpas på upprättandet bokföringsnämndens allmänna anvisning om välfärdsområdes- och kommunsektionens koncernbokslut.

3.3.2 Resultaträkning för kommunala affärsverk

Resultaträkningen för en kommuns affärsverk och en affärsverkssamkommun upprättas enligt schemat i 20 § i förordningen (525/2020) om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut. I affärsverkets resultaträkning används inte mellanresultatet Årsbidrag som ingår i kommunens resultaträkning. Ett schema för resultaträkningen för en kommuns affärsverk finns i *bilaga 1*. Dessutom kan en kommuns affärsverk för

⁵

Se Bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektionens allmänna anvisning om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse för kommuner och samkommuner. Över ett kommunalt affärsverks verksamhet upprättas för räkenskapsperioden ett särskilt bokslut, som undertecknas av direktionens ledamöter och affärsverkets direktör. Affärsverkets godkända bokslut i sin helhet utan underskrifter samt förteckningar och utredningar presenteras i kommunens bokslut under punkten Affärsverkens särskild bokslut.

budgetjämförelsen upprätta en resultaträkning som ändrats så att den motsvarar resultaträkningsschemat för kommunen.

Omsättning

Enligt bokföringslagen ingår i *omsättningen* intäkter från försäljning av produkter och tjänster med avdrag för beviljade rabatter samt mervärdesskatt och andra skatter som baserar sig direkt på beloppet av försäljningen (BokfL 4:1 §). Omsättningen motsvarar benämningen försäljningsintäkter i kommunens resultaträkningsschema.

Till omsättningen räknas både de försäljningsinkomster som erhållits av utomstående och de som erhållits av kommunens övriga verksamhetsenheter. Alla vederlag som härrör från omsättningstillgångar hänförs enligt vedertaget bruk till omsättningen. Försäljningsinkomsterna bokförs enligt prestationsprincipen som intäkter i bokslutet för den räkenskapsperiod under vilken prestationen har överlåtit.

Anslutningsavgifter som inte återbetalas bokförs i omsättningen⁶. I bilaga 2 beskrivs hur anslutningsavgifter ska behandlas i affärsverkets bokföring.

Övriga rörelseintäkter

Till övriga rörelseintäkter från affärsverksamheten räknas inkomster som avser prestationer utan att ingå i dessa. De härrör från affärsverkets ordinarie affärsverksamheten, men har en sekundär betydelse för affärsverket. I övriga rörelseintäkter ingår av posterna enligt kommunens resultaträkning avgiftsintäkter, understöd och bidrag samt övriga verksamhetsintäkter, om det inte är fråga om intäktsposter som ska ingå i omsättningen eller i andra understöd och bidrag.

Intäkter som i regel ska upptas bland övriga rörelseintäkter är bland annat överlåtelsevinster från försäljning av tillgångar bland bestående aktiva samt försäkringsersättningar som inte är direkt hänförbara, exempelvis ersättningar genom avbrottsförsäkring.⁷ Intäkterna från myndighetsverksamhet bokförs i resultaträkningen som övriga rörelseintäkter. Om myndighetsverksamheten ingår i affärsverkets ordinarie verksamhet ska den bokföras i omsättningen och specificeras i noterna. Verksamhetsunderstöd och bidrag från andra än den egna kommunen eller i fråga om affärsverkssamkommuner från andra än medlemmar i samkommunen, bokförs bland *Övriga rörelseintäkter*. Om de är väsentliga kan de alternativt upptas som en egen post, *Övriga understöd och bidrag*, i resultaträkningen.

Understöd och bidrag från kommunen/samkommunen

Uppgifter vilkas kostnader inte helt täcks genom kundavgifter kan överföras till ett kommunalt affärsverk. Kommunen eller en medlem i affärsverkssamkommunen kan bevilja affärsverket understöd eller verksamhetsbidrag för att täcka kostnaderna för skötseln av en sådan uppgift.

6

Kommunsektionens utlåtande 65/2004, även Bokföringsnämndens utlåtande 1650/2001 Bokföringsnämndens utlåtande 1905/2013 om hur anslutningsavgifter för stamnätet ska upptas i bokslutet

7

Se även Kommunsektionens utlåtande 20/1998 om bokföring av rättelseposter till utgifter och inkomster

Med understöd som bokförs i resultaträkningen avses ersättningar som är bundna till prestationsmängden eller en motsvarande grund avseende verksamhetens volym. Ett exempel är tariffstöd som betalas till ett trafikverk enligt utfört trafikarbete.

Verksamhetsunderstöd kan betalas på basis av en prestationsmotsvarande faktor (exempelvis antalet kunder), enligt någon annan grund eller oberoende av prestationsmängden till exempel för upprätthållande av en trafikrutt som inte kan göras lönsam med biljettintäkter. Verksamhetsunderstöd kan även betalas för kostnader som orsakas av beredskap eller upprätthållande av driftssäkerhet. Stödet eller verksamhetsunderstödet får inte vara större än affärsverkets kostnader för skötseln av uppgiften. Till kostnaderna kan utöver direkta kostnader räknas kapitalkostnader (avskrivningar och ersättning för kapital) samt kostnadsandelen för affärsverkets förvaltning. Från kostnaderna avdras övriga inkomster för skötseln av uppgiften, såsom kundavgifter.

Stöd eller verksamhetsbidrag från kommunen eller en medlem i affärsverkssamkommunen ska redovisas separat i det kommunala affärsverkets bokslutskalkyler eller i noterna till bokslutet.

Stöd eller verksamhetsbidrag från kommunen eller affärsverkssamkommunens medlem upptas som en separat intäktspost före kostnadsposterna under rubriken *Understöd och bidrag från kommunen/samkommunen*. I denna grupp upptas både stöd på basis av prestationsmängd och övriga verksamhetsbidrag som affärsverket fått av den egna kommunen eller i fråga om en affärsverkssamkommunen av en medlem⁸. Bidraget upptas under denna rubrik oavsett för vilken kostnadspost det har beviljats. Också en avtalskommun kan ge understöd till ett gemensamt affärsverk enligt ansvarskommunsmodellen och det upptas då som inkomst bland *Övriga rörelseintäkter* eller, om beloppet är väsentligt, bland *Övriga understöd och bidrag*.

Också med beaktande av bestämmelserna i 79 § i mervärdesskattelagen är det motiverat att i affärsverkets resultaträkning ta upp understöd och bidrag från kommunen eller samkommunen som en separat post⁹.

Övriga rörelsekostnader

I övriga rörelsekostnader inkluderas poster som motsvarar övriga verksamhetskostnader i kommunens resultaträkning. Som övriga rörelsekostnader bokförs bland annat överlåtelseförluster för bestående aktiva, indirekta skatter, såsom avfallsskatt och fastighetsskatt för fastigheter på en annan kommuns område.

8

Bokföringsnämnden har lämnat två utlåtanden (204/1989 och 1255/1994) om hur stöd från offentligt rättsliga samfund ska redovisas i bokslut över bolag som bedriver kollektivtrafik. Enligt utlåtandena ska kilometerstöd och motsvarande understöd och bidrag för egentliga prestationer bokföras bland *Övriga rörelseintäkter*.

9

Enligt 79 § i mervärdesskattelagen betraktas ett av verksamheten förorsakat underskott eller ett underskott som uppkommit vid ordnandet av verksamheten och som kommunen har täckt med understöd eller bidrag inte som sådant understöd eller bidrag som direkt anknyter till priset på varan eller tjänsten och som utgör grund för mervärdesskatt, när varan eller tjänsten säljs av en kommun.

Rörelseöverskott (rörelseunderskott)

I resultaträkningen för ett kommunalt affärsverk används begreppen *Rörelseöverskott (-underskott)*. I beloppet av rörelseöverskott (-underskott) beaktas med avvikelse från verksamhetsbidraget även avskrivningar och nedskrivningar.

Finansiella intäkter och kostnader

Bland *Finansiella kostnader* upptas räntekostnaderna indelade i *Till kommunen/samkommunen betalda räntekostnader* och *Till övriga betalda räntekostnader*. Räntekostnader som betalats till kommunen uppkommer på basis av räntor på kommunens eller samkommunens interna lån samt räntor för centralkassans och kommunens affärsverks gemensamma samlingskonto. I en affärsverkssamkommun upptas också räntor på lån från medlemmar separat i posten *Till kommunen/samkommunen betalda räntekostnader*.

Både kommunala affärsverk och affärsverkssamkommuner upptar den ersättning som betalas för grundkapitalet bland finansiella kostnader som en särskild post under rubriken *Ersättning för grundkapital*¹⁰.

Förändringar i reserver och fonder

Av kommunens affärsverks positiva resultat kan bokföras en investeringsreserv eller en överföring till kommunens fond till beloppet av det ackumulerade överskottet, även om resultaträkningen för kommunens räkenskapsperiod visar ett underskott. I en affärsverkssamkommun kan ökning av reserver och fonder i regel göras högst till beloppet av det överskott som räkenskapsperiodens resultat uppvisar¹¹. I övrigt iakttas kommunens allmänna anvisning om upprättande av resultaträkning vid bokföring av investeringsreserveringar och fonder.

Inkomstskatt

Skattskyldighet kan uppkomma för näringsverksamhet som en kommun driver på en annan kommuns område (t.ex. kommunens vatten- och värmeverks verksamhet utanför den egna kommunens område) eller för fastigheter som kommunen äger på en annan kommuns område och som inte används för allmännyttiga ändamål (ISL 21.4 §). En

¹⁰

I aktiebolag behandlas ersättningen för eget kapital, det vill säga dividend, som en vinstutdelningspost bland eget kapital. Det är motiverat att behandla ersättningen för kapital som en kommun eller samkommun placerat i affärsverksamhet som en finansiell post, inte som vinstutdelning, eftersom

- indelningen av en kapitalplacering i internt lån av kommunen eller samkommunen eller lån av medlemmar i en affärsverkssamkommun och grundkapital är en avvägningsfråga. Karaktären på ersättningen för placerat kapital är inte beroende av hur kapitalplaceringen har upptagits i affärsverkets balansräkning.
- en ersättning för grundkapitalet, liksom räntan på ett internt lån eller räntan på ett lån från en medlemskommun/-samkommun behandlas oavsett resultatet som en kostnadspost. Det gör prissättningen mer förutsägbar och tillförlitlig, vilket är nödvändigt särskilt i sådan kommunal verksamhet där en ledande marknadsposition innehas eller där ingen konkurrens förekommer.

¹¹

I kommunsektionens allmänna anvisning om upprättande av resultaträkning för kommuner och samkommuner ges närmare anvisningar för behandlingen av räkenskapsperiodens resultat

samkommun (samkommuns affärsverk eller affärsverkssamkommun) kan bli inkomstskatteskyldig för näringsverksamhet eller för fastigheter som den äger.¹²

I resultaträkningen för en kommun affärsverk eller för en affärsverkssamkommun upptas inkomstskatter efter bokslutsdispositionerna som en post, *Inkomstskatt*.

3.3.3 Verksamhetsberättelse för ett kommunalt affärsverk

Verksamhetsberättelsen för en kommuns affärsverk samt för en affärsverkssamkommun upprättas i tillämpliga delar enligt den allmänna anvisningen om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse för kommuner och samkommuner. I verksamhetsberättelsen redogörs för hur de mål som satts i budgeten uppfyllts under räkenskapsperioden. I verksamhetsberättelsen ska också ges uppgifter om sådana väsentliga omständigheter förknippade med affärsverkets verksamhet och ekonomi vilka inte redovisas i resultat- eller balansräkningen eller finansieringsanalysen. Sådana frågor är åtminstone en uppskattning av den sannolika framtida utvecklingen samt uppgifter om hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad och om de viktigaste slutsatserna. En kort beskrivning av affärsverkets verksamhet får också gärna ingå i verksamhetsberättelsen.

Verksamhetsberättelsen ska innehålla ett förslag till behandling av räkenskapsperiodens resultat. Med räkenskapsperiodens resultat avses då räkenskapsperiodens överskott eller underskott före överföringar till reserver. Fullmäktige eller samkommunsstämman fattar beslut om behandlingen av resultatet i samband med godkännandet av bokslutet.

4 Affärsverket i kommunens eller samkommunens bokslut

Den separata bokföringen för affärsverket under räkenskapsperioden och det på basis av bokföringen upprättade särskilda bokslutet sammanställs med uppgifterna för den övriga kommunen i kommunens bokslut. I bokslutet sammanställs affärsverkets och kommunens övriga uppgifter rad för rad. Sammanställningen kan göras antingen i huvudbokföringen, eller om affärsverkets bokföring sker i ett separat bokföringssystem, som en särskild sammanställning med egna bokföringsposter. Sammanställningsdokumenten utgör en del av kommunens bokföringsmaterial.

I sammanställningen elimineras interna inkomster och utgifter, interna fordringar och skulder samt interna grundkapitalplaceringar och internvinster mellan affärsverket och kommunens övriga verksamheter. Från resultaträkningen elimineras kommunens interna poster från poster för verksamhetsintäkter och verksamhetskostnader samt från finansieringsposter och extraordinära poster. Av poster i balansräkningen elimineras kommunens interna fordringar och skulder samt internt innehav. Poster som ska elimineras är också väsentliga internvinster som bokförts bland bestående aktiva och omsättningstillgångar. Interna poster som ska elimineras ur finansieringsanalysen är finansiella transaktioner mellan kommunen och affärsverket, såsom interna lån och

12

Skattefrihetsstadganden för kommuner kunde inte tillämpas på en samkommun, utan samkommunen ansågs skattskyldig för alla inkomster av näringsverksamhet och för fastighetsinkomster till kommun och församling. I beslutet togs inte ställning till vilken verksamhet hos samkommunen som skulle beskattas som näringsverksamhet eller vad som avses med allmänt eller allmännyttigt bruk av en fastighet i kommunens verksamhet. (HFD 1.12.2005/3210)

amorteringar på dem samt ökningarna och minskningar av grundkapitalet. Sammanställningen av kalkylerna beskrivs närmare i exemplet i *bilaga 2*.

Enligt 14 § i kommunallagen godkänner fullmäktige de mål för verksamheten och ekonomin som ska ställas upp för kommunens affärsverk. I bokslutet redovisar kommunen målutfallet. Innehållet i tabellerna över budgetutfallet beskrivs närmare i den allmänna anvisningen om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse för kommuner och samkommuner.

5 Kalkylmässig balansenhets

Den kalkylmässiga balansenhetsen särskiljs med hjälp av kostnadsredovisning, dvs. kalkylmässigt. En kalkylmässig finansiell uppdelning är möjlig eftersom ingen detaljerad lösning föreskrivs i speciallagstiftningen. I praktiken avviker en kalkylmässig balansenhets från affärsverket och en bokföringsmässig balansenhets genom att inte alla transaktioner, såsom finansiella transaktioner och intäcks- och kostnadsposter, hänförs till enhetsen. En kalkylmässig finansiell uppdelning kan göras i kommunens bokföring till exempel med koder utan att man bildar någon separat bokföringsenhets som vid kontoöppningen skulle skiljas åt från kommunens övriga bokföring och som i bokslutet skulle sammanställas med den övriga bokföringen.

Vid bokslutet upprättas resultat- och balansräkningar för en kalkylmässigt åtskild affärsverksamhet. Dessutom kan man upprätta en finansieringsanalys som visar vilken effekt affärsverksamheten har för kommunens internt tillförda medel och investeringar.

Resultaträkningen och balansräkningen för den åtskilda verksamheten ska kunna härledas från bokföringen. Vid kalkylmässig avskiljning kan utgiftsposter redovisas i resultaträkningen enligt kalkylmässiga principer. De ska dock grunda sig på realiserade utgifter i kommunen.

Utgifter och inkomster bokförs enligt orsaksprincipen på den uppgift, tjänst, det projekt eller den produkt som förorsakat dem. Orsaksprincipen tillämpas också vid inpassningen av tillgångs- och kapitalposterna i balansräkningen eller vid beräkning av ersättning för det kapital som är bundet till balansenhetsen.

En kostnadspost som riktas till en kalkylmässig balansenhets kan också vara gemensam med en annan verksamhet i kommunen. Gemensamma kostnader är till exempel personalutgifterna inom centralförvaltningen, hyror för lokaler, IT-utgifter samt utgifter för fakturering och bokföring. Vid fördelningen av dessa kostnader tillämpas en kalkylmässig fördelningsgrund.¹³ De fördelningsgrunder som tillämpas bör fastställas i detalj och de läggs fram i noterna till bokslutet.

Resultaträkningen, finansieringsanalysen och balansräkningen för en kalkylmässigt

13

Se till exempel Kommunsektionens utlåtande 112 om hur ändringarna i lagen om vattentjänster inverkar på de kommunala vattentjänstverkens bokföring och bokslut, Kommunallag 410/2015, RP 268/2014, Riktlinjer för marknadsmässig prissättning – praktiska bedömningsprinciper, Konkurrens- och konsumentverket 2022, Handbok för automatiserad ekonomisk rapportering i kommuner och samkommuner AURA

14

Raderna kan läggas till i resultaträkningen efter behov.

åtskild enhet upprättas enligt tillämpliga delar av den allmänna anvisningen för kommunala affärsverk.

Kalkylmässig resultaträkning

Schemat för en kalkylmässig resultaträkning motsvarar för övrigt resultaträkningsschemat för ett kommunalt affärsverk, men understöd och bidrag från kommunen/samkommunen liksom räntekostnader som betalats till kommunen/samkommunen har tagits bort¹⁴. Ersättning för restkapital redovisas som finansiell kostnad. Fondavsättning i stället för reserver kommer dock i fråga bara i exceptionella situationer.

Kalkylmässig balansräkning

Om det finns balansposter i balansschemat för affärsverk som inte kan hänföras till den kalkylmässigt åtskilda verksamheten, ska dessa lämnas bort med undantag för rubrikraderna. Typiska poster av det här slaget är till exempel placeringar bland bestående aktiva, finansiella värdepapper bland rörliga aktiva samt förvaltade medel och kapital.

I stället för grundkapitalet redovisas *restkapitalet* i balansräkningen. Restkapitalet bildas genom att man från affärsverksamhetens tillgångsposter drar av poster bland främmande kapital, reserver och övriga poster bland eget kapital. Balanskontinuiteten blir inte verklighet på samma sätt som vid bokföringsmässig avskiljning eftersom beloppet av restkapitalet till följd av förändringarna i de övriga balansposterna kan variera år för år. Vid kalkylmässig avskiljning ersätter restkapitalet förutom grundkapitalet också interna fordringar och skulder samt samlingskontot.

Kalkylmässig finansieringsanalys

Vid kalkylmässig avskiljning är det inte obligatoriskt att upprätta en finansieringsanalys. Men med tanke på tilläggsinformationen kan det vara motiverat att upprätta en finansieringsanalys.

Vid upprättandet av en kalkylmässig finansieringsanalys iakttas tillämpliga delar av schemat för finansieringsanalys i denna allmänna anvisning. Det kalkylmässiga schemat har inga rader för placeringar i grundkapitalet eller förändringar i eget kapital.

6 Nedläggning av ett affärsverk och ändringar i kommunindelningen

6.1 Nedläggning av ett affärsverk

Beslut om nedläggning av en kommuns affärsverk fattas på samma sätt som vid grundandet av ett affärsverk. Även om kommunens affärsverk upphör före räkenskapsperiodens utgång, ska ett särskilt bokslut läggas fram i kommunens bokslut. Utifrån det särskilda bokslutet fås uppgifter om affärsverkets inkomster och utgifter till kommunens bokslut. Affärsverkets effekt på kommunens resultat ska beskrivas och

ändringar i organiseringen av verksamheten konstateras i kommunens verksamhetsberättelse och i noterna.

Balansräkningen för det affärsverk som läggs ned sammanställs med kommunens balansräkning rad för rad. Interna poster elimineras på samma sätt som vid sammanställning av bokslutet.¹⁵

När en affärsverkssamkommun upplöses, görs sammanställningsbokningarna som affärstransaktioner i medlemmarnas bokföring. Därefter elimineras fordringarna och skulderna mellan affärsverkssamkommunen och medlemmarna.¹⁶

Om man beslutar att ändra ett affärsverk till en bokföringsmässig eller kalkylmässig balansenhet kan den ingående balansen för balansenheten fortsätta från den utgående balansräkningen för affärsverket. Om balansstrukturen ändras ska bokningarna i den ingående balansen göras som överföringar mellan balansposterna.

Om en kalkylmässig balansenhet ändras mitt under pågående räkenskapsperiod till en bokföringsmässig balansenhet ska den ingående balansen upprättas enligt anvisningarna i kapitel 2 i denna allmänna anvisning.

6.2 Ändringar i kommunindelningen

Bokslut som föregår en kommunsammanslagning upprättas i samtliga kommuner som sammanslås enligt bestämmelserna och tillämpningsanvisningarna om upprättande av bokslut utan hänsyn till den förestående kommunsammanslagningen¹⁷. Balansräkningarna före sammanslagningen sammanställs i likhet med koncernbokslut rad för rad som ingående balans för den kommun som fortsätter verksamheten så att interna fordringar och skulder elimineras. Sammanställningen görs enligt bokföringsvärden. Vid en ändring i kommunindelningen kan det emellertid vara nödvändigt att omdefiniera tillgångs- och skuldposterna som hör till affärsverket.

I 62 b § och 62 c § i kommunallagen föreskrivs om sammanslagning och delning av samkommuner. Också i strukturarrangemang i dessa samkommuner kan det vara nödvändigt att omdefiniera de tillgångs- och skuldposter som hör till affärsverket.

15

Att ett kommunalt affärsverk läggs ned kan inte leda till resultatpåverkande noteringar i bokföringen. Om affärsverkets grundkapital och kommunens grundkapitalandel avviker från varandra bokförs differensen som över- eller underskott under eget kapital. Övriga poster i affärsverkets eget kapital (över-/underskott från föregående räkenskapsperioder, fonder) bokförs i motsvarande poster i kommunens bokföring.

16

Se Kommunsektionens utlåtande 50/2001 om noteringar i bokföringen som föranleds av upplösning av en samkommun. Noteringarna i bokföringen vid upplösning av en affärsverkssamkommun görs i medlemmarnas bokföring i enlighet med andelar som fastställts av samkommunsstämman.

17

Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 81/2007 om bokföringen vid ändring i kommunindelningen

Resultaträkning för kommunala affärsverk

Bilaga 1

	1.1–31.12.2024		1.1–31.12.2023	
Omsättning		+		+
Ökning (+) eller minskning (-) i lager av färdiga varor och varor under tillverkning		+/-		+/-
Tillverkning för eget bruk		+		+
Övriga rörelseintäkter		+		+
Understöd och bidrag från kommunen/samkommunen		+		+
Material och tjänster				
Material, förnödenheter och varor				
Inköp under räkenskapsperioden	-		-	
Ökning (-) eller minskning (+) av lager	+/-		+/-	
Inköp av tjänster	-	-	-	-
Personalkostnader				
Löner och arvoden	-		-	
Lönebikostnader				
Pensionskostnader	-		-	
Övriga lönebikostnader	-	-	-	-
Avskrivningar och nedskrivningar				
Avskrivningar enligt plan	-		-	
Nedskrivningar	-	-	-	-
Övriga rörelsekostnader		-		-
Rörelseöverskott (rörelseunderskott)		+		+
Finansiella intäkter och kostnader				
Ränteintäkter	+		+	
Övriga finansiella intäkter	+		+	
Räntekostnader som betalats till kommunen/samkommuner	-		-	
Räntekostnader som betalats till andra	-		-	
Ersättning för grundkapital	-		-	
Övriga finansiella kostnader	-	+/-	-	+/-
Överskott (underskott) före extraordinära poster		+		+
Extraordinära intäkter och kostnader				
Extraordinära intäkter	+		+	
Extraordinära kostnader	-	+/-	-	+/-
Överskott (underskott) före avsättningar		+		+
Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens		-/+		-/+
Ökning (-) eller minskning (+) av skattemässiga reserver		-/+		-/+
Ökning (-) eller minskning (+) av fonder		-/+		-/+
Inkomstskatt		-		-
Räkenskapsperiodens överskott (underskott)		+/(-)		+/(-)

Verksamhetsunderstöd och -bidrag, investeringsbidrag, kapitalplaceringar samt anslutningsavgifter

Stödform

I bokföringen

Verksamhetsunderstöd och -bidrag

Från den egna kommunen och samkommunen
kommunen/samkommunen

Understöd och bidrag från

Från medlemskommunen och -sammunen
kommunen/samkommunen

Understöd och bidrag från

Från avtalskommun, annan sammanslutning eller stiftelse

*Övriga rörelseintäkter
eller Övriga understöd och bidrag, ifall
beloppet väsentligt*

Investeringsunderstöd

Oberoende av varifrån understödet kommer

Minskning av anskaffningsutgiften

Understödet bör kunna hänföras till anskaffningsutgiften
för en bestämd tillgång

Kapitalplaceringar

Placering i form av eget kapital

- från egna kommunen och samkommunen
- från medlemskommunen och -sammunen
- från medlemskommunen och -sammunen

*Ökning av grundkapitalet
Ökning av grundkapitalet
Övriga egna fonder/Placeringsfond*

En avtalskommun kan inte göra en placering i form av
eget kapital till ansvarskommunens affärsverk

Placering i form av främmande kapital

- från egna kommunen och samkommunen
- från medlemskommunen och -sammunen
- från en avtalskommun
- från andra samfund

*Lån från kommunen/samkommunen
Lån från kommunen/samkommunen
Lån från offentliga samfund
Lån från andra kreditgivare*

Anslutningsavgifter

Anslutningsavgifter (i mottagarens bokföring)

- återbärbar
- icke-återbärbar

*Anslutningsavgifter och övriga skulder
Omsättning*

FINANSIERINGSANALYS FÖR KOMMUNALT AFFÄRSVERK

Verksamhetens kassaflöde		
Rörelseöverskott (-underskott)	± XX	
Avskrivningar och nedskrivningar	+ XX	
Finansiella intäkter och kostnader	± XX	
Extraordinära poster	± XX	
Inkomstskatt	- XX	
Korrektivposter till internt tillförda medel	± XX	
	<u>± XX</u>	± XX
Investeringarnas kassaflöde		
Investeringsutgifter	- XX	
Finansieringsandelar för investeringsutgifter	+ XX	
Inkomster från försäljning av tillgångar bland bestående aktiva	+ XX	- XX
	<u>± XX</u>	<u>± XX</u>
Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde		
		± XX
Finansieringens kassaflöde		
Förändringar i utlåningen		
Ökning av lånefordringar till kommunen/samkommunen	- XX	
Ökning av lånefordringar till övriga	- XX	
Minskning av lånefordringar till kommunen/samkommunen	+ XX	
Minskning av lånefordringar till övriga	+ XX	± XX
Förändringar i lånestocken		
Ökning av långfristiga lån från kommunen/samkommunen	+ XX	
	+	
Ökning av långfristiga lån från övriga	XX	
Minskning av långfristiga lån till kommunen/samkommunen	- XX	
Minskning av långfristiga lån från övriga	- XX	
Förändring i kortfristiga lån från kommunen/samkommunen	± XX	
Förändring i kortfristiga lån från övriga	± XX	± XX
Förändringar i eget kapital		
		± XX
Övriga förändringar i likviditeten		
Förändringar i förvaltade medel och förvaltad kapital	± XX	
Förändring i omsättningstillgångar	± XX	
Förändring i fordringar på kommunen/samkommunen	± XX	
Förändring i fordringar på övriga	± XX	
Förändring i räntefria skulder från kommunen/samkommunen	± XX	
Förändring i räntefria skulder från övriga	± XX	± XX
Finansieringens kassaflöde		
		± XX
Förändring i likvida medel		
		± XX
Förändring i likvida medel		
Likvida medel 31.12	XX	
Likvida medel 1.1	XX	± XX

AKTIVA

A BESTÅENDE AKTIVA

I Immateriella tillgångar

1. Immateriella rättigheter
2. Övriga utgifter med lång verkningstid
3. Förskottsbetalningar

II Materiella tillgångar

1. Mark- och vattenområden
2. Byggnader
3. Fasta konstruktioner och anordningar
4. Maskiner och inventarier
5. Övriga materiella tillgångar
6. Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar

III Placeringar

1. Aktier och andelar
2. Masskuldebrevsfordringar
3. Övriga lånefordringar
4. Övriga fordringar

B FÖRVALTADE MEDEL

1. Statliga uppdrag
2. Donationsfondernas medel
3. Övriga förvaltade medel

C RÖRLIGA AKTIVA

I Omsättningstillgångar

1. Material och förnödenheter
2. Varor under tillverkning
3. Färdiga produkter
4. Övriga omsättningstillgångar
5. Förskottsbetalningar

II Fordringar

Långfristiga fordringar

1. Kundfordringar
2. Lånefordringar
3. Övriga fordringar
4. Resultatregleringar

Kortfristiga fordringar

1. Kundfordringar
2. Lånefordringar
3. Övriga fordringar
4. Resultatregleringar

III Finansiella värdepapper

1. Aktier och andelar
2. Placeringar i penningmarknadsinstrument
3. Masskuldebrevsfordringar
4. Övriga värdepapper

IV Kassa och bank

AKTIVA SAMMANLAGT

PASSIVA

A EGET KAPITAL

I Grundkapital

II Uppskrivningsfond

III Övriga egna fonder

IV Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder

V Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

B AVSKRIVNINGSDIFFERENS OCH RESERVER

1. Avskrivningsdifferens
2. Reserver

C AVSÄTTNINGAR

1. Avsättningar för pensioner
2. Övriga avsättningar

D FÖRVALTAT KAPITAL

1. Statliga uppdrag
2. Donationsfondernas kapital
3. Övrigt förvaltad kapital

E FRÄMMANDE KAPITAL

I Långfristigt

1. Masskuldebrevslån
2. Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter
3. Lån från offentliga samfund
4. Lån från övriga kreditgivare
5. Erhållna förskott
6. Leverantörsskulder
7. Övriga skulder/Anslutningsavgifter och övriga skulder
8. Resultatregleringar

II Kortfristigt

1. Masskuldebrevslån
2. Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter
3. Lån från offentliga samfund
4. Lån från övriga kreditgivare
5. Erhållna förskott
6. Leverantörsskulder
7. Övriga skulder/Anslutningsavgifter och övriga skulder
8. Resultatregleringar

PASSIVA SAMMANLAGT

Exempel

Bilaga 5
1(3)**Grundandet av ett kommunalt affärsverk, ingående balans,
räkenskapsperiodens registreringar och bokslut**

Kommunens kapitalplacering i affärsverket när affärsverket grundades har härletts ur följande kalkyl:

Byggnader	42 700
Maskiner och anordningar	8 100
Förnödenhetslager	130
Kundfordringar	400
./. Investeringsreserv	-300
./. Lån från penninginstitut	-18 000
./. Leverantörsskulder	-250
Kommunens kapitalplacering i affärsverket	32 780

- Som kommunalt lån till affärsverket fastställs 16 780 euro. Affärsverket amorterar lånet i jämna poster under 10 år och betalar en årlig ränta på 6 % på lånekapitalet.

- Grundkapitalet i affärsverket blir 16 000 euro.

För grundkapitalet fastställs ett årligt avkastningskrav på 6 %.

Affärsverkets ingående balansräkning 1.1.20XX**AKTIVA**

Bestående aktiva

Materiella tillgångar

Byggnader 42 700

Maskiner och anordningar 8 100

Rörliga aktiva

Omsättningstillgångar

Material och förnödenheter 130

Fordringar

Kortfristiga fordringar

Kundfordringar 400

51 330**PASSIVA**

Eget kapital

Grundkapital 16 000

Avskrivningsdifferens och reserver

Investeringsreserv 300

Främmande kapital

Långfristigt främmande kapital

Lån från finansiella institut 18 000

Lån från kommunen 16 780

Kortfristigt främmande kapital

Leverantörsskulder 250

51 330

<u>Byggnader</u>	<u>Maskiner och anordningar</u>	<u>Förnödenhetslager</u>	<u>Kundfordringar</u>
42700	8100	130	400
<u>Investeringsreserv</u>	<u>Lån från penninginstitut</u>	<u>Leverantörsskulder</u>	<u>Lån från kommunen</u>
300	18000	250	16780
<u>Grundkapital</u>			
16000			

Räkenskapsperiodens bokföringshändelser

Affärsverket har inga egna bankkonton, utan affärsverkets penningrörelse sker på kommunens bankkonto.

(Exemplet har förenklats genom att konton för förändringar av tillgångs- och kapitalposter lämnas bort, till exempel har amorteringar på lån nästa år inte åtskilts i kortfristigt främmande kapital)

1a)	Försäljningsintäkter, externa	16 000
1b)	Försäljningsintäkter, interna (köp av tjänster)	2 500
2)	Köp av material och förnödenheter	3 000
3)	Personalkostnader	2 000
4)	Investering i utvidgning av byggnad (10 000)	
4a)	- inköp från utomstående	4 000
4b)	- inköp från en annan enhet inom kommunen, internvinst ingår (200)	5 000
4c)	- det egna arbetets andel överförs via kontot Tillverkning för eget bruk till det projekt som ska aktiveras	1 000
4d)	- överförs ovan nämnda köp av tjänster till byggnaden via kontot Tillverkning för eget bruk till det projekt som ska aktiveras	9 000
5a)	Anslutningsavgift, icke-återbärbar	300
5b)	Anslutningsavgift, återbärbar	500
6a)	Avskrivning enligt plan för maskiner och anordningar	900
6b)	Avskrivning enligt plan på byggnader	13 050
7)	Ränta på lån från kommunen	1 007
8)	Ränta på lån från penninginstitut	1 080
9)	Amortering på lån från kommunen	1 678
10)	Amortering på lån från penninginstitut	1 800
11)	Verksamhetsunderstöd från kommunen	2 000
12)	Ersättning för grundkapital till kommunen	960
13)	Nytt lån från penninginstitut	1 600
14)	Ökning av grundkapitalet	1 000
15)	Nytt lån från kommunen	600
16)	Ökning av lager	420
17)	Affärsverket säljer maskiner (här till bokföringsvärde), ingen ersättande anskaffning	2 000

Bokslut

Bokslutsposterna har angetts med *BS*

Ingående balans, räkenskapsperiodens registreringar och bokslut

Bilaga 5
3(3)

<u>Byggnader</u>		<u>Maskiner och anordning</u>		<u>Förnödenhetslager</u>		<u>Kundfordringar</u>	
AT	42700	AT	8100	AT	130	AT	400
4c)	1000			15)	420		
4d)	9000	6b)	900	6a)			
	13050		2000	17)			
	39650	BS	5200	BS	550	BS	400
<u>Investeringsreserv</u>		<u>Lån från penninginstitu</u>		<u>Leverantörsskulder</u>		<u>Lån från kommunen</u>	
	300	AT	18000	AT	250	AT	16780
		10)	1800	13)		9)	1678
BS	300	BS	17800	BS	250	BS	15702
			1600				600
<u>Grundkapital</u>		<u>Samlingskonto</u>		<u>Försäljningsintäkter</u>		<u>Material och förnödenheter</u>	
	16000	AT 1a)	16000	2)	16000	1a) 2)	3000
	1000	14) 1b)	2500	3)	2500	1b)	
BS	17000		4000	4a)	300	5a)	3000
			5000	4b)	18800		
		5a)	300				
		5b)	500				
			1007	7)			
			1080	8)			
			1678	9) BS	500		
			1800	10)			
			960	12)			
		11)	2000				
		13)	1600				
		14)	1000				
		15)	600				
		17)	2000				
			5975	BS			
<u>Personalkostnader</u>		<u>Inköp av tjänster</u>		<u>Tillverkning för eget bruk</u>		<u>Avskrivningar enligt plan</u>	
3)	2000	4a)	4000		1000	4c) 6a)	900
		4b)	5000		9000	4d) 6b)	13050
	2000	BS	9000	4)	10000		13950
<u>Ränteutgifter</u>		<u>Understöd från kommunen</u>		<u>Ersättning för grundkapital</u>		<u>Förändring i material- och förnödenhetslager</u>	
7)	1007		2000	11) 12)	960		420
8)	1080						
	2087	BS BS	2000		960	BS BS	420

Resultatkonto

Personalkostnader	2000	18800	Försäljningsintäkter
Köp av material och förn	3000	2000	Verksamhetsunderstöd
Inköp av tjänster	9000	10000	Tillverkning för eget bruk
Avskrivningar	13950	420	Ökning av lager
Låneräntor	2087		
Ersättning för grundkapita	960		
Överskott	223		
	31220	31220	

Balanskonto

Maskiner och anordninga	5200	17000	Grundkapital
Byggnader	39650		
Material och förnödenhet	550	300	Investeringsreserv
Kundfordringar	400	17800	Lån från penninginstitut
Samlingskonto	5975	15702	Lån från kommunen
		500	Anslutningsavgifter och övriga skulder
		250	Leverantörsskulder
			Överskott från tidigare räkenskapsperioder
		223	Överskott
	51775	51775	

Affärsverket i kommunens bokföring, budget och bokslut

Sammanställningen av balansräkningen omfattar endast poster enligt exemplet. Med kommunens bokföring avses här kommunens s.k. centralbokföring, dvs. någon annan kommun än ett affärsverk.

Ingående balans

Affärsverkets balansposter överförs från den övriga kommunens bokföring:

Byggnader	42 700
Maskiner och anordningar	8 100
Material och förnödenheter	130
Kundfordringar	400
Investeringsreserv	300
Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter	18 000
Leverantörsskulder	250

Konton för placering i grundkapitalet och intern långivning öppnas:

Grundkapital	16 000
Lån till affärsverket	16 780

Byggnader		Maskiner och anordningar		Förnödenhetslager		Kundfordringar	
(X)	42700	(X)	8100	(X)	130	(X)	400
<hr/>		<hr/>		<hr/>		<hr/>	
Investeringsreserv		Lån från penninginstitut		Leverantörsskulder		Lånefordran på	
300	(X)	18000	(X)	250		16780	
<hr/>		<hr/>		<hr/>		<hr/>	
<u>Grundkapitalplacering i</u>							
16000							

Transaktioner under räkenskapsperioden

Kommunens affärstransaktioner under räkenskapsperioden, numreringen motsvarar exemplet i bilaga 5:

1a) På bankkontot fås en betalning av affärsverkets externa försäljningsintäkter	16 000
1b) Affärsverkets interna försäljning till andra enheter i kommunen	2 500
2) Från bankkontot betalas affärsverkets köp av material och förnödenheter	3 000
3) Från bankkontot betalas affärsverkets personalutgifter	2 000
4a) Från bankkontot betalas affärsverkets inköp från utomstående (investeringa	4 000
4b) Affärsverkets inköp (för investeringar) från andra enheter i kommunen	5 000
5a) På bankkontot fås en anslutningsavgift som inte ska återbetalas	300
5b) På bankkontot fås en anslutningsavgift som ska återbetalas	500
7) Ränta på lån från kommunen	1 007
8) Från bankkontot betalas affärsverkets ränta på lån från penninginstitut	1 080
9) Amortering på lån från kommunen	1 678
10) Från bankkontot betalas affärsverkets amortering på lån från penninginstitut	1 800
11) Verksamhetsunderstöd till affärsverket	2 000
12) Ersättning för grundkapital från affärsverk	960
13) På bankkontot fås det belopp av affärsverkets lån som lyfts	1 600
14) Ökning av affärsverkets grundkapital	1 000
15) Nytt lån till affärsverket	600
17) På bankkontot fås en betalning för en maskin som affärsverket säljer	2 000

Ingående balans, räkenskapsperiodens registreringar och bokslut

Bilaga 6
2(5)

Lånefordran på affärsverk		Grundkapitalplacering i affärsverket		Samlingskonto		Bankkonto			
AT	16780	AT	16000	2)	3000	1a) 1a)	16000	3000	2)
15)	600	9) 14)	1000	3)	2000	1b)		2000	3)
	15702	BS		4a)	4000			4000	4a)
			17000	4b)	5000				
						300	5a) 5a)	300	
						500	5b) 5b)	500	
				7)	1007				
				8)	1080			1080	7)
				9)	1678				
				10)	1800	2000	11)	1800	10)
				12)	960	1600	13) 13)	1600	
						1000	14)		
						600	15)		
						2000	17) 17)	2000	
				BS	5975			8520	BS
Inköp av tjänster		Försäljningsintäkter		Ränteinkomster		Understöd till			
1b)	2500		5000	4b)		7) 11)	2000		
	2500	BS BS		BS	1007			2000	BS
Ersättning för grundkapital		Övriga balansposter							
BS	960	12)	32780	AT					

Resultatkonto

Köp av interna tjänster	2500	5000	Intern försäljning
Interna understöd	2000	1007	Interna räntor
Överskott	2467	960	Ersättning för grundkapital
	6967	6967	

Balanskonto

Intern utlåning	15702	2467	Överskott
Interna kapitalplac.	17000	5975	Samlingskonto
Penningkonton	8520	32780	Övriga balansposter
	41222	41222	

Affärsverket i kommunens tablå över budgetutfallet och bokslut

3(5)

Affärsverk i välfärdsområdets bokföring, budget och bokslut

Sammanställning av resultaträkningen

	Kommunens resultat- resultaträkningsdel i tablå över budgetutfallet	Affärs- verkets resultat- räkningsdel	Eliminerings- och		Kommunens resultat- räkning i bok- slutet
			rättelseposter Kommun	Affärsverk	
Verksamhetsintäkter					
Försäljningsintäkter					
Externa		16 300			16 300
Interna	5 000	2 500	1)	-5 000	0
Avgiftsintäkter					
Externa					0
Interna					0
Understöd och bidrag					
Interna (från kommunen)		2 000	2)	-2 000	0
Övriga verksamhetsintäkter					0
Tillverkning för eget bruk		10 000	3)	-200	9 800
Verksamhetskostnader					
Personalkostnader		-2 000			-2 000
Inköp av tjänster					
Externa		-4 000			-4 000
Interna	-2 500	-5 000	1)	2 500	0
Material, förnödenheter och varor					
Inköp under räkenskapsperioden		-3 000			-3 000
Förändring av lager		420			420
Understöd					
Interna (till affärsverket)	-2 000		2)	2 000	0
Övriga verksamhetskostnader					0
Verksamhetsbidrag	500	17 220		-700	17 520
Skatteinkomster					
Statsandelar					0
Finansiella intäkter och kostnader					
Ränteintäkter					
Interna (från affärsverket)	1 007		4)	-1 007	0
Övriga finansiella intäkter					
Interna (aff-v. ersättning för grundkapitalet)	960		5)	-960	0
Räntekostnader					
Externa		-1 080			-1 080
Interna		-1 007	4)		0
Övriga finansiella kostnader					
Interna (aff-v. ersättning för grundkapitalet)		-960	5)		0
Årsbidrag	2 467	14 173		-2 667	16 440
Avskrivningar och nedskrivningar					
Avskrivningar enligt plan		-13 950	6)		-13 900
Nedskrivningar					
Extraordinära poster					
Extraordinära intäkter					
Extraordinära kostnader					
Räkenskapsperiodens resultat	2 467	223		-2 667	2 517

Förklaringar till posterna:

- 1) Intern försäljning och interna inköp mellan affärsverket och kommunens övriga enheter elimineras.
- 2) Kommunens verksamhetsbidrag till affärsverket elimineras.
- 3) Försäljning och inköp av interna tjänster elimineras.
Interna köp (5 000) omfattar internt bidrag (200) som inte tas med i kommunens resultaträkning.
- 4) Intern ränta elimineras.
- 5) Avkastningen på affärsverkets grundkapital elimineras.
- 6) Avskrivning av aktiverat internt bidrag elimineras (200 * 25 %).

Affärsverket i kommunens bokföring, budget och bokslut
Sammanställning av finansieringsanalysen

	Kommunens finansierings- analys	Affärsverkets finansierings- analys	Elimineringsposter		Kommunens finan- sieringsanalys i bokslutet
			Kommun	Affärsverk	
Verksamhetens kassaflöde					
Intern finansiering					
Årsbidrag	2 467	14 173	1) -2 667	6) 2 467	16440
Investeringarnas kassaflöde					
Investeringsutgifter	-1000	-10000	2) 1000	7) 200	-9800
Finansieringsandelar för investeringsutgifter					
Inkomster från försäljning av tillgångar bland bestående aktiva		2000			2000
Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde	1467	6173	-1667	2667	8640
Finansieringens kassaflöde					
Förändringar i utlåningen					
Ökning av utlåningsfordringar	-600		3) 600		0
Minskning av lånefordringar	1678		4) -1678		0
Förändringar i lånestocken					
Ökning av långfristiga lån		2200		8) -600	1600
Minskning av långfristiga lån		-3478		9) 1678	-1800
Förändring av kortfristiga lån	5975		5) -5975		0
Förändringar i eget kapital					
Förändring i grundkapitalet		1000		10) -1000	0
Övriga förändringar i likviditeten					
Förändring av omsättningstillgångar		-420			-420
Förändring av fordringar		-5975		11) 5975	0
Förändring av räntefria skulder		500			500
Finansieringens kassaflöde	7053	-6173	-7053	6053	-620
Förändring av likvida medel	8520	0	-8720	8720	8020
Förändring av likvida medel					
Likvida medel 31.12	8520	0			8020
Likvida medel 1.1	0	0			0
	8520	0			8020

Förklaringar till elimineringsposterna:

Kommunens finansieringsanalysdel:

1) Intern försäljning till affärsverket	-5000
Köp av tjänster från affärsverket	2500
Understöd till affärsverket	2000
Tillverkning för eget bruk	-200
Intern ränta från affärsverket	-1007
Intern ersättning för grundkapitalet	-960
	-2667

2) Ökning av grundkapitalet	1000
3) Nytt lån till affärsverket	600
4) Amortering på lån till affärsverket	-1678
5) Saldo för internt samlingskonto	-5975

Affärsverkets finansieringsanalysdel:

6) Affärsverkets interna försäljning	-2500
Verksamhetsunderstöd från kommunen	-2000
Köp av tjänster från kommunen	5000
Intern ränta till kommunen	1007
Intern ersättning för grundkapitalet	960
	2467

7) Internt bidrag	200
8) Nytt lån från kommunen	-600
9) Amortering på lån från kommunen	1678
10) Ökning av grundkapitalet	-1000
11) Saldo för internt samlingskonto	5975

Affärsverket i kommunens bokföring, budget och bokslut

1 000 €	Kommunens delfinansierings- 31.12.20XX	Affärsverkets balansräkning 31.12.20XX	Elimineringsposter		Kommunens totala balansr. 31.12.20XX
			Kommun	Affärsverk	
AKTIVA					
Byggnader		39650		-150 1)	39500
Maskiner och anordningar		5200			5200
Intern grundkapitalplacering	17000		-17000 2)		0
Lån till affärsverket	15702		-15702 3)		0
Material och förnödenheter		550			550
Kundfordringar					
<i>Externa</i>		400			400
Lånefordringar					
<i>Interna</i>		5975		-5975 4)	0
Kassa och bank	8520				8520
	41222	51775	-32702	-6125	54170
PASSIVA					
Grundkapital		17000		-17000 2)	0
Över-/underskott från tidigare räkenskapsperioder					
Räkenskapsperiodens överskott/undersk	2467	223	-200 5)		
			50 6)		2540
Investeringsreserv		300			300
Långfristiga lån					
<i>Externa</i>		17800			17800
<i>Interna</i>		15702		-15702 3)	0
Anslutningsavgifter och övriga skulder		500			500
Kortfristiga fordringar					
<i>Interna</i>	5975		-5975 4)		0
Leverantörsskulder					
<i>Externa</i>		250			250
Övriga balansposter	32780				32780
	41222	51775	-6125	-32702	54170

Förklaringar till posterna:

- 1) Utgiftsresten för internvinsten som ingår i bestående aktivas värde elimineras
- 2) Placering i affärsverkets grundkapital elimineras
(Grundkapital 16 000 + ökning av grundkapitalet 1 000)
- 3) Interna lån elimineras
- 4) Saldot för det interna samlingskontot elimineras
- 5) Internvinster som ingår i kommunens delresultaträkning elimineras
- 6) Förändring i rättelse av internvinst som påverkar affärsverkets resultat elimineras. Förändringen tas upp i säljarens elimineringskolumn eftersom vinsten på det sättet elimineras inom avskrivningstiden.

Exempel

1

Hur investeringsunderstöd från ansvarskommunen behandlas i affärsverkets bokföring

Ansvarskommunens affärsverk sköter enligt avtal en verksamhet som är gemensam för kommunerna. Avtalskommunerna kan inte göra grundkapitalplaceringar i ansvarskommunens affärsverk. Affärsverket gör en investering för vilken både ansvarskommunen och avtalskommunen betalar investeringsunderstöd. Behandlingen av investeringen har presenterats i exemplet i förenklad form genom att projektet upptas direkt i balansräkningen. I sammanställningarna har presenterats endast de rader som registreringarna har direkt inverkan på. Siffrorna i exemplet har inget samband med de tidigare exemplen.

1)	Affärsverket låter uppföra en byggnad	10 000
2)	Avtalskommunen betalar investeringsunderstöd för byggprojektet	1 000
3)	Ansvarskommunen (affärsverkets primärkommun) betalar investeringsunderstöd för byggprojektet	1 000
4)	Planenlig avskrivning på byggnaden ((10 000–1 000–1 000)/20 år))	400

Ansvarskommunens investeringsunderstöd i kommunens bokföring

1)	Ansvarskommunens investeringsstöd för byggnaden	1 000
2)	Avskrivning på ansvarskommunens investeringsunderstöd (1 000/20 år)	50

Transaktioner i affärsverkets bokföring

Kassa och bank		Byggnader		Avskrivning	
<i>AT</i>	11000				
1)		10000	1)	10000	
2)	1000		2)		1000
3)	1000		3)		1000
			4)		400
				7600	400
	3000				400
	13000				400
	13000				<i>BS</i>

Transaktioner i kommunens centralbokföring

Kassa och bank		Byggnader		Avskrivning	
<i>AT</i>	20000				
1)		1000	1)	1000	
			2)		50
				950	50
	19000				50
	20000				50
	20000				<i>BS</i>

Sammanställning av resultaträkningen

	Kommunens resultat- resultaträkningsdel i tabblån över budgetutfallet	Affärs- verkets resultat- räkningsdel	Elimineringsposter		Kommunens resultat- räkning i bok- slutet
			Kommun	Affärsverk	
Avskrivningar och nedskrivningar					
Avskrivningar enligt plan	-50	-400			-450

Sammanställning av finansieringsanalysen

	Kommunens delfinansierings- analys	Affärsverkets finansierings- analys	Elimineringsposter		Kommunens finan- sieringsanalys i bokslutet
			Kommun	Affärsverk	
Investeringarnas kassaflöde					
Investeringsutgifter	-1000	-10000	1000		-10000
Finansieringsandelar för investeringsutgifter		2000		-1000	1000

Sammanställning av balansräkningen

	Kommunens delfinansierings- 31.12.20XX	Affärsverkets balansräkning 31.12.20XX	Elimineringsposter		Kommunens totala balansr. 31.12.20XX
			Affärsverk		
AKTIVA					
Byggnader	950	7600			8550
Kassa och bank	19000	3000			22000
	19950	10600			30550