

BOKFÖRINGSNÄMNDENS VÄLFÄRDSOMRÅDES- OCH KOMMUNSEKTION
Arbets- och näringsministeriet

ALLMÄN ANVISNING OM NOTER TILL BOKSLUTET FÖR
KOMMUNER OCH SAMKOMMUNER

Helsingfors
2025

ALLMÄN ANVISNING OM NOTER TILL BOKSLUTET FÖR KOMMUNER OCH
SAMKOMMUNER

Innehållsförteckning

1. Bestämmelser och anvisningar om noter till bokslutet	3
2. Gruppering av noterna	4
3. Noter angående upprättandet av bokslutet och bokslutets framställningssätt.....	6
3.1 Noter angående upprättandet av bokslutet	6
3.2 Noter angående sättet att framställa kommunens bokslut.....	8
3.3 Noter angående upprättandet av koncernbokslutet	10
4. Noter till resultaträkningen	11
5. Noter till balansräkningen.....	18
5.1 Noter till balansräkningens aktiva.....	18
5.2 Noter till balansräkningens passiva.....	25
6. Noter angående säkerheter, ansvarsförbindelser och arrangemang utanför balansräkningen	30
7. Noter angående personalen, revisorns arvoden och transaktioner med intressenter.....	40
8. Verifikation till noter	43

1. Bestämmelser och anvisningar om noter till bokslutet

På kommunens bokföring och bokslut tillämpas, utöver vad som föreskrivs i kommunallagen, bokföringslagen (KomL 112 §). 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 (KomL 112 §).

Till en kommuns bokslut hör balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse (KomL 113 §). Bestämmelser om noterna finns i statsrådets förordning om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut. [2025]

Bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektion meddelar anvisningar och avger utlåtanden om tillämpningen av bokföringslagen och av statsrådets förordning om de uppgifter som ska tas upp i bokslutet samt av kommunallagens bestämmelser om bokföring, bokslut, koncernbokslut och verksamhetsberättelse (KomL 112 §). Välfärdsområdes- och kommunsektionens anvisningar och utlåtanden utgör en del av iakttagandet av god bokföringssed inom kommunerna och samkommunerna. Med denna allmänna anvisning meddelar välfärdsområdes- och kommunsektionen anvisningar för upprättande av noter till kommunens bokslut. [2025]

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). Förordningen innehåller inga separata krav på noter till kommunens finansieringsanalys. Om en kommun, i det fall en rättvisande bild kräver det, redovisar noter till finansieringsanalysen, placeras de efter noterna till resultaträkningen. 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.). Noterna kan uppges utan sifferkoder. Sådana noter behöver inte uppges som inte innehåller något att uppges under räkenskapsperioden och eventuellt under den jämförelseperiod som presenteras i noterna. [2025]

Denna allmänna anvisning ersätter bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner från år 2020. Anvisningen tillämpas på upprättande av bokslut för kommuner från och med räkenskapsperioden 2025. 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. [2025]

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 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. Noterna uppges med siffror enligt bokslutet, och de preciseras med ord om det behövs för att ge en rättvisande bild. Om det finns väsentliga fel i noterna för jämförelseåret, ska de korrigeras. I det första bokslutet efter en kommunsammanslagning rekommenderas jämförelseuppgifter med beaktande av principen om att informationen ska produceras ekonomiskt. [2025]

Noterna om kommunens affärsverk redovisas sammanställda med noterna till kommunens eller samkommunens bokslut. Enligt 120 § i kommunallagen ska över en kommun eller en samkommuns affärsverk emellertid upprättas ett särskilt bokslut, vilket bl.a. omfattar noterna om affärsverket. Anvisningar om var affärsverks samt bokförings- och kalkylmässigt åtskilda enheters bokslutskalkyler ska tas upp i bokslutet finns i den allmänna anvisningen om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse för kommuner och samkommuner. [2025]

I kommunsektionens allmänna anvisning om redovisning och lämnande av upplysningar om miljöaspekter i bokslut för kommuner och samkommuner ingår detaljerade uppgifter om hur miljöutgifter och miljöinkomster efter prövning ska upptas i bokslutet. [2025]

2. Gruppering av noterna

Denna allmänna anvisning baserar sig på statsrådets förordning om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut (525/2020). 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 om upprättandet av koncernbokslutet
 - principerna för upprättandet av koncernbokslut,
 - noter om bokslutets uppställningsform,
 - en redogörelse för de ändringar som skett i principerna och metoderna för upprättandet av koncernbokslutet samt för ändringarnas inverkan på koncernens resultat och ekonomiska ställning,
 - en motiverad redogörelse, om samma värderings- och periodiseringsprinciper inte har följts vid upprättandet av koncernbokslutet som vid upprättandet av kommunens bokslut,

- 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 koncernpassiva jämfört med föregående räkenskapsperiod och en redogörelse för behandlingen av dem,

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. en redogörelse för de ändringar i avsättningar som ingår i kostnaderna, **om** de inte är av ringa betydelse (12)
4. 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 (13)
5. principerna och värderingsmetoderna för uppskrivningar (17)
6. anslutningsavgifter till väsentliga belopp, om koncernsammanslutningarna under balansräkningsposten *Mark- och vattenområden* bland bestående aktiva har aktiverat sådana anslutningsavgifter för fastigheterna som inte betalas tillbaka och avgifterna inte har tagits upp som en egen post i balansräkningen (18)
7. väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna (23)
8. en specifikation per balansräkningspost om ökning och minskning av poster i eget kapital samt om överföringar mellan dessa poster under räkenskapsperioden (24)
9. en specifikation av väsentliga poster som tagits upp bland avsättningarna, **om** det är behövt för att göra balansräkningsposterna klarare (28)
10. en specifikation av uppdelningen av posten **Övriga skulder** i anslutningsavgifter och övriga skulder, **om** anslutningsavgifterna inte har tagits upp i balansräkningen som separata poster (31)
11. väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna (32)
12. skulder för vilka en sammanslutning eller stiftelse 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 som redovisas bland balansräkningens passiva (33)
13. det sammanlagda värdet av säkerheter som en sammanslutning eller stiftelse som sammanställs med koncernbokslutet har ställt på något annat sätt än vad som avses ovan i punkt 33, specificerat per säkerhetsslag (34)
14. det sammanlagda värdet av andra säkerheter ställda av en sammanslutning eller stiftelse som sammanställs med koncernbokslutet än sådana som avses ovan i punkterna 33–34, specificerat per slag (36)
15. hyresansvar (37)

16. övriga ansvarsförbindelser av en sammanslutning eller stiftelse som sammanställs med koncernbokslutet (39)
17. övriga arrangemang utanför balansräkningen som gäller en sammanslutning eller stiftelse som sammanställs med koncernbokslutet (40)
18. beloppet på latent skatteskulder och skattefordringar, om en förkortad uppställningsform för balansräkningen har använts.

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 för kommuner).

Noter om 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.

I denna anvisning om noter har samlats exempel på noter till bokslutet för en kommun. I bokföringslagen, bokföringsförordningen, förordningen om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut och i denna allmänna anvisning presenteras så kallade obligatoriska krav på noter. Kravet på en rättvisande bild enligt bokföringslagen förutsätter en bedömning av huruvida det utöver ovannämnda noter behövs fall- och situationsspecifika noter för att en rättvisande bild ska ges.

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:

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

Periodiseringsprinciper

Exempel: Intäkter och utgifter har tagits upp i resultaträkningen enligt prestationsprincipen. Med avvikelse från redovisning enligt prestationsprincipen 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 anstaltsbyggnader och 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 genomsnittliga anskaffningspriset eller en lägre sannolik anskaffningsutgift eller ett lägre sannolikt överlåtelsepris.

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 värderingsprinciper 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 korrigerings 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 terminskurs. Terminens räntedel 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

Finansieringsandelar som erhållits för anskaffning av materiella tillgångar bland bestående aktiva har upptagits som minskning 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 vid 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:

- 2) en motivering, **om** sättet att ställa upp resultaträkningen eller balansräkningen har ändrats, samt effekterna av ändringen;
- 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) en redogörelse, **om** uppgifterna för 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. I det föregående bokslutet var kommunens årsbidrag 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.

- 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 räkenskapsperioder¹. 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 skatteförvaltningen för åren 1, 2 och 3; totalt x euro. De retroaktiva mervärdesskatteåterbärningarna beror på en felaktig tidigare tolkning. Inköp för underhållet av fastigheterna X hade under åren 1–3 hanterats som att de inte berättigade till avdrag 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

1

Bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner och dess allmänna anvisning om upprättande av resultaträkning för kommuner och samkommuner.

en x euro stor korrigerings av balansvärdet för kommunens markområden och motsvarande korrigerings har gjorts beträffande Överskott från tidigare räkenskapsperioder. Jämförelseuppgifterna har rättats på motsvarande sätt. Ingen korrigerings 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:

- principer för upprättandet av koncernbokslutet,
- noter om bokslutets uppställningsform (tillämpliga delar av uppgifterna i kapitel 3.2),
- en redogörelse för de ändringar som skett i principerna och metoderna för upprättandet av koncernbokslutet samt för ändringarnas inverkan på koncernens resultat och ekonomiska ställning,
- en motiverad redogörelse, om samma värderings- och periodiseringsprinciper inte har följts vid upprättandet av koncernbokslutet som vid upprättandet av kommunens bokslut,
- 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; 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

Exempel: Koncernbokslutets omfattning

I koncernbokslutet har samtliga dottersammanslutningar sammanställts förutom fastighetssammanslutning x, eftersom kommunen inte har andelar i andra fastighetssammanslutningar och utlämnandet ur sammanställningen har endast ringa betydelse för koncernens eget 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.

Exempel: Interna transaktioner och internvinst

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 internvinster som ingår i bestående aktiva har eliminerats.

Exempel: Avskrivningsdifferens och reserver

I koncernbalansräkningen har kommunens reserver och avskrivningsdifferens överförts till eget kapital. Koncernsamfundens skattebaserade reserver

och avskrivningsdifferens har delats in i fritt eget kapital och latent skatteskuld. Indelningen har tagits i beaktande vid elimineringen av innehav, separeringen av minoritetsandelar samt sammanställningen av intressesammanslutningar.

Exempel: Eliminering av internt innehav

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

Exempel: Minoritetsandelar

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

Exempel: Korrigering av avskrivningar enligt plan

Avskrivningar på immateriella och materiella tillgångar i bostadsaktiebolag och andra ömsesidiga fastighetsdotterbolag har korrigerats enligt planen. Differensen i restvärdena har i koncernresultaträkningen redovisats som en korrigering av dottersammanslutningens avskrivningar och den differens som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder som en korrigering av över- eller underskott från tidigare räkenskapsperioder i koncernbalansen.

Exempel: Intressesammanslutningar

Intressesammanslutningarna har sammanställts i koncernbokslutet enligt kapitalandelsmetoden.

Exempel: 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.

Exempel: Avvikande räkenskapsperioder

Uppgifterna om dottersammanslutning x har sammanställts med koncernbokslutet utifrån bokslutet som upprättades 30.11.xxxx.

4. Noter till resultaträkningen

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

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

Exempel på specifikation av kommunens verksamhetsintäkter

Verksamhetsintäkter per uppgiftsområde *)				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
Allmän förvaltning	x	x	x	x
Undervisnings- och kulturtjänster	x	x	x	x
Sysselsättnings-tjänster	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

[2025]

I stället för specifikationen enligt uppgiftsområde kan det för en samkommun vara motiverat att specificera verksamhetsintäkterna på annat sätt. Exempelvis en samkommun för yrkesutbildning kan ha behov av att särskilja finansiering enligt enhetspris från övriga försäljningsintäkter. **Om** en samkommun upprättar koncernbokslut ska motsvarande tabeller redovisas även på koncernnivå.

Exempel på specifikation för en samkommun för yrkesutbildning

Samkommunens verksamhetsintäkter *)		
	2025	2024
Finansiering enligt enhetspris	x	x
Övriga försäljningsintäkter	x	x
Avgiftsintäkter	x	x
EU-stöd	x	x
Övriga understöd och bidrag **)	x	x
Övriga verksamhetsintäkter	x	x
<i>Samkommunens verksamhetsintäkter totalt *)</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

*) Specifikationen av verksamhetsintäkter redovisas för externa poster

**) Väsentliga poster i Övriga understöd och bidrag kan anges på en egen rad

- 7) skatteinkomsterna specificerade enligt kommunens inkomstskatt, andel av samfundsskatteintäkter, fastighetsskatt och övriga skatteinkomster (välfärdsområdes- och kommunsektionens anvisning om resultaträkningen) ²;

Exempel

Specifikation av skatteinkomster		
	2025	2024
Kommunens inkomstskatt	x	x
Andel av samfundsskatteintäkter	x	x
Fastighetsskatt	x	x
Gruvmineralskatt	x	
<i>Skatteinkomster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

[2025]

8) statsandelarna specificerade;

På raden Statsandelar i resultaträkningen visas statsandelarna för basservicen, undervisnings- och kulturväsendets övriga statsandelar samt ersättningen för förlorade skatteinkomster. Dessa ska specificeras i noterna enligt följande:

Exempel

Specifikation av statsandelarna och ersättningarna för förlorade skatteinkomster		
	2025	2024
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 efter prövning</i>	<i>X</i>	<i>x</i>
Statsandelar enligt lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet	x	x
Ersättning för förlorade skatteinkomster	x	x
<i>Statsandelar och ersättningar för förlorade skatteinkomster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

9) köp av tjänster specificerade på köp av kundtjänster och köp av andra tjänster;

10) stöd för att främja fullmäktigegruppernas verksamhetsbetingelser, specificerade per fullmäktige-grupp;

Exempel

Stöd för fullmäktige-grupper		
	2025	2024
Fullmäktige-grupp 1	x	x
Fullmäktige-grupp 2	x	x
...		
<i>Stöd för fullmäktige-grupper totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

I tabellen anges de belopp som anges som kostnader i resultaträkningen. Uppgifterna i tabellen kan preciseras med ord, om de belopp som antecknats för räkenskapsperioden väsentligt avviker från beloppet av det stöd som hör till räkenskapsperioden, till exempel på grund av återbetalningar av stöd för tidigare räkenskapsperioder. [2025]

- 11) en 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 ovannämnda värderings- och periodiseringsprinciper³ (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:

3

Bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektions allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan

Uppskattade avskrivningstider och avskrivningsmetoder:

	Linjär avskrivning
Immateriella tillgångar	
Utvecklingsutgifter	2 år
Immateriella rättigheter	5 år
Goodwill	2 år
Övriga utgifter med lång verkningstid	
Datorprogram	2 år
Deltagande i en annan sammanslutnings	
- vägprojekt	15 år
- banprojekt	30 år
- farledsprojekt (avskrivningstiderna för anskaffningsutgiften för en motsvarande tillgång tillämpas*)	
Utgifter för ombyggnad av aktie- och hyreslägenheter	5 år
Övriga	2 år
Materiella tillgångar	
Mark- och vattenområden	ingen avskrivningstid
Byggnader och konstruktioner	
Förvaltnings- och anstaltsbyggnader	20 år
Fabriks- och produktionsbyggnader	20 år
Ekonomibyggnader	10 år
Fritidsbyggnader	20 år
Bostadsbyggnader	30 år
Klippgrottor och -tunnlar, skyddsrum	30 år
Fasta konstruktioner och anordningar	
Gator, vägar, torg och parker	15 år
Broar, kajer och badinrättningar	10 år
Övriga mark- och vattenkonstruktioner	15 år
Vattendistributionsnät	30 år
Avloppsnet	30 år
Fjärrvärmenät	20 år
Elkablar, transformatorer, utomhusarmaturer	15 år
Telefonnät, central och abonnentcentraler	10 år
Naturgasnät	20 år
Övriga rör- och kabelnät	15 år
Maskinerier och anordningar för el, vatten osv.	10 år
Fasta lyft- och förflyttningsanordningar	15 år
Trafikanordningar	10 år
Övriga fasta maskiner, anordningar och konstruktioner	10 år
Maskiner och inventarier	
Järnfartyg	15 år
Träfartyg och andra flytande arbetsmaskiner	8 år
Övriga transportmedel	4 år
Övriga mobila arbetsmaskiner	5 år
Övriga tunga maskiner	10 år
Övriga lätta maskiner	5 år
IT-utrustning	3 år
Övriga apparater och inventarier	3 år
Övriga materiella tillgångar	
Naturtillgångar	avskrivning enligt anmärkning
Värde- och konstföremål	ingen avskrivningstid
Förskottsbetalningar och pågående anskaffningar	ingen avskrivningstid
Placeringar bland bestående aktiva	
Aktier och andelar	ingen avskrivningstid

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

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

Exempel

Förändringar i avsättningar				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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 avstjälpningsplats 1.1	x	x	x	x
Ökningar under räkenskapsperioden	x	x	x	x
Minskningar under räkenskapsperioden	-x	-x	-x	-x
Avsättning för iståndsättande av avstjälpningsplats 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

*) Innehåller pensionsansvar för s.k. gamla pensioner och för pensioner som har beviljats som ersättning för sänkt pension vid förtidspensionering.

- 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;

Exempel

Vinster och förluster vid försäljning av tillgångar bland bestående aktiva				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
Övriga verksamhetsintäkter				
Överlåtelsevinster för mark- och vattenområden	x	x	x	x
Överlåtelsevinster för byggnader	x	x	x	x
Övriga överlåtelsevinster	x	x	x	x
<i>Överlåtelsevinster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>
Övriga verksamhetskostnader				
Överlåtelseförlust för fastighet X	x	x	x	x
<i>Överlåtelseförluster totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

Exempel

Specifikation av extraordinära intäkter och kostnader				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
Extraordinära intäkter				
Överlåtelsevinst 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>
Extraordinära kostnader				
p.g.a. nedläggning av verksamhet X				
överlåtelseförlust 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>

- 14) de sammanlagda beloppen av väsentliga intäkter som ingår i övriga finansiella intäkter och som har erhållits av andelar i andra sammanslutningar;

Exempel

Specifikation av dividendintäkter och ränta på grundkapital		
	2025	2024
Dividendintäkter från sammanslutningar inom samma koncern	x	x
Dividendintäkter från andra sammanslutningar	x	x
Räntor på grundkapital från samkommuner	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 15) specifikation av ändringar i avskrivningsdifferensen. I vissa fall kan en kommun eller samkommun bokföra en avskrivningsdifferens också av skatteskal (NSL 54 §). Denna fråga beskrivs närmare i välfärdsområdes- och kommunsektionens allmänna anvisning om bokföring av bestående aktiva. Om ändringen av avskrivningsdifferens innefattar avskrivningsdifferens som uppkommit av skatteskal, ska ändringen i avskrivningsdifferens specificeras i noterna.

Exempel

Specifikation av ändringar i avskrivningsdifferensen		
	2025	2024
Förändring i avskrivningsdifferens i anslutning till investeringsreservering	x	x
Differensen mellan planenliga avskrivningar 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:

- 16) kapitalrabatter och icke kostnadsförda utgifter vid emission av lån, **om** sådana utgifter har aktiverats;

Exempel

Utgifter och kapitalrabatter som inte har tagits upp som kostnad		
	2025	2024
Emissionskostnaderna för masskuldebrevslån som emitterats föregående räkenskapsperiod har aktiverats i övriga utgifter med lång verkningstid. Av beloppet för de aktiverade utgifterna återstår:	x	x

- 17) principerna och värderingsmetoderna för uppskrivningar;

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 ska framgå av noten, bland annat uppgift om huruvida sakkunniga har anlåtats för bedömningen av det sannolika överlåtelsepriset och beständigheten av en värdeökning. Dessutom ska det framgå huruvida tidigare gjorda uppskrivningar fortfarande uppfyller de krav som bokföringslagen ställer.

Exempel

Uppskrivningar				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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- den från utomstående sakkunniga om markområdenas och byggnadernas sannolika överlå- telsepriser. Uppskrivning har gjorts för alla de markområden för vilka förutsättningarna för uppskrivning enligt bokföringslagen uppfylls.

18) uppgifter om bestående aktiva per balansräkningspost;

- 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 bokföringsla- gen;
- räkenskapsperiodens finansieringsandelar.

Väsentliga tilläggsavskrivningar som ingår i räkenskapsperiodens avskriv- ningar enligt plan och nedskrivningar av immateriella och materiella till- gångar som är föremål för avskrivningar enligt plan ska specificeras i noterna till bokslutet.

Immateriella och materiella tillgångar

Immateriella och materiella tillgångar												
	Immateriella tillgångar				Materiella tillgångar							
	Immat- eriella rättighete	Övriga med lång verkningstid	Förskotts- avgifter	Totalt	Mark- och vatte- n områden	Bygg- nader	Fasta konstruktioner och utrustning	Maskiner och inventarier	Övriga materiella tillgångar	Förskotts- avgifter och pågående	Totalt	
Oavskriven anskaffningsutgift 1.1	x	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	x
Finansieringsandelar under räkenskapsperioden	x	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	x
Överföringar mellan poster	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Avskrivning under räkenskapsperioden	x	x	x	x		x	x	x	x	x	x	x
Nedskrivningar och återföringar av dem					x	x						x
Aktiverade ränteutgifter						x						x
Oavskriven anskaffningsutgift 31.12	x	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	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 färdigställts (exempelvis till byggnader). Beloppet i kolumnen Totalt på raden **Överföringar mellan poster** ska vara noll.

Överföringar mellan balansposter vilka jämföras med investeringsutgifter och investeringsinkomster upptas på raderna för ökning och minskning under räkenskapsperioden. Som exempel på sådana kan nämnas överföringen av egendom som överlåtits vederlagsfritt från exempelvis inventarier till övriga utgifter med lång verkningstid⁴.

Om kommunen har aktiverat utvecklingsutgifter, ska noterna innehålla en redogörelse för avskrivningstiden och avskrivningsmetoden 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	
	2025	2024	2025	2024
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 ska 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.

4

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

Placeringar

Exempel

Placeringar bland bestående aktiva										
	Aktier och andelar					Msb-lån, övriga låne- och övriga fordringar				
	Aktier koncern- bolag	Aktier ägarintresse- samman- slutningar	Sam- kommuns- andelar	Övriga aktier och andelar	Totalt	Masskuld. fordringar	Fordringar koncern- samman- slutningar	Fordringar sam- kommuner	Fordringar övriga samman- slutningar	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 perioden	Minskningar under räkenskaps- perioden	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:

- 19) i fråga om dottersammanslutningar, inklusive föreningar och stiftelser där kommunen har bestämmande inflytande, namn, företags- och organisationsnummer 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;

- 20) i fråga om samkommuner där kommunen är medlem, samkommunens namn, företags- och organisationsnummer och kommunens ägarandel i samkommunen samt kommunens andel av samkommunens egna och främmande kapital samt av över- eller underskottet enligt det senast upprättade bokslutet;
- 21) i fråga om intressesammanslutningar samt i fråga om företag eller sammanslutningar där ägarandelen är en femtedel eller mer, eller i fråga om andra ägarintressesammanslutningar, namn, företags- och organisationsnummer, kommunens och kommunkoncernens ägarandel samt kommunkoncernens andel av sammanslutningens egna och främmande kapital samt av vinsten eller förlusten enligt det senast upprättade bokslutet.

Andelar av eget och främmande kapital och av vinster och förluster som angetts i samband med innehav (noterna 19–21) anges i enlighet med sammanslutningars separata bokslut. Som innehav anges också koncernsammanslutningars innehav i andra sammanslutningar.

[2025]

Exempel på noter angående innehav i andra sammanslutningar (19-21)

Dottersammanslutningar, samkommunsandelar samt intressesammanslutningar						
Namn	FO-nummer	Kommunens Koncernens		Kommunkoncernens andel (1000 €)		
		ägar- andel	ägar- andel	av eget kapital	av främmande kapital	av periodens vinst/ förlust
Dottersammanslutningar						
Arbetskraftsservice Ab	x	100 %	100 %	x	x	x
Trafikbussar Ab	x	90 %	90 %	x	x	x
Bostadsanskaffning Ab	x	100 %	100 %	x	x	x
Musikskolestiftelse	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
Äldreboendeföreningen	x	medlem		x	x	x
Icke sammanställda dottersammanslutningar						
Ab XXXX	x	51 %	51 %	x	x	x
		Totalt		x	x	x
Samkommuner						
YY skn för yrkesutbildning	x	50 %	50 %	x	x	x
Landskapsförbundet ZZ		14 %	14 %	x	x	x
Icke sammanställda samkommuner						
Samkommunen XX	x	0,25 %	0,25 %	x	x	x
		Totalt		x	x	x
Intressesammanslutningar						
Musikteater Ab	x		20 %	x	x	x
Bussparkering Ab	x		45 %	x	x	x
Teatersammanslutning Ab	x	50 %	50 %	x	x	x
Icke sammanställda intressesammanslutningar						
Bostads Ab Smått	x	21 %	21 %	x	x	x
Övriga ägarintressesammanslutningar						
Torgparkeringshus Ab*	x	20 %	20 %	x	x	x
		Totalt		x	x	x

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

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.

22) 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				
	2025		2024	
	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 ägarintressesammanslutningar				
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>

23) väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna.

Exempel

Väsentliga poster som ingår i aktiva resultatregleringar				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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				
Upplupen ränta	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:

- 24) en specifikation per balansräkningspost om ökningarna och minskningarna av poster i eget kapital samt av överföringar mellan dessa poster under räkenskapsperioden;

Exempel

Specifikation av det egna kapitalet				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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 ställning⁵.

I anslutning till noten om förändringar i eget kapital kan man ange det ackumulerade över- eller underskottets storlek så att beloppet tar hänsyn till resultatbehandlingsposterna (investeringsreserver och avskrivningsdifferenser samt andra egna fonder än uppskrivningsfonder)⁶.

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;

5

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

6

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

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>

- 25) en specifikation av avskrivningsdifferensen;

I vissa fall kan en kommun eller samkommun bokföra en avskrivningsdifferens också av skatteskal (NSL 54 §). **Om** ändringen av avskrivningsdifferens innefattar avskrivningsdifferens som uppkommit av skatteskal, ska ändringen i avskrivningsdifferens specificeras i noterna.

Exempel

Specifikation av avskrivningsdifferens		
	2025	2024
Avskrivningsdifferens i anslutning till investeringsreservering	x	x
Avskrivningsdifferens i anslutning till skatteavskrivningar	x	x
<i>Avskrivningsdifferens totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

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

Exempel

Långfristiga skulder		
	2025	2024
Masskuldebrevslån	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 2025 redovisas de skulder eller delar av skulder som förfaller till betalning 1.1.2031 eller senare.

- 27) en specifikation av emitterade masskuldebrevslån;

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

Exempel

Masskuldebrevslån		
	2025	2024
Msb-lån 2024/2028	x	x
- ränta 2,598 % t.o.m. xx, därefter rörlig		
- årlig amortering	x	x
Msb-lån 2022/2027	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>

- 28) en specifikation av väsentliga poster som tagits upp bland avsättningarna, **om** det är behövligt för att göra balansräkningsposterna klarare;

Exempel

Avsättningar				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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 verkligt värde för icke säkrande derivatavtal	x	x	x	x
Andel av samkommunens underskott			x	x
<i>Övriga avsättningar totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 29) kortfristiga och långfristiga skulder till dottersammanslutningar, till samkommuner där kommunen är medlem och till intressesammanslutningar och andra ägarintressesammanslutningar:
- 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)

Exempel

Främmande kapital				
	2025		2024	
	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 där kommunen är medlem				
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>

- 30) en checkräkningslimit som är av betydelse för likviditeten och den outnyttjade limiten;

Exempel

Checkräkningslimit		
	2025	2024
Limit för checkräkning med kredit 31.12	x	x
- outnyttjat belopp av limiten	x	x

- 31) en specifikation av uppdelningen av posten *Övriga skulder* i anslutningsavgifter och övriga skulder, **om** anslutningsavgifterna inte har tagits upp i balansräkningen som en separat post;

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 bokförs som en särskild underpost. Indelningen i anslutningsavgifter och övriga skulder kan också redovisas i noterna⁷.

7

Exempel

Specifikation av övriga skulder				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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>

32) väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna.

Exempel

Väsentliga poster som ingår i resultatregleringarna				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
Kortfristiga passiva 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>

6. Noter angående säkerheter, ansvarsförbindelser och arrangemang utanför balansräkningen

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

33) specificerade uppgifter om skulder för vilka kommunen ställt egendom som säkerhet, för egen del eller för någon annan som ingår i samma koncern samt uppgifter om ställd säkerhet;

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	
	2025	2024	2025	2024
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 har ställts som säkerhet				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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>

- 34) det sammanlagda värdet av säkerheter som kommunen ställt för egen del på något annat sätt än vad som avses i ovan i punkt 33, specificerat per säkerhetsslag;

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

- 35) det sammanlagda värdet av säkerheter som kommunen har ställt till förmån för sammanslutningar inom samma koncern, specificerat per säkerhetsslag;
- 36) det sammanlagda värdet av andra säkerheter ställda av kommunen än sådana som avses i punkterna 33–35, specificerat per slag;

Säkerheter				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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 kommunkoncernen				
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

37) hyresansvar,

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	
	2025	2024	2025	2024
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 Kommun-AURA – Handbok för ekonomisk rapportering.

***) Till exempel kommunsektionens utlåtande 69/2005 om aktivering av anskaffningspriset och reparationskostnader för en hyrd aktielägenhet som senare skall köpas och om aktivering av anskaffningspriset för en lagerlokal i en industrihall

Exempel

Hyresansvar				
	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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 inlösningskyldigheter som ingår i avtal **)	x	x	x	x
- därav interna hyresansvar inom kommunkoncernen			x	x
Leasingavtalen innehåller inga väsentliga ansvar som skulle hänföra sig till uppsägnings- och inlösningsvillkor.				

*) Se närmare Kommun-AURA – Handbok för ekonomisk rapportering.

***) Till exempel kommunsektionens utlåtande 69/2005 om aktivering av anskaffningspriset och reparationskostnader för en hyrd aktielägenhet som senare skall köpas och om aktivering av anskaffningspriset för en lagerlokal i en industrihall

- 38) ansvarsförbindelser givna av kommunen till förmån för sammanslutningar inom samma koncern;
- 39) övriga ansvarsförbindelser givna av kommunen och andra ansvar;

I fråga om övriga 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 38–39)

Ansvarsförbindelser				
Syftet med arrangemangen	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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 ingåtts den 31 december 2025.				

*) 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 meddelat⁸.

Exempel (not 39)

Ansvar för Kommunernas garanticentrals borgensansvar		
	2025	2024
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

- 40) övriga arrangemang utanför balansräkningen som gäller 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;

8

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

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 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 (förordning om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut 10 § 6 mom.), 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 Skatteförvaltningens anvisning (VH/253/2024) 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 medlemskommunen⁹. 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 en samkommun som inte kan täckas på något annat sätt enligt vad som bestämts i grundavtalet om ansvarsfördelningen mellan kommunerna. Den finansiella risk som grundar sig på ovan nämnda bestämmelse kan realiserars om en kommuns medlemskap i

9

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

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).

Exempel

Övriga arrangemang utanför balansräkningen *)				
Syfte med arrangemangen	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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 2035.	x	x	x	x
Andel som hänför sig till nästa räkenskapsperiod	x	x	x	x
<i>Avtalsrättsliga ansvar totalt</i>	x	x	x	x
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 ansvarerna 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, L om planering av och statsunderstöd för social- och hälsovården 4:30 §, L om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet 7:30 § (ansvaret gäller i 15 år).
 Ansvarerna upphör 2026–2031.

- 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 hyresansvarerna. Om kommunen debiteras t.ex. 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.¹⁰ 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.¹¹

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.

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 ifrågakommande 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.

10

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 notverifikationen inkl. dokumentation av säkring.

11

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

Exempel

Övriga arrangemang utanför balansräkningen *)				
Syfte med arrangemanget	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
Ränteswapavtal 1				
Ränteswapavtal 1 har ingåtts för att skydda ränterisken med ett enskilt lån. Med ränteswapavtalet har rörliga räntor ändrats till fasta. Lånets och ränteswapavtalets kapital, förfallodag och räntebetalningsdagar motsvarar varandra. Avtalet förfaller 2.4.2026.				
Nominellt värde som motsvarar ett bulletlåns kapital	x	x	x	x
Verkligt värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
Ränteswapavtal 2				
Med ränteswapavtalen x-y säkras hela låneportföljen. Med ränteswapavtalet har rörliga räntor ändrats till fasta. Avtalen förfaller 11.11.2030.				
Nominellt värde som motsvarar lånekapitalet totalt	x	x	x	x
Verkligt värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
Ränteswapavtal 3				
Med ett ränteswapavtal som berättigar till förlängning ändras den rörliga räntan för kommande lån till fast ränta för tiden 2030–2055, under förutsättning att villkoren x uppfylls. Avtalen börjar gälla 11.12.2030				
Nominellt värde som motsvarar lånets kapital	x	x	x	x
Verkligt värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
Ränteswapavtal 4				
Ränteswapavtal som träder i kraft i framtiden skyddar hela låneportföljen. Med ränteswapavtal ändras den rörliga räntan till fast ränta för tiden 2026–2031, under förutsättning att kommunen har lyft ett lån av motsvarande belopp och att villkoren x uppfylls. Avtalen börjar gälla 11.2.2026 och förfaller 11.2.2031.				
Nominellt värde som motsvarar lånets kapital	x	x	x	x
Verkligt värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x
Ränteterminer				
Verkligt värde	x	x	x	x
Värdet av den underliggande tillgången	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, ränteswapsavtal som berättigar till upplösning och förlängning, ränteswapavtal som träder i kraft i framtiden och andra villkorliga ränteswapavtal.

Övriga arrangemang utanför balansräkningen				
Syfte med arrangemanget	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
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 11.11.2030.				
Nominellt värde som motsvarar ett bulletlåns kapital	x	x	x	x
Ansvarrets maximibelopp	x	x	x	x
Ränteswapavtal 6				
Ränteswapavtal 6, som träder i kraft i framtiden, skyddar hela låneportföljen. Med ränteswapavtalet ändras den rörliga räntan till fast ränta för tiden 2040–2060, 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 11.6.2030, 11.6.2040 och 11.6.2050. Den motpart som säger upp avtalet betalar det dåvarande negativa marknadsvärdet till den andra parten. Avtalet börjar gälla 11.6.2040 och förfaller 11.6.2060. 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 2025.				
Nominellt värde som motsvarar ett bulletlåns kapital	x	x	x	x
Verkligt värde (enligt uppgift från banken)	x	x	x	x

Övriga arrangemang utanför balansräkningen				
Syfte med arrangemanget	Koncern		Kommun	
	2025	2024	2025	2024
Råvaruderivat				
Elderivat				
Moderbolaget till stadens Energikoncern handlar med elderivat i enlighet med den godkända riskpolitiken för att säkra försäljning och köp av el. Avtalen värderas till marknadsvärdet vid bokslutstidpunkten. Resultatet av ett avtal som ingåtts i säkrande syfte bokförs mot de intäkter och kostnader som realiserats genom det säkrade objektet under följande räkenskapsperioder. Säkringarna har gjorts med forward-produkter.				
Köpt, GWh	x	x		
Verkligt värde	x	x		
Sålt, GWh				
Verkligt värde	x	x		
<i>Verkligt värde totalt</i>	x	x		

7. Noter angående personalen, revisorns arvoden och transaktioner med intres-senter

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

- 41) antalet anställda angivet i årsverken per uppgiftsområde eller enligt annan av kommunen fastställd gruppindelning; [2025]

Årsverken 31.12		
Årsverken/2	2025	2024
Allmän förvaltning	x	x
Undervisnings- och kulturtjänster	x	x
Sysselsättningstjänster	x	x
Samhällstjänster	x	x
Övriga tjänster (kan specificeras)	x	x
<i>Totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

Ett årsverke innebär ett helt års arbetsinsats av en heltidsarbetande. Årsverken beräknas enligt rekommendationen för utarbetande av personalrapporter av KT Kommunarbetsgivarna. En deltidsanställd persons arbetstid konverteras till årsverken i förhållande till dennes deltidsprocent. Arbetet som utförts av en person som varit anställd en del av året beräknas i förhållande till kalenderdagarna för hela året. De årsverken som räknas ut på detta sätt slås sedan ihop. Ett årsverke är alltid maximalt ett, vilket betyder att övertid och annat arbete utöver normal arbetstid inte beaktas. Till årsverkerna räknas endast anställda i anställningsförhållande och avlönad arbetsinsats.¹² [2025]

Årsverke/ÅV 2

Årsverke = avlönade anställningsdagar angivna i kalenderdagar/365 * (deltidsprocenten/100)

[2025]

- 42) i balansräkningen aktiverade personalkostnader;

Personalkostnader		
	2025	2024
Personalkostnader enligt resultaträkningen	x	x
Personalkostnader aktiverade i immateriella och materiella tillgångar	x	x
<i>Personalkostnader totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 43) avgifter som tagits ut på arvoden till förtroendevalda och redovisats till partierna eller partiföreningarna;

¹² Se KT Kommunarbetsgivarna, Rekommendation för utarbetande av personalrapporter, 2021. [2025]

Uttagna och redovisade avgifter på arvoden till förtroendevalda		
	2025	2024
Parti 1	x	x
Parti 2	x	x
Partiförening 3	x	x
...		
<i>Redovisade avgifter på arvoden till förtroendevalda</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

- 44) specifikation av arvoden som betalats till en revisionsammanslutning; Arvodena som betalas till en revisionsammanslutning som utför den lagstadgade revisionen ska specificeras. I kommunens och samkommunens bokslut kan revisionsarvodena presenteras på följande sätt:

Exempel

Arvoden till revisor		
	2025	2024
Revisionsammanslutning A		
Revisionsarvoden	x	x
Revisorsutlåtanden	x	x
Bistående av revisionsnämnd	x	x
Övriga arvoden	x	x
<i>Arvoden totalt</i>	<i>x</i>	<i>x</i>

Arvodena till revisionsammanslutningen 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 revisionsammanslutning som utför lagstadgade revisionstjänster fakturerar separat kan i kommunen vara särskild granskning av del- och slutredovisningen av olika stats- och EU-understöd, avgivande av utlåtanden samt bistående av revisionsnämnden och skötsel av uppgiften som sekreterare för revisionsnämnden. Arvodena för övriga tjänster, till exempel revisionsammanslutningens rådgivningstjänster, presenteras separat på raden Övriga arvoden.

- 45) 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 tryggnad säkerhet 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.

8. 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 2:5 b §). Noter ska grunda sig på ett dokument eller en kalkyl, som kan vara ett dokument från en utomstående, till exempel en kalkyl som verifierar ansvarsförbindelserna. Verifikationen kan också vara upprättad 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.