

Finansministeriet och Statskontoret 2023

Kommun-AURA — Handbok för ekonomisk rapportering

Version 3.1, publicerad 8.12.2023

Samarbetsgruppen för underhållet av definitioner av
informationen inom kommunerna och välfärdsområden

Innehåll

1	Inledning	1
1.1	Användningsändamål för de rapporterade uppgifterna	2
2	Den automatiserade myndighetsrapporteringen styrs av kubmodellen	5
3	Kontoplan.....	8
3.1	Allmänna principer.....	8
3.1.1	Kontosystem.....	8
3.1.2	Kontoplan	9
3.1.3	Interna poster	10
3.1.4	Mervärdesskatt	12
3.1.5	Elimineringar och rättelser i koncernbokslut.....	12
3.1.6	Utredningskonton	12
3.1.7	Rättelse av fel i tidigare räkenskapsperioder och ändringar i redovisningspraxis.....	13
3.2	Bestämmelser, anvisningar och föreskrifter om resultaträkningen.....	13
3.2.1	Verksamhetsintäkter.....	13
3.2.1.1	Försäljningsintäkter/omsättning	15
3.2.1.2	Avgiftsintäkter (konto 3295)	18
3.2.1.3	Understöd och bidrag.....	18
3.2.1.4	Övriga understöd och bidrag (LL)	19
3.2.1.5	Övriga verksamhetsintäkter	20
3.2.1.6	Övriga rörelseintäkter (konto 3533).....	21
3.2.1.7	Understöd och bidrag från kommunen/samkommunen (konto 3560).....	21
3.2.2	Förändring av produktlager	22
3.2.3	Tillverkning för eget bruk	23
3.2.4	Personalkostnader.....	24
3.2.4.1	Löner och arvoden	24
3.2.4.2	Lönebikostnader	26
3.2.5	Köp av tjänster.....	28
3.2.5.1	Köp av kundtjänster (kontona 4300–4339)	28
3.2.5.2	Köp av övriga tjänster	30

3.2.6	Material, förnödenheter och varor	37
3.2.6.1	Ökning/minskning av lager.....	39
3.2.7	Bidrag	39
3.2.7.1	Understöd till hushåll.....	40
3.2.7.2	Understöd till sammanslutningar (konto 4742).....	41
3.2.8	Övriga verksamhetskostnader	41
3.2.8.1	Hyreskostnader	42
3.2.8.2	Övriga kostnader.....	42
3.2.9	Övriga rörelsekostnader	44
3.2.10	Andel av intressesamfundens vinst (förlust).....	44
3.2.11	Skatteinkomster.....	45
3.2.12	Statsandelar	46
3.2.13	Finansiella intäkter och kostnader	48
3.2.13.1	Ränteintäkter.....	49
3.2.13.2	Övriga finansiella intäkter.....	49
3.2.13.3	Räntekostnader.....	50
3.2.13.4	Övriga finansiella kostnader.....	50
3.2.14	Avskrivningar och nedskrivningar	51
3.2.14.1	Avskrivningar enligt plan	52
3.2.14.2	Differens vid eliminering av innehav	53
3.2.14.3	Avskrivning av koncerngoodwill och minskning av koncernreserv	53
3.2.14.4	Nedskrivningar	54
3.2.15	Extraordinära intäkter och kostnader/Extraordinära poster	54
3.2.16	Bokslutsdispositioner.....	55
3.2.17	Förändring av avskrivningsdifferens/Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens.....	56
3.2.18	Förändring av reserver/Ökning (-) eller minskning (+) av reserver	56
3.2.19	Förändring av fonder/Ökning (-) eller minskning (+) av fonder	57
3.2.20	Inkomstskatt	58
3.2.21	Räkenskapsperiodens skatter och uppskjutna skatter	58
3.2.22	Minoritetsandelar	59
3.3	Bestämmelser, anvisningar och föreskrifter om balanskonton.....	60
3.3.1	Bestående aktiva.....	60
3.3.1.1	Immateriella tillgångar.....	61
3.3.1.2	Materiella tillgångar.....	63

3.3.1.3	Placeringar.....	67
3.3.2	Förvaltade medel.....	70
3.3.3	Rörliga aktiva.....	71
3.3.3.1	Omsättningstillgångar	71
3.3.3.2	Fordringar	73
3.3.3.3	Finansiella värdepapper.....	75
3.3.3.4	Kassa och bank	76
3.3.4	Eget kapital.....	77
3.3.4.1	Grundkapital.....	78
3.3.4.2	Grundkapital i stiftelser och föreningar.....	79
3.3.4.3	Uppskrivningsfond.....	79
3.3.4.4	Övriga egna fonder	79
3.3.4.5	Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder.....	81
3.3.4.6	Räkenskapsperiodens överskott och underskott	81
3.3.5	Minoritetsandelar	81
3.3.6	Avskrivningsdifferens och reserver.....	82
3.3.6.1	Avskrivningsdifferens	82
3.3.6.2	Reserver	82
3.3.7	Avsättningar.....	83
3.3.7.1	Avsättningar för pensioner	83
3.3.7.2	Övriga avsättningar.....	84
3.3.8	Förvaltad kapital	84
3.3.8.1	Statliga uppdrag.....	85
3.3.8.2	Donationsfondernas kapital.....	85
3.3.8.3	Övrigt förvaltad kapital	85
3.3.9	Koncernreserv	85
3.3.10	Främmande kapital.....	86
3.3.10.1	Långfristigt främmande kapital	86
3.3.10.2	Kortfristigt främmande kapital	90
4	Serviceklassifikation för kommuner och samkommuner.....	92
4.1	Allokering av de ekonomiska uppgifterna till serviceklasser	92
4.2	Serviceklassificeringens struktur	93
4.3	Rapportering av tjänster som ordnats genom samarbete	95
5	Kommunernas och samkommunernas kostnadsredovisning.....	97

5.1	Principer för kostnadsredovisning	97
5.2	Användning av registreringskod enligt kubmodellen	98
5.3	Sektordimension samt fördelning i interna och externa poster	100
5.4	Intern och extern rapportering (myndighetsrapportering)	100
5.5	Utgifts- och inkomstslag som hänförs till serviceklasser (kostnadsslagsklassificering).....	102
5.5.1	Fördelningsfaktorer enligt kostnadsslag	103
5.5.2	Personalkostnader.....	104
5.5.3	Externa köp av tjänster.....	105
5.5.4	Material, förnödenheter och varor	106
5.5.5	Bidrag	106
5.5.6	Fastighetsutgifter och hyror	107
5.5.7	Kapitalkostnader och avskrivningar	108
5.5.8	Tillverkning för eget bruk	109
5.5.9	Övriga verksamhetskostnader.....	109
5.5.10	Extern försäljning, kundavgifter och övriga inkomster	109
5.5.11	Företagshälsovård.....	110
5.6	Metoder för fördelning av kostnader, inkl. interna poster	110
5.6.1	Direkt fördelning	112
5.6.2	Intern handel.....	112
5.6.3	Övervältring	114
5.6.4	IKT-kostnader.....	116
5.6.5	Projekt	117
5.6.6	Stödtjänster vid myndighetsrapportering	117
6	Läsanvisningar för tabellunderlagen och rapportering av ekonomiska uppgifter i informationstjänsten	121
7	XBRL-tabellunderlag	127
7.1	Budget och ekonomiplan för kommuner och samkommuner (senast 15.1) = KTAS	127
7.2	Kommunernas och samkommunernas kvartalsrapportering (första kvartalet 30.4, andra kvartalet 15.8, tredje kvartalet 31.10, fjärde kvartalet 15.4) = KKNR	128
7.2.1	Investeringar.....	131
7.2.1.1	Specifikationer av investeringar	132
7.2.1.2	Tillgångstyper i investeringar	132
7.2.1.3	Finansieringsandelar för investeringsutgifter	136

7.3	Utfallsrapportering från kommunens och samkommunens affärsverk och balansenheten för vattenförsörjningen (första kvartalet 30.4, andra kvartalet 15.8, tredje kvartalet 31.10, fjärde kvartalet 15.4) = KLTR	137
7.4	Kommunernas och samkommunernas bokslutsuppskattning (senast 25.1 för föregående år) = KKTPA.....	138
7.5	Bokslutsuppskattning för kommunens och samkommunens affärsverk och balansenheten för vattenförsörjningen (senast 25.1 för föregående år) = KLTPA.....	139
7.6	Finansieringsanalys i bokslutet för kommuner och samkommuner (senast 15.4 för föregående år) = KKTR.....	140
7.7	Kommunkoncernens bokslutsrapportering (senast 15.4 för föregående år) = KKOTR.....	140
7.8	Kommunernas och samkommunernas bokslutsuppgifter per serviceklass (driftsekonomi, investeringar) (senast 31.5 för föregående år) = KKTPP	141
7.8.1	Investeringar per serviceklass	142
7.8.2	Bokslutsuppgifter om driftsekonomi enligt sektor och serviceklass, resultaträkningens konton.....	143
7.9	Uppgifter om ekonomin inom förskoleundervisning, grundläggande utbildning, morgon- och eftermiddagsverksamhet enligt lagen om grundläggande utbildning, och gymnasieutbildning (senast 31.5 för föregående år) = TOTT (tidigare tabell 41).....	147
7.9.1	TOTT-anvisningar för räkenskapsperioden 2023	147
7.10	Kompletterande övriga ekonomiska uppgifter till kommuners och samkommuners bokslut (senast 31.5 för föregående år) = KKYTT	153
7.10.1	Särskilda informationsbehov Utbildningsstyrelsen och THL (modul k-t01 i rapporteringsuppsättning KKYTT)	153
7.10.2	Finansministeriets särskilda informationsbehov (modul k-t17 i rapporteringsuppsättning KKYTT)	155
7.10.3	PPP-projekt (k-t18.01 och k-t18.02)	157
7.10.4	Borgen (k-t19).....	160
7.10.5	Energieffektivitetsavtal (k-t20.01 och k-t 20.02)	161
7.10.6	Ekonomiuppgifter om samfund som ägs av kommuner och samkommuner (k-t21.02, k-t 21.03 och k-t 21.04).....	162
7.10.7	Övriga tilläggs-specifikationer (k-t22.01, k-t22.02)	164
7.10.8	Byggnadernas antal och våningsyta samt reparationsbyggande (k-t 23).....	166
7.10.9	Övriga specifikationer av investeringar, Byggekostnader (k-t24.01)	168
7.11	Kommunernas och samkommunernas bokslutsprognos vid halvårsrapportering (senast 15.8) = KTPE.....	170
7.12	Dotterfund, intressesamfund, affärsverk och andra balansenheter (senast 31.12 eller oftare) = TOLT	170

7.13	Kommunens och samkommunens ekonomiska verksamhet i ett konkurrensläge på marknaden (senast 31.5) = KKLMY.....	175
------	---	-----

Bilagor	178
----------------------	------------

VERSIONSHISTORIK	179
-------------------------------	------------

1 Inledning

Denna handbok innehåller allmänna anvisningar till kommuner och samkommuner om rapportering av ekonomiska uppgifter till Kommunekonomins informationstjänst vid Statskontoret, såsom användning av tabellunderlag och framtagning av uppgifter för den automatiserade rapporteringen samt preciseringar som förtydligar rapporteringen i de olika rapporteringsuppsättningarna. Anvisningarna om myndigheters bokföring och rapportering av uppgifter för alla rapporteringsuppsättningar finns i princip i denna handbok, i ordlistorna eller i de allmänna anvisningarna och utlåtandena från bokföringsnämnden och dess välfärdsområdes- och kommunsektion.

Handboken riktar sig till kommuner och samkommuner, inklusive deras affärsverk och balansenheter, samt dessa målgruppers ekonomileverantörer som sköter kommunernas och samkommunernas lagstadgade ekonomirapportering och annan ekonomirapportering för myndighet. I anvisningarna beaktas också kommunkoncernens synvinkel.

Omfattningen och tidsplanen för den automatiserade redovisningen föreskrivs och styrs genom ett lagstiftningspaket till vilket denna handbok utgör ett komplement. Närmare bestämmelser om den balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noterna till dem som hör till kommunens bokslut samt om tablån över budgetutfallet och verksamhetsberättelsen, koncernbokslutet och noterna till det samt om delårsrapporterna utfärdas genom statsrådets förordning ([VN 525/2020](#)) med stöd av 112 § i kommunallagen.

Förordningen av statsrådet kompletteras genom att finansministeriet årligen utfärdar en förordning enligt ett bemyndigande som föreskrivs i 121 a § i kommunallagen. Genom förordningen utfärdar finansministeriet närmare bestämmelser om det informationsinnehåll och de tekniska beskrivningar som tillämpas på lämnandet av information under följande räkenskapsperiod. Med avseende på informationsinnehållet fastställs kontoplanen, serviceklassifikationen och sektorklassifikationen för kommunernas och samkommunernas rapportering av ekonomiska uppgifter. Sammanställandet av uppgifterna styrs dessutom genom bland annat anvisningarna för kostnads kalkylering samt gällande allmänna anvisningar och utlåtanden från bokföringsnämnden och dess välfärdsområdes- och kommunsektion.

Kommunerna och samkommunerna ska rapportera de ekonomiska uppgifterna i Statskontorets tjänst i enlighet med de uppgifter som är tillgängliga vid tidpunkten för rapporteringen. De rapporterade uppgifterna är således i regel en variant av det senaste materialet för beslutsfattande. Kommunen svarar för att de uppgifter som den lämnar är riktiga samt för att uppgifterna lämnas inom de tidsfrister som fastställts. Om kommunen har utkontrakterat bokföringen och myndighetsrapporteringen är kommunen ansvarig för den utkontrakterade verksamheten och för att rapporteringen genomförs i enlighet med de givna anvisningarna.

Kommunerna och samkommunerna ska lämna automatiserade ekonomirapporter i XBRL-format eller standardiserat CSV-format till Kommunekonomins informationstjänst vid Statskontoret. Anvisningar om de tekniska aspekterna i rapporteringen finns på Statskontorets webbplats.

Manualen förvaltas av finansministeriet som från och med början av 2020 ansvarar för anvisningarna om den kommunala ekonomin. De definitioner av datainnehåll som utfärdas genom förordning upprätthålls i ordlistor och kodtjänster.

Samarbetsgruppen för underhållet av definitioner av informationen inom kommunerna och välfärdsområdena arbetar under ledning av finansministeriet med att samordna och utveckla de uppgifter som samlas in om den kommunala ekonomin. De myndigheter som behöver uppgifterna samarbetar i gruppen med Kommunförbundet för att utveckla rapporteringen.

Handboken för automatisk rapportering uppdateras vid behov. Samarbetsgruppen för underhållet av definitioner av informationen inom kommunerna och välfärdsområden beslutar om de ändringar som görs i handboken.

1.1 Användningsändamål för de rapporterade uppgifterna

De uppgifter som kommunerna och samkommunerna rapporterar används till många olika ändamål av olika statliga myndigheter. I tabellen nedan beskrivs de främsta användningsändamålen för olika rapporteringar vid finansministeriet, Statistikcentralen, Institutet för hälsa och välfärd och Utbildningsstyrelsen.

Rapportering	finansministeriet	Statistikcentralen	Institutet för hälsa och välfärd	Utbildningsstyrelsen
KTAS	finansieringsprincip/program för kommunernas ekonomi (kommunallagen 12 §)		utvärdering av ordnandet av social- och hälsovård	
KKNR	allmän uppföljning (kommunallagen 10 §), finansieringsprincip/program för kommunernas ekonomi (12 §), utvärderingsförfarandet (118–119§), höjning av statsandelen enligt prövning (lagen om statsandel för kommunal basservice 27 §)	upprättandet av nationalräkenskaper, kvartalsvis	utvärdering av ordnandet av social- och hälsovård, Sotkanet-indikatorer	
KLTR	allmän uppföljning (kommunallagen 10 §)	upprättandet av nationalräkenskaper, kvartalsvis, företagsstatistiksystemet		
KKTPA	allmän uppföljning (kommunallagen 10 §), finansieringsprincip/program för kommunernas ekonomi (12 §)	upprättandet av nationalräkenskaper, kvartalsvis		

KKTR	allmän uppföljning (kommunallagen 10 §), utvärderingsförfarandet (19 §) höjning av statsandelen enligt prövning (lagen om statsandel för kommunal basservice 27 §)	upprättandet av nationalräkenskaper, årsvis	utvärdering av ordnandet av social- och hälsovård	
KKOTR	allmän uppföljning (kommunallagen 10 §), utvärderingsförfarandet (118–119§), höjning av statsandelen enligt prövning (lagen om statsandel för kommunal basservice 27 §)	koncernregistret	utvärdering av ordnandet av social- och hälsovård	
KKTPP	fastställandet av statsandel för kommunal basservice (lagen om statsandel för kommunal basservice, 2–3 kap.), utvärderingsförfarandet (kommunallagen 119 §), bedömning av lagstiftningens kostnadseffekter	upprättandet av nationalräkenskaper, årsvis	bedömning av ordnandet av social- och hälsovård, statistikrapporten Hälso- och sjukvårdsutgifter samt deras finansiering, statistikkuber och Sotkanet-indikatorer, forskningsprojektet för ersättningskriterier, hyte-indikatorarbetet, substansaktörer (t.ex. barnskyddet, missbrukarbete)	
TOTT	kostnader för undervisning och utbildning med tanke på beräkning av statsandelar	ekonomisk statistik för utbildning		kostnader för förskoleundervisning och grundläggande utbildning, morgon- och eftermiddagsverksamhet, gymnasieutbildning
KKYTT	justering av kostnadsfördelningen för statsandelssystemet (lagen om statsandel för kommunal basservice 24 §)	upprättandet av nationalräkenskaper, årsvis, statistik för reparationsbyggande	utvärdering av ordnandet av social- och hälsovård, statistikrapporten Hälso- och sjukvårdsutgifter samt deras finansiering, kundavgiftsuppgifter för forskning. Från och med 2023: företagshälsovårdskostnader i statistikkuber och Sotkanet-indikatorer	
KTPE	finansieringsprincip (kommunallagen 12 §)		bedömning av ordnandet av hälso- och sjukvård	
TOLT	uppgifter om kommunkoncernen	företags- och koncernregistret, upprättandet av nationalräkenskaper, årsvis		
KKLMY	kommunens uppgifter			

Tabell 1. Användningsändamål för de rapporterade uppgifterna

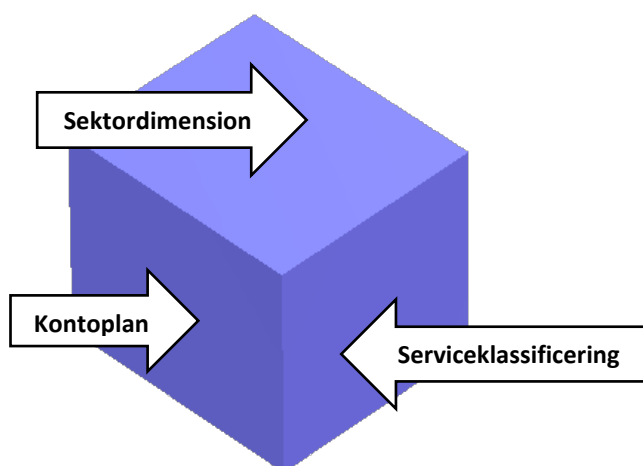
Finansministeriet utnyttjar den ekonomiska informationen i de lagstadgade uppgifter som i huvudsak fastställs i kommunallagen och i lagen om statsandel för kommunal basservice. Den ekonomiska informationen används för uppföljning av kommunernas och samkommunernas verksamhet och ekonomi samt för finansieringskalkyler, bedömning av finansieringens tillräcklighet och utvärderingsförfarandet.

Statistikcentralen utnyttjar den ekonomiska informationen i de lagstadgade uppgifter som har fastställts i lagen om statistikcentralen och i statistiklagen. Den ekonomiska informationen används bland annat för upprättandet av nationalräkenskaperna.

Institutet för hälsa och välfärd utnyttjar informationen i de uppgifter som har fastställts i lagen om Institutet för hälsa och välfärd, lagen om ordnande av social- och hälsovård och lagen om välfärdsområdenas finansiering.

Den ekonomiska informationen används även på bred front av övriga myndigheter, såsom konsument- och konkurrensverket, och även av andra än statliga myndigheter, såsom Kommunförbundet, kommunerna och medierna.

2 Den automatiserade myndighetsrapporteringen styrs av kubmodellen



Figur 1. Kubmodellen

Den automatiserade rapporteringen av de faktiska ekonomiska uppgifterna grundar sig i regel på kubmodellen, exempelvis i rapporteringsuppsättningarna för kommunernas och samkommunernas kvartalsrapportering (KKNR) och kommunernas och samkommunernas bokslutsuppgifter per serviceklass (KKTTP). Enligt kubmodellen anges uppgifter om serviceklass, konto och sektor i samband med varje registrering antingen direkt i registreringskoden eller genom slutledning från en del av registreringskoden.

I kuben omfattar varje dimension även de övriga dimensionerna, så att till exempel statsandelarna innehåller en sektorklassificering trots att de alltid tilldelas av staten. Det ger inte upphov till några praktiska problem, eftersom sektordimensionen i detta fall bara anges värden för en sektor eller alternativt avaktiveras dimensionen för andra sektorer på kontot i fråga.

Kontoplan för kommuner och samkommuner

Kontot är en dimension av kubmodellen. I taxonomin anges kontot med fyra tecken. Organisationerna kan i sina interna system använda fler tecken för bokföringskonton som sedan kopplas till det konto som används i den automatiserade rapporteringen.

Kontoplanen för kommuner och samkommuner finns i Kodtjänsten, och i bilaga 1 till denna handbok, på

<https://koodistot.suomi.fi/extension;registryCode=sbr-fi-code-lists;schemeCode=MC-2019-1;extensionCode=MC10>

Serviceklassifikation för kommuner och samkommuner

Serviceklassen är en dimension av kubmodellen. Särskilt i rapporteringsuppsättningen för kommunernas och samkommunernas bokslutsuppgifter per serviceklass (KKTPP) rapporteras de faktiska ekonomiska uppgifterna enligt serviceklass och konto samt per sektor.

En uppgift som ska rapporteras enligt serviceklass kan bildas av registreringskoddelar, såsom produkter, kostnadsställen, resultatenheter, eller andra registreringskoder eller kombinationer av dessa.

Serviceklassifikationen för kommuner och samkommuner finns i Kodtjänsten, och i bilaga 5 till denna handbok:

<https://koodistot.suomi.fi/extension;registryCode=sbr-fi-code-lists;schemeCode=PA-2019-1;extensionCode=PA1>.

Sektorklassificering

Sektorklassen är en dimension av kubmodellen. Sektorklassen ska ingå bland annat i rapporteringsuppsättningarna för kommunernas och samkommunernas kvartalsrapportering (KKNR) och kommunernas och samkommunernas bokslutsuppgifter per serviceklass (KKTPP). Sektorklassifikationen är hierarkisk. Samfunden kopplas i regel till sektorklassifikationen genom FO-numret.

Statistikcentralen upprätthåller en officiell sektorklassifikation. Statskontoret har utifrån den härlett hierarkier för den automatiserade rapporteringen och dessa hittas i kodtjänsten: <https://koodistot.suomi.fi/codescheme;registryCode=sbr-fi-code-lists;schemeCode=CT-2023-1>

Handboken för Sektorklassificering 2023 (på finska) finns på:

<https://www.doria.fi/handle/10024/186184>

Klassificeringstjänst

Statistikcentralens klassificeringstjänst enligt FO-nummer finns på

http://www.stat.fi/tup/yrluok/index_sv.html

Användarnamn = Testkunt
Lösenord = rato1333

Motsvarande uppgifter fås också via API-gränssnittet för motpartsidentifiering genom att man i adressen lägger den efterfrågade sammanslutningens FO-nummer eller flera FO-nummer i enlighet med exemplet nedan. (De konstgjorda FO-numren 1111111-1 och 2222222-2 i exemplet ska ersättas med befintliga FO-nummer).

Sökning av uppgifter från en enda enhet, Sektorklassificering 2023:

<https://vastapuolitunnistaminen.stat.fi/api/v2/enterprises/1111111-1>

Sökning av uppgifter från flera sammanslutningar, Sektorklassificering 2023:

<https://vastapuolitunnistaminen.stat.fi/api/v2/enterprises?filter=1111111-1,2222222-2>

Teknisk beskrivning av gränssnittet:

<https://vastapuolitunnistaminen.stat.fi/index.html?urls.primaryName=V2>

Tjänsten innehåller företag och organisationer som är aktiva och som har upphört under de senaste åren. Om företagets eller organisationens verksamhet har upphört används upphörandet av FO-numret som avslutningsgräns. På motsvarande sätt uppdateras nygrundade FO-nummer i tjänsten. Ändringar till en annan sektorklass mitt under året är möjliga, men inte särskilt vanliga. I sådana fall kan man välja att ange sektorn enligt antingen bokföringstidpunkten eller rapporteringspunkten. Tabellen uppdateras månatligen, i slutet av månaden. Själva sektorklassifikationen ändras sällan, inte årligen.

En del motparter, till exempel hushåll och utländska enheter, saknar FO-nummer. Kommuners och samkommuners affärsverk har inte heller något FO-nummer som är separat från kommunen eller samkommunen. Hur enheter som saknar FO-nummer behandlas beror på vilken lösning uppgiftslämnaren har valt. Till exempel kan man för hushållen skapa en teckensträng som motsvarar FO-numret och länka till den alla sådana bokföringstransaktioner där motparten är ett hushåll. Om man associerar motparter till sektorklasserna med hjälp av klassificeringstjänstens FO-lista ska man komma ihåg att ett "FO-nummer" som man skapat själv inte finns på listan utan associeringen till rätt sektorklass måste programmeras separat.

En närmare beskrivning av sektorklassificeringsdimensionen och dess användning i rapporteringen finns i bilaga 8 till AURA-handboken.

Allmänna anvisningar och utlåtanden från bokföringsnämnden och dess välfärdsområdes- och kommunsektion styr bokföringen, upprättandet av bokslut och rapporteringen: <https://kirjanpitolautakunta.fi/sv/valfardsomrades-och-kommunsektion>

3 Kontoplan

Kontoplanen innehåller rekommendationer om kontoplan för kommuner, samkommuner, kommunala affärsverk, affärsverkssamkommuner och balansenheter samt kommunens koncernbokslut och om hur kontoplanen ska användas jämte scheman för balansräkning, resultaträkning och finansieringskalkyl..

Kontoplanen har utformats så att det genom effektiv användning av alla registreringsskoddelar är möjligt att ta fram de uppgifter som krävs för myndighetsrapportering. Organisationer kan använda en mer detaljerad och omfattande kontoplan enligt sina egna behov. Samtliga konton i organisationens kontoplan ska kunna summeras till konton enligt denna kontoplan.

I föreliggande anvisning hänvisas till nu gällande allmänna anvisningar och utlåtanden från bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektion¹. Uppdateringar i anvisningarna och utlåtandena ska följas upp i förhållande till kontoanvändningen och bokföringsanvisningarna. De allmänna anvisningarna och utlåtandena ska iakttas. Utlåtandena och de allmänna anvisningarna finns på bokföringsnämndens webbplats: <https://kirjanpitolautakunta.fi/sv/valfardsomrades-och-kommunsektion>

3.1 Allmänna principer

3.1.1 Kontosystem

Kontosystemet består av en baskontoplan och en registreringsplan. Baskontoplanen innehåller

- en kontoplan
- skriftliga anvisningar om vilka affärstransaktioner som ska bokföras på varje enskilt konto
- en beskrivning av sambandet mellan kontona vid registrering av transaktioner och upprättande av bokslut.

Registreringsplanen beskriver det tekniska utförandet av bokföringarna. Registreringsplanen omfattar

- en förteckning över bokföringar
- en utredning om bokföringar och delbokföringar

¹ Bokföringsnämndens kommunsektion till och med 2021, välfärdsområdes- och kommunsektionen från och med 2022

- en utredning om överföringar mellan bokföringarna
- en utredning om de tekniska hjälpmedel och metoder som används
- en beskrivning av behandlingen och arkiveringen av verifikationer.

Kommunen ska för varje räkenskapsperiod ha en klar och tillräckligt specificerad förteckning över sina bokföringskonton, vilken redogör för kontonas innehåll (kontoplan) (2 kap. 2 § 2 mom. i bokföringslagen). Dessutom ska kommunen ha en förteckning över de bokföringar som ligger till grund för bokslutet samt över de olika slagen av verifikationer och annat bokföringsmaterial. Av förteckningen ska det framgå vilka de inbördes sambanden mellan bokföringarna, verifikationerna och bokföringsmaterialet är och hur materialet förvaras (BFL 2:7a §). Enligt 2 kap. 10 § 1 mom. i bokföringslagen i bokföringsmaterialet förvaras omsorgsfullt så att det utan ogrundat dröjsmål kan granskas av myndigheter och revisorer med utgångspunkt i Finland. Detta kräver i praktiken även mer omfattande dokumentering. Bokföringsnämnden har gett en allmän anvisning om bokföringsmetoder och bokföringsmaterial 20.4.2021. Avsikten med anvisningen är att definiera de verifikationer som fungerar som grund för bokföringen samt innehållet i dessa för precisering av god bokföringssed och att ge anvisningar om de metoder som ska användas vid upprättande av bokföringen samt förvaring av bokföringsmaterialet. Bokföringsnämndens kommunsektion har gett utlåtande 125/2021 om tillämpningen av den allmänna anvisningen i kommunerna och samkommunerna.

3.1.2 Kontoplan

Enligt 2 kap. 2 § 2 mom. i bokföringslagen ska den bokföringsskyldige för varje räkenskapsperiod ha en klar och tillräckligt specificerad förteckning över sina bokföringskonton, vilken redogör för kontonas innehåll (kontoplan). Eftersom en kontoplan ska göras upp för varje räkenskapsperiod ska den förses med en anteckning om användningstiden. Anteckningen om användningstiden kan göras till exempel så att när man öppnar ett nytt konto i kontoplanen ger man öppningsdatumet som grunduppgift, eller om det går att ange den första användningsdagen i systemet antecknas denna som öppningsdag. Om kontot tas ur bruk får det inte strykas ur registret förrän räkenskapsperioden går ut, istället ska användningen av kontot förbjudas från ett visst datum. Enligt 2 kap. 10 § 1 mom. i bokföringslagen ska kontoplanen bevaras i minst tio år efter räkenskapsperiodens utgång.

Affärshändelser av olika slag ska bokföras på separata konton. Det är inte korrekt att ha blandade konton på vilka man bokför både utgifter och inkomster. Det är inte tillåtet att nettobokföra differensen mellan inkomst och utgift. Olika slags betalningsmedel (t.ex. fordringar, bankkonton och kontanter) ska ha separata konton. Varje konto ska fortlöpande hållas oförändrat till sitt innehåll. Kontots innehåll kan likväl ändras på grund av utveckling av verksamheten, införande av ett bättre kontosystem eller någon annan särskild anledning. Eventuella ändringar i kontoplanen bör göras vid övergången till en ny räkenskapsperiod. Bokföringskedjan (audit trail) ska vara obruten så att sambanden från en affärshändelse till bokslutet kan fastställas utan svårighet.

Kontoplanen kan också innehålla konton på vilka man inte bokför externa affärshändelser och vilka inte tas med i bokslutet. Sådana är konton för interna poster som öppnats för bland annat budgetuppföljning eller kostnadsberäkning. För att säkerställa

att materialet kan kontrolleras bör man i kontoplanen ange vid konton som inte redovisas i bokföringen att kontot inte används i den externa bokföringen. Med externa affärshändelser avses transaktioner mellan en kommun och annan juridiskt självständig aktör. Med interna affärshändelser avses transaktioner mellan en kommun och dess affärsverk, balansenhet eller verksamhet e.d.

Varje kommun ska ha ett redovisnings- och kontosystem som utgår från ledningsbehoven, så att bokföringen ger information som är relevant för ledningen och beslutsfattandet i kommunen. Till exempel inom undervisningsväsendet kan det finnas behov av att kontovis ganska noggrant specificera bland annat *Material, förmodenheter och varor* (skolbäcker, skolmaterial osv.). Samma indelning lämpar sig eventuellt inte för andra sektorer där en annan specificering av posterna är mer relevant.

Kontonummering

Kontonummeringen i denna kontoplan är en rekommendation där utgifts- och inkomstposterna samt balanskontona har fyrsiffriga koder. Intervallen i kontonummeringen har valts med tanke på eventuella senare behov att ytterligare specificera utgifts- och inkomstposterna och balanskontona. Om kommunen tar i bruk ytterligare konton utöver denna rekommendation, ska dessa tas upp i en kontoplan enligt *2 kap. 2 § 2 mom. i bokföringslagen*.

Registreringskod

Registreringskoden bildas av kontonumret i den externa bokföringen och koden för den interna redovisningen. Med hjälp av de interna koderna hänförs kommunens ekonomiska transaktioner till exempel enligt resultatenheter, kostnadsställe, tjänst, projekt, verksamhet och produkt. Transaktioner mellan den bokföringsskyldiges avdelningar, resultatenheter m.m. samt genom dessa transaktioner uppkomna interna inkomst- och utgiftsposter eller tillgångs- och skuldposter ska inte presenteras i den externa resultaträkningen eller balansräkningen.

Sektorklassificeringen (t.ex. staten, kommuner, samkommuner och övriga) av försäljningsinkomst, understöd och bidrag samt köp av kundtjänster anges med motpartskod.

3.1.3 Interna poster

Definition av interna poster i bokföringen

Kommunens budgetuppföljning och bland annat särredovisning av verksamheter kräver att även interna affärshändelser bokförs under räkenskapsperioden på utgifts- och intäktskonton samt på balanskonton. Kommuner och samkommuner använder interna poster också för att leda och styra verksamheten. I kommunens bokslut ska de interna posterna dock elimineras från resultaträkningen och balansräkningen (externt bokslut).

Interna utgifter och inkomster är köp och försäljning av internprestationer, internhyror, internbidrag, övervältringsposter samt kalkylerade räntor och avskrivningar. Till de interna inkomst- eller utgiftsposterna hänförs också till exempel interna räntor mellan ett kommunalt affärsverk och kommunen, avkastning på grundkapital samt drifts- och finansieringsunderstöd till affärsverk.

Till interna utgifter eller inkomster räknas däremot inte exempelvis inkomst- eller utgiftsöverföringar, utgifter som ska aktiveras (t.ex. överföring av en del av utgifter som bokförts i driftsekonomin till en investering), tillverkning för eget bruk, lagerförändringar eller överföringar till fonder och reserver (t.ex. överföringar till investeringsreserven, bokföring av avskrivningsdifferenser).

Automatiserad ekonomisk rapportering

Interna verksamhetskostnader och verksamhetsintäkter i rapporteringsuppsättningarna i den automatiserade ekonomirapporteringen beskriver kommunens eller samkommunens interna insatsförbrukning, som bildas av interna poster mellan serviceklasserna. Trots att de interna posterna elimineras på det övergripande planet, ska i redovisningen ändå upptas köp och försäljning av internprestationer, internhyror och övervältringsposter (jfr. den bokföringsmässiga definitionen ovan).

Interna poster ska redovisas i den automatiserade ekonomirapporteringen om den interna utgiften hänförs enligt verksamhetens karaktär till en annan serviceklass än den motsvarande interna inkomsten. Om däremot den interna utgiften och den motsvarande interna inkomsten hänförs enligt verksamhetens karaktär till samma serviceklass, ska dessa internposter inte redovisas i den automatiska ekonomirapporteringen. Utgifter och inkomster upptas i serviceklassificeringen enligt beskrivningen av serviceklasserna, oavsett organisationsstrukturen.

Köp och försäljning av kundtjänster är per definition intern handel inom en serviceklass med en slutprodukt avsedd för kommuninvånarna och denna internhandel ska inte redovisas bland interna poster. Dylig intern handel med slutprodukter uppkommer exempelvis i beställare-utförare-modellen eller motsvarande. På kontot Övriga samarbetsandelar upptas dessutom beroende på sin natur interna köp av kollektiva tjänster, som i vissa fall kan betraktas som slutprodukter avsedda för kommuninvånarna, till exempel en andel av kommunernas samverkan. Därför ska intern handel inom organisationen som eventuellt upptagits på kontot inte redovisas i rapporteringen. Interna stöd och bidrag inom kommunen eller samkommunen ska inte heller rapporteras eftersom beviljandet och mottagandet av dem anses höra till samma serviceklass.

Denna kontoplan innehåller inga interna konton. Vid rapportering per serviceklass enligt XBRL-taxonomin ska interna konton ändå hänföras till rätt rad med en motsvarande kod som ingår i taxonomin.

Anvisningar om redovisning av interna poster i den automatiserade ekonomirapporteringen finns i avsnitten 5.6, 7.2, 7.4 och 7.8.2.

3.1.4 Mervärdesskatt

Bokföringen ska läggas upp så att man kan få ut de uppgifter som behövs för behandling och fastställande av mervärdesskatt. I praktiken redovisar kommunerna anskaffningspriset exkl. moms som kostnad, och momsandelen upptas på eget balanskonto som kortfristiga fordringar. Uppgifterna om olika momssatser och andra uppgifter som inverkar på fastställande av moms, exempelvis omvänd moms, erhålls genom att noteringarna görs med olika momskoder.

Genom momsåterbärningssystemet har försäkringsbolagen dragit av momsbeloppet från den försäkringsersättning som betalas till en kommun. Till exempel, om ett försäkringsbolag betalar en faktura för reparation av en vagnskada på en av kommunens bilar, har bolaget i allmänhet endast betalat nettobeloppet på verkstadsfakturan och fakturerat kommunen för momsandelen. Kommunen bokför momsandelen som fordran på återbetalningsbar moms, såvida det inte är fråga om verksamhet där återbetalningsrätten är begränsad.

3.1.5 Elimineringar och rättelser i koncernbokslut

Affärstransaktioner inom den koncern som utgörs av kommunen och dess dottersamfund specificeras i kommunens bokföring med en **motpartskod** som möjliggör elimineringar och rättelser i koncernbokslutet. Aktier och andelar, lånefordringar och övriga fordringar bland bestående aktiva, kundfordringar, lånefordringar, övriga fordringar och resultatregleringar bland rörliga aktiva samt erhållna förskott, leverantörsskulder, övriga skulder och resultatregleringar bland balansräkningens passiva ska specificeras på följande sätt i noterna till balansräkningen: placeringar/fordringar/skulder till dottersamfund, samkommuner där kommunen är medlem samt till intresse- och andra ägarintressesamfund. Eliminering av ömsesidiga fordringar och skulder samt internt innehav kan göras med motpartskod samt även med leverantörs- och kundreskontrabokföring eller balansspecifikationer samt med samfundens **FO-nummer**. I resultaträkningen till koncernbokslut ska elimineringarna göras med motpartskod.

3.1.6 Utredningskonton

Avstämningen av delbokföringarna, såsom reskontra och lönebokföring, mot huvudbokföringen görs med hjälp av utredningskonton. Om det finns saldo på utredningskonton vid månadsskiftet, visas utredningskontot för utgifter under räkenskapsåret bland övriga kortfristiga fordringar i rörliga aktiva och utredningskontot för intäkter bland övriga kortfristiga skulder. Utredningskonton ska stämmas av månadsvis och minst en gång per räkenskapsperiod, och kontona ska ha saldo noll vid bokslut.

3.1.7 Rättelse av fel i tidigare räkenskapsperioder och ändringar i redovisningspraxis

Om fel uppdagas i bokföringen och bokslutet för tidigare räkenskapsperioder eller om redovisningspraxis ändras, ska rättelserna upptas som korrektivposter i bokföringen för den räkenskapsperiod då felet konstateras.

Ändringar i bokslutsprinciperna och rättelser av väsentliga fel vilka hänför sig till tidigare räkenskapsperioder upptas som rättelser i posten *Överskott från tidigare räkenskapsperioder (underskott)* bland eget kapital. Smärre poster som hör till tidigare perioder upptas i resultaträkningen och balansräkningen i en post som motsvarar benämningen. Väsentliga rättelser av fel görs alltså inte resultatpåverkande utan retroaktivt. Väsentlighetsprincipen ska beaktas vid rättelser². Felaktigheter i uppgifter som gäller den pågående räkenskapsperioden ska alltid rättas som resultatpåverkande. Differenser som beror på periodisering är inte sådana felaktigheter som här avses, och inte heller uppskattningsskillnader i avsättningar³.

Rättelse av fel i föregående räkenskapsperioder rapporteras i fältet Tilläggsuppgifter på fliken t00 i rapporteringsuppsättningarnas tabellunderlag. I material som lämnas i CSV-formatet registreras tilläggsuppgiften med fältkoden 1909 och anmärkningen skrivs in i värdekolumnen.

3.2 Bestämmelser, anvisningar och föreskrifter om resultaträkningen

3.2.1 Verksamhetsintäkter

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, Kons⁴

Försäljnings- och avgiftsintäkter är vederlag som kommunen får av utomstående för levererade prestationer. De bokförs enligt prestationsprincipen som inkomst för den räkenskapsperiod under vilken prestationen har överlåtits. Beträffande prestationer

² Se bl.a. bokföringsnämnden 1750/2005 Om hur ändringar av bokslutsprinciper och fel som gäller tidigare räkenskapsperioder ska behandlas i bokslutet.

³ Se närmare Bokföringsnämndens kommunsektions *Allmän anvisning för upprättande av resultaträkning för kommuner och samkommuner* och *Allmän anvisning om upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner*. Dessutom Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 105/2012 Korrigeringar av fel från tidigare års bokslut.

⁴ Termer och förkortningar beskrivs i *bilaga 6*.

som kräver lång framställningstid tillåter bestämmelsen i *5 kap. 4 § i bokföringslagen* alternativ intäktsföring på grundval av tillverkningsgraden, förutsatt att det separata bidrag som hänför sig till prestationen kan bestämmas på ett tillförlitligt sätt⁵.

Innan försäljnings- och avgiftsintäkterna tas upp i resultaträkningen minskas de med rättelseposter vilka utgörs av indirekta skatter på försäljning, såsom mervärdesskatt, och direkt försäljningsrelaterade årsrabatter, kassarabatter och andra motsvarande rabatter och krediteringar. Dessutom kan man rätta kursdifferenser som sammanhänger med försäljningen och som uppstått till följd av förändringar i valutakurserna. Rättelserna görs enligt bokföringsnämndens gällande allmänna anvisning om bokföring av poster i utländsk valuta.

Övriga korrektivposter som har samband med försäljningen, till exempel kreditförluster som uppkommit av kundfordringar, samt indirekta skatter som inte direkt baserar sig på försäljningsvolymen, till exempel punktskatter, avdras i resultaträkningen som övriga verksamhetskostnader.

Av de kostnadsposter som hör till försäljningen behandlas försäljningsfrakter och försäljningsprovisioner inte som korrektivposter utan de bokförs inom det kostnadsslag till vilket de kan hänföras. Vid byteshandel bokförs försäljningsinkomsten enligt brutto-principen. Anskaffningsutgiften för den tillgång som mottagits vid bytet bokförs inom det utgiftsslag till vilket det kan hänföras. Om den mottagna tillgången är avsedd att säljas, upptas den bland omsättningstillgångarna, och om den stannar i kommunens eget bruk, till exempel som inventarier, upptas den bland bestående aktiva.

Försäljnings- och avgiftsintäkter samt hyresintäkter ska särskiljas efter momssatser och andra nödvändiga specifikationsbehov. Specifikationen efter momssats görs med registreringskodens momskod.

Miljöintäkter och -kostnader ingår i många bokslutsposter i kommuners och samkommuners resultaträkningsschema. Det krävs inte att miljökostnader och -intäkter redovisas som en skild bokslutspost i resultaträkningen. En kommun kan frivilligt som en not till bokslutet redovisa totalbeloppen för miljökostnader och miljöintäkter samt beloppen för kostnader och intäkter för understöd till miljövard som ingår i dem.

⁵ Bokföringsnämndens allmänna anvisning om redovisning av inkomst som intäkt enligt tillverkningsgrad.

3.2.1.1 Försäljningsintäkter/omsättning

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

Försäljningsintäkter (konto 3005)

Försäljningsintäkter är intäkter av varor och tjänster som är avsedda att säljas till ett pris som i regel täcker produktionskostnaderna. De ersättningar som kommunens affärsverksamhet (bl.a. vatten-, avfallshanterings-, trafik-, kantin- och tvätteriverksamhet) tar ut för sina prestationer bokförs dock bland försäljningsintäkter oberoende av om de täcker produktionskostnaderna eller inte. Virkesförsäljningsintäkter, parkeringsavgifter och ej återbetalningsbara anslutningsavgifter upptas också som försäljningsintäkt⁶.

Ersättningar från staten till fullt belopp

Försäljningsintäkter är även ersättningar för prestationer som kommunen har producerat och överlämnat till en tredje part på uppdrag av staten. Sådana ersättningar enligt principen om full ersättning är bland annat

- ersättning för avbyttjänster från pensionsanstalter
- ersättningar för tillsyn (inkl. veterinärvård)
- hemkommunsersättningar för elever som saknar hemkommun eller som har hemort i landskapet Åland
- ersättningar enligt *integrationslagen*
- ersättning för valkostnader vid presidentval och riksdagsval.

Hit hör också den enhetsprisfinansiering för driftkostnader som betalas till samkommun som är huvudman för utbildningsverksamhet (yrkesskola och gymnasium), inberäknat finansiering för läroavtalsutbildning. De utbildningsersättningar som kommunen får för läroavtalsutbildning i egenskap av arbetsgivare (t.ex. den samkommun som är huvudman betalar ersättning till kommunen) hör till övriga försäljningsintäkter. Kostnaderna för läroavtalsutbildningen, liksom också köp av utbildning inom läroavtalsutbildningen (t.ex. teoretisk utbildning) av andra utbildningsleverantörer, bokförs bland kostnadsslagen för respektive uppgift.

Ersättningar från kommuner och samkommuner

Hemkommunsersättningar

Som hemkommunsersättningar bokförs de inkomster av hemkommunsersättningar för förskoleundervisning och grundläggande utbildning som framgår av den månatliga

⁶ Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 65/2004 om behandlingen av anslutningsavgifter i kommunernas och samkommunernas bokföring, samt bokföringsnämndens utlåtande 1650/2001 om bokföring av elanslutningsavgifter.

specifikationen av statsandelen för kommunal basservice⁷ och eventuella kompletterande hemkommunsersättningar som kommunen får av en annan kommun enligt ett avtal mellan kommunerna.

De hemkommunsersättningsintäkter som den nya hemkommunen uppbär med stöd av lagen om hemkommun bör följas särskilt i bokföringen. Om den nya hemkommunen tillhandahåller tjänster genom en samkommun och samkommunen fakturerar den tidigare hemkommunen direkt, bör också samkommunen bokföra intäkterna separat.

Medlemskommuners betalningsandelar och ersättningar till samkommunen

En ersättning som en samkommuns medlemskommun erlägger till samkommunen enligt fakturering som grundar sig på antalet prestationer eller en prestationsmotsvarande faktor (t.ex. invånarantal), upptas i samkommunens bokföring under försäljningsintäkter som ersättning eller betalningsandel från medlemskommun.

Med avseende på finansieringen av samkommunens investeringar bör grundavtalet innehålla tillräckligt detaljerade bestämmelser om hur en medlemskommuns andel av samkommunens investeringar ska behandlas. En medlemskommun kan delta i anskaffningsutgiften för en investering genom internt tillförda medel, med en finansieringsandel eller med en kapitalplacering.⁸ Deltagande genom internt tillförda medel innebär att medlemskommunens betalningsandel tas in i priset på de tjänster som samkommunen säljer. Att kommunen deltar med en finansieringsandel innebär att medlemskommunens betalningsandel dras av i samkommunen som finansieringsandel för anskaffningsutgiften för en tillgång bland bestående aktiva (finansieringsunderstöd). Avdrag av medlemskommunernas betalningsandel i investeringar från anskaffningsutgiften förutsätter ett avtal mellan medlemskommunerna, eftersom medlemskommunernas kapitalfinansiering i samkommunen i detta fall inte beaktas när samkommunens grundkapital indelas i medlemskommunandelar. I praktiken är det vanligast att medlemskommunerna deltar i finansieringen av investeringarna genom en kapitalplacering som noteras i medlemskommunen som en ökning av samkommunsandelen. Om samkommunens investeringar finansieras med främmande kapital bör man i grundavtalet också komma överens om medlemskommunerna ska delta i finansieringen av återbetalningen av det främmande kapitalet genom kapitalplaceringar eller om kostnaderna för återbetalningen ska räknas in i exempelvis priset på tjänster⁹.

⁷ Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 93/2010 om behandling av hemkommunsersättning.

⁸ De alternativa sätten bygger på bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 15/1997. De alternativa förfaringsätten är följande: 1. Medlemskommunens betalningsandel tas in i priset på de tjänster som samkommunen säljer. 2. Medlemskommunens betalningsandel behandlas som bidrag i resultaträkningen. 3. Medlemskommunens betalningsandel avdras som finansieringsandel från anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar (finansieringsunderstöd). 4. Medlemskommunens betalningsandel behandlas som kapitalplacering.

⁹Grundavtalets villkor gällande ekonomin behandlas bland annat i Finlands Kommunförbunds *Mall för grundavtal för samkommuner* (2023).

Övriga samarbetsersättningar

Övriga samarbetsersättningar omfattar de ersättningar som en kommun får av en annan kommun för avtalsbaserat samarbete enligt 49 § i *kommunallagen*, inklusive ersättningar till värdkommunen från en avtalskommun för avtalsenlig verksamhet.

Övriga försäljningsintäkter

Övriga försäljningsintäkter är andra än de poster som räknas in i andra försäljningsintäkter enligt ovan. Till dem hör måltidsersättningar som personalen betalat, övriga intäkter från bland annat försäljning av varor och tjänster (t.ex. intäkter från tillgångar som kommunen sålt och som är bokförda som årskostnad, ersättningar som tagits ut av kunder för elevarbeten eller avgiftsbelagd serviceverksamhet eller ersättningar som tagits ut av kunder för måltider) samt fullvärdesersättningar från obligatoriska försäkringar (skadeförsäkringsersättningar till övriga intäkter). Parkeringsavgifter¹⁰ och virkesförsäljningsintäkter hör också till övriga försäljningsintäkter. Försäljning av skog tas upp i resultaträkningen som försäljningsintäkt per överlåtelsesdatum (och inte t.ex. med skogens tillväxt som grund).¹¹

Omsättning (3070)

Används i följande kalkylschema(n): ÖM

I ett affärsverks omsättning ingår intäkterna från försäljningen av produkter och tjänster med avdrag för beviljade rabatter samt mervärdesskatt och andra skatter som baserar sig direkt på beloppet av försäljningen (*BFL 4:1 §*).

Till omsättningen räknas både de försäljningsinkomster som erhållits av utomstående och de som erhållits av kommunens eller samkommunens övriga verksamheter. 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. Inkomsten av en prestation som kräver lång framställningstid får tas upp som intäkt på grundval av tillverkningsgraden enligt de villkor som föreskrivs i 5 kap. 4 § i *bokföringslagen*.

Anslutningsavgifter som inte berättigar till återbäring (både överförbara och icke överförbara) bokförs i omsättningen. I bilaga 2 i bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om bokföring och bokslut för särredovisade affärsverksamheter i kommuner och samkommuner* beskrivs hur anslutningsavgifter ska behandlas i affärsverkets bokföring.

¹⁰ En felparkeringsavgift är inte en avgift som tas ut för en prestation, utan en bot som bokförs under övriga verksamhetsintäkter.

¹¹Se även bokföringsnämndens utlåtande 1996/2019 om bokföringsfrågor i anknytning till en skogsfastighet.

Omsättningen upptas till nettobelopp. Nettoomsättningen får man genom att från intäkterna från försäljningen av produkter och tjänster som hör till affärsverkets ordinarie verksamhet dra av korrektivposter till försäljningen samt mervärdesskatter och övriga skatter avseende omsättningen. Korrektivposter till försäljningen är årsrabatter, kassarabatter och motsvarande rabatter som direkt relateras till försäljningen. Kursdifferenser som avser försäljningen ska också behandlas som korrektivposter till försäljningen.

3.2.1.2 Avgiftsintäkter (konto 3295)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, Kons

Avgiftsintäkter är klient- och kundavgifter och andra avgifter för sådana varor och tjänster vilkas pris inte är avsett att helt täcka produktionskostnaderna eller vilka prisätts enligt kundens betalningsförmåga. Ofta finns det bestämmelser om grunden för avgifterna i lag eller förordning. Till de avgiftsintäkter som avses här hör bland annat terminsavgifter, avgifter för planläggning och lantmåteri, avgifter för byggnadstillsyn och -kontroll (t.ex. avgifter för åtgärdstillstånd, rivningslov och tillstånd för miljöåtgärder)¹², avgifter för avbytarservice från lantbruksföretagare samt markanvändnings- och utvecklingskostnadsersättningar.

Avgiftsintäkter är däremot inte exempelvis måltidsersättningar som tas ut av personalen eller kunder, ersättningar som tas ut av kunder för eleverbeten eller avgiftsbelagd serviceverksamhet, även om de i dagligt tal kallas "avgifter" och den ersättning som tas ut inte täcker produktionskostnaderna. Ersättningar av detta slag är försäljningsintäkter.

Intäkter som affärsverk har för myndighetsverksamhet bokförs i resultaträkningen som övriga rörelseintäkter, inte avgiftsintäkter. Om myndighetsverksamheten ingår i affärsverkets ordinarie verksamhet ska den bokföras i omsättningen och specificeras i noterna.

Alla avgiftsintäkter registreras med motpartskod.

3.2.1.3 Understöd och bidrag

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky

Understöd, bidrag och andra inkomstöverföringar ska upptas som en egen grupp i resultaträkningen såvida inte understödet eller bidraget är prestationsbaserad ersättning till kommunen eller en finansieringsandel för en investering. Sådana ersättningar är bland annat

¹² Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtanden 94/2010, 70/2005 och 67/2005 om markanvändningsavtal.

- lönesubvention (registreras på ett separat konto 3390)
- bidrag till kommunsammanslagningar
- EU-stöd för kommunens egna utvecklingsprojekt inom driftsekonomin
- Folkpensionsanstaltens ersättningar till kommunen/samkommunen för ordnandet av företagshälsovård för personalen
- skolresebidrag för studerande i gymnasium eller yrkesläroinrättning då Folkpensionsanstalten på ansökan utbetalar ersättning till huvudmannen
- prisstöd för mjölk, som betalas till skolor och daghem när kommunen ansöker om och får stödet direkt som inkomst¹³
- betalningsandelar för låneräntor som en samkommun uppbär separat av medlemskommunerna
- övriga¹⁴ statsandelar och bidrag som beviljas efter ansökan, utom de som bokförs i kommunens resultaträkning direkt under *Statsandelar* eller i samkommunen under *Försäljningsintäkter* (ersättningar från staten till fullt belopp)
- bidrag som en samkommun erhållit från staten och som inte är finansiering till fullt belopp enligt pris per enhet (bl.a. det statsbidrag på 57 procent som folkhögskola med samkommunal huvudman får för driftskostnader)
- utbildningsersättningar från Arbetsförsäkringsfonden
- Folkpensionsanstaltens rehabiliteringsstöd.

Krav på driftsekonimirapportering med uppgift om motpartssektor (t.ex. EU-stöden ska specificeras i unionsfinansiering och nationell finansiering):

- Lönesubvention (konto 3390)
- Övriga understöd och bidrag (konto 3300)

3.2.1.4 Övriga understöd och bidrag (LL)

Används i följande kalkylschema(n): ÖM

En avtalskommun kan också ge bidrag till ett gemensamt affärsverk enligt värdkommunmodellen. Bidraget upptas då som inkomst bland *Övriga rörelseintäkter* eller, om det är fråga om ett betydande belopp, bland *Övriga understöd och bidrag*.

¹³ Stöd som mejeriet gottgör bokförs inte som inkomst för kommunen, utan utgifterna bokförs netto som inköp av livsmedel.

¹⁴ Inkomster av hemkommunsersättningar för förskoleundervisning och grundläggande utbildning enligt den månatliga specifikationen av statsandelen för kommunal basservice bokförs under hemkommunsersättningar bland försäljningsintäkter.

3.2.1.5 Övriga verksamhetsintäkter

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky

Hyresintäkter

Till övriga verksamhetsintäkter hör bland annat hyresintäkter, vilka även kan tas upp på en separat rad om de utgör en betydlig del av verksamhetsintäkterna. Hyresintäkterna ska presenteras enligt följande uppdelning:

- Hyror för mark- och vattenområden (konto 3440)
- Övriga hyresintäkter (konto 3499)

Övriga intäkter

Till övriga intäkter hör andra än de ovan nämnda regelbundna verksamhetsintäkterna (hyresintäkterna) och till exempel bibliotekets förseningsavgifter.

- *Överlåtelsevinster av tillgångar bland bestående aktiva* (konto 3510)
 - Bland övriga intäkter presenteras väsentliga överlåtelsevinster från immateriella och materiella tillgångar bland bestående aktiva¹⁵.
- *Försäkringsbolags skadeförsäkringsersättningar* (konto 3521)
 - Hit hör ersättningar från försäkringsbolag för person- och egendomsskador enligt skadeförsäkringsavtal.
 - Menersättningar för olägenhet då verksamheten avbrutits.
 - I allmänhet är skadeersättningar dock till sin natur utgiftskorrigeringar. (Se *bilaga 4* Registrering av försäkringsersättningar)
- *Böter, vite och andra avgifter av bötesnatur* (konto 3536)
 - På kontot bokförs de böter och viten som kommunen tar ut som myndighet. Hit hör till exempel inkomster från felparkeringsavgifter, hjulblockersättning, kontrollavgifter för resande utan biljett och andra förvaltningsrättsliga disciplinära avgifter. Kontot omfattar också böter som byggnadstillsynen dömt ut för underlåtenhet att uppfylla byggnadsskyldigheten.
 - Kontot omfattar inte böter avseende entreprenadavtal, till exempel då en entreprenad försenas. Skadestånd vid försening eller annan skada vid

¹⁵ Små överlåtelsevinster från tillgångar bland bestående aktiva kan tas upp i resultaträkningen som rättelser till avskrivningar. Som extraordinära intäkter redovisas väsentliga överlåtelsevinster som uppstått genom att kommunen eller samkommunen helt och hållet avvecklar den verksamhet för vilken tillgången i fråga har använts.

byggentreprenad bokförs som minskning av anskaffningsutgiften. Även andra skadeersättningar är till sin natur utgiftskorrigeringar.

- *Andra intäkter* (konto 3530)
 - Den andel av kostnaderna för skolresor som tagits ut av elever med skolresestöd vid gymnasier och yrkesläroanstalter bokförs bland övriga intäkter.
 - Övriga intäkter kan dessutom vara skaderelaterade försäkringsersättningar och andra ersättningar. I allmänhet är skadeersättningar dock till sin natur utgiftskorrigeringar.

3.2.1.6 Övriga rörelseintäkter (konto 3533)

Används i följande kalkylschema(n): ÖM

Till övriga rörelseintäkter räknas inkomster som avser affärsverkets prestationer utan att ingå i dessa. De härrör från affärsverkets ordinarie affärsverksamheten, men har en sekundär betydelse för affärsverket. Intäkter som i regel ska upptas bland övriga rörelseintäkter är bland annat överlåtelsevinster från försäljning av tillgångar samt försäkringsersättningar som inte är direkt hänförliga, exempelvis ersättningar genom avbrottsförsäkring¹⁶. 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 samkommunen, eller i fråga om affärsverkssamkommuner från andra än medlemmarna i samkommunen, bokförs bland *Övriga rörelseintäkter*. Om det är fråga om betydande belopp, kan de tas upp separat i resultaträkningen som *Övriga understöd och bidrag*. En avtalskommun kan också ge bidrag till ett gemensamt affärsverk enligt värdkommunmodellen. Bidraget upptas då som inkomst bland *Övriga rörelseintäkter* eller, om det är fråga om ett betydande belopp, bland *Övriga understöd och bidrag*.

3.2.1.7 Understöd och bidrag från kommunen/samkommunen (konto 3560)

Används i följande kalkylschema(n): ÖM

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

¹⁶Se även bokföringsnämndens kommunsektions 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.

Understöd eller verksamhetsbidrag till affärsverket från kommunen eller samkommunen eller en medlem i affärsverkssamkommunen upptas i resultaträkningen som en separat intäktspost före kostnadsposterna under *Understöd och bidrag från kommunen/samkommunen*. I denna grupp upptas både understöd enligt prestationsmängd och övriga verksamhetsbidrag som affärsverket erhållit från kommunen eller samkommunen eller en medlem i affärsverkssamkommunen¹⁷. Bidraget upptas under denna rubrik oavsett för vilken kostnadspost det har beviljats.

3.2.2 Förändring av produktlager

Förändring av produktlager/Ökning eller minskning av lager av färdiga varor och varor under tillverkning (konto 3610)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

Om kommunen har produktlager av betydande värde, är det motiverat att ange förändringen av produktlagret som en särskild post efter verksamhetsintäkterna i resultaträkningen. Förändring av produktlager tas då upp i resultaträkningen så att man efter rubriken Verksamhetsintäkter redovisar en ökning av lager av färdiga varor och varor under tillverkning som en intäktsökning och en minskning av respektive lager som en intäktsminskning. Kommuner och samkommuner lägger till raden vid behov. Att ta upp en förändring av produktlager som en post i resultaträkningen kan främst komma i fråga bara då det gäller tomtmark som är avsedd för försäljning och affärsverksamhetens varor under tillverkning. Aktivering av anskaffningsutgiften för färdiga varor kan inte anses vara befogad såvida inte kommunens eller affärsverkets resultat för räkenskapsperioden väsentligt påverkas av att posten inte aktiveras.

Om ett affärsverk har färdigvarulager med betydande värde ska förändringen av färdigvarulager redovisas separat i resultaträkningen efter omsättningen. Ökning av lager av färdiga produkter och produkter under tillverkning redovisas som en post som ökar intäkterna. Minskning av lager av färdiga produkter och produkter under tillverkning redovisas följaktligen som en post som minskar intäkterna.

¹⁷Bokföringsnämnden har lämnat två utlåtanden (204/1989 och 1255/1994) om hur stöd från offentlighetsrättsliga 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.

3.2.3 Tillverkning för eget bruk

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

Kommunen kan skaffa en tillgång bland bestående aktiva genom att bygga den själv eller anlita en utomstående byggtreprenör, eller köpa en redan befintlig tillgång¹⁸.

Vid anskaffning av bestående aktiva som ska aktiveras innebär byggande i egen regi sådan byggverksamhet där kommunen eller samkommunen bär helhetsansvaret för byggandet. När kommunen själv bygger tillgången genom att främst använda egen personal, och eventuellt i viss omfattning under- eller sidoentreprenörer, kan verksamheten betraktas som tillverkning för eget bruk. Det är motiverat att utgifterna för sådana projekt bokförs på utgiftskonton i resultaträkningen och aktiveras i balansräkningen genom posten *Tillverkning för eget bruk*. En fördel med denna post är att då upptas bland annat alla personalkostnader i resultaträkningen, vilket underlättar behandlingen av dem. Personalkostnader som aktiveras i balansräkningen ska också redovisas i noterna till balansräkningen¹⁹.

Tillverkningsvärdet för aktiverade tillgångar som tillverkats för eget bruk ska redovisas separat i resultaträkningen som *Tillverkning för eget bruk* efter verksamhetsintäkterna. Tillverkning för eget bruk utgör en korrektivpost till resultaträkningen genom vilken den effekt tillverkningen för eget bruk har haft på räkenskapsperiodens resultat elimineras, om utgifter för tillverkning av tillgångar har upptagits som utgifter i resultaträkningen. Denna metod tillämpas i första hand.

Väsentliga interna bidrag får varken ingå i den resultaträkningspost där produktionsvärdet för eget bruk redovisas eller i anskaffningsutgiften för en tillgång som ska aktiveras bland bestående aktiva i balansräkningen. Väsentliga interna bidrag ska elimineras från den anskaffningsutgift som aktiveras bland bestående aktiva.

Om ett affärsverk har betydande tillverkning för eget bruk är det befogat att i resultaträkningen presentera tillverkningsvärdet som en separat post efter omsättningen²⁰.

Posterna *Tillverkning för eget bruk* och *Förändring av produktlager* i särredovisningen för en kommun eller ett annat samfund som ska konsolideras till kommunens koncernbokslut upptas i den konsoliderade resultaträkningen som en korrektivpost till verksamhetskostnader.

¹⁸ Se bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 101//2011 om bokföring av tillverkning av investeringstillgång, samt de tillhörande anvisningarna i Kommunalekonomi 4/2011 om tillverkning av en tillgång för en annan verksamhet i kommunen och för kommunens eget bruk.

¹⁹ Bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om noter till bokslutet*.

²⁰ Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av resultaträkning för kommuner och samkommuner innehåller anvisningar om bokföring av tillverkning för eget bruk.

3.2.4 Personalkostnader

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

Personalkostnader omfattar löner som omfattas av förskotts innehållning, arvoden och jämförbara utgifter samt kostnader som fastställs direkt utifrån lönen, arvodet osv. såsom pensionskostnader, socialskyddsavgifter samt lagstadgade och frivilliga personförsäkringspremier.

Till personalkostnader räknas inte reseersättningar, arbetsersättningar som betalas till företagare som är registrerade i förskottsuppbördsregistret eller utbildningstjänster och hälsovårdstjänster för personalen. Rese- och utbildningskostnader med anknytning till personalens arbetsuppgifter upptas inte bland personalkostnaderna i resultaträkningen eller noterna, utan dessa kostnader bokförs under ifrågasvarande kostnads- slag.

Ändringar i avsättningar som ingår i personalkostnaderna ska redovisas separat.

3.2.4.1 Löner och arvoden

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

Utbetalda löner och arvoden (konto 4000)

Till betalda löner och arvoden hör löner och arvoden, ersättningar för inkomstförlust och övriga kostnadsersättningar som omfattas av förskotts innehållning och för vilka arbetsgivaren betalar socialskyddsavgifter. Dessutom ingår sådana arvoden till förtroendevalda som omfattas av förskotts innehållning, trots att ingen pensionsförsäkrings- eller socialskyddsavgift betalas för dem, dagpenningar och kilometerersättningar som omfattas av förskotts innehållning samt dagpenningar till civiltjänstgörare. För att underlätta avstämningen av pensions- och socialskyddsavgifter bör sådana poster med fördel avskiljas till separata underkonton bland Betalda löner och arvoden eller genom något annat kännetecken. Andra kostnader för civiltjänstgörare än dagpenningar bokförs i respektive kostnadsslag, så att till exempel reseersättningar bokförs under *Rese- och transporttjänster*.

I stället för att specificera lönerna på huvudbokskonton kan man specificera dem i lönebokföringen. I noterna till resultaträkningen ska redogöras för räkenskapsperiodens löner, arvoden, pensionskostnader och övriga lönebikostnader, om dessa inte har specificerats i resultaträkningen (*BFF 2:8 §*).

Naturaförmåner

Penningvärdet av naturaförmåner beaktas inte som utgiftsöverföringar eller som affärshändelser överlag i den externa bokföringen²¹ och inte heller som verksamhetsutgifter eller verksamhetsinkomster. Naturaförmåner ska dock tas upp i lönebokföringen på det sätt som avses i lagen om förskottsuppbörd. För uppföljning av naturaförmånerna kan man inom ramen för bokföringen öppna konton som betjänar kommunens interna redovisning men som inte används för bokföringen av affärshändelser och vilkas saldon inte avslutas på bokslutskonton. Sådana konton och noteringarna på dem ska tydligt avskiljas från den externa bokföringen.

Periodiserade löner och arvoden (konto 4060)

Periodiserade löner omfattar förutom periodiseringen av semesterlöner även eventuella periodiseringar av timlöner och andra löner till de räkenskapsperioder som de hänför sig till. Periodiseringen av semesterlöner, semesterpenningar och lönebikostnaderna för dem kan tas med i bokslutet genom att förändringen av de periodiserade lönerna, pensionsutgifterna och socialförsäkringsavgifterna för räkenskapsperioden bokförs bland periodiserade löner med *Resultatregleringar* som motkonto. I resultatregleringar ingår alltså såväl periodiseringen av semesterlönerna som tillhörande lönebikostnader.

Bokföringsnämndens kommunsektion har i sitt utlåtande 103/2012 gett närmare anvisningar om bokföring av semesterlöneperiodisering från och med bokslutet 2011. I enlighet med ett tidigare utlåtande²² kan semesterlöneskulden fortsättningsvis beräknas antingen per person eller genom en schematisk beräkning.

Vid periodisering av lönerna för lärare i grundskolan, gymnasiet och yrkesläroanstalter samt för andra tjänsteinnehavare inom undervisningsväsendet vilka omfattas av det årstimbaserade arbetstidssystemet beaktas bara semesterpenningen jämte lönebikostnader.

Semesterlöneskulden redovisas dock inte enligt den faktiska skulden under räkenskapsperioden, eftersom skulden varierar avsevärt under räkenskapsperioden. Semesterlöneskulden beaktas som en jämnt beräknad andel av den uppskattade förändringen under hela året, om den är väsentlig. Semesterlöneskulden kan dock ändras under räkenskapsperioden i samband med strukturarrangemang t.ex. när semesterlöneskulden i samband med personalöverföringar har betalats till den mottagande organisationen. Semesterpenningen meddelas i rapporterna för det tredje kvartalet, även

²¹Bokföringsnämnden utlåtande 1991/1149 grundar sig på det faktum att bokföringen av ett belopp som motsvarar en naturaförmåns penningvärde som utgiftsöverföring från de ursprungligen bokförda utgifterna till löneutgifter till sin storlek i allmänhet inte motsvarar de utgifter som anskaffningen av naturaförmånen åsamkat arbetsgivaren.

²² Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 43/1999 (upphävt) om bokföring av semesterlöneskuld.

om den skulle ha betalats i juni. Semesterpenningen som betalades i juni antecknas således som fordring i halvårsrapporten.

Aktiverade löner och arvoden (konto 4065)

Tillverkningsvärdet för tillgångar bland bestående aktiva som ska aktiveras för eget bruk kan i stället för att behandlas enligt huvudregeln i *avsnitt 3.2.3* alternativt behandlas så att tillverkningsutgiften för de tillgångar bland bestående aktiva som ska aktiveras inte ingår i de utgifter som tas upp i resultaträkningen, utan andelen för eget bruk behandlas som en utgiftsöverföring på så sätt att den dras av från de utgifter som har bokförts i resultaträkningen och aktiveras bland bestående aktiva. Då innehåller bland annat personalkostnaderna i resultaträkningen inte aktiverade personaltul-gifter²³.

På kontona *Aktiverade löner*, *Aktiverade pensionsutgifter* och *Aktiverade social-skyddsavgifter* bokförs (på creditsidan) utgiftsöverföringar som ska aktiveras och som uppstår till exempel då kommunen tillverkar en tillgång bland bestående aktiva för eget bruk.

Personalersättningar (konto 4090)

I kontogruppen *Personalkostnader* finns det ett separat konto för de personalersättningar som dras av från personalkostnaderna (löner och arvoden) och för övriga korrektivposter till personalkostnaderna. Kontot/kontona för personalersättning är korrektivkonton för utgifter. Genom kontona korrigeras kontogruppen *Löner och arvoden* i resultaträkningen.

Från personalkostnaderna dras av de personalersättningar som kommunen erhållit för enskilda tjänsteinnehavare eller arbetstagare, såsom sjuk- och föräldradagpenningar och familjeledighetsersättningar med tillhörande semesterkostnadsersättningar från Folkpensionsanstalten och andra försäkringsinrättningar. Ersättningar till kommunen för anordnande av företagshälsovård för den egna personalen bokförs som intäkter under *Understöd och bidrag*.

3.2.4.2 Lönebikostnader

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

Som pensionskostnader under lönebikostnader redovisas pensionsförsäkringspremier och pensioner samt Kevas Utjämningsavgift. Som övriga lönebikostnader redovisas socialskyddsavgifter samt lagstadgade och frivilliga personförsäkringspremier.

²³ Bokföringsnämndens kommunsektion har gett utlåtande 101/2011 om bokföring av tillverkning av investeringstillgång.

Pensionskostnader (kontona 4100–4149)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

OffPL-avgifter

Pensionsförsäkringspremier till Keva. Här bokförs även frivilliga pensionsförsäkringspremier. Enligt pensionslagen för den offentliga sektorn kan Kevas medlemssamfund utöver pensionsskyddet enligt denna lag teckna en icke-formbunden pensionsförsäkring för sina arbetstagare eller i enskilda fall bevilja dem en extra pension (9 §). Kostnaderna består av frivilliga försäkringspremier. Den lönebaserade pensionsavgiften utgörs av en arbetsinkomstbaserad pensionsavgift som tas ut av alla arbetsgivare och en arbetsgivarspecifik invalidpensionsavgift. Kostnaderna består av frivilliga försäkringspremier.

Det är inte nödvändigt att bokföra den lönebaserade avgiften och invalidpensionsavgiften på separata underkonton, eftersom invalidpensionsavgiften ingår i den lönebaserade avgiften. I bokföringen behöver den lönebaserade avgiften och invalidpensionsavgiften inte separeras på skilda underkonton, eftersom invalidpensionsavgiften är en del av den lönebaserade pensionsavgiften.

Förutom den lönebaserade pensionsavgiften betalar kommunerna också en utjämningsavgift. Detta gäller inte samkommuner. Utjämningsavgiften baserar sig inte på anställningsförhållanden, utan den fastställs mellan kommunerna i förhållande till skattefinansieringen (inkl. statsandelarna) enligt deras senast fastställda bokslut.

Övriga pensionsavgifter

Arbetspensionsavgifter som betalas till andra än Keva, bland annat ArPL.

Betalda pensioner utanför pensionssystemet (konto 4120)

Posten omfattar pensioner som betalats direkt till pensionstagarna enligt kommunens eller samkommunens gamla pensionssystem.

Övriga lönebikostnader (kontona 4150–4229)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

I övriga lönebikostnader ingår sådana bikostnader som bestäms som en viss andel av lönen eller arvodet, till exempel arbetsgivarens socialskyddsavgifter och arbetslöshetsförsäkringsavgifter samt arbetslöshetsskyddets självriskavgift.

Socialskyddsavgifter tas inte ut för bland annat sådana mötes-, föreläsnings- och föredragsarvoden och arvoden för medlemskap i förvaltningsorgan som inte grundar sig på anställnings- eller tjänsteförhållande, om ingen pensionsavgift för arbetstagare behöver betalas för dem enligt lagstiftningen om arbetspensioner. Därför erläggs ingen socialskyddsavgift för mötesarvoden till förtroendevalda. Socialskyddsavgifter betalas

däremot för årsarvoden, månadsarvoden och motsvarande arvoden till förtroendevalda samt ersättningar för inkomstbortfall.

Till övriga socialförsäkringsavgifter bland övriga lönebikostnader hör bland annat ekonomiskt stöd samt lagstadgade och frivilliga olycksfallsförsäkringar.

Övriga obligatoriska och frivilliga lönebikostnader, såsom kostnader för personalmåltider, företagshälsovård och rekreationsverksamhet samt varor som överläts som sådana till personalen och färdiga produkter som köpts till personalen som gåvor på bemarkelsedagar eller som incitamentsgåvor, liksom också varor och tjänster som överläts till personalen i anknytning till fritidsverksamhet, till exempel deltagar- och tävlingsavgifter, inträdes- och rabattbiljetter till idrottshallar och kulturevenemang, idrotts- och kultursedlar bokförs under det kostnadsslag till vilket de kan hänföras, i regel bland *Köp av tjänster* eller på konton under *Material, förnödenheter och varor*.

3.2.5 Köp av tjänster

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

Köp av tjänster kan i resultaträkningen eller i noterna till den indelas i tjänster som köps direkt till kunder, dvs. kommuninvånare, och tjänster som kommunen använder för sin egen serviceproduktion. Minimikravet är att det totala beloppet av de köpta tjänsterna ska anges.

Ändringar i avsättningar som ingår i köp av tjänster ska redovisas separat.

3.2.5.1 Köp av kundtjänster (kontona 4300–4339)

Kundtjänster är sådana **slutprodukttjänster** för kommuninvånarna som kommunen eller samkommunen köper av andra serviceproducenter. I den här posten bokförs kommunens och samkommunens alla köp av kundtjänster, inklusive kundtjänster som köpts åt andra än invånarna i kommunen eller i en medlemskommun.

Köpta tjänster som ingår i kommunens egen tjänsteproduktion eller som stöder den utgör inte köp av kundtjänster utan köp av övriga tjänster.

För kundtjänsterna betalas ersättning till fullt belopp antingen på basis av avtal, som betalningsandel till en samkommun²⁴ eller som hemkommunsersättning. Köp av kundtjänster är bland annat köp av lantbruksavbyttjänster från en annan kommun. Köp av undervisningstjänster som hör hit är hemkommunsersättningar inom förskoleunder-

²⁴Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 36/1998 om återbäring av överskott och utlåning 113/2013 om bokföringen av en samkommuns underskott i medlemskommunernas bokföring.

visningen och den grundläggande utbildningen, betalningsandelar som enligt samkommunens grundavtal erläggs utöver den statliga finansieringen till en samkommun eller enligt ett särskilt avtal till någon annan kommun eller privat läroanstalt samt köp av tjänster för grundläggande utbildning, förskoleverksamhet och morgon- och eftermiddagsverksamhet av en annan kommun, en samkommun, ett privat daghem, en församling eller någon annan organisation (inte av andra enheter inom den egna kommunen).

Kundtjänster omfattar endast s.k. slutprodukttjänster.

Den del av lönen för en gemensam lärare som betalas till en annan kommun ska inte räknas till köp av kundtjänster, utan till *Utbildnings- och kulturtjänster* under utgiftsslaget *Köp av övriga tjänster*. Det är fråga om en **mellanprodukttjänst** som skolan använder när den tillhandahåller utbildningstjänster till eleverna.

Köp av s.k. **kollektiva tjänster**, där det inte går att identifiera kunden – såsom vägunderhåll, livsmedelskontroll och veterinärtjänster – räknas inte till köp av kundtjänster. De serviceklasserna som räknas som kollektiva tjänster räknas upp under punkten *Köp av övriga tjänster*.

Köp av kundtjänster av kommuner är hemkommunsersättning för tjänster inom förskoleundervisning och grundläggande utbildning²⁵. Kommunens interna köp hör inte hit. Kommuninterna köp av tjänster av en resultatenheter, ett affärsverk eller en balansenhet utgör inte köp av kundtjänster utan köp av övriga tjänster.

Kostnader för hemkommunsersättningar som den tidigare hemkommunen betalat till den nya med stöd av *lagen om hemkommun* hör till köp av kundtjänster av kommuner. Den tidigare hemkommunen bör följa upp de hemkommunsersättningskostnader som betalats med stöd av ändringen av *lagen om hemkommun* med hjälp av en del av registreringskod, till exempel *Köp av kundtjänster, hemkommunsersättningar till kommuner enligt lagen om hemkommun*.

Om den nya hemkommunen har enligt *lagen om hemkommun* tillhandahållit en i *lagen* avsedd tjänst genom en samkommun och samkommunen fakturerar den tidigare hemkommunen direkt, bör den tidigare hemkommunen följa upp kostnaderna för hemkommunsersättningarna med en separat registreringskod, till exempel *Köp av kundtjänster, hemkommunsersättningar av samkommuner enligt lagen om hemkommun*.

En medlemskommuns betalningsandelar av en samkommuns driftskostnader utgör i allmänhet köp av kundtjänster. Undantag är sådana betalningsandelar som inte härrör från anskaffning av kundtjänster till kommuninvånarna, till exempel andel av kostnaderna för samhällsplanering, veterinärtjänster och övriga tjänster inom miljö- och hälsoskyddet. Dessa kostnader hör till *Köp av övriga tjänster* och de bokförs där efter sin kostnadsnatur.

²⁵Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 93/2010 om hemkommunsersättning.

Andra köp av kundtjänster är exempelvis köp av morgon- och eftermiddagsverksamhet av församlingen eller en privat tjänsteproducent.

Köp av kundtjänster i områden med mellankommunalt samarbete skiljer sig inte från ovanstående anvisningar. Till exempel bokför värdkommunen kundtjänster som den köpt för såväl egna kommuninvånare som för andra kommuner bland Köp av kundtjänster.

Servicesedel (konto 4315)

Med servicesedel avses en förbindelse som kommunen eller samkommunen beviljat en servicetagare och genom vilken kommunen förbinder sig att ersätta serviceproducenten för kostnaderna för servicen, upp till ett belopp som kommunen bestämt på förhand. Servicesedlar är en metod med vilken kommunen kan uppfylla sitt åtagande att ordna bland annat dagvårdstjänster.

Om det för betalning av kommundillägget till stödet för privat vård av barn används avtal om servicesedlar, ska det inte anges här utan under *Kommuntillägg till stödet för privat vård av barn* (konto 4715).

Redovisning av icke färdigställda immateriella tillgångar (kapitel 3.3.1.1 Immateriella tillgångar i AURA-handboken) Följande tillägg har gjorts till kapitel 3.3.1.1 Immateriella tillgångar: En sådan situation kan vara en servicesedel som beviljats företagare inom en kommunal näringsverksamhet för att användas t.ex. för planering av marknadsföringen.

3.2.5.2 Köp av övriga tjänster

Andra tjänster än kundtjänster är tjänster som kommunen använder i sin produktion av prestationer. Även köp av s.k. kollektiva tjänster och medlemsavgifter till kommunernas centralorganisationer bokförs bland Köp av övriga tjänster.

När det gäller kollektiva tjänster kan kunden i allmänhet inte identifieras och de erbjuds samtidigt till alla kommuninvånare eller till en viss delgrupp. Användningen av kollektiva tjänster kan vara passiv, dvs. användningen av dem kräver inte samtycke av alla parter eller aktivt deltagande. Användningen av kollektiv tjänst minskar inte heller direkt den tillgängliga servicen för andra.

Kollektiva tjänster är enligt de offentliga samfundens serviceklassificering (COFOG 2001) allmän offentlig förvaltning, försvar, allmän ordning och säkerhet, frågor som gäller näringslivet, miljöskydd, boende och samhällstjänster samt en del av rekreations- och kulturverksamheten.

Köp av kollektiva tjänster registreras alltid under köp av övriga tjänster oberoende av om de är intermediära eller slutproduktstjänster i kommunens serviceproduktion. Omvänt registreras individuella tjänster som köpts för kommuninvånarna i köpen av kundtjänster. Denna redovisningsregel är skälet till att kollektiv tjänst definieras här. Bakgrunden är det sätt att beräkna hushållens totala konsumtion genom individuell och

kollektiv konsumtion som fastställts av det europeiska nationalekonomiska redovisningssystemet (ENS 2010).

Köp av tjänster som hör till följande serviceklasser tolkas i regel som köp av kollektiva tjänster, dvs. övriga tjänster, i den automatiserade ekonomiska rapporteringen:

- 1101 Allmänna förvaltningstjänster
- 1102 Ordnande av val
- 1120 Sakkunnigtjänster och stöd för främjande av välfärd och hälsa
- 2701 Livsmedelstillsyn och rådgivning om livsmedel
- 2702 Veterinärtjänster
- 2703 Tillsyn över djurens hälsa och välbefinnande
- 2705 Främjande och tillsyn av hälsoskyddet
- 2706 Tillsyn över efterlevnaden av tobakslagen
- 4101 Detaljplanering
- 4102 Generalplanering
- 4104 Geodata-tjänster
- 4105 Fastighetsbildning
- 4201 Byggnadstillsyn
- 4301 Myndighetsservice för boende
- 4302 Samordning av utvecklingen av boende
- 4401 Miljöskyddets utvecklingsuppgifter och främjande uppgifter
- 4402 Miljöskyddets tillstånds- och tillsynsuppgifter
- 4601 Gator och allmänna områden
- 4602 Ordnande och övervakning av parkering
- 4701 Parker och grönområden
- 5201 Avbytarservice
- 5351 Kommunalt byggande
- 5352 Lokaluthyrningstjänster
- 5353 Bostadsuthyrningstjänster
- 5361 Förvaltning av jordegendom
- 5501 Stödtjänst
- 5551 Främjande av näringar
- 5565 Sysselsättningstjänster (lagstadgade)
- 5566 Sysselsättningstjänster (icke-lagstadgade)
- 5553 Finansieringstjänster för främjande av sysselsättningen
- 5556 Landsbygdstjänster
- 6101 Ordnande och utveckling av vattenförsörjningen
- 6102 Tillhandahållande av vattentjänster, hushållsvatten
- 6103 Tillhandahållande av vattentjänster, avloppsvatten
- 6104 Hantering av dagvattensystem
- 6105 Ordnande av vattentjänster, avloppssystem för dagvatten
- 6201 Energiförsörjningstjänster
- 6251 Avfallshanteringens serviceuppgifter
- 6252 Avfallshanteringens myndighetsservice
- 6301 Kollektivtrafik och andra mobilitetstjänster
- 6601 Jord- och skogsbruksprodukter
- 6901 Herrelösa djur
- 7101 Regionutveckling

Experttjänster (konto 4340)

Här upptas köp av experttjänster²⁶. Experttjänster används vid behov för att komplettera den egna expertisen. Om tjänsten t.ex. syftar till en utredning eller kartläggning är det fråga om en experttjänst.

Om förskottsinnehållning verkställs och socialskyddsavgifter betalas för experttjänsterna hör dessa till utgiftsslaget *Löner och arvoden*. Oberoende av bransch hör inte personalhyrning till experttjänster, utan till Personalhyrning.

Experttjänster kan vara bland annat

- Expert- och konsultverksamhet
- Forskning
- Översättning och tolkning
- Juridisk verksamhet
- Projektkonsultation.
- Arkitekttjänster och tillhörande konsultation
- Teknisk provning och analys
- Naturvetenskaplig och teknisk forskning och utveckling
- Specialiserad design

Om tjänsterna hör samman med tryck-, annons- eller marknadsföringsmaterial ska de tas upp på kontot Tryckning, annonsering och marknadsföring.

Kontorstjänster (konto 4341)

Här upptas köp av kontorstjänster. Med kontorstjänster avses tjänster för den normala verksamheten, då ett regelbundet ärende / ärende med samma innehåll skaffas årligen/månadsvis (eventuellt baserat på årsklockan).

Om förskottsinnehållning verkställs och socialskyddsavgifter betalas för kontorstjänsterna hör dessa till utgiftsslaget *Löner och arvoden*. Oberoende av bransch hör inte personalhyrning till kontorstjänster, utan till Personalhyrning.

Kontorstjänster kan vara bland annat

- Redovisning och bokföring
- Revision²⁷

²⁶Se även bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om redovisning och lämnande av upplysningar om miljöaspekter i bokslut.

²⁷ Enligt bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om noter ska de arvoden som betalas till en revisionssammanslutning som utför lagstadgad revision specificeras i syfte att göra förhållandet mellan revisorn och den granskade sammanslutningen mer transparent, till exempel

- Skatterådgivning
- Upphandling
- Fotoverksamhet
- Administrativa tjänster och stödtjänster
- Reception
- Arrangemang av kongresser och mässor.

Om tjänsterna hör samman med tryck-, annons- eller marknadsföringsmaterial ska de tas upp på kontot Tryckning, annonsering och marknadsföring.

ICT-tjänster (konto 4342)

Bland IKT-tjänster bokförs tjänster inom informationsteknik, informationssystem, data-kommunikation och telekommunikation. Här ingår bland annat

- Tjänster för fast telefoni
- Teletjänster i det trådlösa nätet
- Satellitkommunikation
- Datorprogrammering och konsultation
- Databehandling och webbserverar
- Webbportaler
- Serverhosting
- Säkerhetskopiering och lagring
- Informationsförvaltningstjänster
- Applikationer.

Köp av programvara och behörigheter hänförs till Köp av övriga tjänster då de inte behandlas som en investeringsutgift som aktiveras.

Finansierings- och banktjänster (konto 4344)

Till finansierings- tjänster och banktjänster hänförs tjänster med anknytning till finansförmedling och investeringar, grundläggande banktjänster, inlåning och utlåning.

Arbetskraftshyrning (konto 4346)

Hit hör tillhandahållande av arbetstagare till kunders företag under begränsad tid för att tillfälligt ersätta eller komplettera kundens personal. De personer som tillhandahålls är anställda av personaluthyrningsföretaget. Enheter som tar emot arbetskraft tar hand om ledningen och övervakningen av de hyrda anställda.

Gruppen omfattar uthyrning av arbetskraft inom alla näringsgrenar, till exempel

- anställda inom datateknik och kommunikation

på följande sätt: revisionsarvoden, utlåtanden av revisor, uppgifter som sekreterare för revisionsnämnden och övriga arvoden.

- kontorspersonal
- industri- och byggarbetare
- transport- och lagerarbetare
- hotell- och restauranganställda
- anställda inom lantbruk
- hyresarbetskraft för andra näringsgrenar.

Tryckning, annonsering och marknadsföring (konto 4350)

Gruppen omfattar tjänster för tryckning, annonsering och reklam, inklusive planering av dessa, samt tjänster för marknadsföring och opinionsundersökningar, stödannonsering o.d. utgifter. I nationalräkenskaperna hänförs marknadsförings- och opinionsundersökningstjänsterna till denna grupp och tas därför inte upp i köp av experttjänster.

Post- och kurirtjänster (konto 4360)

Gruppen omfattar samhällsomfattande posttjänster samt övriga post-, distributions- och kurirtjänster. Transporttjänsterna för större mängder varor än de enskilda paketen hör till kontot för rese- och transporttjänster

Försäkringar (konto 4370)

Till gruppen hänförs egendoms- och ansvarsförsäkringar o.d. försäkringar, men inte socialförsäkringsavgifter som kommunen/samkommunen betalar i egenskap av arbetsgivare.

Interna försäkringsavgifter till kommunens egna skade- och försäkringsfonder behandlas i bokslutet som överföringar till fonder. Man kan dock för budgetuppföljningen öppna uppgiftsspecifika utgiftskonton för *Interna försäkringsavgifter* i räkenskapsperiodens bokföring. Som motkonton öppnas intäktskonton som i tablån över budgetutfallet i budgetens resultaträkningsdel noteras bland övriga finansiella intäkter. I bokslutet elimineras kontona för interna försäkringsavgifter mot varandra och en post som motsvarar de interna försäkringsavgifterna bokförs som fondöverföring från resultaträkningen till försäkringsfondens kapital i balansräkningen.

Renhållnings- och tvätteritjänster (konto 4380)

Renhållning omfattar avlopps- och avloppsvattenhantering (avloppsvattenavgifter och bruksavgifter för dagvattenavlopp), avfallshantering (avgifter för avfallshantering), renhållnings- och städtjänster för byggnader, renhållning av vägar, gator och utomhusområden, såsom sopning, tvättning, snöarbete, sandning, gräsklippning, plogning och avlägsnande av snö och is osv. Tvätteritjänster omfattar exempelvis tvätt och vård av kläder.

Byggnade och underhåll av byggnader och områden (konto 4390)

Underhållsfakturorna innehåller ofta också materialkostnader. Små materialkostnader kan bokföras som underhållstjänster. Som en allmän princip gäller att om mindre än

halva beloppet av en underhållsfaktura består av materialkostnader, eller om materialkostnaderna inte kan särskiljas, kan dessa kostnader bokföras som underhållstjänster.

Här ingår bland annat

- Entreprenadberlopp som betalats till entreprenörer, såvida de bokförs som kostnader i resultaträkningen
- Ersättningar för reparation och underhåll av byggnader, fastigheter och fast utrustning i dessa samt soptippar
- Avgifter för hissunderhåll
- Sotningsavgifter
- Underhåll av vatten- och avloppsnäten

För renoveringar finns en separat rapportering (se KKYTT) med krav som ska beaktas när rapporteringen av investeringar planeras.

Byggnade och underhåll av maskiner, inventarier och anordningar (konto 4400)

Gruppen omfattar uppförande, underhåll, service och reparationer av maskiner, inventarier, anordningar och transportmedel. Underhållsfakturorna innehåller ofta också materialkostnader. Små materialkostnader bokförs som underhållstjänster. Som en allmän princip gäller att om mindre än halva beloppet av en underhållsfaktura består av materialkostnader, eller om materialkostnaderna inte kan särskiljas, kan dessa kostnader bokföras som underhållstjänster. På kontot kan antecknas bl.a. serviceavtal för kopieringsmaskiner där styckepriset har fastställts för svartvit- och färgkopierna.

Inkvarterings- och måltidstjänster (konto 4410)

Till inkvarterings- och måltidstjänster hör till exempel hotell- och restaurangservice och köp av måltids- och serveringstjänster av företag, en annan kommun, en samkommun eller en annan enhet inom kommunen liksom även måltidsersättningar enligt kollektivavtalen. Av verifikationen ska bland annat framgå deltagarna och syftet med evenemanget/inkvarteringen.

Rese- och transporttjänster (konto 4420)

Gruppen omfattar persontransporter, inklusive elevtransporter, samt bland annat huvudmannens kostnader för skolresor. Till resetjänster hänförs också de resekostnader som föranleds av de förtroendevaldas och personalens tjänsteresor o.d. (ej inkvarterings- och måltidstjänster), skattefria dagtraktamenten och kilometerersättningar, transporter av varor, transportförsäkringar o.d. tjänster. Transporttjänster är transporttjänster för större mängder varor än enskilda paket. Transport av enskilda brev och paket hör till kontot för post- och kurirtjänster. Bränsletillägget jämförs med faktureringsstillägget. Således bokförs den på den egentliga upphandlingen, dvs. enligt tjänstens art på transporttjänsterna.

Social- och hälsovårdstjänster (konto 4430)

Social- och hälsovårdstjänster omfattar hälsovårdstjänster för personalen, läroanstalternas hälsovårdsavgifter för studerande, ersättning för inledande av och kostnader för familjedagvård.

Utbildnings- och kulturtjänster (konto 4440)

Till utbildningstjänster hör kurs-, deltagar- och anmälningsavgifter (inte resekostnader eller dagtraktamenten). Hit hör också sådana arvoden till lärare och föreläsare för vilka kommunen varken verkställer förskottsinnehållning eller betalar socialskyddsavgift, samt exempelvis andelen av lönen för en gemensamt anställd lärare.

Utbildningsersättningar till arbetsgivare (konto 4445)

Utbildningsersättningar som betalas till arbetsgivarna redovisas separat.

Andel av beskattningskostnaderna (konto 4450)

Här redovisas kommunens andel av beskattningskostnaderna enligt *6 kap. 30 § i lagen om skatteförvaltningen*.

Övriga samarbetsandelar (konto 4460)

Hit hör bland annat betalningsandelar till landskapsförbund, medlemsavgifter till Finlands Kommunförbund och KT (Kommun- och välfärdsområdesarbetsgivarna), obligatoriska medlems- eller utjämningsavgifter till samkommuner, landsbygdstjänster i samarbete samt andra andelar (s.k. kollektiva tjänster), vilka inte utgör köp av kundtjänster och inte kan hänföras till någon post under Köp av övriga tjänster ovan.

Övriga tjänster (konto 4470)

Här bokförs alla de utgifter för köpta tjänster som inte kan hänföras till punkterna ovan. Sådana är bland annat väktartjänster, ersättningar för arbetskläder och verktyg, besiktningsavgifter och liknande. Även användningsrätt till musik, ersättning för upphovsrätt till fotokopior och ersättning för offentligt framförande av musik tas upp i denna punkt.

Köp av aktiverade tjänster (konto 4480)

3.2.6 Material, förnödenheter och varor

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

Till material, förnödenheter och varor räknas bland annat kontors- och skolmaterial, litteratur, livsmedel, beklädnad, mediciner och vårdmaterial, rengöringsmedel och rengöringsmaterial, bränsle och smörjmedel samt utgifter för anskaffning av värme, vatten och elektricitet. Däremot hör avloppsvattenavgifter till köp av tjänster.

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

- Anskaffningsutgiften bokförs under *Inköp under räkenskapsperioden* och i bokslutet korrigeras inköpens kostnadseffekt genom en förändring av lager i balansräkningen²⁸.
- Anskaffningsutgiften bokförs på lagerkontot för respektive omsättningstillgång och därefter enligt förbrukning som kostnad för någon verksamhetsenhet.

Oberoende av bokföringsmetod redovisas en post för *Material, förnödenheter och varor* i resultaträkningen²⁹.

Kontors- och skolmaterial (konto 4500)

Till gruppen hör olika slags kontorsmaterial, såsom skrivmaterial, kopieringsmaterial, blanketter, kuvert, arkivpärmor, hobbyredskap, hobbymaterial m.m. samt it-tillbehör (skolböcker sorterar under *Litteratur*).

Litteratur (konto 4510)

Till gruppen hänförs alla böcker, inklusive skolböcker och biblioteksmaterial (inkl. licensavgifter för böcker), samt dagstidningar och tidskrifter, kartor, broschyrer, skivor, kassetter osv.

Gruppen omfattar också utgifter för biblioteksanskaffningar till allmänna bibliotek (ej bokbindning och plastning av böcker eller liknande utgifter som bokförs bland övrigt material), även laddning av e-böcker.

²⁸ Se även bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av balansräkning, avsnitt 4.2.2 Värdering och periodisering av omsättningstillgångar.

²⁹ Se även bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om redovisning och lämnande av upplysningar om miljöaspekter i bokslut.

Livsmedel (konto 4520)

Matvaror och andra ingredienser samt mindre tillbehör som behövs vid matlagning.

Kläder och textilier (konto 4530)

Kläder och textilier omfattar all beklädnad, skor, inredningstextilier, linneförråd, skyddskläder, engångskläder och övriga textilier, även textilier som används om undervisningsmaterial.

Läkemedel (konto 4533)

På kontot upptas endast läkemedel.

Vårdförnödenheter (konto 4534)

Behandlingsmedel och vårdförnödenheter, utskriftsmaterial för undersökningsutrustning osv.

Rengöringsmedel- och artiklar (konto 4550)

Till gruppen hänförs städ- och rengöringsredskap och -artiklar, såsom tvätt-, rengörings- och putsmedel samt sanitetsvaror.

Bränsle och smörjmedel (konto 4560)

Gruppen omfattar drivmedel, bränsle och smörjmedel för fordon och maskiner m.m. (ej för uppvärmning).

Uppvärmning (konto 4568)

Uppvärmning omfattar anskaffning av fjärrvärme och fjärrkyla (inkl. uppvärmningsämnen med tillsatsämnen och uppvärmningsförfödenheter).

El och gas (konto 4569)

Till kontot hänförs elenergi, eluppvärmning och elöverföring samt tjänster för distribution av gasformiga bränslen via rörnät. Dessutom ingår tillbehör med anknytning till användningen av el (och gas), såsom lampor och säkringar. Här märks också naturgas och laddning av elbilar.

Vatten (konto 4570)

På kontot tas upp avgifterna för bruksvatten, dvs. avgifter för vattenrening och -distribution (däremot sorterar avloppsavgifter under *Renhållnings- och tvätteritjänster*). Här bokförs också köp av vatten i vattenverk samt kemikalier för rening av avlopp och dricksvatten.

Materiel (konto 4580)

Materiel omfattar inventarier och utrustning som inte upptas bland bestående aktiva, dvs. anskaffning av inventarier och utrustning som avskrivs på en gång, exempelvis surfplattor, e-boksläsare, datortillbehör som bildskärmar, tangentbord, skrivare, skannrar, kablar samt telefoner, telefonsvarare, antenner, inbrotts- och brandlarmsystem, tv-apparater, videoapparater, dvd/blue-ray-apparater, bildskärmar och projektorer, video- och digitalkameror, radiomottagare, förstärkare och högtalare. Dessutom t.ex. bord, stolar, batterier, borrar, sågar m.m.

Byggmaterial (konto 4590)

Till kontot hänförs byggmaterial och byggtillbehör såsom grus, cement, virke, tegel, spik, tapet, målarfärg, lack, VVS-tillbehör och övrigt byggmaterial.

Övrigt material (konto 4600)

Gruppen omfattar alla de utgifter för köp av material och tillbehör som inte kan upptas i någon av de ovanstående punkterna. Bland annat terminalglasögon bokförs här.

Material, förnödenheter och varor som aktiverats under bestående aktiva (konto 4640)

3.2.6.1 Ökning/minskning av lager

Används i följande kalkylschema(n): [Kunta, ky, LL](#)

Utgifterna för inköp under räkenskapsperioden korrigeras till kostnader som motsvarar förbrukningen av produktionsfaktorer genom att man i resultaträkningen korrigerar inköpskostnaderna med förändringen av lager. Material, förnödenheter och varor kan även bokföras som kostnader i resultaträkningen enligt förbrukning, varvid inköpsutgifter och förändring av lager inte anges separat.

3.2.7 Bidrag

Används i följande kalkylschema(n): [Kunta, ky](#)

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

3.2.7.1 Understöd till hushåll

Stöd för hemvård av barn (lagstadgat) (konto 4712)

Folkpensionsanstalten sköter de uppgifter som föreskrivs i *lagen om stöd för hemvård och privat vård av barn* och kommunen ersätter de kostnader som orsakats Folkpensionsanstalten genom understöd som betalats enligt lagen. Med stöd för hemvård av barn avses understöd som betalas till en förälder eller annan vårdnadshavare för ordnande av barnets vård. Stödet kan bestå av vårdpenning och vårdtillägg. FPA betalar ut barnavårdsstöd i form av partiell vårdpenning, flexibel vårdpenning, stöd för hemvård och stöd för privat vård av barn. Om dem föreskrivs i *lagen om stöd för hemvård och privat vård av barn* (1128/1996). Mer information finns på <https://www.kela.fi/web/sv/barnavardsstod>.

Kommuntillägg till stöd för hemvård av barn (konto 4713)

Kommunerna kan besluta betala ett eget kommuntillägg till stödet för hemvård av barn. Kommunen kan sköta utbetalningen själv eller komma överens om den med Folkpensionsanstalten.

Stöd för privat vård av barn (konto 4714)

Med stöd för privat vård av barn avses understöd som betalas till en vårdproducent som barnets förälder eller vårdnadshavare väljer. Stödet kan bestå av vårdpenning och vårdtillägg.

Kommuntillägg till stödet för privat vård av barn (konto 4715)

Kommunerna kan besluta betala ett eget kommuntillägg till stödet för privat vård av barn. Kommunen kan sköta utbetalningen själv eller komma överens om den med Folkpensionsanstalten.

Partiell och flexibel vårdpenning (konto 4716)

Övriga understöd till hushåll (konto 4739)

Övriga understöd till hushåll omfattar till exempel olika slags stipendier, ersättning för lantbruksavbytare som hushållet ordnat själv, samt skattefri rehabiliterings-, flit- eller terapipenning och olika slags stipendier. Om kommunen med stöd av *16 § i veterinärvårdslagen* deltar i kostnaderna för veterinärhjälp för nyttodjur, till exempel besöks- eller åtgärdsavgifter, bokförs detta som understöd.

Stöd för skolresor

Till kontot hänförs återbetalningar av elevens självriskandel av skolresekostnader till en elev vid ett gymnasium eller en yrkesläroanstalt.

Mottagningspenning och brukspenning till asylsökande

Mottagningspenningen till asylsökande, som föreskrivs i *lagen om mottagande av personer som söker internationellt skydd*, kan avskiljas på en separat registreringskoddel eller ett separat konto med tanke på uppföljningen och redovisningen.

Brukspenningen till asylsökande, som föreskrivs i *lagen om mottagande av personer som söker internationellt skydd*, kan avskiljas på en separat registreringskoddel eller ett separat konto med tanke på uppföljningen och redovisningen.

Obs!

I kontoplanen ingår fortfarande kontona 4721, 4722 och 4723 för utkomststöd och återindrivning av det. Dessa uppgifter har dock överförts till välfärdsområdena från början av 2023, varför kontona i fråga inte längre används i kommunerna.

3.2.7.2 Understöd till sammanslutningar (konto 4742)

Till kontot hänförs understöd som beviljas olika sammanslutningar, inte hushåll. Sådana understöd är bland annat verksamhetsunderstöd som betalas till olika föreningar, sällskap och väglag samt medlemskommunernas betalningsandelar för en samkommuns investeringar när andelen inte kan tas upp i balansräkningen bland övriga utgifter med lång verkningstid. Hit hör också kapital enligt en stiftelses stiftelseurkund vilket betalas till stiftelsen (är inte en utgift som kan aktiveras bland övriga andelar i balansräkningen).

Som understöd till sammanslutningar räknas också kommunens andelar av utgifterna för arbetsmarknadsstödet (Arbetsmarknadsstödet kommunal), vilka Folkpensionsanstalten fakturerar av kommunerna.

3.2.8 Övriga verksamhetskostnader

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky

Övriga verksamhetskostnader omfattar bland annat hyreskostnader och direkta skatter som kommunen betalar, exempelvis samfundsskatt³⁰ på affärsverksamheten, fastighetsskatter och indirekta skatter, som avfallsskatt. Hit hör också moms på eget bruk eller på måltidsförmåner till den del skatten inte kan hänföras till ifrågavarande kostnadsslag. Hyreskostnaderna kan också tas upp i resultaträkningen på en egen rad om de utgör ett väsentligt belopp bland verksamhetskostnaderna. Kostnadsposter som har samband med försäljningen, till exempel kreditförluster som uppkommit av kundfordringar, samt indirekta skatter som inte direkt baserar sig på försäljningsvolymen,

³⁰Enligt bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 60/2003 kan den samfundsskatt som samkommunen betalar för affärsverksamhet redovisas som en egen post i resultaträkningen, före räkenskapsperiodens överskott (underskott).

till exempel punktskatt, dras i resultaträkningen av som övriga verksamhetskostnader. Bland de kostnadsposter som hör till försäljningen ska försäljningsfrakter och försäljningsprovisioner bokföras inom det kostnadsslag till vilket de kan hänföras.

Man bör sträva efter att företrädesvis bokföra korrektivposterna inom det kostnads- eller inkomstslag där den affärshändelse som ska korrigeras har bokförts.

Direkta skatter och uppskjutna skatter i kommunens eller någon annat konsoliderat samfunds separata bokslut samt uppskjutna skatter som följer av ändring av reserver och avskrivningsdifferens tas i kommunens konsoliderade resultaträkning upp bland skatterna och de uppskjutna skatterna för räkenskapsperioden.

Ändringar i avsättningar som ingår i övriga verksamhetskostnader ska redovisas separat.

3.2.8.1 Hyreskostnader

De interna hyreskostnadernas andel av de totala hyreskostnaderna ska anges separat. I hyran för bostäder och övriga byggnader och lokaler ingår både externa och interna hyror (eller bolagsvederlag).

Bland hyror för maskiner och anordningar upptas bland annat hyresutgifter för maskiner och inventarier och transportmedel (även för kontorsapparater och kontorsutrustning) inklusive leasinghyror med tillhörande försäkringsavgifter. Till övriga hyror hänförs till exempel hyror av kläder. Däremot hänförs till exempel ersättningar för arbetsprestationer som betalats en arbetsmaskinentreprenör till köp av övriga tjänster.

De uppgifter som ska lämnas om externa hyreskostnader är följande:

- Hyror för mark- och vattenområden (konto 4810)
- Hyror för byggnader och lägenheter (konto 4820)
- Hyror för maskiner och utrustning (konto 4830)
- Övriga hyror (konto 4890)
- Aktiverade hyreskostnader (konto 4899)

3.2.8.2 Övriga kostnader

Till övriga kostnader hör bland annat redovisningsarvoden till utmätningsmän, medlemsavgifter till andra sammanslutningar än kommunernas centralorganisation och KT (Kommun- och välfärdsområdesarbetsgivarna) samt avgifter för försenade deklARATIONER på skattekontot. Borgensförluster bokförs också på detta konto³¹. Ersättningar

³¹Enligt bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 59/2002 kan poster som kommunen betalat på grund av sitt proprieborgensansvar anses härröra av kommunens ordinarie verksamhet, trots att de är av engångsnatur och betydande.

för borgensansvar som betalats under räkenskapsperioden totalt respektive den andel som betalats till offentliga samfund ska redovisas separat.

Man bör sträva efter att företrädesvis bokföra korrigeringar till lagerkonton och övriga korrektivposter inom det kostnads- eller intäktslag där den affärshändelse som ska korrigeras har bokförts.

Avfallsskatt (konto 4901)

Avfallsskatt som kommunen betalt bokförs skilt från andra direkta och indirekta skatter.

Övriga direkta och indirekta skatter (konto 4910)

Bland direkta och indirekta skatter upptas bland annat fordonsskatt, drivkraftsskatt samt moms på eget bruk eller på måltidsförmåner, till den del skatten inte kan hänföras till respektive kostnadsslag. Andra motsvarande skatter är fastighetsskatt och samfundsskatt på affärsverksamhet.

Direkta och uppskjutna skatter i kommunens eller någon annat konsoliderat samfunds särredovisning samt uppskjutna skatter som följer av ändring av reserver och avskrivningsdifferens tas i kommunens konsoliderade resultaträkning upp bland skatterna och de uppskjutna skatterna för räkenskapsperioden. Rundradioskatt som har betalats av ett aktiebolag i den kommunala koncernen tas i koncernbokslutet upp bland övriga direkta och indirekta skatter.

Överlåtelseförluster av tillgångar bland bestående aktiva (konto 4920)

Väsentliga överlåtelseförluster för tillgångar bland bestående aktiva bokförs som övriga verksamhetskostnader³². Dessa överlåtelseförluster ska specificeras i noterna till bokslutet.

Kreditförluster av verksamhetsintäkter (försäljningsfordringar) (konto 4921)

Kreditförluster som härrör från kundfordringar hör till övriga kostnader.

Kreditförluster på kundfordringar dras av i momsdeklarationen som minskning av försäljningen.

³²Små överlåtelseförluster för immateriella och materiella tillgångar bland bestående aktiva kan redovisas i resultaträkningen som korrektivposter till avskrivningar. Som extraordinära kostnader redovisas väsentliga överlåtelseförluster som uppstått genom att kommunen eller samkommunen helt och hållet avvecklar den verksamhet för vilken tillgången bland bestående aktiva har använts.

Borgensförluster (konto 4930) och **återindrivning av borgenssättningar** (konto 4931)

Förluster som härrör från borgensförbindelser hör till övriga kostnader.

Det totala erhållna beloppet bokförs på kontot *Återindrivning av borgenssättningar* och intäkterna från offentliga samfund redovisas separat.

Övriga verksamhetskostnader (konto 4940)

Övriga aktiverade kostnader (konto 4990)

3.2.9 Övriga rörelsekostnader

Används i följande kalkylschema(n): ÖM

Som övriga rörelsekostnader bokförs bland annat överlåtelseförluster för bestående aktiva, indirekta skatter, såsom avfallsskatt och fastighetsskatt för fastigheter på en annan kommuns område. Affärsverks inkomstskatt³³ på affärsverksamheten kan också tas upp i denna post, om den inte redovisas separat i posten *Inkomstskatt* efter bokslutsdispositionerna.

3.2.10 Andel av intressesamfundens vinst (förlust)

Används i följande kalkylschema(n): Kons

Andelen av vinsten eller förlusten i ett intressesamfund upptas i koncernresultaträkningen i gruppen verksamhetsintäkter och –kostnader under *Andel av intressesamfundens vinst (förlust)*. I kontoplanen finns det separata konton för dessa:

- Andel av intressesammanslutningarnas vinst (konto 4996)
- Andel av intressesammanslutningarnas förlust (konto 4997)

³³ Enligt bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 60/2003 kan den samfundsskatt som samkommunen betalar för affärsverksamhet redovisas som en egen post i resultaträkningen, före *Räkenskapsperiodens överskott (underskott)*.

3.2.11 Skatteinkomster

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, Kons

Redovisningsprinciper beträffande skatteinkomster

I resultaträkningen eller dess noter specificeras skatteinkomsterna i kommunens inkomstskatt (konto 5000), andel av intäkter från samfundsskatt (konto 5200), fastighetsskatt (konto 5100) och övriga skatteinkomster (konto 5400). Kommunens skatteinkomster tas upp i bokslutet per kalendermånad enligt tidpunkten för redovisningen till Skatteförvaltningen som skatteinkomst för räkenskapsperioden i fråga. Om det belopp som redovisas i december undantagsvis är negativt, bokförs det som minskning av skatteinkomsterna för räkenskapsperioden i fråga och som resultatreglering.

Till räkenskapsperioden hänförs följande redovisningar av inkomstskatt:

- månatliga redovisningar av förskottsinnehållningar och förskottsuppbörd
- redovisning av skatter enligt lagen om beskattningsförfarande för skatteår som föregår räkenskapsperioden
- rättelseredovisningar.

Redovisningar av samfundsskatt som hänförs till räkenskapsperioden är redovisad förskottsuppbörd och övriga redovisningar av samfundsskatt.

Som kommunens fastighetsskatteinkomst bokförs den fastighetsskatt som redovisats under räkenskapsperioden.

Bokföring av avdrag och tillägg som gjorts i redovisningen av kommunens skatteinkomster

Avdragen och tilläggen i redovisningarna till kommunen bokförs enligt följande:

De förskottsinnehållningar och socialskyddsavgifter vilka kommunen som arbetsgivare erlägger och vilka kvittas enligt 2 § 2 mom. i *lagen om skatteredovisning* bokförs som minskning av förskottsinnehållnings- och socialskyddsavgiftsskuld under övriga kortfristiga skulder.

Kommunens andel av beskattningskostnaderna enligt 30 § i *lagen om skatteförvaltningen* bokförs i kostnadsgruppen *Köp av tjänster*.

Poster som återkrävs av kommunen på grund av rättelser i de redovisade beloppen dras av från skatteinkomsterna. Om den månads redovisning där avdraget har gjorts räcker till för återkravet bokförs de återkrävda posterna inte separat. Återkrav som överförs till följande redovisningar bokförs per skatteinkomstpost under passiva resultatregleringar.

På motsvarande sätt behandlas korrigeringar till sådana felaktiga prestationer som inte betalats under räkenskapsperioden.

3.2.12 Statsandelar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, Kons

Under statsandelar i kommunens resultaträkning upptas statsandelar och statsbidrag för driftsekomin, då dessa grundar sig på den allmänna kostnadsfördelningen mellan stat och kommun och då de inte till sin karaktär utgör bruksavgifter eller andra avgifter. Det gällande statsandelssystemet är förvaltningsmässigt indelat i två delar. Statsandelarna i resultaträkningen omfattar bägge delarna, det vill säga de kalkyletrade statsandelarna för kommunal basservice och för undervisnings- och kulturverksamhet (*lagen om statsandel för kommunal basservice 618/2021*).

Ersättningar från staten enligt principen om full ersättning (statsbidrag) för kommunens prestationer bokförs under *Försäljningsintäkter*. Statsandelar och understöd för tillgångar bland bestående aktiva och för övriga utgifter med lång verkningstid dras av från anskaffningsutgiften. Övriga understöd och bidrag från staten upptas under verksamhetsintäkter i *Övriga understöd och bidrag*.

De hemkommunersättningar för förskoleundervisning och grundläggande utbildning som betalas som statsandelar till kommunerna avskiljs från redovisningen av statsandelarna. Inkomsterna av hemkommunersättningar bokförs bland *Försäljningsintäkter* och utgifterna för hemkommunersättningar bland *Köp av kundtjänster*.

Statsandel för kommunal basservice

De största beloppen av kommunernas statsandelar tilldelas med stöd av *lagen om statsandel för kommunal basservice (618/2021)*.

Till statsandel för kommunal basservice ingår också tilläggsdelar, minskningar och ökning av statsandelen samt utjämning av statsandelarna på basis av skatteinkomsterna.

- Statsandel för kommunal basservice (utan utjämningar) (konto 5501)
- Utjämning av statsandelarna på basis av skatteinkomsterna (konto 5502)
- Höjning av statsandelen enligt prövning (konto 5510)

Statsandelar för undervisning och kultur

Den statsfinansiering som beviljats med stöd av *lagen om finansiering av undervisnings och kulturverksamhet* tas upp som en separat post i kommunens bokföring (konto 5701). Den andra delen av statsandelssystemet utöver statsandel för kommunal basservice utgörs av statsandelsfinansiering med stöd av *lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet (1705/2009)*. De mest betydande beloppen av

denna finansiering tilldelas som enhetsprisfinansiering till huvudmännen för gymnasieutbildning och yrkesutbildning. Dessutom beviljar undervisnings- och kulturministeriet tilläggsfinansiering per elev för bland annat påbyggnadsundervisning inom den grundläggande utbildningen, förberedande undervisning för invandrare, flexibel grundläggande utbildning, förskoleundervisning och grundläggande utbildning för andra än läropliktiga, grundläggande utbildning för elever med förlängd läroplikt (undervisning för barn med funktionsnedsättning) och tillägg för internatskola då grundläggande utbildning ordnas vid en sådan skola.

I statsandelarna för undervisning och kultur ingår finansiering även för till exempel idrott, ungdomsarbete, medborgarinstitut, museer, teatrar och orkestrar samt morgon- och eftermiddagsverksamhet.

Staten och kommunerna delar på finansieringen av utbildning på andra stadiet. Statsandelsprocenten anger i detta fall statens medfinansieringsandel. Huvudmän för gymnasieutbildning och yrkesutbildning är utöver kommuner även samkommuner och privata utbildningsanordnare.

Kostnadsfördelningen mellan stat och kommuner för denna utbildning verkställs genom en separat finansieringsandel som beräknats för kommunerna. Varje kommun betalar en lika stor självfinansieringsandel per capita för utbildning på andra stadiet, oavsett om kommunen är huvudman för utbildning eller inte. Denna finansieringsandel beaktas i statsandelen så att den minskar den statsandel som betalas till kommunen, varigenom statsandelen för undervisning och kultur ofta blir negativ för kommunen.

Samkommuner erhåller ingen statsfinansiering som ska bokföras som statsandel. Den enhetsprisfinansiering som betalas till en samkommun för gymnasieutbildning och yrkesutbildning bokförs som *Försäljningsintäkter (av staten)*.

En folkhögskola som drivs av en samkommun och som får 57 procent av driftskostnaderna i statsandel, bokför statsandelen bland *Understöd och bidrag*. Statsfinansiering enligt pris per enhet för grundläggande utbildning, gymnasieutbildning och grundläggande yrkesutbildning vid folkhögskolor som drivs av en samkommun upptas bland *Försäljningsintäkter*.

Övriga statsandelar

I kontoplanen finns kontot *5850 Övriga statsandelar*, men det används inte för närvarande.

Kompensation för skatteförluster

Ersättningar för skatteförluster avskiljdes från statsandelarna för kommunal basservice och överfördes under ett eget budgetmoment i statsbudgeten från och med 1 januari 2020. I kommunens bokföring upptas ersättningar för skatteförluster fortfarande

bland statsandelar men de ska specificeras i noterna. För kommunens egen uppföljning, presentation av uppgifterna i verksamhetsberättelsen och för noten ska kompen- sationerna bokföras på ett eget konto 5890.³⁴

Redovisning av statsandelar

Statsandelar upptas i bokslutet enligt statsandelsmyndigheternas redovisningar och beslut enligt prestationsprincipen³⁵.

3.2.13 Finansiella intäkter och kostnader

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Som finansiella intäkter och kostnader upptas intäkter och kostnader vilka till sin ka- raktär hör till finansieringsverksamheten.

I regel periodiseras räntor och övriga finansiella inkomster och utgifter som intäkt eller kostnad för den räkenskapsperiod under vilken betalningsskyldigheten på basis av ti- den har uppstått. Ett undantag från prestationsprincipen är dock räntor på skatter som bokförs som intäkt eller kostnad för den räkenskapsperiod under vilken räntan erhålls eller erläggs enligt redovisningen.

Verksamhetsbidrag eller finansieringsunderstöd till affärsverk eller andra balansen- heter upptas inte bland finansieringskostnader utan som kostnader under *Bidrag*.

Om en kostnadsföring (nedskrivning) som har gjorts beträffande finansieringstill- gångar enligt 5 kap. 2 § i bokföringslagen eller balansräkningens bestående aktiva enligt 5 kap. 13 § i bokföringslagen visar sig vara obefogad senast vid utgången av räkenskapsperioden, ska den tas upp som en rättelse av kostnadsföringen, dock högst till sin anskaffningsutgift. (BFL 5:16 §)

³⁴ Se utlåtande 123/2020 av bokföringsnämndens kommunsektion om hur ersättningarna som betalas för försenade skatteinkomster ska behandlas i kommunernas bokföring.

³⁵ Som bokföring som motsvarar bokföring på basis av prestation kan man bland annat betrakta bokföring som baserar sig på beslut liksom också periodisering av räntor enligt den tid för vilka de betalas (bokföringsnämnden 1542/1998 punkt 2.2.1) Bokföringsnämndens kommunsektions utlå- tande 37/1998. Statsandel för kommunal basservice Se även bokföringsnämndens utlåtande (2008/2020) Om periodisering av den offentliga finansieringen av yrkesutbildningen, enligt vilken den offentliga finansieringen i sin helhet upptas som intäkt för den räkenskapsperiod under vilken den bokföringsskyldige slutgiltigt och bindande har fått rätt att få finansiering.

3.2.13.1 Ränteintäkter

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Bland ränteintäkterna redovisas ränteintäkter från utlåning (konto 6040), andra placeringar och depositioner samt från betalningsrörelsekonton, periodiserade enligt prestationsprincipen. Om man har tagit upp ett kortfristigt lån för att investera det i avkastningssyfte ska den härigenom uppkomna negativa ränteutgiften redovisas som ränteintäkt. (Övriga ränteintäkter, konto 6050)

Bland ränteintäkterna ska specificeras räntekostnaderna och ränteintäkterna avseende ränteswappar och ränteterminer (ifall det är fråga om säkrande avtal, upptas de som korrigerande till ränteintäkter).(konto 6055)

3.2.13.2 Övriga finansiella intäkter

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

I övriga finansiella intäkter³⁶ ingår:

- dividentintäkter och räntor på andelskapital (konto 6100)
- affärsverks eller annan balansenhets avkastning på grundkapital (konto 6115)
- ersättning för restkapital kalkylmässigt specificerad för affärsverksamheten (konto 6116)
- skatteredovisningsräntor och -höjningar (konto 6120)
- dröjsmålsräntor (konto 6130)
- ränta på grundkapital från samkommuner (konto 6140)
- kursvinster för finansieringslån (6150)
- överlåtelsevinster av värdepapper (konto 6160)
- ränteintäkter från icke säkrande räntederivat (konto 6169)
- övriga finansiella intäkter, bland annat inkomster av betalningspåminnelser (konto 6170)
- borgensprovisioner (konto 6176)
- rättelser i nedskrivningar av finansiella värdepapper (återställande av nedskrivningar) (konto 6180)

Om kommunen under året har erhållit mer än 100 000 euro i utdelning från ett bolag som det äger ska beloppet specificeras i en KKYTT-rapport. De uppgifter som ska anges är FO-numret för det samfund som betalat utdelning samt det mottagna utdelningsbeloppet från samfundet under året (upptagna i resultaträkningen).

³⁶ Se bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 36/1998 om återbäring av överskott.

3.2.13.3 Räntekostnader

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Till räntekostnaderna hör räntor på långfristiga och kortfristiga lån. Om en rörlig ränta på ett lån har varit negativ och har gett en inkomst, ska inkomsten krediteras på kostnadskontot ifråga. Om man däremot har tagit upp ett kortfristigt lån för att investera det i avkastningssyfte, ska den härigenom uppkomna räntan upptas som ränteintäkt.

Kostnader och intäkter avseende derivatkontrakt som gjorts i syfte att säkra kostnader upptas bland räntekostnader (konto 6270). En inkomst till samma belopp som erhållits från bank enligt ett derivatkontrakt tas upp som gottskrivning på ifrågavarande konto (som korrektivpost). Dessutom upptas på ett separat konto i samma kontogrupp som debitering en utgift med fast ränta med derivatavtalet som grund (konto 6255).³⁷

Räntor under tillverkningstiden för tillgångar bland bestående aktiva kan på vissa villkor upptas i anskaffningsutgiften. Dessa räntor ska kunna hänföras till tillverkningen i fråga. Dessutom ska räntorna tillsammans med övriga fasta utgifter för anskaffning och tillverkning vara betydande jämfört med de rörliga utgifterna för anskaffning och tillverkning av tillgången. (BFL 4:5.3 §)³⁸ För ränteutgifter som ska aktiveras har inte angetts någon nedre eller övre gräns.

Informationsbehov angående affärsverk: "Till kommunen/samkommunen betalda räntekostnader" (konto 6250) och "Till övriga betalda räntekostnader".

3.2.13.4 Övriga finansiella kostnader

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Övriga finansiella kostnader är:

- ränta på grundkapital som samkommun betalat till sina medlemskommuner (konto 6301)
- ersättning för grundkapital från affärsverk eller annan balansenhet (konto 6304)
- ersättning för restkapital kalkylmässigt specificerad för affärsverksamheten (till kommunen) (konto 6306)
- kursförluster av finansieringslån (konto 6330)

³⁷ Bokföringsnämndens utlåtanden 1878/2011 om hantering av ränteswapavtal i bokslutet hos s.k. liten bokföringsskyldig och 1912/2014 om hantering av ett ränteswapavtal i anknytning till banklån i bokslut samt 1963/2016 om säkringskalkyler och hantering av ränteswapavtal. Dessutom bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 116/2017 om hantering av ränteswapavtal ingångna i säkringssyfte i kommunala bokslut.

³⁸ Se även bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om upprättande av balansräkning*, punkt 2.2.1 Bestämningen av anskaffningsutgiften.

- överlåtelseförluster av värdepapper (konto 6335)
- nedskrivning av finansiella värdepapper under rörliga aktiva³⁹ (konto 6360)
- nedskrivning av placeringar under bestående aktiva (exkl. aktier och andelar i fråga om placeringar som stöder kommunens verksamhet) (konto 6370)
- kostnader som hänför sig till räntederivat (icke säkrande) (konto 6379)
- övriga finansiella kostnader (konto 6380)

Övriga finansiella kostnader är dessutom bland annat skatteredovisningsräntor, dröjsmålsräntor, kostnader för betalningspåminnelser, borgens-, kredit- och kreditkortsprovisioner. Kreditförluster till följd av kommunens utlåning, även kreditförluster av sociala lån, utgör nedskrivningar som hör till finansiella kostnader. Under Övriga finansiella kostnader anges även den avgift som banken uppbär på basis av det positiva saldot på kontot.

Nedskrivningar av aktier och andelar bland bestående aktiva (placeringar som stöder kommunens verksamhet⁴⁰) upptas i posten *Nedskrivningar* i gruppen avskrivningar och nedskrivningar.

Samkommunen upptar den ränta på grundkapitalet som den betalar till medlemskommunerna på kontot 6380 Övriga finansiella kostnader. Felet i taxonomin korrigeras i följande uppdatering av taxonomin för räkenskapsperioden 2022.

3.2.14 Avskrivningar och nedskrivningar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Avskrivningar och nedskrivningar upptas i resultaträkningen som två poster: avskrivningar enligt plan och nedskrivningar. Om den sannolika framtida inkomsten av en tillgång eller investering som hör till bestående aktiva beräknas bli varaktigt mindre än den ännu oavskrivna anskaffningsutgiften, ska skillnaden kostnadsföras som en nedskrivning (*BFL 5:13 §*). I kommuner ser man utöver inkomstförväntningarna också på tillgångens förmåga att producera service.

³⁹ Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 96/2010 om värdering av aktier som hör till finansieringstillgångar och bokföring av värdeförändringar.

⁴⁰ Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 106/2012 om värdering av kapitalplaceringar i dotterbolag.

3.2.14.1 Avskrivningar enligt plan

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Avskrivningar enligt plan (konto 7170)

Som avskrivningar upptas alla avskrivningar enligt plan på anskaffningsutgiften för immateriella och materiella tillgångar bland bestående aktiva. Avskrivningar enligt plan ska specificeras per balanspost i noterna.

Kreditförluster ingår inte i avskrivningarna utan de upptas enligt sin karaktär antingen som övriga verksamhetskostnader för ordinarie verksamhet eller bland övriga finansiella kostnader.

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

Vid värdeminskningar tillämpas avskrivningar enligt plan alltid i första hand, nedskrivningar först i andra hand. Ifall den tillgång som ska avskrivas exempelvis förstörs i en brand eller inkomstförväntningarna ändras betydligt eller slopas då användningssyftet för tillgången ändras, ska kostnaden upptas i resultaträkningen separat som nedskrivning.

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

Avskrivningar av engångskaraktär (konto 7180)

Som avskrivningar av engångskaraktär behandlas andra än avskrivningar enligt plan, dvs. övriga ytterligare avskrivningar.

Vinster och förluster vid försäljning av tillgångar bland bestående aktiva (konto 7190)

Oväsentliga överlåtelsevinster och -förluster av överlåtelse av sådana tillgångar bland bestående aktiva som ska avskrivas bokförs som rättelser till avskrivningarna, såvida de inte bokförts som övriga verksamhetsintäkter eller verksamhetskostnader (huvudregel) eller som extraordinära poster. Överlåtelsevinster och -förluster vilka bokförts som korrigerande till avskrivningarna enligt plan ingår i överlåtelseintäkterna från tillgångar bland bestående aktiva och korrigeras inte i finansieringsanalysen.

3.2.14.2 Differens vid eliminering av innehav

Används i följande kalkylschema(n): Kons

Elimineringsdifferensen mellan anskaffningsutgiften för aktier eller andelar och andelen eget kapital vid förvärvstidpunkten upptas i koncernresultaträkningen för räkenskapsperioden då innehavet upprättats eller förvärvats bland avskrivningar och nedskrivningar, på den separata raden *Differens vid eliminering av innehav*, och för följande räkenskapsperioder bland överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder. Positiva och negativa elimineringsdifferenser som påverkar resultatet ska specificeras i noterna till koncernbokslutet. I kontoplanen finns det separata konton för dessa:

- Positiv elimineringsdifferens (konto 7220)
- Negativ elimineringsdifferens (konto 7221)

Anskaffningsutgiften avseende aktier eller andelar i en egen dottersammanslutning elimineras mot egetkapitalinvesteringen i bolaget eller, om ägandeandelen är under 100 procent, proportionerligt enligt koncernens innehav. Om anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna avviker från det belopp som upptagits i bolagets eget kapital, ska elimineringsdifferensen redovisas i koncernens överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder. För den räkenskapsperiod då innehavet tillkommer upptas differensen i resultaträkningen i posten *Differens vid eliminering av innehav* och för senare räkenskapsperioder bland överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder.

I fråga om förvärvade dottersammanslutningar avviker egetkapitalandelen vid förvärvstidpunkten och anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna ofta från varandra. Anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna elimineras i dottersammanslutningens egetkapitalposter mot den andel som innehas av koncernen vid förvärvstidpunkten. Elimineringsdifferensen mellan anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna och egetkapitalandelen vid förvärvstidpunkten upptas i koncernresultaträkningen bland Avskrivningar och nedskrivningar i posten *Differens vid eliminering av innehav*. För följande räkenskapsperioder efter förvärvet upptas elimineringsdifferensen bland överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder.

3.2.14.3 Avskrivning av koncerngoodwill och minskning av koncernreserv

Vid tillämpning av förvärvsmetoden elimineras det ömsesidiga innehavet genom att dra av anskaffningsutgiften samt från dotterbolagets eget kapital vid förvärvstidpunkten det belopp som motsvarar koncernens ägandeandel. Om anskaffningsutgiften är större eller mindre än eget kapital uppstår koncernaktiva respektive koncernpassiva. Koncernaktiva och koncernpassiva upptas i regel i de tillgångsposter och skuldposter som kan hänföras till. Den del av koncernaktiva som inte kan hänföras till någon post upptas i koncerngoodwill och avskrivs under verkningstiden. Ifall verkningstiden inte går att fastställa på ett tillförlitligt sätt ska koncerngoodwill skrivas av inom tio år. Den del av koncernpassiva som inte kan hänföras till någon post, det vill säga koncernreserv, tas upp som intäkt enligt kostnadsföringarna eller den realiserade inkomsten. I kontoplanen finns det separata konton för dessa:

- avskrivning av koncerngoodwill (konto 7222)

- minskning av koncernreserv (konto 7223)

3.2.14.4 Nedskrivningar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

En nedskrivning ska bokföras om den anses vara bestående. En nedskrivning som har visat sig vara obefogad tas upp som en rättelse av kostnadsföring (BFL 5:16 §)

Nedskrivningar av tillgångar bland bestående aktiva (konto 7230)

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

Vid värdeminskningar tillämpas avskrivningar enligt plan alltid i första hand, nedskrivningar först i andra hand. Ifall den tillgång som ska avskrivas exempelvis förstörs i en brand eller inkomstförväntningarna ändras betydligt eller slopas då användningssyftet för tillgången ändras, ska kostnaden upptas i resultaträkningen separat som nedskrivning.

Bland övriga finansiella kostnader upptas nedskrivningar av anskaffningsutgiften för masskuldebrevsfordringar, övriga lånefordringar och övriga fordringar bland bestående aktiva. Ett schema som beskriver hur nedskrivningar behandlas finns i *bilaga 3*.

Övriga nedskrivningar (konto 7240)

Nedskrivningar kan komma i fråga inom kommunens affärsverksamhet och annan verksamhet som genererar inkomster, då avkastningsvärdet för en tillgång bestäms i relation till inkomstförväntningarna för verksamheten. Om avkastningen av tillgången fördelar sig på en längre period ska man vid bedömningen beakta nuvärdet av de framtida inkomsterna. Vid långfristiga investeringar motsvaras avkastningsförväntningarna bäst av det sannolika överlåtelsepriset.

3.2.15 Extraordinära intäkter och kostnader/Extraordinära poster

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, Kons

Bokföringslagens bestämmelser om extraordinära intäkter och kostnader har upphävts. Bokföringsnämndens kommunsektion har dock i *allmänna anvisningar om upp-*

rättande av resultaträkning fastställt att avvikande poster i kommunens och samkommunens resultaträkning fortsättningsvis ska behandlas i gruppen *Extraordinära intäkter och kostnader*.

Extraordinära intäkter och kostnader kan uppstå av bland annat

- större vinster eller förluster från överlåtelse av tillgångar bland bestående aktiva då någon verksamhet bolagiseras eller läggs ner
- skadeersättningar och avtalsvite
- skador av engångsnatur som överstiger försäkringsskyddet.

Dessa kostnader och intäkter ska vara väsentliga och av engångsnatur samt avvika från den ordinarie verksamheten. I annat fall upptas de under övriga verksamhetskostnader. Begreppet extraordinär ska tolkas **snävt**. Typiskt är att extraordinära poster inte förekommer varje räkenskapsperiod.

I rapporteringen indelas extraordinära **intäkter** enligt följande:

- Överlåtelsevinster av tillgångar bland bestående aktiva (konto 8000)
- Överlåtelse av ägarandelar (konto 8010)
- Skadeersättningar och avtalsvite (konto 8020)
- Andra extraordinära intäkter (konto 8050)

I rapporteringen indelas extraordinära **kostnader** enligt följande:

- Överlåtelseförluster av tillgångar bland bestående aktiva (konto 8100)
- Överlåtelse av ägarandelar (konto 8110)
- Skadeersättningar och avtalsvite (konto 8120)
- Givna ackorder och koncernbidrag (konto 8130)
- Andra extraordinära kostnader (konto 8150)

3.2.16 Bokslutsdispositioner

Används i följande kalkylschema(n): Kons

Bokslutsdispositioner avser förändringar i avskrivningsdifferens, reserver och fonder i kommunens koncernbokslut. Bokföring på konto 8200.

3.2.17 Förändring av avskrivningsdifferens/Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

Användningen av en investeringsreserv för att täcka anskaffningsutgiften för tillgångar bland bestående aktiva som avskrivs bokförs som minskning av reserver (+) (konto 8550) i resultaträkningen. För att upphäva minskningen av reserven bokförs en motsvarande ökning av avskrivningsdifferensen (-) (konto 8500) i resultaträkningen.

Användningen av en investeringsreserv innebär att investeringsreserven ändras till en avskrivningsdifferens, som minskas under den räkenskapsperiod då reserven använts och under följande räkenskapsperioder med högst samma belopp som planavskrivningarna på ifrågavarande tillgång bland bestående aktiva under respektive räkenskapsperiod⁴¹. Att upplösa en avskrivningsdifferens så att den ännu oavskrivna anskaffningsutgiften ökar är inte förenligt med god bokföringssed.

3.2.18 Förändring av reserver/Ökning (-) eller minskning (+) av reserver

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

Förändringar i reserver

Av de reserver som räknas upp i 5 kap. 15 § i bokföringslagen är investeringsreserver relevanta för kommunen, även om det inte finns någon skattemässig orsak att göra reserveringen. En investeringsreserv får bokföras för en anskaffningsutgift i bestående aktiva som avskrivs under kommande räkenskapsperioder. Med hjälp av en investeringsreserv kan kommunen förbereda sig för ekonomiskt betydande investeringar under kommande år genom att på förhand samla in medel för dessa. Det objekt som investeringsreserven är avsedd för ska specificeras i kommunens ekonomiplan. Ett förfarande där investeringsreserven ökas eller minskas i syfte att jämna ut räkenskapsperiodens resultat, utan att överföringarna grundar sig på planerade eller genomförda investeringar, kan inte anses vara förenligt med god bokföringssed.

⁴¹Se exempel i bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av resultaträkning, fotnot 19.

En investeringsreserv intäktsförs senast under det räkenskapsår då tillgången anskaffas eller avskrivningarna enligt plan på ifrågavarande tillgång inleds. Investeringsreserven kan också upplösas mot grundkapitalet⁴².

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

- ökning av reserveringar (-) (konto 8600)
- minskning av reserveringar (+) (konto 8650)

Obs!

Läs närmare om investeringsreserveringar i bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektions allmänna anvisningar om upprättande av resultaträkning.

En *avsättning* ska göras när skyldighet att göra den har uppstått, oberoende av räkenskapsperiodens resultat. Avsättningar bokförs som kostnad inom den grupp i resultaträkningen till vilken de kan hänföras, före räkenskapsperiodens resultat.

3.2.19 Förändring av fonder/Ökning (-) eller minskning (+) av fonder

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL

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

När en investeringsfond eller någon annan fond som är avsedd för finansiering av en investering upplöses efter att investeringen genomförts tillämpas samma förfarande som ovan angetts för investeringsreserver.

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

⁴² Det är befogat att höja grundkapitalet när det tillsammans med uppskrivningsfondens kapital väsentligt och permanent understiger värdet på bestående aktiva.

kommunens finansieringstillgångar och medel med särskild täckning i posten *Donationsfondernas särskilda täckning* under förvaltade medel.

Fonderna utökas och används huvudsakligen mot konton under *Förändring av fonder* i resultaträkningen. En närmare beskrivning finns i samband med fonderna bland Passiva i balansräkningen. I kontoplanen finns följande konton:

- ökning av fonder (-) (konto 8700)
- minskning av fonder (+) (konto 8750)

3.2.20 Inkomstskatt

Används i följande kalkylschema(n): ÖM

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

Kommunala och samkommunala affärsverk och affärsverkssamkommuner tar upp inkomstskatten i resultaträkningen i posten *Inkomstskatt* efter bokslutsdispositionerna (konto 8760).

3.2.21 Räkenskapsperiodens skatter och uppskjutna skatter

Används i följande kalkylschema(n): Kons

Direkta skatter och uppskjutna skatter i kommunens eller någon annat konsoliderat samfunds separata bokslut samt uppskjutna skatter som följer av ändring av reserver och avskrivningsdifferens tas i kommunens konsoliderade resultaträkning upp bland skatterna (konto 8765) och de uppskjutna skatterna (konto 8766) för räkenskapsperioden.

3.2.22 Minoritetsandelar

Används i följande kalkylschema(n): Kons

Minoritetsandelarna ska redovisas i koncernresultaträkningen som en särskild post före räkenskapsperiodens vinst eller förlust (*BFF 3:2.4 §*). (konto 8780)⁴³

⁴³ Om avräkning av minoritetsandelar, se bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut*.

3.3 Bestämmelser, anvisningar och föreskrifter om balanskonton

3.3.1 Bestående aktiva

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Posterna bland aktiva i balansräkningen indelas på basis av användningsändamål och planerad verkningstid i bestående aktiva och rörliga aktiva samt förvaltade medel. Bestående är sådana poster som är avsedda att stadigvarande ge intäkter under flera räkenskapsperioder. I bestående aktiva ingår immateriella och materiella tillgångar samt övriga placeringar. Närmare anvisningar om bokföringen av bestående aktiva finns i bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan*. Anvisningar om hela balansräkningen finns i den *allmänna anvisningen om upprättande av balansräkning*.

I kommunerna tillämpas inte det i 5 kap. 5 b § i bokföringslagen föreskrivna sättet att bokföra tillgångar som förvärvats genom finansiella leasingavtal så att leasingtagaren får ta upp tillgångarna i sitt bokslut som om de hade köpts.

I kommunerna tillämpas inte heller den i 5 kap. 2 b § i bokföringslagen föreskrivna möjligheten att ta upp kommunens förvaltningsfastigheter till verkligt värde.

Allmänt om bokföring av tillgångar bland bestående aktiva

Uppskrivningar av mark- och vattenområden samt värdepapper bör bokföras på separata konton. För interna bidrag som bokförs bland bestående aktiva kan med fördel öppnas separata konton per balanspost, varifrån bidragen kan elimineras utan ytterligare förklaringar när bokslutet upprättas.

Vid konteringen av aktier och andelar och lånefordringar beaktas de grupperingar som behövs med tanke på elimineringskraven och konsolideringsprinciperna i koncernbokslutet. För grundkapitalplaceringar i affärsverk eller andra balansenheter och för lånefordringar hos affärsverk eller andra balansenheter öppnas separata konton eller också särskiljs de med hjälp av någon annan kod.

Om en miljöutgift med lång verkningstid uppfyller förutsättningarna för aktivering kan den aktiveras och kostnadsföras genom avskrivningar under sin verkningstid. Det krävs inte att aktiverade miljöutgifter tas upp som en skild bokslutspost bland aktiva i balansräkningen. Miljöutgifter kan aktiveras om de sammanhänger med framtida miljöskyddsåtgärder och medför framtida inkomst. I en kommun kan en tillgång aktiveras också oberoende av om tillgången är avsedd att medföra inkomster eller ej, om den kontinuerligt under flera räkenskapsperioder verkar som produktionsfaktor i produktionen av nyttigheter.

Egendom som erhållits genom en donation eller ett testamente utan begränsningar för användningen bokförs under balansposter enligt sin natur och som intäkt i resultaträkningen. Anvisningarna om uppskrivning och nedskrivning gäller även tillgångsposter som erhållits som donationer.

3.3.1.1 Immateriella tillgångar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Immateriella rättigheter

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Immateriella rättigheter är kommunens anskaffningsutgifter för nyttjande- och tillverkningsrättigheter vilka kan överlåtas separat. Under immateriella rättigheter kan trafik-tillstånd, koncessioner, patent, upphovsrätter, varumärken och motsvarande som köpts mot vederlag bokförs. Aktivering av en immateriell rättighet kommer i fråga då rättigheten stadigvarande ger intäkt eller används som produktionsfaktor under flera räkenskapsperioder och anskaffningsutgiften väsentligt skulle påverka räkenskapsperiodens resultat ifall den skulle bokförs som en årskostnad.

I balansräkningen bokförs licensavgifter för datorprogram på konto 1005. Andra utgifter för anskaffning av IT-program än anskaffningsutgiften för licensrätten bokförs som övriga utgifter med lång verkningstid på konto 1011 (kontot används från och med 2024)⁴⁴.

Övri immateriala rättigheter bokförs på konto 1006.

Koncerngoodwill

Om kommunen eller en underkoncern som ska konsolideras i kommunens koncernredovisning har eliminerat innehav i ett dottersamfund genom förvärvsmetoden ska därigenom uppkomna koncerngoodwill upptas i balansräkningen bland immateriella tillgångar bland bestående aktiva, efter Immateriella rättigheter (konto 1012 år 2023, konto 1008 från och med 2024). Koncerngoodwill skrivs av inom fem år, eller, om dess verkningstid är längre, under sin verkningstid, dock senast inom 20 år.

Övriga utgifter med lång verkningstid

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Som övriga utgifter med lång verkningstid bokförs aktiverade utvecklingsutgifter liksom aktiverad goodwill, kapitalrabatt och emissionsutgifter för lån. Under övriga utgifter med lång verkningstid kan dessutom upptas andra immateriella tillgångar vilka inte

⁴⁴ Se bokföringsnämnden 1604/2000 om aktivering av anskaffningsutgiften för adb-program.

hör till någon av ovan nämnda grupper, exempelvis renoveringar av aktie- och hyreslägenheter, planlägningsutgifter som överstiger sedvanliga årskostnader och utgifter i anslutning till anskaffningen av adb-program utöver licenser samt medverkan i statens väg, ban- och vattenledsprojekt.

Utvecklingsutgifter får aktiveras om de väntas generera inkomst under flera räkenskapsperioder. (*BFL 5:8.2 §*) Maskiner, anläggningar och andra motsvarande tillgångar som anskaffats för utvecklingsverksamheten bokförs som materiella tillgångar och de avskrivs enligt plan under deras verkningstid. Om den bokföringsskyldige inte kan uppskatta verkningstiden på ett tillförlitligt sätt, ska utvecklingsavgifterna avskrivas under högst 10 år. Som regel bokförs utvecklingsutgifter som kostnad.

Anskaffningsutgiften för goodwill får aktiveras. Aktivering av goodwill kommer i fråga när ett rörelsedrivande företag köps för en köpesumma som överstiger substansvärdet för dess produktionsfaktorer. Med substansvärde avses här skillnaden mellan företagets tillgångar och skulder. Goodwill kan förutom vid företagsköp också uppstå i samband med företagsfusion. I det fallet avses med goodwill beloppet av fusionsaktiva, som kommunen inte kan hänföra till de mottagna produktionsfaktorer som upptas i balansräkningen.

Kapitalrabatt som hänför sig till upptagande av lån och därmed jämförbara utgifter samt utgifter för emission av lån får aktiveras med iakttagande av särskild försiktighet.

Övriga utgifter med lång verkningstid kan förutom ovanstående utgöras av exceptionellt stora finansieringsandelar eller -bidrag i utgifter för anskaffning av bestående aktiva till andra samfund (t.ex. en medlemskommuns finansieringsandel i samkommunens anskaffningsutgift för en tillgång bland bestående aktiva, om detta har avtalats mellan medlemskommunerna).

Övriga utgifter med lång verkningstid bokförs på konto 1010. Datorprogram (exkl. licensavgifter) bokförs på konto 1011 (från och med 2024).

Grundläggnings- och forskningsutgifter upptas som kostnad under räkenskapsperioden (*BFL 5:7 §* och *8.1 §*).

Förskottsbetalningar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Förskottsbetalningar antecknas som sista post i den grupp till vilken motsvarande aktiverade utgift hör. En betalning utgör förskottsbetalning då den tillgång som utgör grund för betalningen inte ännu har mottagits. Förskottsbetalningar för immateriella tillgångar bokförs på konto 1020.

Icke färdigställda immateriella tillgångar redovisas på ett konto enligt tillgångstyp (t.ex. Övriga utgifter med lång verkningstid). Vinst vid försäljning av kommunens övriga lokaler hänförs till rapporteras i serviceklassen Lokaluthyrningstjänster. Andra än ovan nämnda försäljningsvinster överlåtelsevinster och överlåtelseförluster hänförs till

rapporteras i den serviceklass som tjänsten anknyter till till vilken en bestående motsvarande tillgång hänför sig. , det vill säga som överlåtelseinkomsten.

3.3.1.2 Materiella tillgångar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Mark- och vattenområden

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Mark- och vattenområden omfattar jord- och skogsområden, bebyggd och obebyggd tomtmark, forslägenheter och vattenområden. Till de anskaffningsutgifter som aktiveras räknas förutom det nominella anskaffningspriset också utgifter för områdets styckning och lagfart samt andra motsvarande direkta utgifter som uppstått för att området ska kunna tas i kommunens bruk. Varje mark- och vattenområde upptas skilt för sig i bokföringen.

Kommunens skogsområden ingår i mark- och vattenområden. Försäljning av skog tas upp i resultaträkningen som försäljningsintäkt per överlåtelsedatum (och inte t.ex. med skogens tillväxt som grund).⁴⁵

Kommunens markområden utgör antingen tillgångar bland bestående aktiva för serviceproduktionen, såsom bebyggda tomter och gårdsområden, hyrestomter, gatuområden och parker samt rekreationsområden, eller egendom som kan jämföras med övriga långfristiga placeringar, som till exempel markområden om vilkas användning beslut ännu inte har fattats eller egendom som kan jämföras med omsättningstillgångar, såsom tomter som är avsedda för försäljning. En samfälld skog är ett gemensamt område för de fastigheter som är delägare i skogen. Även om ett markområde överförs till en samfälld skog inverkar det inte på anskaffningsutgiften eller var området upptas i kommunens bokföring.

Oavsett användningsändamål ska anskaffningsutgiften för ett markområde beaktas som en investeringsutgift och upptas bland bestående aktiva i balansräkningen. Anskaffningsutgiften för en tomt avsedd för försäljning kan överföras till rörliga aktiva då användningsändamålet har fastställts. Tomtmarkområdet överförs från bestående aktiva till omsättningstillgångarna till ett belopp som motsvarar anskaffningsutgiften, varvid eventuella uppskrivningar som hänför sig till markområdet återtas (*BFL 5:19 §*). Bokföringsmässigt inverkar överföringen till rörliga aktiva endast på balansposterna.

Den anskaffningsutgift som förorsakas av utbrytning av tomt och byggande av kommunalteknik samt av markanvändnings- och utvecklingskostnadsersättningar, kan aktiveras och fogas till tomtens anskaffningsutgift. Aktiveringen kan i balansräkningen

⁴⁵ Se även bokföringsnämndens utlåtande 1996/2019 om bokföringsfrågor i anknytning till en skogsfastighet.

göras för anskaffningsutgiften för en tomt oavsett om den bokförts bland bestående aktiva eller rörliga aktiva.

Utgifter för rivning av en byggnad kan undantagsvis aktiveras i samband med tomtanskaffning när en byggnad rivs för att sätta en tomt i byggbart skick för nybygge eller annan tomtanvändning. Vid aktiveringen ska försiktighetsprincipen iakttagas så att den aktiverade anskaffningsutgiften inte blir större än tomtens sannolika överlåtelsevärde eller det i övrigt fastställda bruksvärdet.

Mark- och vattenområden bokförs på konto 1100.

I kvartalsrapporteringen (KKNR) delas investeringar i mark- och vattenområden vidare in i anskaffnings- och förbättringsinvesteringar.

Fastigheters anslutningsavgifter/Arrenderätt till fastigheter och tillhörande anslutningsavgifter

Det är motiverat att aktivera ej återbärbara anslutningsavgifter som kommunen har betalt. När det är fråga om en egen tomt upptas ej återbärbara anslutningsavgifter i balansposten *Mark-och vattenområden* bland bestående aktiva (konto 1100). När det är fråga om en arrendetomt upptas anslutningsavgifter som inte återbetalas som en underpost till balansposten *Mark- och vattenområden* med benämningen *Arrenderättigheter till fastigheter* bland materiella tillgångar i bestående aktiva (konto 1104). Om balansposten innehåller endast aktiverade anslutningsavgifter, bör posten benämnas *Fastigheters anslutningsavgifter* (konto 1102).⁴⁶

Uppskrivningar av mark- och vattenområden

Förutsättningen för uppskrivning är att det sannolika överlåtelsepriset på bokslutsdagen är varaktigt och väsentligt högre än anskaffningsutgiften. En uppskrivning får upptas i balansräkningen med iakttagande av konsekvens och särskild försiktighet. Uppskrivningens maximala belopp är skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften i bokföringen. (Konto 1105 enligt kontoplanen.)

Byggnader

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

I balansposten *Byggnader* aktiveras anskaffningsutgiften för de byggnader som används för serviceproduktionen, vilka kan realiseras eller på vilka eljest kan ställas in-

⁴⁶ Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 65/2004 om behandlingen av anslutningsavgifter, samt bokföringsnämndens utlåtande 1670/2001 om hur anslutningsavgifter ska tas upp i betalarens bokslut.

komstförväntningar som åtminstone motsvarar det värde till vilka de är upptagna i balansräkningen. Den oavskrivna anskaffningsutgiften för byggnader som inte uppfyller ovan nämnda villkor bokförs som kostnad.

I rapporteringen ska investeringar i byggnader särskiljas i bostadsbyggnader (konto 1115) och övriga byggnader (konto 1116). Dessutom särskiljs dessa investeringar ytterligare i reparationsinvesteringar och anskaffningar i KKNR-rapporteringen. Med bostadsbyggnader avses i detta fall byggnader där mer än hälften av våningsytan används som bostad. Bostadsbyggnader är inte heller internat o.d. med gemensamma kök, allrum och sanitetsutrymmen. Övriga byggnader är byggnader där mer än hälften av våningsytan används för andra ändamål än som bostad.

Anskaffningsutgiften för byggnadens tekniska anordningar såsom hissar, luftkonditionerings-, uppvärmnings- och kylanläggningar samt centralantenner räknas in i anskaffningsutgiften för den egentliga byggnadsstommen.

I balansposten *Byggnader* tas också upp konstruktioner, som bränsle- och syrabehållare samt lätta, ofta tillfälliga lagerbyggnader med till exempel träkonstruktion. Pump- och behållare som är kopplade till nätverk kan ingå i fasta konstruktioner och anordningar. Utgifter för grundförbättringar av byggnader kan antingen aktiveras som en skild post eller hänföras till byggnadens tillsvidare oavskrivna anskaffningsutgift.

Fasta konstruktioner och anordningar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Fasta konstruktioner och anordningar (konto 1130) tas upp som en balanspost som omfattar bland annat

- markkonstruktioner, det vill säga anskaffningsutgiften för gator, vägar och broar samt parker och rekreationsområden och motsvarande anläggningar, dock inte anskaffningsutgiften för själva markområdet
- anskaffningsutgiften för vattenkonstruktioner såsom dammar, kanaler och bassänger
- anskaffningsutgiften för ledningsnät och därtill hörande anordningar
- anskaffningsutgiften för övriga fasta konstruktioner och anordningar som inte utgör anskaffningsutgift för byggnad.

Maskiner och inventarier

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

I rapporteringen ska balansposten *Maskiner och inventarier* delas upp i fyra poster, nämligen

- Transportmedel (konto 1160)
- Datautrustning (konto 1165)
- Kommunikationsutrustning (konto 1166)

- Övriga maskiner och inventarier (konto 1170).

Med beaktande av väsentlighets- och försiktighetsprinciperna kan anskaffningsutgiften för materiella och immateriella tillgångar av ringa värde tas upp i sin helhet som kostnad för den räkenskapsperiod under vilken de tagits i bruk, trots att de förväntas generera inkomst under flera räkenskapsperioder. I kommunens avskrivningsplan har i allmänhet fastställts en aktiveringsgräns som ska beaktas vid bokföring⁴⁷.

De anvisningar om småanskaffningar som ingår i avskrivningsanvisningen från bokföringsnämndens kommunsektion är tillåtande och avsedda för tillämpning på frivillig väg. Kommunen kan kostnadsföra även småanskaffningar bland bestående aktiva och avskriva dem som kostnader enligt plan. Datorer och surfplattor som på en gång årligen upphandlas för en hel årskurs kan det för att ge en rättvisande och tillräcklig bild vara motiverat att aktivera i balansräkningen och avskriva som kostnad. I aktiveringen av produkter ska bokföringsprinciperna om väsentlighet och konsekvens iaktas (bokföringslagen 3:2 a §, 3:3.1 § 2 mom.).⁴⁸

Första inredning hör som begrepp i regel samman med Utbildningsstyrelsens/undervisnings- och kulturministeriets statsbidrag (byggande och inredning av grundskolor). Därigenom kan anskaffningar för första inredning aktiveras i balansräkningen, även om värdet på en enskild anskaffning inte överstiger småanskaffningsgränsen. Inredningen ska anslutas till invigningen av den nya enheten eller verksamheten och anskaffningen ska i huvudsak ske innan verksamheten inleds. Kompletterande anskaffningar kan inte anses vara första inredning. Förbrukningstillgångar (t.ex. skolmaterial) kan inte aktiveras i balansräkningen.

Övriga materiella tillgångar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

I balansposten *Övriga materiella tillgångar* upptas naturtillgångar, kommunens värde- och konstföremål samt så kallade produktiva tillgångar.

Naturtillgångar är bland annat grustag, malmförekomster, stenbrott och torvmossar (konto 1180).

Värdeföremål som kommunen äger, exempelvis konstverk och museiföremål, aktiveras på samma grunder som andra tillgångar bland bestående aktiva. I rapporteringen anges anskaffningsutgiften för kommunens värde- och konstföremål separat (konto

⁴⁷ Kommunen kan för att förenkla bokföringen av bestående aktiva och beräkningen av avskrivningar bokföra hela anskaffningsutgiften för en tillgång som kostnad för den räkenskapsperiod då anskaffningen gjordes, trots att tillgången medför intäkter eller används för serviceverksamheten under flera räkenskapsperioder, om anskaffningsutgiften före minskning av finansieringsandelen understiger 10 000 euro (småanskaffning), och detta inte väsentligt påverkar räkenskapsperiodens resultat eller bilden av kommunens ekonomiska ställning.

⁴⁸ Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 124/2021 om tillämpning av bestående aktivering i kommuners och samkommuners bokföring

1184). Det kan därför vara ändamålsenligt att aktivera föremålen i balansräkningen, trots att en realisering i praktiken inte kommer i fråga.

Till övriga materiella tillgångar (konto 1187) räknas också så kallade produktiva tillgångar, såsom avelsdjur, mjölkboskap, arbetsdjur samt fruktträdgårdar och andra planteringar som ger återkommande skörd.

Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Posten *Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar* (konto 1190) omfattar förskottsbetalningar för materiella tillgångar och anskaffningsutgifter för förestående investeringar. Pågående nyanläggningar kan avse såväl egen produktion som köp från utomstående (konto 1195).

3.3.1.3 Placeringar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

I balansposten *Placeringar* bland bestående aktiva aktiveras värdepapper som anskaffats för att främja kommunens verksamhet, placeringar som stöder kommunens verksamhet och övriga långfristiga placeringar. Placeringar som stöder kommunens verksamhet utgörs av placeringar på villkor för främmande eller eget kapital i samfund som har hand om kommunens uppgifter eller vars syfte är att stöda målsättningarna för kommunens verksamhet, såsom ordnande av serviceproduktion, ändring av näringsstrukturen eller tryggande av sysselsättningen i kommunen eller regionen. Dessa placeringar är i regel kapitalplaceringar i syfte att finansiera investeringar, som lån för investeringar eller placeringar i aktie- eller andelskapital. Utlåningen kan vara skuldebrevslån eller kapitallån. Ett konvertibelt skuldebrev kan också vara en placering som stöder kommunens verksamhet.

Andelar i intressesammanslutningar

Under Andelar i intressesammanslutningar presenteras intressesammanslutningarnas aktier och andelar som sammanställts enligt kapitalandelsmetoden. Aktier och andelar i intressesammanslutningar som eventuellt inte har sammanställts upptas bland Övriga aktier och andelar. Aktier och andelar som värderats enligt olika principer presenteras således på egna rader.

I koncernens balansräkning bokförs andelen av ett intressesamfundets resultat som en ökning av den balanspost där aktierna i intressesamfundet ingår och ett intressesamfundets förlust liksom utdelad dividend som en minskning av samma balanspost.

I posten Aktier och andelar i ägarintressesamfund upptas kommunens innehav av aktier och andelar i intressesamfund, ägarintressesamfund och samägda samfund.⁴⁹

I kontoplanen finns följande konton:

- aktier och andelar i intressesammanslutningar (konto 1200)
- aktier och andelar i samägda samfund (konto 1201)
- övriga aktier och andelar (konto 1202)

Aktier och andelar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Till placeringar bland bestående aktiva hör aktier och andelar vilka anskaffats för bestående bruk, såsom aktier som berättigar till besittning av verksamhetslokaler för serviceproduktionen samt andra aktier och andelar vilka utgör placeringar som stöder kommunens verksamhet. Övriga aktier och andelar är finansiella värdepapper. Aktier och andelar vilka utgör tillgångar i donationsfonder upptas bland förvaltade medel under *Donationsfondernas medel*.

I anskaffningsutgiften för aktierna ingår sådana utgifter för aktieförvärvet som inte skulle ha uppstått utan aktieförvärvet⁵⁰. Som en ökning i anskaffningsutgiften för aktier bokförs också till exempel kapitalvederlag som betalats till ett fastighetsaktiebolag, när fastighetsaktiebolaget har beslutat att fondera dem under eget kapital.⁵¹

Anskaffning och försäljning av bostadsaktier redovisas separat i rapporteringen.

Uppskrivning av aktier och andelar

Förutsättningen för uppskrivning är att det sannolika överlåtelsepriset på bokslutsdagen är varaktigt och väsentligt högre än anskaffningsutgiften. Uppskrivningens maximala belopp är skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften i bokföringen.

Exempelvis kan värdet på aktier i ett fastighetsbolag uppskrivas. Förutsättning är emellertid att uppskrivningsobjektets sannolika överlåtelsepris inte kommer att sjunka till följd av konjunkturväxlingar eller förslitning på fastigheten. Uppskrivningar av fastighetsaktier torde komma i fråga närmast gällande värdefulla stadsfastigheter.

⁴⁹ Samfundens definieras i bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut*. I koncernbokslutet ska tas upp mot ett koncernsamfundens ägarandel svarade belopp av intressesamfundets vinst eller förlust samt av förändringen i eget kapital.

⁵⁰ Bokföringsnämndens utlåtande 1942/2015 om bokföring av utgifter i anknytning till aktieförvärv.

⁵¹ Bokföringsnämndens utlåtande 1916/2014 om bokföring av låneandelen på aktier i fastighetsbolag, samt nämndens *allmänna anvisning om bostadsaktiebolags bokföring och bokslut*.

I kontoplanen finns följande konton:

- aktier och andelar i dottersamfund (konto 1204)
- bostadsaktier i dottersamfund (konto 1205)
- samkommunsandelar (konto 1206)
- andelar i affärsverks grundkapital (konto 1209)
- andelar i andra balansenheters grundkapital (konto 1210)
- övriga aktier och andelar (konto 1212)
- övriga bostadsaktier (konto 1213)
- uppskrivning av aktier och andelar (konto 1214)

Masskuldebrevsfordringar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

En långfristig masskuldebrevsfordran som är avsedd att kvarstå som placering till lånetidens slut, bokförs bland bestående aktiva (konto 1222). Däremot ska en masskuldebrevsfordran som är avsedd att realiseras ifall likviditeten eller ränteutvecklingen förutsätter realisering bokföras bland rörliga aktiva fastän den på basis av förfallodagen skulle vara långfristig.

Övriga lånefordringar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Som övriga lånefordringar bokförs beviljade lån som inte är masskuldebrevslån. Till denna grupp hör utlåning i anslutning till placeringar som stöder kommunens verksamhet till kommunens dottersamfund och för varaktig finansiering av andra samfund som producerar kommunala tjänster, till exempel finansiering av investeringsutgifter inklusive kapitallån. Utlåningen kan bestå av räntebärande eller räntefria skuldebrevs- eller kapitallån.

Vid konteringen av lånefordringar och andra fordringar beaktas de grupperingar som behövs med tanke på elimineringskraven i koncernbokslutet respektive noterna till balansräkningen.

I kontoplanen finns följande konton:

- kapitallånefordringar (konto 1237)
- övriga lånefordringar (konto 1239)

Övriga fordringar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Balansposten *Övriga fordringar* bland bestående aktiva kan innehålla sådana poster av permanent natur som betjänar kommunens egentliga verksamhet, men som inte hör till balansposterna ovan. Även återbäringsbara anslutningsavgifter vilka kommunen betalt bokförs inom denna balanspost.

Amorteringar som förfaller till betalning under följande räkenskapsperiod överförs inte då det gäller långfristiga lånefordringar och övriga fordringar vilka bokförts som bestående aktiva till kortfristiga lånefordringar under rörliga aktiva.

I kontoplanen finns följande konton:

- övriga fordringar (konto 1247)
- anslutningsavgifter som ska återbetalas (konto 1248)

3.3.2 Förvaltade medel

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Förvaltade medel och motsvarande kapital uppstår av de förmedlingsuppdrag och andra uppdrag som kommunen har hand om. Förvaltade medel anger beloppet av de medel som kommunen förvaltar medan förvaltad kapital anger de skulder (ansvar) för vilka kommunen ansvarar gentemot uppdragsgivaren.

När det gäller förmedlade lån och andra motsvarande uppdrag i vilka kommunen av uppdragsgivaren får en utbetalning för vidarebefordran till tredje part används både kontot för förvaltade medel och kontot för förvaltad kapital. Vid uppdrag där kommunen av uppdragsgivaren i efterhand får ersättning för utbetalning till tredje part, räcker det med att transaktionerna bokförs på kontot för förvaltade medel.

Statliga uppdrag

I kontoplanen finns följande konton:

- förmedlade statliga lån (konto 1410)
- övriga statliga uppdrag (konto 1420)

Donationsfondernas medel (konto 1440)

Egendom som erhållits som donation och vars disponering och kapitaltillväxt förknippas med villkor i ett avtal, testamente eller gåvobrev tas upp som i en egen balanspost – *Donationsfondernas medel*. En donations värde intäktsförs dock inte i resultaträkningen utan bokförs bland förvaltade medel. Balansvärdet av donationer som ska bokföras i donationsfonden bestäms på samma sätt som balansvärdet av donationer utan begränsningar i användningen.

Motpost för eventuella uppskrivningar eller nedskrivningar av mark- och vattenområden eller aktier som är underkastade en begränsad användning är förvaltad kapital, inte uppskrivningsfonden eller en nedskrivning i resultaträkningen. Avskrivningar på en byggnad eller lösöre som bokförts i donationsfondens medel tas upp som en minskning i donationsfondernas medel och kapital.

Räntan på medel som eventuellt överförts till kommunens penningkonton bokförs som finansiell kostnad och som ökning i det förvaltade kapitalet i fråga.

Då en egendomspost eller tillgång har donerats i ett specifikt syfte är det inte nödvändigt att inrätta en särskild stadgestyrd donationsfond för den. Det är motiverat att inrätta en fond då donationen är villkorad och medlen används under flera räkenskapsperioder. I bägge fallen bokförs donationen under *Donationsfondernas medel*.

Övriga förvaltade medel (konto 1460)

3.3.3 Rörliga aktiva

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Rörliga aktiva omfattar omsättningstillgångar och finansieringstillgångar. Finansieringstillgångar är kontanta medel, fordringar samt finansieringsmedel som tillfälligt är i annan form (BokfL 4:4.3 §).

3.3.3.1 Omsättningstillgångar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Omsättningstillgångar är tillgångar som är avsedda att överlåtas som sådana eller i förädlad form eller att förbrukas (*BFL 4:4.2 §*). Immateriella nyttigheter kan också räknas in i omsättningstillgångarna. Till exempel halvfärdiga och färdiga produkter kan vara dels konkreta materiella tillgångar, dels tjänster som ännu inte överlåtits vilkas produktionsutgifter har aktiverats.

Material och förnödenheter (konto 1500)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Med material och förnödenheter avses tillgångar vilka anskaffats för framställning av varor eller för användning i serviceproduktionen som till exempel råvaror, tillbehör och förnödenheter samt förpackningsmaterial. Förutom att material och förnödenheter kan höra till framställning av tillgångar för omedelbar försäljning, kan de också höra till servicen av maskiner och anordningar som används i produktionen eller till produktion av tjänster. Till material och förnödenheter räknas också förpackningsmaterial som behövs för försäljning av nyttigheterna.

Varor under tillverkning (konto 1530)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Med varor under tillverkning avses tillgångar som välfärdsområdet själv har framställt i försäljningssyfte eller för att användas i serviceproduktionen, för vilka produktionsprocessen ännu inte avslutats vid räkenskapsperiodens slut (halvfabrikat). Produkten kan vara såväl materiell som immateriell, t.ex. ett planeringsarbete.

Huvudregeln vid bokföringen av kommunens serviceverksamhet är att utgifterna enligt prestationsprincip bokförs som kostnader i resultaträkningen också till den del utgifterna gäller pågående tjänsteuppdrag, även om kostnadsföringen då kommer att påverka bokslutet innan tjänsten har levererats. Utgifter för att producera tjänster kan i bokslutet aktiveras till dess tjänsten överlåtits eller motsvarande inkomst bokförts som intäkt i resultaträkningen. Om antalet tjänsteuppdrag är stort eller då tjänsterna är kortvariga är en sådan aktivering dock inte att rekommendera.

Färdiga produkter (konto 1550)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Med färdiga produkter avses materiella tillgångar som välfärdsområdet själv har framställt eller slutligen bearbetat för överlåtelse och som är avsedda att säljas eller användas i serviceproduktionen. Som produkter räknas också biprodukter som uppkommit vid tillverkningen av de egentliga produkterna och som är avsedda att säljas.

Övriga omsättningstillgångar (konto 1570)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

I balansposten *Övriga omsättningstillgångar* ingår tillgångar som köpts eller förädlats för försäljning som sådana eller i förädlad skick och som inte ingår i någon av ovan nämnda poster inom omsättningstillgångarna. Övriga omsättningstillgångar kan till exempel vara tomter och andra fastigheter som ska säljas och som överförts från bestående aktiva till omsättningstillgångarna. Anskaffningsutgiften för en tomt avsedd för försäljning kan överföras till rörliga aktiva då användningsändamålet har fastställts.

Förskottsbetalningar (konto 1590)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Med förskottsbetalningar avses köpepris eller delar därav för omsättningstillgångar till leverantörer som betalas innan tillgången har levererats. Förskottsbetalningarna är fordringar till sin natur.

3.3.3.2 Fordringar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Fordringar som ingår i kommunens finansieringstillgångar ska läggas fram i balansräkningen fördelade på kortfristiga och långfristiga fordringar (*BFF 1:6.2 §*). Som långfristig betraktas en sådan fordran eller del av fordran som förfaller till betalning efter en längre tid än ett år. Ifall en fordran eller del av fordran förfaller till betalning efter ett år eller tidigare, är den kortfristig (*BFL 4:7.1 §*).

Vid kontering av fordringar beaktas den indelning som förutsätts med tanke på elimineringskraven i koncernbokslutet. I noterna till balansräkningen ska fordringar hos dottersamfund, fordringar hos samkommuner (där kommunen är medlem) samt fordringar hos intressesamfund och övriga ägarintressesamfund uppges var för sig.

Kundfordringar (konto 1600 långfristiga, konto 1720 kortfristiga)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Kundfordringar är fordringar som uppstått på basis av överlåtelse av prestationer eller tjänster inom ramen för den egentliga verksamheten samt fordringar på basis av försäljning av tillgångar bland bestående aktiva. Som kundfordringar bokförs fordringar som grundar sig både på försäljningsintäkter och på avgiftsintäkter.

Eftersom uthyrning av bostäder är en del av kommunens ordinarie verksamhet är det befogat att redovisa hyresfordringar som kundfordringar.

Bland kundfordringar redovisas också fordringar på grund av leveranskrediter som kommunen beviljat, fordringar som gäller betalningar och delbetalningar för tillgångar som kommunen sålt (även t.ex. köpeskillingen för en fastighet) samt factoringfordringar.

Lånefordringar (konto 1630 långfristiga, konto 1750 kortfristiga)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Lånefordringarna har ett direkt samband med utlåningsverksamheten. Lånefordringarna utgörs bland annat av lån för finansiering av dottersamfundens, samkommunernas samt intressesamfundens och övriga ägarintressesamfundens och övriga samfundens

driftskapital, lån som beviljats för att stöda likviditeten (inkl. koncernkontots fordringar på dottersamfund), bostadslån och övriga lån som kommunen beviljat direkt till kommuninvånare (inkl. sociala lån). Till lånefordringarna räknas inte masskuldebrevsfordringar och inte heller placeringar i penningmarknadsinstrument, utan dessa redovisas enligt sin natur antingen som placeringar eller finansiella värdepapper.

Ifall lånet har beviljats till exempel i samband med försäljning av varor eller tjänster, redovisas posten beroende på sin natur som kundfordring eller resultatreglering.

Lån beviljade till kommunens dottersamfund och till andra samfund som producerar kommunala tjänster för att finansiera investeringsutgifter och andra bestående placeringar i låneinstrument för att stöda kommunens verksamhet bokförs bland bestående aktiva inom balansposten *Placeringar*.

Fordringar hos kommunen eller samkommunen (konto 1640 långfristiga, konto 1760 kortfristiga)

Posten innehåller affärsverks fordringar på den egna kommunen eller samkommunen.

Ett samlingskonto för affärsverket och centralkassan upptas i balanskontogruppen Kortfristiga fordringar hos kommunen/samkommunen. Samlingskonton mellan centralkassan och balansenheter öppnas på motsvarande sätt inom kortfristiga fordringar och skulder.

Latenta skattefordringar (konto 1650 långfristiga, konto 1770 kortfristiga)

De separata bokslut och underkoncernbokslut som ska sammanställas med kommunens koncernbokslut kan innehålla latenta skatteskulder och skattefordringar enligt 5 kap. 18 § i bokföringslagen. De inkluderas i oförändrad form i kommunens koncernbokslut, trots att det i regel inte hör till modersammanslutningens bokföringsprinciper att presentera dem. I koncernbokslutets resultaträkning och balansräkning ska även anges väsentliga latenta skatteskulder och skattefordringar för de enskilda koncernsammanslutningarna, också i det fallet att koncernsammanslutningarna presenterat dem bara i noterna.

Övriga fordringar (konto 1688 långfristiga, konto 1800 och 1810 kortfristiga)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Som övriga fordringar redovisas de fordringar som varken ingår i de övriga undergrupperna eller är resultatregleringar. Som övriga fordringar redovisas exempelvis depositioner bundna för en lång tid, vilka utgör säkerhet för kommunens krediter eller borgen, depositioner på spärrade konton och momsfordringar. I övriga fordringar upptas också statsandelsfordringar på investeringar inom såväl driftsekonomin som bland bestående aktiva.

Mervärdesskattefordringar bokförs under kortfristiga fordringar på konto 1810. Övriga kortfristiga fordringar bokförs på konto 1800.

Resultatregleringar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Med resultatregleringar avses

- under räkenskapsperioden eller en tidigare räkenskapsperiod erlagda betalningar av utgifter som realiseras på prestationsbasis eller på motsvarande sätt under följande räkenskapsperioder, om dessa inte ska tas upp bland förskottsbetalningar, samt
- sådana inkomster realiserade på prestationsbasis eller på motsvarande sätt under räkenskapsperioden eller en tidigare räkenskapsperiod för vilka ingen betalning har erhållits, om dessa inte ska tas upp bland försäljningsfordringar.

Resultatregleringar (utgiftsförskott) utgörs bland annat av i förskott betalda räntor, hyror, löner liksom under räkenskapsperioden upplupen ränta som ännu inte erhållits vid räkenskapsperiodens utgång (inkomstrestorer) samt obetalda försäkringsersättningar, vilka bokförs på basis av att utgifter och inkomster upptagna enligt kontantprincip periodiseras enligt prestationsprincipen i samband med bokslutet. Kortfristiga lån till personalen, exempelvis löneförskott och reseförskott, är resultatregleringar (utgiftsförskott).

Eftersom uthyrning av bostäder är en del av kommunens ordinarie verksamhet är det befogat att redovisa hyresfordringar som kundfordringar.

Långfristiga uppskjutna räntor bokförs på konto 1711 och övriga långfristiga resultatregleringar på konto 1712. Kortfristiga uppskjutna räntor bokförs på konto 1816 och övriga kortfristiga resultatregleringar på konto 1829.

3.3.3.3 Finansiella värdepapper

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Finansiella värdepapper är placeringar av likvida medel eller de kan ha erhållits som betalning för kundfordringar. Alla i placeringssyfte förvärvade aktier, andelar, masskuldebrev och motsvarande värdepappersplaceringar bokförs under denna balanspost även om de skulle realiseras först efter ett längre tidsintervall.

Aktier och andelar (konto 1830)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Aktier och andelar upptas bland finansieringstillgångarna om avsikten är att realisera dem för att finansiera kommunens verksamhet på kort eller lång sikt när likviditeten eller avkastningsmöjligheterna förutsätter realisering. Till denna post hör börsaktier och andra aktier och andelar anskaffade för att placera kassamedel (inte aktier och

andelar som hör till bestående aktiva och inte placeringar i aktiefonder eller andra placeringsfonder).

Placeringar i penningmarknadsinstrument

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Placeringar av kommunens likvida medel i penningmarknadsinstrument är bland annat statens skuldförbindelser, bankcertifikat, kommuncertifikat och företagscertifikat.

I kontoplanen finns följande konton:

- placeringar i statens skuldförbindelser (konto 1850)
- placeringar i kommuncertifikat (konto 1855)
- placeringar i andra penningmarknadsinstrument (konto 1860)

Masskuldebrevsfordringar (konto 1870)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Som masskuldebrevsfordringar bokförs sådana placeringar i masskuldebrev som är avsedda att realiseras ifall likviditeten eller ränteutvecklingen förutsätter realisering.

Övriga värdepapper

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Som övriga värdepapper redovisas sådana värdepapper bland finansieringstillgångarna som inte är aktier eller andelar, placeringar i penningmarknadsinstrument eller masskuldebrevsfordringar.

Placeringar i aktiefonder och andra placeringsfondandelar hör till denna balanspost.

Fondandelar bokförs på konto 1891 och övriga värdepapper på konto 1892.

3.3.3.4 Kassa och bank

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, Kons

Kassa

Med kassa avses kommunens kontanta medel (mynt och sedlar).

Banktillgodohavanden

Banktillgodohavanden är depositioner på inlåningskonton i banker. Depositioner på bankkonton ingår i banktillgodohavandena oberoende av när de förfaller. Bestämmelsen i *BokfF 1:6.2 §* om indelning av fordringar i långfristiga och kortfristiga gäller inte banktillgodohavanden. Att redovisa den outnyttjade delen av en checkräkningskredit under banktillgodohavanden och bland främmande kapital på passiva-sidan är inte förenligt med god bokföringssed.

I kommunens balansräkning redovisas saldona för samtliga bankkonton som är i kommunens namn (inkl. koncernkontot).

Bankdepositioner bundna för en lång tid, till exempel som säkerhet för krediter eller avtal, bokförs inte i balansposten *Kassa och bank*, utan upptas enligt sin natur som finansieringstillgångar under *Övriga fordringar*.

Garantidepositioner som har betalats till kommunens bankkonto läggs fram under *Kassa och bank* samt i *Övriga skulder*.

Kassa och bank bokförs på konto 1900.

3.3.4 Eget kapital

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

I varken kommunallagen eller bokföringslagen föreskrivs om formell indelning av eget kapital i bundet och fritt eget kapital. Vissa poster inom eget kapital är dock av bestående natur och kan inte ökas eller minskas utan särskild orsak. *Grundkapital* och *Uppskrivningsfond* är poster av bestående natur i kommunens eget kapital.

Överföringar inom eget kapital

Om överföringar inom eget kapital beslutar fullmäktige i samband med behandling av räkenskapsperiodens resultat eller beslut om balansering av ekonomi. Höjning och sänkning av grundkapitalet har behandlats under grundkapital. Bokföringsexempel gällande fonder finns i *bilaga 2*.

Fullmäktige kan besluta om följande överföringar inom eget kapital:

- överföring från föregående räkenskapsperioders överskott till grundkapitalet eller till någon annan egen fond
- överföring från en annan fonds kapital
 - till någon annan egen fond
 - till underskott/överskott från tidigare räkenskapsperioder
 - till grundkapitalet
- överföring från grundkapitalet
 - till en egen fonds kapital

- till underskott/överskott från tidigare räkenskapsperioder.

En sänkning av grundkapitalet förutsätter att det görs en särskild utredning som visar att sänkningen inte äventyrar kommunens ekonomiska balans.

Åtminstone följande överföringar får inte göras från eget kapital:

- en resultatutjämningsöverföring från en fond eller från föregående räkenskapsperioders överskott till resultaträkningen
- bokföring av en utgift direkt mot fondkapitalet
- bokföring av en inkomst direkt i fonden
- överföring av räkenskapsperiodens överskott eller underskott till övriga poster bland eget kapital.

I samkommuner regleras överföringarna inom eget kapital och beslutanderätten i allmänhet i grundavtalet.

3.3.4.1 Grundkapital

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Grundkapital bokförs på konto 2000.

Att minska grundkapitalet är motiverat endast i exceptionella situationer. En grund för en sänkning av grundkapitalet kan vara en bestående minskning av beloppet för bestående aktiva som en följd av överlåtelse, förlust, extra avskrivningar eller nedskrivningar.

Kommunens grundkapital kan höjas genom överföringar från reserver, övriga egna fonder eller från överskott från tidigare räkenskapsperioder. Det är befogat att höja grundkapitalet när det tillsammans med uppskrivningsfondens kapital väsentligt och permanent understiger värdet på bestående aktiva. Överföringar till grundkapitalet kan grunda sig på upplösning av investeringsreserver och fonder i stället för på intäktsföring av dem eller så kan överföringarna göras från överskott från tidigare räkenskapsperioder.

Om överföringar inom eget kapital beslutar fullmäktige i samband med behandling av räkenskapsperiodens resultat eller beslut om balansering av ekonomi.

En samkommuns grundkapital består primärt av medlemskommunernas kapitalinvesteringar i samkommunen, grundkapitalet eller placeringsfonden. Samkommunens grundkapital kan höjas med fondkapital eller överskott från tidigare räkenskapsperioder.

3.3.4.2 Grundkapital i stiftelser och föreningar

Används i följande kalkylschema(n): Kons

En placering i en förening eller stiftelse kan inte upptas bland aktier och andelar under bestående aktiva. Grundkapital i föreningar och stiftelser uppges i koncernbalansräkningen på den egna raden efter grundkapitalet *Grundkapital i stiftelser och föreningar* (konto 2005). Elimineringen av ägandet av föreningar och stiftelser har behandlats i den *allmänna anvisningen om upprättande av koncernbokslut för kommuner och samkommuner* som utfärdats av bokföringsnämndens kommunsektion.

3.3.4.3 Uppskrivningsfond

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

I uppskrivningsfonden bokförs uppskrivningar av poster inom bestående aktiva. Förutsättningarna för uppskrivningar behandlas i bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om upprättande av balansräkning*. Kapitalet i en fond som bildats genom uppskrivning kan inte användas för att täcka underskott. Kontot är 2010 enligt kontoplanen.

3.3.4.4 Övriga egna fonder

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Övriga egna fonder (konto 2015) är fonder med allmän täckning som kommunen har grundat frivilligt. Skadefonden är ett exempel på en sådan fond. En egen fond i en kommun kan ökas endast av ett positivt resultat för räkenskapsperioden genom en ökning i resultaträkningens post *Ökning (-) eller minskning (+) av fonder* och användas genom en minskning av samma post. I stället för egna fonder med gemensam täckning är det i princip befogat bokföra överskottet på balansräkningens konto för *Räkenskapsperiodens överskott*.

Egna fonder för täckning av ordinära verksamhetsutgifter kan inte anses förenligt med god bokföringssed⁵².

Kapital i egen fond kan överföras till grundkapitalet om inget annat föranleds av fondens stadgar.

⁵² Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 76/2006 om ökning och användning av en samkommuns egen fond.

På fonder som behandlas som balansenheter tillämpas bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om bokföring och bokslut för särredovisade affärsverksamheter, då fonden inrättas i form av ett sådant kommunalt affärsverk som avses i kommunallagen eller i form av någon annan balansenhet.

En donationsfond vars användning har begränsats av villkor i ett gåvobrev eller ett testamente noteras i balansräkningen bland *Förvalt kapital*.

Rekommendation om bokföring av egna fonder

Kommunallagen innehåller inga bestämmelser om stadgar för fonder. För att administrationen av en fond ska vara klar förutsätts dock i allmänhet en stadga där man slår fast principerna för hur fondens kapital ökas, hur fonden används och hur medlen förvaltas.

Fondens kapital kan bildas endast av ett överskott i räkenskapsperiodens resultat. En fondökning godkänns av fullmäktige utgående från kommunstyrelsens förslag till behandling av räkenskapsperiodens resultat.

Fonden kan användas för ett ändamål som fullmäktige godkänt i fondstadgan. De egna fondernas kapital i balansräkningen är inte en post som har karaktären av anslag mot vilken man kan bokföra utgifter. Om fonden används för till exempel beviljande av understöd ska anslagen för understöden tas in i kommunens budget och användningen av fonden bokförs via resultaträkningen som en minskning av fonden. När fullmäktige så beslutar kan medel också genom bokningar mellan balanskonton överföras från en fond till grundkapitalet, till en annan fond, till överskottet/underskottet för de föregående räkenskapsperioderna eller till en reserv.

Skadefond

Syftet med en skadefond är att skapa beredskap för kommande förluster. Genom fonderingar kan kommunen till exempel höja försäkringsavtalens självriskandel och på så sätt sträva efter besparingar i försäkringspremierna. Bokföringar som gäller ökning och användning av skadefonden görs via resultaträkningen. Utgifter bokförs inte mot skadefondens kapital.

Vid användningen av en fond för att täcka anskaffningsutgiften innebär ökning av avskrivningsdifferensen, eftersom ett belopp som motsvarar den täckta anskaffningsutgiften upptas som ändring av avskrivningsdifferens i resultaträkningen.

Bokföringsexempel i anslutning till skadefonder och andra frivilliga fonder finns i *bilaga 2*.

Utvecklingsfond

Syftet med en utvecklingsfond kan vara till exempel att kommunen vill skapa beredskap för utvecklingsprojekt inom näringsväsendet. Fonden kan ökas från räkenskaps-

periodens resultat till exempel med tanke på en bestämd framtida utgift. Fonden inkomstförs i resultaträkningen under den räkenskapsperiod då den framtida utgiften har realiserats och det inte längre finns behov av beredskap för utgiften.

Investeringsfond (i samkommun)

I en samkommun kan det finnas sådana medlemskommunernas kapitalplaceringar av bestående natur som inte bokförs som grundkapital, men som dock fastställs skilt för varje medlemskommun. En tilläggsplacering av det här slaget kan noteras separat i en investeringsfond under övriga egna fonder

Ökning och användning av investeringsfonden regleras i grundavtalet. Bokföringar görs primärt mellan ett konto bland finansieringstillgångarna och fondens kapitalkonto. Förluster från tidigare räkenskapsperioder kan också täckas med fondens kapital som en balansöverföring, förutsatt att grundavtalet möjliggör detta

3.3.4.5 Överskott (underskott) från tidigare räkenskapsperioder

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Akkumulerade överskott eller underskott från tidigare räkenskapsperioder bokförs som en skild post inom eget kapital (konto 2040) ifall det inte genom fullmäktiges beslut överförs till grundkapitalet eller övriga egna fonders kapital. Ändringar i bokföringsprinciperna och korrigeringar av väsentliga fel som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder sker genom att korrigera denna post. Korrigeringar görs alltså inte med resultatpåverkan utan retroaktivt. Saldot för överskott/underskott från tidigare räkenskapsperioder motsvarar därför inte nödvändigtvis summan av samtliga tidigare räkenskapsperioders över- och underskott.

3.3.4.6 Räkenskapsperiodens överskott och underskott

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Räkenskapsperiodens resultat efter överföringar till fonder och reserveringar redovisas som en skild post under eget kapital i balansräkningen. Eventuella återbärningar av samkommunens överskott till medlemskommunerna bokförs under den räkenskapsperiod som följer på bokslutsåret från överskott från tidigare räkenskapsperioder. Enligt kontoplanen är kontot 2050 för räkenskapsperiodens överskott (underskott).

3.3.5 Minoritetsandelar

De andelar som motsvarar andra än koncernsamfunds innehav i dottersamfunden ska tas upp i koncernbalansräkningen som en särskild post (minoritetsandel i koncernresultaträkningen, *BFL* 6:7.3 §) (konto 2060). Minoritetsandelen avskiljs separat för varje post inom eget kapital.

Avskiljning av minoritetsandelen från koncernens eget kapital behandlas detaljerat i bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut för kommuner och samkommuner*.

3.3.6 Avskrivningsdifferens och reserver

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

3.3.6.1 Avskrivningsdifferens

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

I en kommuns bokföring sammanhänger bokföringen av en avskrivningsdifferens i regel med upplösning av en investeringsreserv eller en investeringsfond. En avskrivningsdifferens motsvarande användningen av en reserv eller fond för en investering underkastad avskrivningar minskas för den räkenskapsperiod då den bildades och de följande räkenskapsperioderna med ett belopp som maximalt motsvarar avskrivningarna för ifrågavarande tillgång bland bestående aktiva. I kontoplanen bokförs avskrivningsdifferens på konto 2100.

Hanteringen av avskrivningsdifferensen förklaras utförligare i bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan*.

Avskrivningsdifferens i kommunens verksamhet

I en kommuns affärsverksamhet kan en positiv avskrivningsdifferens i balansräkningen uppstå genom ackumulerade avskrivningar i beskattningen utöver plan som skillnaden mellan totalavskrivningar och planavskrivningar för räkenskapsperioden och tidigare räkenskapsperioder. Bokföring av avskrivningsdifferens kan bli befogad för kommunal eller samkommunal affärsverksamhet som medfört inkomstskattskyldighet till exempel för affärsverksamhet på en annan kommuns område och inkomst av fastigheter som använts för annat än allmänt eller allmännyttigt ändamål (ISL 21.4 §).

3.3.6.2 Reserver

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Reserver bokförs på konto 2110.

Investeringsreserv

En investeringsreserv får bokföras för en anskaffningsutgift i bestående aktiva som avskrivs under kommande räkenskapsperioder. Med hjälp av en investeringsreserv

kan kommunen förbereda sig för kommande års kommunalekonomiskt betydande investeringar genom att på förhand samla in medel för dessa. I en kommunal koncern kan det också finnas bostadshusreserveringar som ska sammanföras med investeringsreserv.

Investeringsreserv beskrivs närmare i bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om upprättande av balansräkning* och i bilagan till den allmänna anvisningen om avskrivningar enligt plan.

Reserv för kommunens affärsverksamhet

Skattskyldighet kan uppkomma för näringsverksamhet som en kommun driver på en annan kommuns område (t.ex. kommunens vattenverks 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 samkommun kan bli inkomstskattskyldig för näringsverksamhet eller för fastigheter som den äger. I fråga om reserveringar i dylik rörelse- och näringsverksamhet tillämpas näringskattelagens stadganden gällande bildandet av reserver.

3.3.7 Avsättningar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Avsättningar bokförs som kostnader i resultaträkningen. Sättet att bokföra dem motsvarar således bokföringen och redovisningen av resultatregleringar. Då utgiften eller förlusten realiserar bokförs de förverkligade utgifterna som kostnad i resultaträkningen och avsättningen korrigeras som en minskning av motsvarande kostnadskonto.

I balansräkningen delas avsättningar in i avsättningar för pensioner (konto 2120) och övriga avsättningar (konto 2130). Avsättningar beskrivs närmare i kapitel 7 i bokföringsnämndens kommunsektions *allmänna anvisning om upprättande av balansräkning*.

3.3.7.1 Avsättningar för pensioner

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Avsättningar för pensioner innefattar pensionsåtaganden för pensioner som ordnats utanför KomPL-systemet. Sådana utgörs av pensioner som kommunen beviljat som kompensation för nedsatt pension vid förtidspensionering.

Framtida utgifter för den bokföringsskyldiges pensionsförpliktelser ska bokföras som kostnad och avsättningar (*BFL 5:1 §*). Framtida utgifter som förorsakas av pensionsansvar som inte baseras på KomPL bör bokföras som kostnad och avsättning i bokslutet för den räkenskapsperiod under vilken välfärdsområdet har förbundit sig till pensionsåtagandet.

3.3.7.2 Övriga avsättningar

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Framtida utgifter som förutsätter avsättningar kan i kommunen vara till exempel skadestånd som förorsakats eller som sannolikt uppstår på grund av garanti- eller produktansvar eller miljöansvar⁵³. Andra exempel på utgifter som kan dras av från intäkterna som avsättningar är kommunens garantiavsättning och avsättning för slutarbeten, medlemskommuns andel av samkommunens underskott⁵⁴, återbetalning av statsunderstöd⁵⁵, utgifter för uppsägning av avtal, hyra för hyreslokaler som står tomma eller som hyrts ut till lägre hyra samt av affärsverksamheten förorsakade sanerings- och nedläggningsutgifter vilka realiserar först under följande år, vilka kommunen redan under räkenskapsperioden eller vid bokslutstidpunkten har förbundit sig att betala. Framtida förluster är till exempel borgensförluster som är säkra eller sannolika vid bokslutstidpunkten, eller till sitt nettobelopp betydande finansiella förluster till följd av finansieringsarrangemang⁵⁶. Övriga avsättningar specificeras i noterna till bokslutet.

3.3.8 Förvaltad kapital

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Förvaltad kapital är: *Statliga uppdrag, Donationsfonders kapital och Övrigt förvaltad kapital*. Förvaltad kapital uppstår av de förmedlingsuppdrag och andra uppdrag som kommunen har hand om. Förvaltade medel anger beloppet av de medel som kommunen förvaltar medan förvaltad kapital anger de skulder (ansvar) för vilka kommunen ansvarar gentemot uppdragsgivaren.

När det gäller förmedlade lån och andra motsvarande uppdrag i vilka kommunen av uppdragsgivaren får en utbetalning för vidarebefordran till tredje part används både kontot förförvaltade medel och kontot för förvaltad kapital.

⁵³ Bokföringsnämndens kommunsektion har gett utlåtandena 52/2002 och 97/2011 om hur kostnader i anslutning till eftervård av en soptipp ska behandlas i bokslutet och om bokföringsmässig behandling av kostnader för återställande av kommunal avstjälpningsplats. Då de i 5 kap. 14 § i *bokföringslagen* föreskrivna rekvisiten för avsättning uppfylls i fråga om eftervårdskostnaderna för en soptipp, ska utgifterna, till den del de inte är realiserade, bokföras som kostnader och avsättningar. Avsättningen upplöses mot realiserade utgifter som bokförs i framtida bokslut.

⁵⁴ Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 113/2015 om bokföringen av en samkommuns underskott i medlemskommunernas bokföring.

⁵⁵ Bokföringsnämndens utlåtande 1879/2011 om behandling av återbetalning av statsstöd.

⁵⁶ Bokföringsnämndens utlåtande 1878/2011 om hantering av ränteswapavtal i bokslutet hos s.k. liten bokföringsskyldig, utlåtande 1912/2014 om hantering av ett ränteswapavtal i anknytning till banklån i bokslut och utlåtande 1963/2016 om säkringskalkyler och hantering av ränteswapavtal. Dessutom bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 116/2017 om hantering av ränteswapavtal ingångna i säkringssyfte i kommunala bokslut.

3.3.8.1 Statliga uppdrag

I kontoplanen finns följande konton:

- förmedlade statliga lån (konto 2300)
- förmedlade statliga lån (konto 2310)
- övriga statligt förvaltad kapital (konto 2320)

3.3.8.2 Donationsfondernas kapital

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky

Donationsfonderna tas upp under förvaltad kapital (konto 2325) i kommunens balansräkning ifall medlens användning och ökning begränsas av villkor i avtal, testamente eller gåvobrev. Egendom som erhållits genom en donation eller ett testamente utan begränsningar för användningen bokförs under balansposter enligt sin natur och som intäkt i resultaträkningen.

Räntan på medel som eventuellt överförts till kommunens penningkonton bokförs som finansiell kostnad och som ökning i det förvaltade kapitalet i fråga.

Insättningar till och uttag från en donationsfond som ingår i förvaltad kapital och förvaltade medel bokförs i kommunen på balanskontona. Insättningar till och uttag från en donationsfond som ingår i övrigt eget kapital bokförs via resultaträkningen.

Förändringar i en donationsfond som ingår i förvaltad kapital och förvaltade medel tas inte in i kommunens resultaträkning. I finansieringsanalysen ingår förändringar i förvaltad kapital och förvaltade medel i förändringar i övrig likviditet.

3.3.8.3 Övrigt förvaltad kapital

Övrigt förvaltad kapital bokförs på konto 2330.

3.3.9 Koncernreserv

Används i följande kalkylschema(n): Kons

Koncernreserven tas upp bland balansräkningens passiva som en särskild post (konto 2399) före främmande kapital. Oavskriven koncerngoodwill och en koncernreserv som inte intäktsförts kan presenteras som en enda post i koncernbalansräkningen.

Koncernpassive till exempel då

- tillgångsposterna i det förvärvade företaget är övervärderade ur koncernens synvinkel
- de verkliga skulderna i det förvärvade företaget är större än de skulder som upptagits i balansräkningen
- det förvärvade företaget förväntas gå med förlust under pågående räkenskapsperiod eller under följande räkenskapsperioder
- förvärvet har gjorts till ett förmånligt pris.

Den del av koncernpassiva som inte kan fördelas kallas koncernreserv. Koncernpassiva fördelas enligt koncernens ägarandel på de tillgångs- och skuldposter hos dotterföretaget till vilka koncernpassiva kan hänföras (*BFL 6:8.4 §*). Avsättningar jämföras också med skulder. Fördelningen innebär att beloppet för koncernpassiva i koncernbalansräkningen minskas från tillgångsposternas bokföringsvärde och läggs till skuldposternas bokföringsvärde.

3.3.10 Främmande kapital

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Främmande kapital ska i balansräkningen delas in i huvudgrupperna långfristigt och kortfristigt främmande kapital. Som långfristig skuld betraktas en sådan skuld som förfaller till betalning efter en längre tid än ett år. En kortfristig skuld förfaller till betalning efter ett år eller en kortare tid.

3.3.10.1 Långfristigt främmande kapital

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Vid konteringen av lånekapital tillämpas den indelning som anges i balansschemat. Dessutom ska koncernbokslutets elimineringskrav beaktas, eller också utreds de interna lånen till exempel utgående från lånereskontra.

De amorteringar på långfristiga lån som förfaller till betalning under året efter bokslutet överförs i bokslutet från långfristigt främmande kapital till kortfristigt främmande kapital.

Om kommunen övertar ett annat samfunds skuld, ska skulden specificeras med en KKYTT-rapport. Om kommunen har övertagit en skuld på basis av borgen, ska även den specificeras, liksom den del som övertagits från ett offentligt samfund.

Masskuldebrevslån (konto 2400)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Masskuldebrevslån är skuldebrevslån utställda på innehavaren av skuldsedeln. Masskuldebrevslån är eftermarknadsdugliga, dvs. de kan säljas vidare. I allmänhet delas

ett masskuldebrevslån på flera skuldsedlar vilka bjuds ut för teckning. Exempel på masskuldebrevslån är kommuncertifikat, obligationer, debenturer samt konvertibla skuldebrev och optionslån.

Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter (konto 2410)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

I posten *Lån från finansiella institut och försäkringsanstalter* upptas lån från banker och andra finansiella institut samt lån från skade- och livförsäkringsbolag. Lån från arbetspensionsanstalter hör till gruppen *Lån från offentliga samfund*.

En checkräkningskredit kan också vara lån från finansiella institut. Skuldbeloppet av checkräkningskontot med kredit vid ifrågavarande tidpunkt bokförs som skuld i balansräkningen. Utnyttjad kreditlimit noteras i balansen som långfristig skuld om krediten inte har en på förhand fastställd förfallodag eller om förfallodagen är senare än ett år från bokslutsdagen. I annat fall är den utnyttjade limiten en kortfristig skuld.

Finansiella institut och försäkringsanstalter är inhemska inlåningsbanker, Kommunfinans Abp, övriga inhemska finansiella institut och försäkringsanstalter samt utländska finansiella institut och försäkringsanstalter.

Lån från offentliga samfund (konto 2420) / Lån från kommunen/samkommunen (konto 2415)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Offentliga samfund är staten, kommunerna och samkommunerna samt socialskyddsfonderna.

Skulder som uppkommit genom återlåning av medel inbetalda till pensionsanstalter utgör Lån från offentliga samfund. Så kallade investeringslån från pensionsanstalter bokförs antingen som lån från offentliga samfund eller som lån från finansiella institut och försäkringsanstalter beroende på vilken grupp kreditgivaren hör till enligt sektorindelningen.

Lån från övriga kreditgivare (konto 2430)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Övriga kreditgivare utgörs av följande:

Övriga inhemska kreditgivare

Till gruppen räknas andra kreditgivare än finansiella institut, försäkringsanstalter och offentliga samfund. Sådana är bland annat privata och offentliga företag (även statliga

och kommunala företag), bostadsaktiebolag och övriga bostadssamfund, församlingar, stiftelser, föreningar och liknande icke vinstdrivande sammanslutningar samt privata hushåll.

Övriga utländska kreditgivare

Hit räknas sådana lån från utlandet där kommunens fordringsägare är en annan utländsk kreditgivare än ett finansiellt institut eller en försäkringsanstalt (t.ex. ett utländskt företag).

Erhållna förskott (konto 2449)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Med erhållna förskott avses betalning för försäljning av prestationer i anslutning till den egentliga verksamheten då betalningen erhållits före överlåtelse av prestationen. Förskott för annat än egentlig produktion av prestationer (t.ex. ränteförskott) bokförs vanligen som resultatregleringar. Eftersom uthyrning av bostäder är en del av kommunens egentliga verksamhet är det befogat att bokföra hyresförskott som erhållna förskott. Som erhållna förskott bokförs också förskottsbetalningar för försäljning av tillgångar bland bestående aktiva.

Erhållna förskott tas upp under långfristigt främmande kapital om den överlåtelse som de hör till kommer att ske senare än ett år efter bokslutstidpunkten. När den prestation som ett förskott har betalats för överläts, bokförs förskottsbetalningen som intäkt. Då det återstår ett år eller en kortare tid till överlåtelse av den förskottsbetalda prestationen överförs förskottsbetalningen från långfristigt främmande kapital till kortfristigt främmande kapital

Leverantörsskulder (konto 2457)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Leverantörsskulder är skulder som beror på att anskaffningen av produktionsfaktorer bokförs enligt prestationsprincipen. Som leverantörsskulder bokförs skulder för anskaffning av produktionsfaktorer såsom råvaror, förnödenheter, varor samt tjänster och produktionsredskap. Till skillnad från resultatregleringar ska leverantörsskulder bokföras mot inköpsreskontra. Bokföringen av skulder till leverantörer grundar sig alltid på mottagningen av en nyttighet.

En leverantörsskuld är långfristig om den förfaller till betalning senare än ett år efter räkenskapsperiodens utgång. Ifall skulden förfaller till betalning i flera rater upptas den del av skulden som förfaller inom ett år eller tidigare under kortfristigt främmande kapital.

Räntefria skulder från kommunen/samkommunen (konto 2458)

Används i följande kalkylschema: ÖM

Ett affärsverk använder detta konto för eliminering av räntefria interna skulder.

Övriga skulder/Anslutningsavgifter och övriga skulder (konto 2460 och 2469)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Som övriga långfristiga skulder redovisas andra än ovan nämnda långfristiga skulder till den del deras återbetalningstid är längre än ett år. Som övriga långfristiga skulder bokförs exempelvis inlösningskulden för ett hyresobjekt då kommunen som hyrestagare, på basen av inlösningsklausulen, bokför hyresobjektet bland bestående aktiva i balansräkningen. I detta fall bokförs den inlösningskund som motsvarar anskaffningsutgiften som långfristigt främmande kapital, förutom följande års amorteringar vilka bokförs som kortfristigt främmande kapital. Inlösningskulden bör enligt rekommendationerna redovisas som en särskild post i balansräkningen eller omnämnas i noterna.

Till övriga skulder hör också pant för nycklar och hyresgarantier. De är i allmänhet långfristiga.

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

Erhållna kontantsäkerheter i anslutning till derivatkontrakt och värdepappersutlåning, sammanlagt (konto 2460), ska anges separat på KKYTT-rapporten.

Resultatregleringar (konto 2470)

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

En resultatreglering hänger samman med en inkomst eller utgift som realiserar prestationsbaserat under en annan räkenskapsperiod än den räkenskapsperiod när den erhålls eller betalas i pengar. Med resultatregleringar avses bland annat följande poster (se också exempel under kortfristigt främmande kapital):

Under räkenskapsperioden eller en tidigare räkenskapsperiod erhållna betalningar av inkomster som realiserar på prestationsbasis eller på motsvarande sätt under följande räkenskapsperioder, om dessa inte ska tas upp bland förskottsbetalningar. Som resultatregleringar bokförs inkomstförskott, som i förskott erhållna statsandelar, stöd och bidrag samt ränteinkomster.

Framtida utgifter och förluster om dessa inte ska tas upp bland avsättningar enligt *BFL 5:4.3 §*. Till resultatregleringarna hänförs också icke realiserade förluster och på förpliktelser baserade utgifter, vilka säkert realiseraras och för vilka tidpunkten för realisering och beloppet är kända.

Latenta skatteskulder (konto 2480)

Används i följande kalkylschema: Kons

De separata bokslut och underkoncernbokslut som ska sammanställas med kommunens koncernbokslut kan innehålla latenta skatteskulder enligt 5 kap. 18 § i bokföringslagen. De inkluderas i oförändrad form i kommunens koncernbokslut, trots att det i regel inte hör till modersammanslutningens bokföringsprinciper att presentera dem. I koncernbokslutets resultaträkning och balansräkning ska även anges väsentliga latenta skatteskulder för de enskilda koncernsammanslutningarna, också i det fallet att koncernsammanslutningarna presenterat dem bara i noterna.

3.3.10.2 Kortfristigt främmande kapital

Används i följande kalkylschema(n): Kunta, ky, LL, Kons

Kortfristigt räntebelagt främmande kapital

Dessa är i allmänhet så kallade kassalån. Koncernkontoskuld från dottersammanslutningar antecknas under punkten Lån från andra kreditgivare.

Ett samlingskonto för affärsverket och centralkassan upptas i balanskontogruppen Kortfristiga lån från kommunen/samkommunen. Samlingskonton mellan centralkassan och balansenheter öppnas på motsvarande sätt inom kortfristiga skulder.

- masskuldebrevslån (konto 2500)
- lån från finansiella institut och försäkringsanstalter (konto 2510)
- lån från offentliga samfund (konto 2520)
- lån från övriga kreditgivare (konto 2530)
- affärsverkets lån från kommunen/samkommunen (konto 2515)

Nästa års amorteringar på långfristiga lån

- masskuldebrevslån (konto 2501)
- från finansiella institut och försäkringsanstalter (konto 2511)
- från offentliga samfund (konto 2521)
- från övriga kreditgivare (konto 2531)
- affärsverkets lån från kommunen/samkommunen (konto 2516)

Erhållna förskott (konto 2540)

Se långfristiga erhållna förskott.

Leverantörsskulder (konto 2545)

Se långfristiga leverantörsskulder.

Räntefria skulder från kommunen/samkommunen (konto 2550)

Se långfristiga skulder från kommunen/samkommunen.

Övriga skulder/Anslutningsavgifter och övriga skulder

Övriga kortfristiga skulder omfattar bland annat till skatter och socialskydd hörande skulder, till exempel förskotts innehållning på utbetalda löner, socialskyddsavgifter och övriga poster i anslutning till socialskydd som redovisas i samband med förskotts innehållningen. Dessa bokförs på kontot 2569 Övriga skulder.

Mervärdesskatteskulden behandlas som övrig skuld (konto 2563). Mervärdesskatt ska inte i något skede bokföras som intäkt eller kostnad på resultaträkningen. Den utgör till sin natur en genomgångspost där betalningsplikten härrör från att kommunen har fakturerat mervärdesskatt i samband med försäljning av prestationer.

Kontantsäkerheter som mottagits på basis av derivatkontrakt bokförs på konto 2561. Skulder för anslutningsavgifter bokförs på konto 2568.

Resultatregleringar

En resultatreglering hänger samman med en inkomst eller utgift som realiserar prestationsbaserat under en annan räkenskapsperiod än den räkenskapsperiod när den erhålls eller betalas i pengar. Med resultatregleringar avses bland annat följande poster (se också exempel under långfristigt främmande kapital):

Sådana utgifter realiserade på prestationsbasis eller på motsvarande sätt för vilka ingen betalning har erlagts, om dessa inte ska tas upp bland leverantörsskulder. Som resultatregleringar bokförs bland annat till räkenskapsperioden hörande obetalda löner (t.ex. övertidslöner eller resultatpremier) och semesterlöneskuld och därtill hörande lönebikostnader, kalkylerade lönebikostnader för löner som betalats för räkenskapsperioden, inkl. pensions-, arbetslöshets-, olycksfallsförsäkrings- och grupplivförsäkringsskuld till den del dessa inte redovisats i samband med förskotts innehållningen på lön som utbetalts under räkenskapsperioden, samt skulder för årsrabatter och andra rabatter, ränte-, försäkringspremie-, hyres- och skatteskulder.

Uppskjutna räntor, dvs. ränteskulder som periodiseras till räkenskapsperioden bokförs på konto 2579. Semesterlöneperiodiseringen bokförs på konto 2580. Övriga resultatregleringar bokförs på konto 2589.

Latenta skatteskulder (konto 2590)

Se långfristiga latenta skatteskulder.

4 Serviceklassifikation för kommuner och samkommuner

Klassifikationen täcker både de uppgifter som lagstiftningen ålägger kommunerna och de uppgifter som kommunerna själva tar på sig. I serviceklassifikationen beaktas dessutom de offentligrättsliga samfundens befintliga tjänsteklassifikation COFOG, kommunstatistikens krav och andra klassifikationer som tagits fram för informationsbehandling (bl.a. klassifikationer för behandling av dokumentär information, näringsgrensindelningen).

I kodtjänsten och i bilaga 5 till denna handbok innehåller de gemensamma definitionerna av tjänster organisationsoberoende. Producenter av uppgifter från kommuner och samkommuner kan själva skapa ytterligare hierarkier enligt eget behov.

De kostnads- och intäktsslag som hänförs till serviceklasserna samt övriga anvisningar för myndighetsrapportering av kostnadsredovisningen beskrivs i kapitel 5 Kommunernas och samkommunernas kostnadsredovisning. Denna serviceklassifikation lämpar sig för granskning av ekonomiska uppgifter och kostnader för service.

4.1 Allokering av de ekonomiska uppgifterna till serviceklasser

Till serviceklasserna hänförs de kostnader och intäkter som ingår i verksamhetsbidraget samt avskrivningar och nedskrivningar. Statsandelar, skatteintäkter, finansieringsintäkter och finansieringskostnader samt extraordinära poster ska inte hänföras till serviceklasserna.

De externa verksamhetintäkter och verksamhetskostnader som hänförts till serviceklasser ska stämma överens med kommunens resultaträkning på konto- och sektornivå. Den sammanräknade summan på kontonivå för serviceklasserna får avvika med högst tusen euro från uppgifterna på kontonivå under det sista kvartalet i kommunens och samkommunens kvartalsrapportering (KKNR Q4). Till exempel ska verksamhetsbidraget i resultaträkningen och serviceklassernas nettokostnader stämma, liksom också de sammanräknade löneutgifterna i serviceklasserna ska stämma med de löner som redovisas i resultaträkningen. Om serviceklassernas kostnader inte stämmer med resultaträkningen åläggs den som lämnat uppgifterna att korrigera dem.

I allokeringen av de ekonomiska uppgifterna till serviceklasser följs orsaks- och fullständighetsprincipen, dvs. kostnaderna av verksamheten och de erhållna intäkterna hänförs till serviceklasserna. De poster som krävs ska hänföras i sin helhet och i rapporteringen av dem får man inte använda kvittning, utan alla transaktioner ska rapporteras per konto, sektor och serviceklass genom att använda de ursprungliga kontona för transaktionerna.

I rapporteringsuppsättningen erhålls summavärdet av konton/rader, dvs. kontogruppernas värden, automatiskt genom summering av de obligatoriska värden som redovisats på de noggrannare nivåerna. Det är viktigt att notera att summavärden i sektorkolumnen Externa (x01), till exempel på uppgifter på kontogrupsnivå om köp av tjänster totalt, ofta bildas av automatiskt ihopräknade uppgifter x01 som är obligatoriska på en lägre konto-/radnivå och att cellen för sektorn Externa på raden kan vara grå på raden kontogruppen totalt. På samma rad kan det dock vara obligatoriskt att rapportera preciserande sektoruppgifter (se AURA-handboken kapitel 6, avsnittet *Fältets färg*).

I de rapporteringsuppsättningar som omfattar sektorinformation anges sektorinformationen i tabellunderlagen enligt ett hierarkiskt klassificeringssystem; däremot behandlas sektorinformationen inte hierarkiskt i taxonomin, med andra ord summeras de rapporterade uppgifterna om sektor/kolumn inte automatiskt till de andra nivåerna. Därför bör sektorinformationen rapporteras i taxonomin enligt följande mönster: "värdet i kolumnen Externa totalt, varav en viss sektors andel är x". Som sektorinformation rapporteras till exempel hur mycket av köptjänsterna totalt som var från andra kommuner eller till exempel från välfärdsområden.

Alla externa kostnader ska med andra ord bokföras i kolumnen Externa. Dessutom ska den information som är obligatorisk bokföras på de egentliga sektorerna.

Interna poster hänförs alltid till interna sektorn. Posterna utgår från ursprungliga registreringar vars sektorinformation framgår av de serviceklasser till vilka registreringarna inom driftsekonomin ursprungligen hänförts.

Den serviceklassspecifika informationen ska även korrekt beskriva bruttointäkterna och -kostnaderna för tjänsten. Därför ska i den serviceklassspecifika rapporteringen inte anges intern handel som sker inom en serviceklass. Om det inom en serviceklass finns till exempel flera redovisningsenheter som köper och säljer till varandra ska dessa poster elimineras ur rapporteringen.

4.2 Serviceklassificeringens struktur

För driftsekonomin och investeringsuppgifterna används olika grovhetsnivåer i rapporteringen av uppgifterna. De driftsekonomiska uppgifterna rapporteras per serviceklass. De rapporteras alltså på en noggrannare nivå i enlighet med de nivåer som markerats med gult i taxonomimallen (KKTTPP, kt-08).

KOMMUN-AURA – HANDBOK FÖR EKONOMISK RAPPORTERING
VERSION 3.1, PUBLICERAD 8.12.2023

x3022 Familjedagvård

k-t08 Kommunens och samkommunens bokslutsuppgifter enligt serviceklass, driftsekonomi

	Ej tillämpligt/Alla motposter	Interna		Externa	Totala ekonomin		Icke-finansiella företag		Icke-finansiella företag, utom bostadsansamfund		Icke-finansiella företag, utom bostadsansamfund, offentlig		Icke-finansiella företag, utom bostadsansamfund, nationella privata		Bostadsansamfund		Bostadsaktiebolag
		x0	x00	x01	s1	s11	s111	s11101	s11102	s11103	s112	s1121					
Verksamhetsintäkter	R0010	4835210	3330670	3330532	3319354	3319492	3319630	3319768	3319906	3320044	3320182	3320320					
3000-3199 Försäljningsintäkter	R0020	4837480	3344782	3344644	3333466	3333604	3333742	3333880	3334018	3334156	3334294	3334432					
3005 Försäljningsintäkter, konto	R0030	4798620	3062542	3062404	3051226	3051364	3051502	3051640	3051778	3051916	3052054	3052192					
3200-3299 Avgiftsintäkter	R0040	4842020	3373006	3372868	3361690	3361828	3361966	3362104	3362242	3362380	3362518	3362656					
3205 Avgiftsintäkter, konto	R0050	4798890	3076654	3076516	3065338	3065476	3065614	3065752	3065890	3066028	3066166	3066304					
3300-3399 Understöd och bidrag	R0060	4844290	3387118	3386980	3375802	3375940	3376078	3376216	3376354	3376492	3376630	3376768					
3300 Understöd och bidrag, konto	R0075	5744663	5748004	5751381	5474042	5477383	5480724	5484065	5487406	5490747	5494088	5497429					
3301 Understöd och bidrag	R0090	4813790	3400888	3400750	3389572	3389710	3389848	3389986	3390124	3390262	3390400	3390538					

Diagram 1. Exempel på rapporteringsnivå för driftsekonomiska uppgifter

Investeringsuppgifterna rapporteras på en grövre nivå per serviceklassgrupp. De rapporteras i taxonomimallen (KKTTPP, kt-06) i enlighet med serviceklassernas summanivåer markerade med gult.

k-06 specificering av investeringarna per serviceklass

	Alla service- och uppgiftsklasser	Allmänna förvaltning och ordnande av val											Miljö och hälsoskydd totalt				Småbarnspedagogiskt totalt		Daghemverksamhet
		Allmänna förvaltningsinstanser		Driftordnande av val		Säkerhetsgrupp och stöd för främsande av val och hälsa		Veterinärjänster		Tillsyn över djurs hälsa och välbefinnande		Övrig miljö- och hälsoskydd totalt		Framförande och tillsyn av hälsoskydd		Tillsyn över efterlevnaden av läroplaner			
		x0	x100	x101	x102	x100	x270	x2702	x2703	x2705	x2701	x2705	x2706	x300	x301				
Investeringsuppgifter	R0000	1374	724949	362195	361076	724985	724981	362191	361076	762041	362190	361076	724987	362171					
utgiftsplanerna	R0020																		
Enkeltprogram	R0040	362495	724990	362470	362470	724996	724992	362443	362443	762042	362443	362443	724998	362444					
Övriga ekonomiska tillägg	R0060	372999	724998	372982	372982	724974	724990	372990	372990	762050	372990	372990	724996	372999					
Anskaffning av mark- och vattenområden	R0080	376427	724981	376440	376440	724977	724983	376456	376457	762053	376455	376456	724999	376456					
Förbättringsinvesteringar i mark- och vattenområden	R0100	376380	724982	376386	376387	724978	724984	376392	376393	762054	376391	376392	724990	376392					
Markutveckling av byggnader som används för bostäder	R0120	376391	724980	376394	376395	724976	724982	376387	376387	762052	376393	376392	724998	376390					
Reparationsinvesteringar i fasthetsbyggnader	R0140	374075	724989	374108	374108	724975	724981	374184	374185	762061	374183	374186	724997	374184					
Markutveckling av andra byggnader	R0160	370709	724983	370742	370743	724979	724985	370788	370789	762065	370787	370790	724991	370788					
Övriga byggnader, reparationsinvesteringar	R0180	371923	724987	371986	371987	724973	724989	371942	371943	762043	371941	371944	724995	371952					
Fasta föremål och anläggningar	R0200	373	724981	363994	363995	724967	724983	363970	363971	762043	363969	363970	724989	363970					
Transportmedel	R0220	364787	724982	364770	364771	724989	724984	364776	364777	762044	364775	364776	724990	364776					
Deckningsmedel	R0240	370627	724986	370610	370611	724972	724988	370665	370667	762046	370665	370666	724994	370666					
Kommunikationsutrustning	R0260	379855	724984	379859	379859	724980	724986	379874	379875	762045	379873	379876	724992	379864					
Övriga maskiner och inventarer	R0280	369543	724983	369406	369407	724989	724985	369462	369463	762045	369461	369464	724991	369472					

Diagram 2. Exempel på rapporteringsnivå för investeringsuppgifter

4.3 Rapportering av tjänster som ordnats genom samarbete

Kommuner kan ordna sina tjänster i samarbete i enlighet med kommunallagen. I samarbetsmodellen rapporteras tjänsten enligt den egentliga serviceklassen av kommunen som producerar tjänsten och kommunen som köper tjänsten. **Det finns inga ospecificerade serviceklasser från och med 2023.**

Exempel: Miljö- och hälsoskydd i ansvarskommunmodellen

Både tjänsteproducenten och köparen av tjänsten rapporterar transaktionerna per sektor, konto och serviceklass och använder följande serviceklasser rörande driftsekonomin:

- 2701 Livsmedelstillsyn och rådgivning om livsmedel
- 2702 Veterinärtjänster
- 2703 Tillsyn över djurens hälsa och välbefinnande
- 2705 Främjande och tillsyn av hälsoskyddet
- 2706 Tillsyn över efterlevnaden av tobakslagen

Den ansvariga kommunen ska fakturera medlemskommunerna kommunvis enligt serviceklassificeringen ovan och allokera betalningsandelarna enligt samma klassificering.

I rapporteringen av investeringar räcker det med nivån Veterinärtjänster (2702), Tillsyn över djurens hälsa och välbefinnande (2703) samt Övrig miljö- och hälsoskydd (2701+2705+2706).

Om ett välfärdsområde producerar miljö- och hälsoskydd för kommunen är det fråga om en uppgift enligt den allmänna sektorn för välfärdsområdet. Ur kommunens synvinkel rapporteras köpen av tjänster enligt den egentliga serviceklassificeringen i enlighet med den specifikation som fått av välfärdsområdet.

Exempel: Hyra av lokaler i samarbete och/eller åt välfärdsområdet

Om kommunen hyr lokaler till en ansvarig kommun eller välfärdsområde är det ur kommunens synvinkel fråga om serviceklassen Lokaluthyrningstjänster, inte den egentliga serviceklassen för tjänsten. De hyresinkomster som hänförs till samarbetet behandlas på motsvarande sätt som de hyresinkomster som hänförs till den egna verksamheten och de bokförs i serviceklassen Lokaluthyrningstjänster. Hyresinkomster får inte bokföras som inkomster av övriga tjänster, eftersom det snedvrider nettokostnadsuppgifterna.

Kostnaderna för utrymmena kan behandlas på flera sätt:

- Vårdsområdet hyr lokalerna och betalar hyra till kommunen. Kommunen bokför hyran som inkomst i serviceklassen Lokaluthyrningstjänster, där kommunen också bokför de kostnader som orsakas kommunen av lokalen och underhållet av lokalen i fråga. I bokslutet är nettobeloppet för serviceklassen således 0 euro.
- Den ansvariga kommunen hyr lokalerna och betalar hyra till medlemskommunen. Medlemskommunen bokför hyran som inkomst i serviceklassen Lokaluthyrningstjänster, där medlemskommunen också bokför de kostnader som orsakas medlemskommunen av lokalen och underhållet av lokalen i fråga. I bokslutet är nettobeloppet för serviceklassen således 0 euro.
 - a. Den ansvariga kommunen fakturerar medlemskommunen för en betalningsandel, vars prissättning också inbegriper hyreskostnaderna för fastigheterna. I medlemskommunen registreras betalningsandelen som köp av tjänster i de egentliga serviceklasserna. På detta sätt styrs kostnaderna för fastigheten till medlemskommunens egentliga tjänster tillsammans med köpet av tjänsten.
 - b. Om det med den ansvariga kommunen har avtalats att medlemskommunen inte separat fakturerar den ansvariga kommunen hyra, ska hyran för medlemskommunens fastighet som används av den ansvariga kommunen i medlemskommunen hänföras till de egentliga serviceklasser där fastigheten används, t.ex. enligt modellen med intern hyra.

Exempel: Kommunen investerar i en fastighet inom social- och hälsovårdsbranschen

Investeringar ska alltid rapporteras enligt egentliga serviceklasser. Kommunens investering i en fastighet som används av social- och hälsovården rapporteras med serviceklass 7220 och en investering i en fastighet som används av räddningsväsendet med serviceklass 7202.

5 Kommunernas och samkommunernas kostnadsredovisning

Det främsta syftet med anvisningarna för kostnadsredovisning är att harmonisera kostnadsredovisningspraxisen i kommunerna och samkommunerna för att den ekonomiska information som kommunerna rapporterar till myndigheterna ska vara så jämförbar som möjligt. Standardiseringen av god praxis för kostnadsredovisning ökar också kommunernas egen kostnadsmedvetenhet och fungerar därmed som underlag för ett förbättrat resultat och en transparent prissättning av tjänsterna. Därigenom stödjer anvisningen både den interna och den externa redovisningen i kommunerna.

Den kostnadsuppföljning som externa finansiärer kräver kan vara exaktare än denna rekommendation och förutsätter antagligen en helt fristående kostnadsuppföljning och rapportering som följer regler fastställda av finansiären. Anvisningen om kostnadsredovisning stöder också redovisningen för den ekonomiska uppföljning som externa finansiärer kräver till den del att den höjer den allmänna kompetensen kring kostnadsredovisning och harmoniserar praxisen i anslutning till fördelning av indirekta kostnader.

Man bör sträva efter att automatisera kostnadsredovisningen i så hög utsträckning som möjligt. Det innebär att utvecklingen av kostnadsredovisningen har samband med utvecklingen av datasystemen. Därför bör bokföringen och konto- och redovisningsstrukturen byggas upp så att de stöder automatiseringen av kostnadsredovisningen. Den finansiella information som kommunerna rapporterar till myndigheterna förutsätter att systemen har beredskap för elektronisk dataöverföring.

5.1 Principer för kostnadsredovisning

En bra kostnadsredovisning grundar sig på orsaksprincipen. Kostnadsunderlaget för varje serviceklass, produkt, funktion eller annat redovisningsobjekt som ska rapporteras bör beskriva den mängd resurser som krävs för att producera eller ordna tjänsten. Sambandet mellan verksamhet och ekonomi bör hållas i minnet då man tolkar orsaksprincipen samt bokför och rapporterar uppgifter. Enligt orsaksprincipen kan man vid kostnadsredovisningen hänföra kostnader direkt eller indirekt eller genom kalkylmässig fördelning enligt exempelvis prestationsmängder eller kostnadsposter, beroende på den post som ska allokteras.

Genom harmoniseringen av kostnadsredovisningen eftersträvas ett läge där redovisningen alltid ger ett jämförbart slutresultat som iakttar orsaksprincipen så bra som möjligt. Orsaksprincipen ska tillämpas i så lång utsträckning som den är relevant för slutresultatet av redovisningen.

En fungerande kostnadsredovisning byggs upp nedifrån uppåt. I en idealsituation hänförs kostnaderna bara en gång på basnivå och de uppgifter som behövs för myndighetsrapporteringen och andra ändamål fås genom att man grupperar kostnader som redan hänförts en gång.

Den kostnadsredovisning som stöder myndighetsrapporteringen bör integreras i kommunernas bokföring och i de kostnadsredovisningssystem som stöder bokföringen. De som ansvarar för uppföljningen och rapporteringen av ekonomin ska säkerställa att den kostnadsinformation som systemet tar fram grundar sig på aktuella fördelningsfaktorer och att fördelningen av kostnaderna sker enligt orsaksprincipen. Kommunerna använder olika slags datasystem för bokföringen och redovisningen. Automatiseringen av beräkningen av uppgifterna för myndigheterna kräver sannolikt också systemutveckling eller framtagning av tilläggstjänster.

Kostnadsredovisningen i anslutning till serviceklasserna följer fullständighetsprincipen, varvid alla kostnads- och intäktsposter som räknas upp i avsnitt 5.5 hänförs till någon av serviceklasserna. Syftet med kostnadsredovisning enligt serviceklasser är att göra kommunernas och samkommunernas driftkostnader jämförbara.

Serviceklassen Stödtjänster är avsedd att underlätta allokeringen av övervältringsposterna i boksluten. I serviceklassifikationen är den en hjälpklass med vilken olika organisationer ska kunna allokera kostnaderna för stödtjänsterna så lika som möjligt och iaktta fullständighetsprincipen i sin redovisning.

5.2 Användning av registreringskod enligt kubmodellen

Registreringskoden i bokföringen bör utnyttjas i så stor omfattning som möjligt när kostnader hänförs till redovisningsobjekt. Kostnader som hänför sig direkt till redovisningsobjekten bör fördelas redan i basbokföringen i så hög utsträckning som möjligt för att kostnaderna för redovisningsobjekten ska fås automatiserat från bokföringssystemet utan tilläggsutredningar eller separat redovisning.

Vid direkt fördelning av kostnaderna anger den som handlägger verifikatet en registreringskod för redovisningsobjekt och väljer därmed till vilket redovisningsobjekt posten ska hänföras. Fördelen med att hänföra kostnader direkt – jämfört med kalkylmässig fördelning – är att handläggaren i allmänhet (och i synnerhet vid centraliserad handläggning av verifikat) känner bättre till verksamheten än en kalkylmässig fördelare. Om kostnaderna fördelas på ett flertal olika redovisningsobjekt (t.ex. centraliserad förvaltningsorganisation), risken för mänskliga fel är stor och en direkt fördelning skulle förutsätta betydande manuellt arbete av den som handlägger verifikatet, kan kostnaderna registreras grovt i bokföringen och hänföras på en mer exakt nivå i kostnadsredovisningsdelen eller kostnadsredovisningsprogrammet.

Med kubmodellen avses att uppgifterna för myndighetsrapporteringen tas fram i så stor omfattning som möjligt enligt kubmodellen = **konto–serviceklass–partnerkod** (sektor). De olika dimensionerna kan integreras i registreringskoden så att man redan

då uppgifter matas in i bokföringen anger de koder som behövs för den externa rapporteringen, nämligen konto, serviceklass och partnerkod. Detta kan ske exempelvis genom summering (eller spridning) av ett redovisningsobjekt i organisationens interna redovisning på serviceklasserna eller registrera serviceklassen i uppgifterna om redovisningsobjektet. I så fall genereras de externa ekonomirapporterna huvudsakligen redan då uppgifterna bokförs.

Till den del som kommunens egen klassifikation inte stödjer till exempel serviceklassifikationen ska kommunen använda metoder för kostnadsredovisning och efterredovisning för att allokera kostnaderna och intäkterna.

Sektorklassifikationen integreras i en partnerkod eller annat redovisningsobjekt genom Statistikcentralens kodnyckel för FO-nummer. Dessutom avskiljs interna poster från externa med hjälp av registreringskoden.

I kubens omfattning omfattar varje dimension även de övriga dimensionerna, så att till exempel statsandelarna innehåller en sektorklassificering trots att de alltid tilldelas av staten. Detta leder inte till några praktiska problem eftersom sektordimensionen då bara får värden för en extern sektor som registreras på raden automatiskt eller så passiveras dimensionen för de övriga sektorerna.

Ett sätt är att harmonisera de egna klassifikationerna med klassifikationerna i kubmodellen, till exempel genom att samordna kostnadsställena med serviceklassifikationen. Kommunerna kan ha exaktare klassifikationer, som konton eller produkter, men dessa ska kunna summeras till kubmodellen och klassifikationen av de uppgifter som Statskontoret samlar in. Om kommunen inte lyckas harmonisera hela sin klassifikation med den gemensamma klassifikationen ska den tillämpa de automatiserade metoderna för kostnadsredovisning.

Rapporteringsmodellen utgår från antagandet att dimensionerna inte blandas med varandra. Det rekommenderas att interna poster inte avskiljs med hjälp av konton utan med partnerkoder. Exempelvis köpt av kundtjänster bör inte längre bokföras på olika konton, som köp av kundtjänster av kommuner, utan sektordimensionen (samt fördelningen mellan intern/extern) anges med partnerkod eller annat redovisningsobjekt.

Det är inte möjligt att fördela alla kostnader genom noteringar enligt kubmodellen, utan en del måste allokeras på redovisningsmässiga grunder. Till exempel övervältade förvaltningskostnader fördelas på redovisningsobjekten efterhand.

Rapporteringsuppsättningen TOTT, är inte förenlig med kubmodellen, utan den kräver ett separat kostnadsredovisningsprogram som kombinerar för efterredovisning till exempel ekonomidata från kubmodellen, elevdata och viktcoefficienter.

5.3 Sektordimension samt fördelning i interna och externa poster

Kostnadsslagen ska specificeras enligt Statistikcentralens sektorklassifikation och med den noggrannhet som krävs i XBRL-taxonomin för kommuner och samkommuner. Till exempel köp av tjänster fördelas per sektor enligt vem tjänsten har köpts av.

Partnerkoden används vid sektorklassificeringen samt fördelningen av interna och externa poster i bokslutet och serviceklassificeringen. När varje notering i bokföringen har hänförts till en sektor (extern respektive intern) med partnerkoden, kan man vid behov ta ut rapporter för både den externa ekonomirapporteringen och för olika nivåer inom koncernen.

Partnerkoden har följande indelning:

I följande externa sektorer för serviceklasserna: privata – staten – samkommuner – kommuner – bolag i kommunkoncernen osv.

I följande interna sektorer för serviceklasserna: affärsverk – enheter i moderkommunen osv.

Sektorklassifikationen bör byggas upp i systemet utifrån FO-nummer eller motpartskod. Då kan systemet automatiskt hänföra FO-numret till rätt sektor. För den externa sektorklassificeringen används Statistikcentralens kodnyckel för FO-nummer. Hur fysiska personer ska hänföras till rätt sektor avgörs av uppgiftslämnaren. Om en privatperson inte har ett FO-nummer kan kodnyckeln inte användas. Vid sektorklassificering ska privatpersoner hänföras med andra metoder till sektorn S14 Hushåll i sektorklassifikationen.

En närmare beskrivning av sektorklassificeringsdimensionen och dess användning i rapporteringen finns i bilaga 8 till AURA-handboken.

Huruvida en post ska betraktas som extern eller intern beror på redovisningskontexten. Serviceklasserna, resultaträkningen för koncernen, primärkommunens resultaträkning osv. ser på olika sätt på interna och externa poster. För att de elimineringsar som behövs ska kunna skötas effektivt och automatiseras måste basbokföringen ta fram information i rätt form. Det måste vara klart för systemet vilka poster som är interna eller externa eller som ska elimineras vid rapporteringen.

5.4 Intern och extern rapportering (myndighetsrapportering)

Intern redovisning och rapportering görs för organisationens egna ledning och prisättning, men samma data kan grupperas för rapportering till myndigheterna. I kost-

nadsredovisningsprocessen hänförs kostnaderna först till sina respektive redovisningsobjekt. Därefter samlas uppgifterna för myndighetsrapporteringen, till exempel kostnaderna för serviceklasserna, genom att sammanställa lämpliga redovisningsobjekt. En redovisningsmodell som byggs upp på det här sättet tjänar både kommunens interna och externa rapportering.

För att kostnadsredovisningen ska vara effektiv ska verksamheten ha klassificerats i operativt och ekonomiskt rationella helheter, exempelvis tjänster, produkter eller aktiviteter.

Produktifiering betyder att serviceproduktionen struktureras som tjänstehelheter, med andra ord produkter som överläts till kunderna. Centraliserade stödtjänster bör också produktifieras i stor omfattning som möjligt för att även den interna handeln ska basera på produktifiering.

Produktifiering främjar transparensen i prissättningen och ökar den allmänna kostnadsmedvetenheten allteftersom medvetenheten om verksamheten och dess kostnader ökar. Detta underlättar också jämförelserna mellan enheterna. Produkt- eller aktivitetsbaserad redovisning underlättar också beslutsfattandet, bland annat budgeteringen, när de resurser som olika produkter kräver kan beräknas enligt produktkostnaderna och volymen.

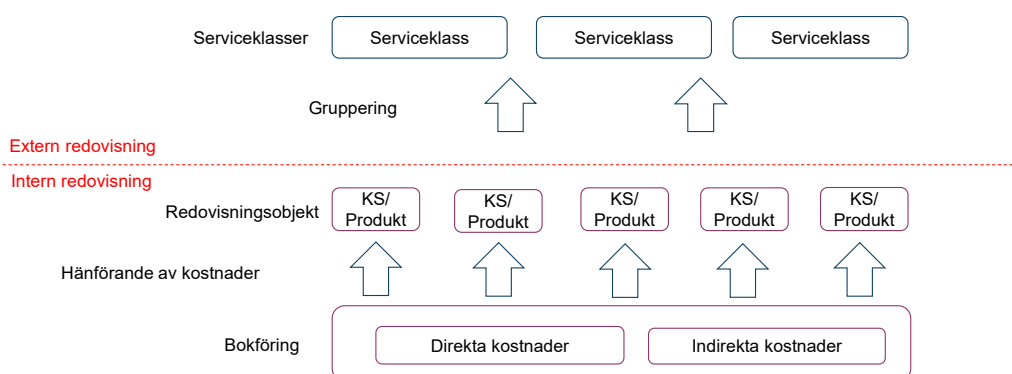


Bild 2. Kostnadsredovisning i en ideal situation.

Kostnaderna kan först hänföras från bokföringen till serviceprodukter, mellanprestationer, aktiviteter, kostnadsställen eller andra hierarkiska nivåer i produktionen. Den interna redovisningen och hierarkin gör det också möjligt att granska kostnaderna ur olika synvinklar och på olika nivåer. Strukturen i klassificeringen bör byggas upp så att varje redovisningsobjekt kan grupperas direkt till någon av serviceklasserna. På det sättet kommer kostnaderna att hänföras bara en gång.

Vid redovisning av produktkostnaderna hänförs till varje produkt dess direkta och indirekta kostnader enligt orsaksprincipen. Vid aktivitetsbaserad redovisning hänförs kostnaderna först till aktiviteterna och sedan till slutprodukterna beroende på hur mellanprodukterna och aktiviteterna har använts för produktionen av slutprodukterna. Vid myndighetsrapporteringen grupperas slutprodukterna under serviceklasserna.

Om kostnaderna per serviceklass beräknas genom gruppering av kostnaderna för de interna redovisningsobjekten måste de kostnads- och intäktsslag som definieras i stycke 5.5 allokeras rätt och koderna för sektorklassificering ska bevaras i redovisningen.

5.5 Utgifts- och inkomstslag som hänförs till serviceklasser (kostnadsslagsklassificering)

Klassificeringen av de kostnader och intäkter per service som kommunerna ska rapportera till myndigheterna görs enligt Serviceklassifikation för kommuner och samkommuner (bilaga 5). Kostnaderna hänförs till serviceklasserna enligt verksamhetens karaktär och inte enligt organisationens förvaltningsstruktur. Kostnaderna ska hänföras enligt orsaksprincipen.

Interna intäkter rapporteras på nivån Totala intäkter och interna verksamhetskostnader rapporteras delvis per serviceklass.

Till serviceklasserna hänförs de kostnader och intäkter som ingår i verksamhetsbidraget samt avskrivningar och nedskrivningar. Centraliserade stödtjänster ska också fördelas på serviceklasser. Beträffande interna hyror ska både underhållshyran och kapitalhyran hänföras till serviceklasser.

Kostnadsklassifikationen för kommunernas kostnadsredovisning per service bygger på *Kontoplan för kommuner och samkommuner*(kapitel 3).

När det gäller kostnader som är specifika för en serviceklass rapporteras externa kostnads- och intäktsposter separat. Följande kostnadsslag hänförs till serviceklasser:

Externa kostnadsslag:	Interna kostnadsslag:
	Interna verksamhetskostnader
Löner och arvoden	
Pensionskostnader	
Övriga lönebikostnader	
Köp av kundtjänster	
Köp av övriga tjänster	Köp av övriga tjänster
Material, förnödenheter och varor	Material, förnödenheter och varor
Bidrag	
Hysesutgifter	Hysesutgifter
Övriga verksamhetskostnader	Övriga verksamhetskostnader

Avskrivningar enligt plan	
Nedskrivningar	

Följande intäktsslag hänförs till serviceklasser:

Externa intäktsslag:	Interna intäktsslag:
	Interna verksamhetsintäkter
Försäljningsintäkter	
Avgiftsintäkter	
Understöd och bidrag	
Hysesintäkter	
Övriga verksamhetsintäkter	
Förändring av produktlager	
Tillverkning för eget bruk	

Rapporteringsformatet för serviceklassernas kostnads- och intäktsslag anges i *XBRL-taxonomi för kommuner och samkommuner*.

Vid redovisning av serviceklassernas kostnader värderas kapitalkostnaderna enligt bokföringen, det vill säga så att avskrivningar enligt plan hänförs till serviceklasserna. Interna hyresutgifter (och övriga interna poster) kan dock hänföras direkt till serviceklasser oavsett om den interna hyran innehåller ersättning för kapital eller andra kalkylmässiga poster. Avskrivningar av centraliserade stöd- och lokaltjänster ska hänföras till serviceklassen för stöd- och lokaltjänster.

Statsandelar, skatteintäkter, finansieringsintäkter och finansieringskostnader samt extraordinära poster ska inte hänföras till serviceklasserna.

5.5.1 Fördelningsfaktorer enligt kostnadsslag

Resurs- och outputbaserade fördelningsfaktorer kan tillämpas när kostnader hänförs till olika redovisningsobjekt. Resursbaserade fördelningsfaktorer anknyter till resursanvändningen inom serviceproduktionen, som kostnader, arbetstid, antal anställda och antal kvadratmeter. Outputbaserade fördelningsfaktorer är exempelvis prestationsmängd eller viktad prestationsmängd samt antalet kunder.

Det kan hända att kommunen förutsätts skilja åt kostnaderna och intäkterna i fråga om den försäljning som sker ut till marknaden. Om en enhet producerar prestationer dels för verksamhet på marknadsvillkor och dels för offentlig verksamhet, kan också prestationsmängderna (eller de viktade prestationsmängderna) användas som kostnadsfördelare, om de prestationer som producerats för den offentliga verksamheten och verksamheten på marknadsvillkor inte skiljer sig från varandra och de har samma kostnadsstruktur.

Outputbaserad fördelning tillämpas också vid intern produktprissättning om den interna prissättningen grundar sig på produktifiering och mängden prestationer. Om en intern stödtjänstenhet bara producerar en prestation eller några likartade prestationer,

kan kostnaderna fördelas enligt prestationsmängderna. Om prestationerna skiljer sig från varandra med avseende på resursanvändningen eller kostnadsstrukturen kan man som fördelningsfaktor använda till exempel viktade prestationsmängder (ekvivalenskalkylering).

5.5.2 Personalkostnader

Personalkostnader hänförs till redovisningsobjekten enligt den arbetstid som använts, vilket förutsätter uppföljning av arbetstiden. Arbetstidsuppföljningen kan också grunda sig på regelbundna mätningar, om man kan anta att det inte sker några stora förändringar i disponeringen av arbetstiden. Om ingen arbetstidsuppföljning kan göras, kan den uppskattade disponeringen av arbetstiden användas som sekundär fördelningsfaktor.

Eftersom personalkostnaderna är den mest betydande kostnadsposten bör man fästa särskild uppmärksamhet vid fördelningen av dem. Lönetillägg hänförs i allmänhet som kostnadstillägg i förhållande till lönekostnaderna.

Extra kostnader som orsakas av arbetstagarnas semesterar, sjukfrånvaron och föräldraledigheter hänförs till redovisningsobjekten i regel enligt orsaksprincipen. Om en arbetstagares arbetsinsats riktar sig till flera redovisningsobjekt, hänförs kostnaderna enligt den verkliga eller uppskattade arbetstiden. Förändring av semesterlöneskulden hänförs till serviceklasserna enligt orsaksprincipen på samma sätt som lönerna.

Pensionsförsäkringsavgifter (både löne- och pensionsutgiftsbaserade) och lönebikostnader som bestäms som en viss andel av lönen eller arvudet hänförs till redovisningsobjekt och vidare till serviceklasser, i regel enligt orsaksprincipen, med andra ord den serviceklass där personen arbetar eller har arbetat (pensionsutgiftsbaserad avgift). Om orsaksprincipen inte kan tillämpas, fördelas avgiften kalkylmässigt på olika serviceklasser till exempel i förhållande till lönekostnaderna.

Pensionsutgiftsbaserade avgifter ska rapporteras enligt de egentliga serviceklasserna också i fråga om bolagiserade och utlagda tjänster, även om kommunen inte längre har någon verksamhet i fråga. Om avgifterna endast allokerades till befintlig verksamhet skulle det snedvrída deras kostnadsbas.

Information om grunderna för allokeringen av den pensionsutgiftsbaserade avgiften fås från de listor som Keva lämnat. Grunderna för fördelningen mellan de egentliga serviceklasserna ska vid behov dessutom fås av samkommunen (lönekostnader för den egentliga serviceklassen). Om fördelningen enligt lönekostnaderna inte är möjlig, kan någon annan kalkylmässig fördelningsgrund användas, såsom verksamhetskostnader/servicefakturerings för den egentliga serviceklassen i fråga.

- Till exempel T. ex. om vattentjänsterna har bolagiserats, men kommunen fortfarande är skyldig att betala pensionsutgiftsbaserade avgifter, kan kommunen tillämpa kostnadsberäkning vid fördelningen av den pensionsutgiftsbaserade avgiften mellan de egentliga servicekategorierna inom vattentjänsterna.

Utjämningsfakturan för 2022 rapporteras för social- och hälsovårdens del med serviceklass 7220 och för räddningsväsendets del med serviceklass 7202.

Den pensionsutgiftsbaserade avgiften slopades vid ingången av 2023 och ersattes från och med 2023 med en utjämningsavgift. Med utjämningsavgift avses skillnaden mellan Kevas totala avgiftsnivå och den lönebaserade pensionsavgiften på ArPL-nivå, och utjämningsavgiftens totala belopp bestäms på samma sätt som den pensionsutgiftsbaserade avgiften. Utjämningsavgiften delas in i kommunernas och välfärdsområdenas andelar. Samkommunerna betalar inte utjämningsavgiften.

Utjämningsavgiften rapporteras första gången som en del av de uppgifter som ska rapporteras för kommunernas och välfärdsområdenas räkenskapsperiod 2023. Kommunerna registrerar utjämningsavgiften i de egentliga serviceklasserna. Utjämningsavgiften hänför sig således också till statsandelsgrunden för kommunal basservice och till de tjänster som kommunen fakturerar och finansierar med klientavgifter, såsom avgifter för vattentjänster och tjänster som till 100 procent finansieras av staten. Egentliga serviceklasser är andra än klasserna 5352 *Lokaluthyrningstjänster* och 5501 *Stödtjänst*.

Utjämningsavgiften antecknas för servicenivåerna i förhållande till personalkostnaderna. Alternativt kan kommunen rikta utjämningsavgiften till servicenivåerna i proportion till verksamhetskostnaderna, varvid kostnaderna också kan hänföras till den utlagda servicen. Till exempel i en situation där kommunerna har avtalat om att en uppgift ska produceras i samarbete, kan de deltagande kommunerna allokera utjämningsavgiften för uppgiften i fråga till servicenivåerna enligt egen prövning. Om kommunen registrerar utjämningsavgiften i sin helhet under klass 5501 *Stödtjänst*, ska utjämningsavgiften övervältras på de egentliga serviceklasserna på det sätt som nämns ovan. Utjämningsavgiften bokförs på konto 4110 *Pensionsförsäkringspremier*.

Från personalkostnaderna avdras – i regel enligt orsaksprincipen – personalersättningar som kommunen erhållit, som sjukdagpenning, moderskapspenning och föräldradagpenning. Om allt inte kan hänföras på detta sätt, kan beloppet av avdragbara ersättningar tas i beaktande som en viss andel (i procent) av lönekostnaderna vid beräkningen, eller så kan de fördelas kalkylmässigt på olika serviceklasser i samma proportion som lönekostnaderna.

Lönerna till personer som sysselsätts ska hänföras enligt orsaksprincipen till serviceklasser och de stöd som erhållits för att sysselsätta personerna hänförs till samma serviceklass.

5.5.3 Externa köp av tjänster

Externa köp av tjänster ska också fördelas på serviceklasser enligt den köpta verksamhetens karaktär. Kommunen ska avtala med de externa serviceleverantörerna om att den köpta tjänsten specificeras på fakturan tillräckligt noggrant för att uppfylla kriterierna för rapporteringen. Om leverantören inte kan lämna en sådan specifikation som

visar hur en inköpsfaktura fördelas per serviceklass, kan inköpsutgiften fördelas utifrån prestationsuppgifterna.

De inköp som inte har kunnat hänföras direkt, kan också övervältras till serviceklasserna i proportion till omkostnaderna.

Exempel: Försäkringsavgifter kan fördelas enligt vad avgiften uppkommer av. Om det handlar om en personalförsäkring görs fördelningen enligt antalet anställda. Orsaksprincipen verkställs när man tänker på var eventuella skador sannolikt skulle inträffa.

5.5.4 Material, förnödenheter och varor

Material, förnödenhet och varor hänförs till serviceklasser enligt orsaksprincipen.

Samma slags material eller förnödenheter används ofta i olika tjänster för produktionen av olika slags service- eller varuprestationer. Då ska användningen av materialet eller förnödenheterna för prestationen samt den motsvarande kostnaden uppskattas.

Om inköpen av material, varor och förnödenheter är betydande och dessa konton följs upp i ett bokföringssystem för omsättningstillgångar, erhålls registreringarna integrerade därifrån och alla registreringar görs via systemet för omsättningstillgångar.

5.5.5 Bidrag

Serviceklassificeringen beskriver offentliga förvaltningens uppgifter oberoende av organiseringssätt. Det är viktigast att tillämpa orsaksprincipen, dvs. intäkterna och kostnaderna hänförs till det redovisningsobjekt som har orsakat dem. Dessutom är det viktigt att tillämpa kongruensprincipen, varvid kostnaderna och det understöd som erhållits för dem rapporteras med samma serviceklass. Det rekommenderas att bidrag bokförs direkt i de egentliga serviceklasserna, dvs. inte genom övervältring via serviceklassen Stödtjänster. Statsandelar rapporteras inte enligt serviceklass, varvid kongruensprincipen inte gäller för statsandelar. Verksamhet som finansierats med statsandelar rapporteras dock alltid enligt den serviceklass som den kan hänföras till.

Utöver anvisningarna för den ekonomiska rapporteringen iakttas alltid de anvisningar som den som beviljat bidraget har gett i uppföljningen och rapporteringen av bidraget.

Bidrag omfattar understöd och bidrag till hushåll och samfund samt bidrag till egna bolag. Bidragsutgifter hänförs inte till serviceklasser enligt enheten som ger bidraget, utan enligt vilken serviceklass verksamhet som understöds kan hänföras till.

Till exempel ett bidrag som stadsstyrelsen, som hör till den allmänna förvaltningen, har gett till en idrottsförening är idrotts- och rekreationstjänster, inte allmän förvaltning.

Interna bidrag inom serviceklasserna rapporteras inte.

Till exempel om kommunen ger ett verksamhetsbidrag till sitt affärsverk rapporteras inte bidragsutgiften, eftersom den anses vara ett internt bidrag inom serviceklassen. Användning av bidraget rapporteras enligt den serviceklass det kan hänföras till.

Om en kommun ger ett bidrag till ett bolag som kommunen äger, ska bidraget registreras på normalt vis som en extern bidragsutgift i serviceklassen i enlighet med vart bolagets verksamhet kan hänföras.

5.5.6 Fastighetsutgifter och hyror

En hyreskostnad som orsakas av en fastighet som används för flera olika tjänster ska fördelas på olika serviceklasser både för underhållshyrans och kapitalhyrans del. Om möjligt ska också tomthyran tas i beaktande. Om orsaksprincipen inte är tillämplig, används antalet kvadratmeter som faktor vid fördelningen av hyresutgifterna. De gemensamma lokalerna i fastigheter som tjänar flera olika redovisningsobjekt kan också fördelas i förhållande till antalet kvadratmeter som används för respektive tjänst. Hyresutgiften för en fastighet som bara används för produktion av en tjänst hänförs direkt till serviceklassen i fråga, ifall hyresutgiften för fastigheten har registrerats separat. Om det av en extern hyresutgift inte framgår hur hyreskostnaden fördelas på olika tjänster eller om byggnaden används av flera tjänster, kan man utöver uppgiften om kvadratmeter tillämpa ekvivalenskalkylering (viktkoefficienter) och ekvivalenskoefficienter som är specifika för olika lokaltyper, eftersom olika lokaltyper har olika stora kostnader per kvadratmeter.

Viktkoefficienterna beskriver kostnadsbelastningen hos olika lokaltyper i förhållande till varandra. Koefficienterna beräknas specifikt för varje tjänst inom organisationen. Hyresinkomster hänförs till den serviceklass vars verksamhet den hyrda byggnaden hör samman med.

En effektivisering av lokaldisponeringen minskar därmed nettokostnaderna för tjänsten i fråga. Om till exempel en skola hyr ut lokaler för andra ändamål, minskar hyresinkomsten skolans nettokostnader. Hyreskostnader uppkommer också till exempel av leasinghyror för maskiner och inventarier. Överlåtelsevinster och -förluster av aktier i kommunens lokaler samt som berättigar tjänsterna att besitta lokaler rapporteras enligt serviceklassen för den som har använt lokalerna.

Det finns två separata serviceklasser för uthyrning av kommunens lokaler till utomstående (uthyrning av bostäder och uthyrning av andra lokaler). Kostnaderna och intäk-

terna från den egentliga uthyrningsverksamheten ska hänföras till dem. Med serviceklassen Lokaluthyrningstjänster rapporteras hyrning av lokaler (andra än bostäder), även till exempel lokaler som hyrs ut till exempel välfärdsområden. Externa kostnader för lokalerna kan rapporteras i serviceklassen för lokaluthyrning där de hänförs vidare som intern hyra eller övervältras till de egentliga tjänsterna. Om verksamheten genomförs i anknötning till andra stödtjänster, kan de externa kostnaderna för lokaluthyrning också rapporteras under serviceklassen Stödfunktioner, varifrån de hänförs vidare som intern hyra eller övervältras till de egentliga tjänsterna. Om kommunen hyr lokaler till en ansvarig kommun eller välfärdsområde är det ur kommunens synvinkel fråga om serviceklassen Lokaluthyrningstjänster, inte den egentliga serviceklassen för tjänsten. De hyresinkomster som hänför sig till samarbetet behandlas på motsvarande sätt som de hyresinkomster som hänför sig till den egna verksamheten och de bokförs i serviceklassen Lokaluthyrningstjänster. Hyresinkomster får inte bokföras som inkomster av övriga tjänster, de snedvrider nettokostnadsuppgifterna. Lokaluthyrning i samarbete behandlas närmare i kapitel 4.3.

De interna hyrorna ska följas upp genom året. Om den interna hyran avviker betydligt från kostnadsutfallet måste den justeras. Oavsett organisationsformen får lokalcentralens eller lokalenhetens avskrivningar, kapitalränta och avkastning enligt intäktsmålet ingå i den interna hyran och de behöver inte justeras.

Dessa hyror ska också fördelas på tjänsterna i enlighet med orsaksprincipen, exempelvis enligt en maskins drifttimmar eller någon annan aktivitetsuppgift som beskriver användningen av maskinen.

5.5.7 Kapitalkostnader och avskrivningar

Kapitalkostnader är kostnader som orsakas av att bestående aktiva tillgångar, vanligtvis produktionsmedel, innehas och utnyttjas i kommunens serviceproduktion. Bestående aktiva är enligt bokföringen immateriella och materiella tillgångar som genererar inkomst eller som används i serviceproduktionen under fler än en räkenskapsperiod. Denna definition av bestående aktiva tillämpas i regel också vid kostnadsredovisningen.

Kapitalkostnader för materiella tillgångar, bortsett från mark- och vattenområden, består förutom kapitalränta av avskrivningar som motsvarar det minskade värdet på tillgångarna samt kostnader för att försäkra tillgångarna.

Avskrivningar av bestående aktiva fördelas på serviceklasserna. I de kostnader som rapporteras till serviceklasserna beaktas avskrivningar enligt plan (inkl. engångsposter) samt nedskrivningar. Avskrivningar av centraliserade stöd- och lokaltjänster ska hänföras till serviceklassen för stöd- och lokaltjänster.

Ur bokförings- och bokslutssynvinkel tjänar bokföringen av bestående aktiva tillgångar beräkningen av avskrivningar, fastställandet av den icke avskrivna delen av anskaffningsutgifterna samt upprättandet av bokslut och balansspecifikationer om dessa. Bokföringen av anläggningstillgångar kan emellertid kopplas till serviceklassernas kostnadsredovisning genom att man till bokföringen av tillgångarna lägger till en punkt

där man anger till vilken serviceklass tillgången hör. Då blir det möjligt att fördela avskrivningar automatiskt på serviceklasserna.

Avskrivningar av bestående aktiva som tjänar flera serviceklasser ska fördelas på olika serviceklasser i enlighet med orsaksprincipen. Eftersom kommunernas serviceproduktion i huvudsak är arbetsintensiv och andelen bestående aktiva inte är så stor av de totala kostnaderna (t.ex. jämfört med industrin), kan man vid fördelningen av avskrivningarna använda uppskattningar. I fråga om dyrare bestående aktiva bör en större exakthet eftersträvas eftersom de har en större effekt på serviceklassernas totala kostnader.

När det gäller interna stödtjänster ska avskrivningar och räntor som orsakas av bestående aktiva hänföras till stödtjänstenheter (hjälpkostnadsställen). Avskrivningar som hänförs till stödtjänstenheter fördelas via intern fakturering, intern hyra eller övervältning först till de huvudkostnadsställen som använt tjänsten och vidare till serviceklasser. Tanken är att säkerställa att inte samma kostnader bokförts två gånger till samma serviceklass.

5.5.8 Tillverkning för eget bruk

Tillverkning för eget bruk ska alltid hänföras till samma serviceklass som de motsvarande utgifterna. Om tillverkningen har riktat sig till flera tjänster ska tillverkningen för eget bruk fördelas därefter.

5.5.9 Övriga verksamhetskostnader

Utöver hyrorna är bland annat indirekta skatter, väsentliga förluster från försäljning av anläggningstillgångar, kreditförluster och kostnadsersättningar för representationsutgifter sådana verksamhetskostnader som inte förutsätter någon verifikatutredning. Övriga verksamhetskostnader bör också fördelas per serviceklass i enlighet med orsaksprincipen. Om orsaksprincipen inte är tillämplig, fördelas kostnaderna (exkl. hyresutgifter) kalkylmässigt på olika serviceklasser i proportion till de andra verksamhetskostnaderna. Om orsaksprincipen inte kan tillämpas bör hyresutgifterna alltid fördelas åtminstone enligt antalet kvadratmeter (se punkt 5.5.7).

5.5.10 Extern försäljning, kundavgifter och övriga inkomster

Kundavgifter och försäljningsinkomster hänförs till de tjänster som de hör samman med. Sysselsättningsstöd hänförs enligt orsaksprincipen eller fördelas i förhållande till löneutgifterna för dem som sysselsatts.

5.5.11 Företagshälsovård

Beträffande kommunens egen personal hör kostnaderna för företagshälsovården till kostnadsbasen för egentlig service. I enlighet med bild 3 hänförs kostnaderna och intäkterna som gäller företagshälsovård som kommunen producerar åt sin egen personal i rollen som arbetsgivare antingen direkt i serviceklasserna eller via serviceklassen för Stödtjänster oberoende av produktionssättet. De totala kostnaderna för företagshälsovården rapporteras dessutom i rapporteringsuppsättningarna KKYTT.

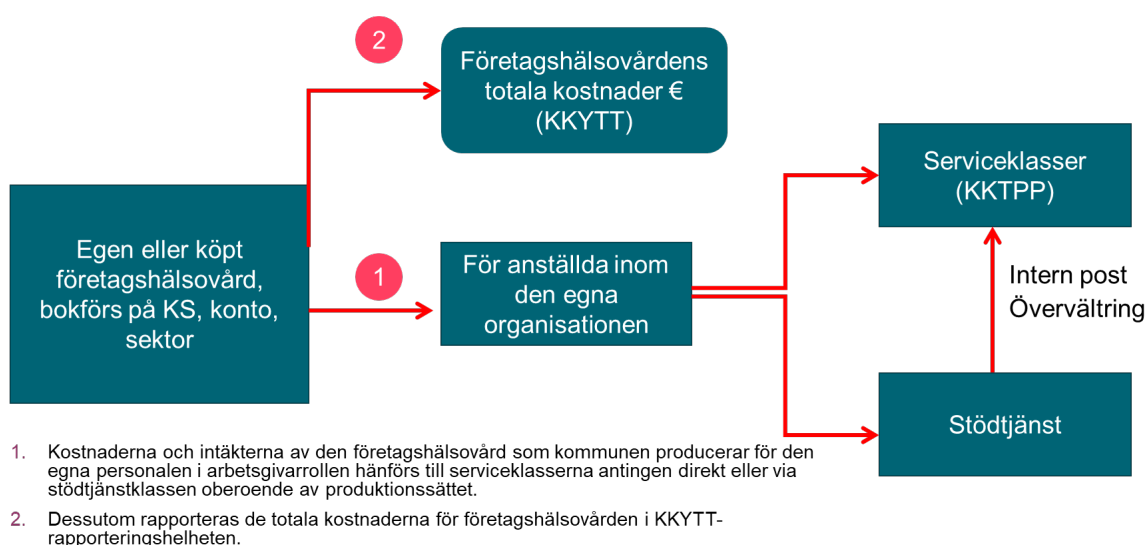


Bild 3. Rapportering av företagshälsovårdens tjänster.

De totala kostnaderna inkl. bikostnader för företagshälsovården rapporteras i rapporteringsuppsättningarna KKTPP och KKYTT. Under företagshälsovård på KKYTT redovisas endast de totala kostnaderna för den själv producerade och den köpta företagshälsovården. Kostnaderna anges som bruttokostnader, dvs. till driftskostnaderna räknas totala interna och externa omkostnader, avskrivningar och nedskrivningar samt överföringsutgifter.

5.6 Metoder för fördelning av kostnader, inkl. interna poster

Alla förvaltnings- och stödtjänster, med undantag för uppgifter som nämns i beskrivningen av serviceklassen Allmän förvaltning ska i myndighetsrapporteringen fördelas

på de egentliga serviceklasserna. Serviceklassen Stödtjänster kan användas vid myndighetsrapporteringen av dessa tjänster. Serviceklassen för allmän förvaltning beskrivs i Kodtjänsten och i serviceklassifikationen för kommuner och samkommuner (bilaga 5).

Undantaget är samkommunerna som inte tillämpar serviceklassen för allmän förvaltning, utan fördelar alla kostnader till de egentliga serviceklasserna. Vid behov kan stödtjänstklass 5501 användas som stödklass för indelningen. Till skillnad från tidigare statistikföringspraxis gäller detta också landskapsförbunden.

Med egentliga serviceklasser avses alla andra serviceklasser än Stödtjänster och Lokaluthyrningstjänster. De egentliga serviceklasserna är slutproduktstjänster som riktar sig till kunder (medborgare, samfund, samhället). Därigenom är Allmän förvaltning också en egentlig serviceklass. Serviceklassen Stödtjänster är en hjälpklass för statistikföringen som bara innehåller mellanprodukter och mellanprestationer vars kostnader hänförs till de egentliga serviceklasserna. Stödtjänster som säljs till utomstående hänförs till serviceklassen Stödtjänster. Klassens nettokostnader behöver därmed inte vara noll, utan bidraget från den externa försäljningen lämnas kvar på serviceklassen.

Stödtjänster kan hänföras till serviceklasserna genom

- a. direkt fördelning
- b. intern handel
- c. övervältring.

Direkt fördelning	Intern handel	Övervärtning
Tydlig helhet som fördelas på endast några objekt, t.ex. en enskild anställds arbetsinsats.	Tjänsten kan omvandlas till en produkt, prestationen kan definieras och enhetspriset kan beräknas.	Tjänsten kan inte omvandlas till en produkt, prestationen kan inte definieras → intern fakturering ger inget mervärde
Det ursprungliga kostnadsslaget och den ursprungliga sektorn registreras direkt på den egentliga serviceklassen.	Kostnaderna för stödtjänsterna går att budgetera och man kan påverka användningen av stödtjänster.	Alla använder resursen jämt eller i vissa proportioner.
	Ger bättre kostnadsmedvetenhet och transparens.	Man kan inte påverka användningen av tjänsten.
	Den ursprungliga sektorn anges på serviceklassen Stödtjänster.	Det ursprungliga kostnadsslaget och den ursprungliga sektorn upptas under Stödtjänster → kan övervältras på summanivå.

Direkt fördelning	Intern handel	Övervärtning
T.ex. - Sektorchef	T.ex. - Centraliserade stödtjänstenheter - Måltidstjänster - Remgåromstjänster	T.ex. - Personalförvaltningstjänster - Telefonväxel - Kommunikation

Figur 4. Fördelning av förvaltning och stödtjänster.

5.6.1 Direkt fördelning

Vid direkt fördelning hänförs eller fördelas ett kostnadsställe eller en persons lön direkt till en serviceklass. Detta är tillämpligt i tydliga situationer där samma delningsprincip kan tillämpas månad efter månad.

5.6.2 Intern handel

Vid intern fakturering som grundar sig på produktifiering används mängden prestationer (interna produkter) som fördelningsfaktor. Intern handel lämpar sig för situationer där tjänsten kan omvandlas till en tydlig produkt, prestationen kan definieras på ett entydigt sätt, priset på prestationen går att bestämma och enhetspriset kan beräknas.

Det är också möjligt att använda förenklade modeller för produktifiering och prissättning av produkter och tillämpa exempelvis metoder som används vid beräkning av övervärtningposter. Priset på interna tjänster kan bildas till exempel utifrån hur mycket enheten använder av den säljande enhetens resurser. Till exempel genom att dividera priset för personalavdelningen med antalet anställda i organisationen erhålls

priset på personaltjänster per anställd (se beräkning av självkostnadspris nedan) som sedan faktureras av de enskilda enheterna enligt antalet anställda i respektive enhet.

Interna stödenheter bör eftersträva kostnadsmotsvarighet (självkostnadspris) i den interna handeln för att förfaringssättet ska leda till en optimal användning av resurserna. Det innebär bland annat att man vid beräkningen av det interna produktpriset ska skilja åt de tjänster som sålts utanför kommunen, både beträffande kostnaderna och prestationsmängderna. Vid den interna prissättningen bör man inte heller tillämpa marginaler, utan priset ska täcka löpande utgifter, inköp (interna och externa), kostnaderna för bundet kapital (avskrivningar och kapitalkostnader). En rätt och exakt beräkning av de interna priserna stöder därmed även rapporteringen till myndigheterna. Prissättning på marknadsvillkor ska granskas separat.

Interna produktpriser kan avvika från de verkliga priserna på kort sikt (under ett år), men med ett perspektiv på minst ett år bör priset motsvara de verkliga kostnaderna för verksamheten. Om man under eller vid utgången av räkenskapsåret märker att ett internt pris avviker betydligt från de verkliga kostnaderna bör detta korrigeras genom omfördelning av kostnader till exempel genom att vältra över över- eller underskottet från stödtjänsten som proportionella andelar till de enheter som använt tjänsten eller med en utjämningsfaktura vid slutet av räkenskapsperioden. Korrigeringen ska vara gjord i den rapportering som ges när räkenskapsperioden går ut för att den ska synas i kostnaderna för de enskilda tjänsterna. Uppgiftslämnaren ska avväga när snedvridningen är så betydande att de interna priserna behöver justeras.

Internprissättningen bör helst inte eftersträva vinst. Det är dock möjligt att man för affärsverk och kommunalt ägda företag anger mål för rörelsevinsten som incitament. I dessa fall behöver vinsten eller bidraget från internprissättningen inte justeras i den automatiserade ekonomirapporteringen. De interna priserna bör täcka följande kostnadsposter:

- direkta produktionskostnader, som löner, material, hyror
- kapitalkostnader (avkastning som aktören måste få för att på medellång och lång sikt kunna bevara de tillgångar som används i verksamheten)
- indirekta och gemensamma kostnader, som IKT, ekonomiadministration, löneuträkning, stödtjänster
- finansieringskostnader och andra kalkylerade poster.

När det interna priset i enlighet med orsaksprincipen täcker alla ovan nämnda poster utgör återstoden en vinst (avkastning). Avkastnings- och vinstmålet kan anges till exempel som rörelsevinst i procent eller som avkastning på sysselsatt kapital. Vid internprissättning bör beaktas att verksamhet som riktas till marknaden förutsätter prissättning på marknadsvillkor även vad gäller de interna priserna. Då alla interna priser har beräknats på det sätt som beskrivs ovan, kan man till priserna på interna prestationer som utförs för verksamhet enligt marknadsvillkor lägga till exempel en för branschen sedvanlig rörelsevinst i procent.

Oavsett organisationsformen får lokalcentralens eller lokalenhetens avskrivningar, kapitalränta och avkastning enligt intäktsmålet ingå i den interna hyran och de behöver inte justeras.

Svårigheten med att fastställa interna produktpriser ligger i att hitta ett operativt tillräckligt enkelt sätt. Det bör vara enkelt/automatiserat att fastställa priser så att det inte går oskäligt mycket tid till prissättningen.

Det är välgrundat att föredra intern fakturering framom övervältringar eftersom ett schablonmässigt hänförande av kostnaderna inte uppmuntrar dem som använder tjänsterna till kostnadseffektivitet.

5.6.3 Övervältring

I de fall där intern prissättning inte är möjlig eller annars befogad, ska de centraliserade kostnaderna övervältras kalkylmässigt på redovisningsobjekten. Exempelvis övervältras sådana objekt som inte kan produktifieras och där en fördelning enligt prestationsmängden inte är förnuftig eller om beloppet av de totala kostnaderna är litet. Vid övervältring av förvaltningskostnaderna tillämpas de verkliga kostnaderna. Övervältring kan ske med den mest ändamålsenliga metoden eller med en kombination av olika metoder.

Exempel på övervältringsmetoder

Den enklaste metoden går ut på att kostnaderna för stödfunktioner fördelas direkt på de egentliga tjänsterna.

Stegvis övervältring från vänster till höger tar också hänsyn till användningen av resurser mellan stödfunktionerna. I detta fall vältras kostnaderna över från alla stödfunktioner var för sig, först den stödfunktion som använder minst andra stödfunktioner. Övervältringen görs på de egentliga tjänsterna samt de stödfunktioner som inte ännu vältrat ut sina kostnader.

Den tredje och mest exakta metoden är korsvis övervältring som tar hänsyn till alla stödfunktioners inbördes användning av resurser. Då vältras en stödfunktion över på alla egentliga tjänster eller stödfunktioner som använt den. Övervältringarna på de egentliga tjänsterna räknas ut som lösningen till ett linjärt ekvationssystem. Korsvis övervältring kräver mycket arbete och används därför sällan.

Nedan presenteras rekommenderade fördelningsfaktorer vid övervältring. Självfallet är det alltid möjligt att använda en metod som bättre iakttar orsaksprincipen. Särskilt i fråga om kostnader för förvaltning och stödtjänster som ska hänföras till en tjänst som tillhandahålls genom samarbete mellan kommuner eller genom avtal mellan kommuner och myndigheter ska prövning tillämpas i stället för en schablonmässigt allokering av kostnaderna.

Fördelningsfaktor som ska fördelas:	1. Fördelningsfaktor	2. Fördelningsfaktor
Ledningsstöd och kontorstjänster	driftskostnader	
Förvaltnings- och ekonomidirektör	driftskostnader	
Sektor- och serviceområdenas ledning och ledningsstöd	driftskostnader	
Tjänstemanna- och sektorledning i affärsverk	driftskostnader	
Sektornämnderna	driftskostnader	
HR och personalförvaltning:	antalet anställda	Lönekostnader
• löne- och personalförvaltning,		
• utbildning,		
• tjänster för ordnande av ersättare/vikarier,		
• rekrytering,		
• arbetarskydd,		
Informationsförvaltning och IKT	terminaler	antalet anställda
Ekonomiförvaltning (leverantörsfakturor, bokföring, fakturering, utbetalningar)	driftskostnader	
Juridiska tjänster	driftskostnader	
Servicecentrets uppgifter (telefonväxel, rådgivning)	driftskostnader	
Upphandlande enhet	köp + material och förnödenh.	
Controllerfunktion	driftskostnader	
Kommunikation	driftskostnader	
Förtroendemän (och arbetarskyddsfullmäktige)	Lönekostnader	
Kopieringsavdelning	driftskostnader	

Driftskostnader = externa verksamhetskostnader (brutto) + avskrivningar enligt plan

Vid rapportering av ekonomiska uppgifter ur systemperspektiv kan övervältring genomföras på två sätt. I alternativ 1 bokförs övervältringsintäkten på det avsändande redovisningsobjektet (i huvudsak stödtjänster, företagshälsovård) och övervältringskostnaden på det mottagande redovisningsobjektet (egentlig serviceklass). Inga förtecken rapporteras. På kommunnivå är övervältringsintäkterna lika stora som övervältringskostnaderna.

Landskapet	Nyland		
Kommun	Träskända		
Service	Alla serviceklasser	Grundläggande utbildning	Stödtjänst
Sektor	Interna	Externa	Interna
Övervältringsintäkter	21 181 041 €	0 €	15 384 964 €
Övervältringskostnader	21 181 041 €	7 904 013 €	0 €

Exempel alternativ 1

I alternativ 2 görs bokföringen mellan redovisningsobjekten som motsatta registreringar inom samma konto.

För det avsändande redovisningsobjektet vid övervältring av kostnader (i huvudsak stödtjänster, företagshälsovård) bokförs kredit på övervältringskontot, som visas med minustecken i rapporteringen. För det mottagande redovisningsobjektet (egentlig serviceklass) bokförs debet på övervältringskontot, och där rapporteras inget förtecken.

För det avsändande redovisningsobjektet vid övervältring av intäkter (i huvudsak stödtjänster, företagshälsovård) bokförs debet på övervältringskontot, som visas med minustecken i rapporteringen. För det mottagande redovisningsobjektet (egentlig serviceklass) bokförs kredit på övervältringskontot, och där rapporteras inget förtecken.

På kommunnivå är övervältringsintäkterna lika stora som övervältringskostnaderna.

Landskapet	Norra Österbotten		
Kommun	Uleåborg		
Service	Alla serviceklasser	Grundläggande utbildning	Stödtjänst
Sektor	Interna	Externa	Interna
Övervältringsintäkter	0 €	258 492 €	-1 329 937 €
Övervältringskostnader	0 €	3 071 085 €	-16 767 813 €

Exempel alternativ 2

5.6.4 IKT-kostnader

IKT-tjänster är interna stödtjänster. Kommunerna köper emellertid största delen av IKT-tjänsterna av externa leverantörer, som rikstäckande IKT-servicecentraler samt IKT-företag på marknaden, och därför registreras kostnaderna för IKT-supporten i huvudsak som externa köp.

Kostnaderna för IKT-supporten ska fördelas med den metod som är bäst förenligt med orsaksprincipen, exempelvis antalet enheter. Om det finns skillnader i arbetsstationernas kvalitet eller användningsförhållanden, förutsätter orsaksprincipen en mer exakt fördelningsgrund, som viktkoefficienter eller andra element som möjliggör exaktare fördelning.

Stora anskaffningsutgifter för IKT-program, projekt och motsvarande aktiveras i balansräkningen och bokförs som utgift för räkenskapsperioden i enlighet med avskrivningsplanen. Avskrivningarna av program ska också fördelas per tjänst. De ska fördelas enligt orsaksprincipen, med andra ord den verksamhet där programmet används.

Exempel: Avskrivningar på ett kunduppgiftssystem som används inom hela bildningsväsendet bör fördelas alla de tjänster inom bildningsväsendet som använder systemet. Detsamma gäller sådana anskaffningsutgifter för program som inte ska aktiveras i balansräkningen, som licensavgifter.

Exempel: Om man vill precisera fördelningen av IKT-kostnaderna kan kostnaderna för stamnätet fördelas exempelvis enligt antalet arbetsstationer, bokföringssystemet enligt antalet transaktioner och systemet för leverantörsfakturer enligt antalet verifikat.

5.6.5 Projekt

Kostnaderna för projekt fördelas på de berörda serviceklasserna. I projekt som berör flera egentliga serviceklasser kan kostnaderna först hänföras till serviceklassen Stöd-tjänster och sedan övervältras eller internprissätts på de egentliga serviceklasserna. Alternativt kan man fördela projekten direkt från kostnadsställena till de serviceklasser till vilka projekten anknyter.

Exempelvis kan man fördela kostnaderna för ett IKT-projekt direkt till alla de serviceklasser som använder IKT eller alternativt först hänföra dem till Stöd-tjänster och sedan övervältra eller internprissätta dem på de egentliga serviceklasserna.

Ifall projektkostnader har aktiverats i balansräkningen och det görs avsättningar för dem, ska avsättningarna hänföras till de egentliga serviceklasserna. Avsättningarnas andel får också tas med i internprissättningen eller övervältringarna.

5.6.6 Stöd-tjänster vid myndighetsrapportering

Antalet interna poster och deras innehåll beror på kommunens eller samkommunens organisationsform. Förstahandsalternativet för fördelning av stöd-tjänsterna på de egentliga tjänsterna är direkt fördelning. Vid valet av vilka delar av organisationens verksamhet som ska först hänföras till serviceklassen Stöd-tjänster och sedan vidare till de egentliga serviceklasserna ska man avgöra om det är nödvändigt att använda

Stödtjänster. Stödtjänster kan vara en lämplig serviceklass till exempel i situationer där förvaltningen eller stödtjänsten är centraliserad.

Exempel på stödtjänster är serviceområdenas strategiarbete, ekonomi-, personal- och förvaltningstjänster, controllerfunktion, sektor- och serviceområdenas ledning och ledningsstöd, tjänstemanna- och sektorledning i affärsverk, substansnämnder, nämnd för tillstånds- och tillsynsärenden, utbildning, arbetarskydd, arbetshälsa, informationsförvaltning, IKT-tjänster, upphandling och juridiska tjänster, samservice och rådgivning, kommunikation, tryckeri och kontorsmaterial, förtroendemän och arbetarskyddsfullmäktige, måltids- och rengöringstjänster, ärendehantering inom sektorerna om den inte hänförs direkt till den egentliga tjänsten eller är centraliserad ärendehantering varvid den hänförs till allmän förvaltning.

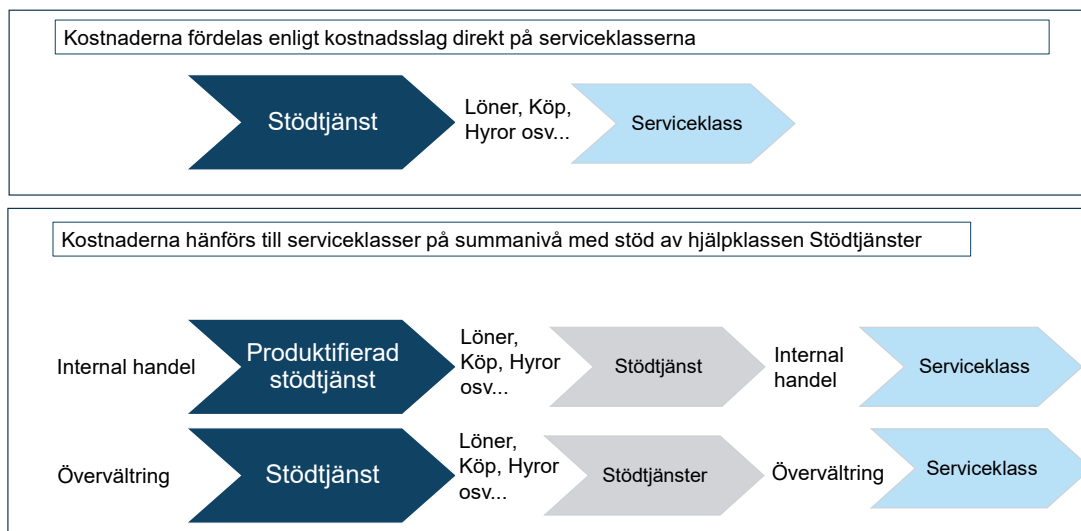
Till Stödtjänster hänförs också experttjänster som kommunen säljer till utomstående, exempelvis rätts- och intressebevakningstjänster. Tjänster som säljs externt ska inte dessutom ingå i de faktiska serviceklasserna. Om den tjänst som säljs är betydande ska också utgifterna för den hänföras till Stödtjänster.

Överlåtelsevinster och överlåtelseförluster av aktier (exkl. bostadsaktier) rapporteras i de egentliga serviceklasserna om det är fråga om aktier som tillhör bestående aktiva och förvärvats för permanent bruk, såsom aktier som berättigar till besittning av verksamhetslokaler inom serviceverksamheten och andra aktier i placering i branschen. Överlåtelsevinster eller -förluster för aktier som räknas till finansiella värdepapper rapporteras inte enligt serviceklass. Överlåtelsevinster och -förluster från stödtjänstbyggnader och aktier i stödtjänstbolag kan rapporteras enligt en stödtjänstklass varifrån de fortsättningsvis hänförs till dem som använt tjänsterna enligt väsentlighetsprincipen.

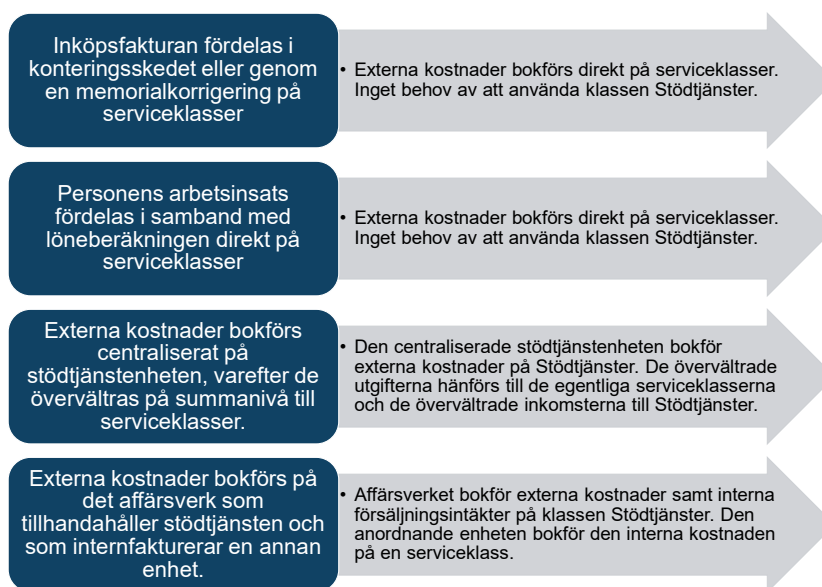
Sektorklassificeringen och det ursprungliga kostnadsslaget behöver inte följa med vid övervältring på summanivå eller intern handel, men i så fall ska det ursprungliga externa kostnadsslaget och den ursprungliga externa sektorn rapporteras under serviceklassen Stödtjänster. Stödtjänster är en hjälpklass för myndighetsrapporteringen varifrån stödtjänsterna fördelas vidare till de egentliga serviceklasserna. Serviceklassen Stödtjänster beskrivs närmare i serviceklassifikationen för kommuner och samkommuner (bilaga 5) och i Kodtjänsten.

- a. Stödtjänstens kostnader fördelas direkt per kostnadsslag till serviceklasserna.
- b. Stödtjänstens kostnader anges på stödtjänsternas serviceklass och övervältras därifrån till de egentliga serviceklasserna på summanivå.
- c. Stödtjänstens kostnader anges på stödtjänsternas serviceklass och fördelas som interna köp (fastighetsutgifter inkl. hyror) på de egentliga serviceklasserna på summanivå. Eftersom alla kostnader som ingår i verksamhetsbidraget ska anges indelade i serviceklasser, ska i alternativen b) och c) tillämpas serviceklassen Stödtjänster. Till denna anmäls externa utgifter för stödtjänsterna. I alternativ a) anmäls de direkt enligt de egentliga serviceklasserna.

I alternativen b) och c) anmäls interna inkomster som motsvarar interna kostnader (internt köp, hyresutgift eller övervältringspost) också enligt klassen för stödtjänster. Interna kostnader och intäkter bör avstämmas på hela kommunens nivå.



Figur 5. Fördelning av interna poster på serviceklasser.



Figur 6. På bilden finns interna poster i olika situationer.

XBRL-tabellunderlaget innehåller tilläggsuppgiftsrader för övervältringar där övervältringsintäkter och -kostnader anges. Intern handel rapporteras på summanivå under verksamhetsintäkter och delvis enligt kontogrupp under verksamhetskostnader inom sektorn intern eller, om man så önskar, enligt kostnadsslag inom sektorn intern.

Det är viktigt att interna poster anges bara en gång och på ett ställe, så att intern handel inte ingår i övervältringsintäkterna och -kostnaderna i tilläggsuppgifterna och övervältringar inte ingår i verksamhetskostnaderna och -intäkterna. Övervältringsintäkterna och -kostnaderna respektive de interna kostnaderna och inkomsterna ska ta ut varandra i rapporteringen.

Om två enheter eller affärsverk som idkar intern handel hör till samma serviceklass, ska deras inbördes köp och försäljning inte anmälas på serviceklassen. På serviceklassen rapporteras endast den externa produktionskostnaden.

Serviceklassen för stödtjänster behöver inte visa noll för stödtjänster som säljs till utomstående. Bidraget lämnas kvar på serviceklassen. De interna köpen ska däremot vara lika med den interna försäljningen.

Interna poster som uppfyller kriterierna för intern handel ska redovisas som interna kostnader och inkomster per serviceklass i KKTPP samt i rapportuppsättningarna KKNR och KKTPA. Intern handel definieras i avsnitt 5.6.2. I rapporteringsuppsättningen KKTPP rapporteras interna poster per tjänsteklass enligt följande poster: köp av övriga tjänster, ämnen, förnödenheter och varor, hyreskostnader och övriga kostnader. Till övriga delar rapporteras den interna handeln på minst summarisk nivå i fråga om verksamhetsintäkter och verksamhetskostnader inom sektorn.

Övervältringar rapporteras enligt serviceklass endast en gång per år på KKTPP.

6 Läsanvisningar för tabellunderlagen och rapportering av ekonomiska uppgifter i informationstjänsten

I dokumenten för tabellunderlag presenteras de rapporteringsuppsättningar som ingår i taxonomin i form av Excel-tabeller. Avsikten med tabellunderlagen är att användarna ska förstå innehållet i definitionerna i ekonomirapporteringen utan ett separat rapporteringsprogram. [Tabellunderlag](#) för de uppgifter som ska rapporteras för olika räkenskapsperioder och [Excel-tabeller för rapportering av uppgifter till Kommunernas och välfärdsområdenas ekonomitjänst](#) finns på Statskontorets webbplats.

- [Instruktionsvideo: Hur du hittar rapporteringsuppsättningarna för taxonomipaketet och kommunernas ekonomitjänst](#)
- [Instruktionsvideo: Rapportering av ekonomisk information på Excelblanketter i informationstjänsten](#)
- [Instruktionsvideo: Kommentering i Godkännandetjänsten](#)

På fliken Innehåll i tabellunderlaget presenteras de moduler som ingår i varje rapporteringsuppsättning, dvs. de helheter som rapporteringsuppsättningen har delats in i enligt innehåll. Varje modul definieras på sin egen flik som motsvarar modulens kod (fungerar också som länk). Modulerna består av enskilda fält eller celler i Excel-tabellen som utgör de enskilda insamlade dataelementen.

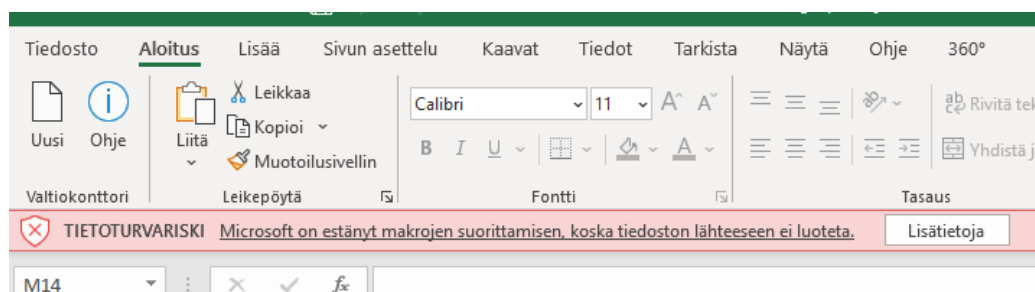
Fältets färg

Gul färg anger obligatoriska fält för rapporteringen, medan ljusgrå fält indikerar att värdet inte är obligatoriskt men att det kan inkluderas i rapporten. De uppgifter som markerats som obligatoriska rapporteringsdata (gula fält) ska fyllas i även om deras värde är noll. De frivilliga ljusgråa rapporteringsfälten är vanligtvis summanivåer, dvs. obligatoriska gula fält som räknas ihop i Kommunernas och välfärdsområdenas ekonomitjänst. Uppgifter som rapporteras i ljusgrå fält skrivs inte över i informationstjänsten, men på många av dem görs automatiska kontroller.

Förutom gul eller ljusgrå färg kan datafältet ha ett kryss eller mörkgrå färg. Kryss/mörkgrå färg i ett datafält anger att värdet inte får eller kan rapporteras. I olika rapportuppsättningar utnyttjas samma klassificeringar av konton och sektorer (dimensioner) men alla poster som de innehåller behöver inte rapporteras i alla rapportuppsättningar.

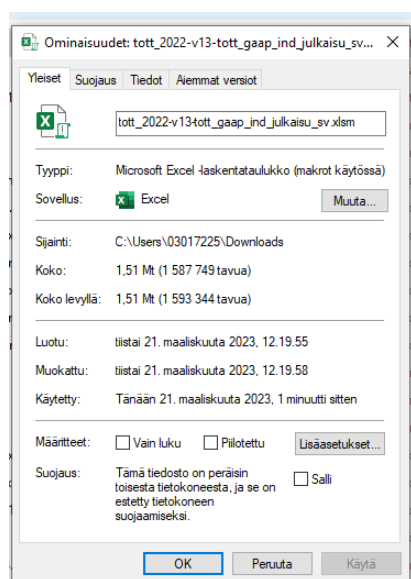
När man använder tabellunderlagen måste man tillåta makron, varvid man kan dölja de grå fälten och filtrera fram de obligatoriska gula rapporteringsfälten på fliken Kommun (i rapporterna fram till räkenskapsperioden 2023) eller Makromeny (i rapporterna från och med räkenskapsperioden 2024) upptill i Excel-arbetsboken.

I vissa fall tillåter Microsoft inte att makron körs, och då syns fliken Kommun eller Makromeny inte i tabellen. I stället visas en säkerhetsvarning.



Blockeringen av makron kan dock kringgås på följande sätt:

1. Ladda ned ett tabellunderlag i Excel på din dator.
2. Högerklicka på den nedladdade filen i filkatalogen och välj *Egenskaper* i den meny som öppnas. Ett nytt fönster öppnas.



3. Välj *Tillåt* och sedan *OK*.

Noggrannhetsnivå för inmatade värden

Ekonomiuppgifterna ska rapporteras med minst en euros noggrannhet, men de kan också rapporteras med en cents noggrannhet.

Rapportering av nollvärden

De uppgifter som markerats som obligatoriska rapporteringsdata (gula fält) ska fyllas i även om deras värde är noll. Datafältet får inte heller lämnas tomt utan ska fyllas i med "0". Noll- och tomma fält behandlas enligt följande i informationstjänsten:

- noll = 0 euro
- tomt fält = uppgift saknas/uppgift har inte rapporterats. I informationstjänsten godkänns inte rapporter där obligatoriska gula fält har lämnats tomma.
- Noll- och tomma fält behandlas som olika uppgifter i informationstjänsten.
- Noll behandlas vid granskningarna som noll, medan tomt fält aldrig tolkas som noll.
- Noll visas på rapporterna som noll, tomt fält är tomt.
- Noll behandlas som noll vid beräkning av summavärden, tomt fält förhindrar summering.

Förtecken

Som standard anges alla siffror i ekonomirapporteringen som rena tal utan förtecken. Med elementets namn/definition uttrycks antagandet för postens förtecken (intäkter som plus och utgifter som minus). Endast i sådana fall där man korrigerat utgifts- eller intäktsposten på ett sätt som påverkar förtecknet för postens värde inkluderas minus-tecknet i siffran.

I ekonomirapporteringen finns utöver dessa även poster som kan ha antingen + eller - som förtecken. Då anger uppgiftslämnaren vid behov minustecken framför siffran. Ett exempel på en sådan post är *Finansieringsintäkter och -kostnader*, där uppgiftslämnaren anger minustecknet framför siffran om nettot är negativt. Utgångspunkten är att förändringsposter alltid ökar det redovisade värdet i balansomslutningen eller rörelse-resultatet, varför de anges som positiva värden. Enligt standardantagandet anges kassaflöden med positiva förtecken, om inte annat framgår av datafältets beteckning.

Automatiska kontroller och anmärkning av kontrollobservationer i informationstjänsten

Kommunernas och välfärdsområdenas ekonomitjänst kör automatiska kontroller av de rapporterade uppgifterna vilka resulterar i kontrollobservationer (t.ex. saldo saknas på kontot Löner). Observationen kan förhindra godkännande, vilket anges med "K", eller vara en allmän observation, vilket anges med "E". En observation som förhindrar godkännande kräver att informationen rättas i källmaterialet och att hela rapporteringsuppsättningen lämnas in till informationstjänsten på nytt. En observation som inte nödvändigtvis beror på felaktig information ska i informationstjänsten noteras som en

anmärkning på fliken Kalkyler eller fliken Observationer och anmärkningar i anmärkningsfältet vid den aktuella observationen, varvid anmärkningen hänförs till fältkoden. Efter det är det möjligt att godkänna materialet.

Skriftliga anmärkningar kan gälla antingen ett enskilt rapporterat värde (fältkod) eller rapporteringsuppsättningen som helhet. I Excel-tabellunderlagen för rapporteringsuppsättningarna finns under fliken t00 Rapportens uppgifter fältet Tilläggsuppgifter, där man kan uppges till exempel korrigeringar av fel under tidigare räkenskapsperioder.

Lägga till allmänna anmärkningar:

- I material som lämnas i **CSV-formatet** registreras tilläggsuppgifter/allmänna anmärkningar med fältkoden 1909 och anmärkningen skrivs in i värdekolumnen.
- På **inmatningsformuläret i Excel** skrivs anmärkningen in i fältet Tilläggsuppgift på fliken t00.
- I **Godkännandetjänsten** skrivs allmänna anmärkningar in via fliken Kalkyler, genom att välja Uppgifter i rapporten och fylla i fältet för anmärkningar.

Lägga till anmärkning till fältkoder:

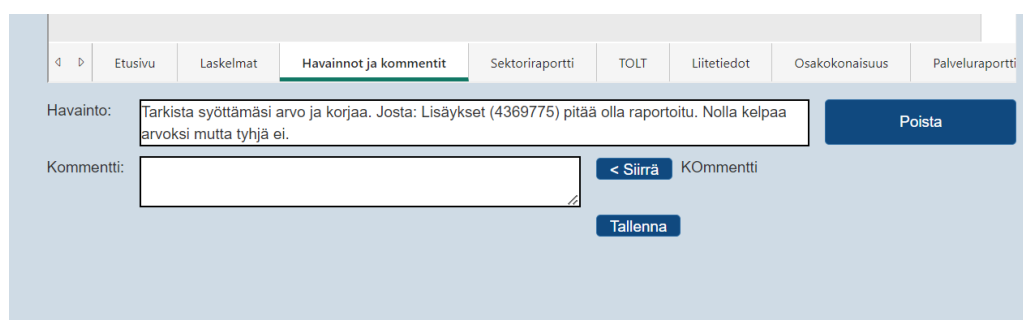
- I material som lämnas i **CSV-formatet** registreras en anmärkning till en uppgift (fältkod) på den fältkod som anmärkningen gäller. Exempel: i kolumnen anges fältkoden = 1863 (övriga verksamhetsinkomster/budget 202x) och i kolumnen skrivs in en anmärkning = 'detta är en anmärkning'.
- På **inmatningsformuläret i Excel** är det inte möjligt att lägga till anmärkningar till enskilda fältkoder.
- I **Godkännandetjänsten** skrivs en anmärkning till en fältkod in på fliken Kalkyler i fältet för anmärkningar vid den uppgift som anmärkningen gäller.

Rapporternas fullständighet och korrigering/återsändning av information

Om man vill korrigera, komplettera eller radera uppgifterna i en rapport som redan skickats in, ska rapporten återsändas i sin helhet till Kommunernas och välfärdsområdenas ekonomitjänst. Uppgifterna i den nya rapporten ersätter i sin helhet alla uppgifter i den gamla rapporten. Felaktiga uppgifter kan inte korrigeras i det material som rapporterats till informationstjänsten i själva tjänsten, så om de rapporterade uppgifterna är felaktiga måste de korrigeras i källmaterialet och därefter skickas på nytt till informationstjänsten.

När den rapporterade informationen orsakar en automatisk observation av kontrollen ska observationen kommenteras. Kommentaren ska beskriva orsaken till den kontroll-

observation som beror på materialet. Kommentarer som redan skickats kan rättas eller kompletteras i informationstjänsten. Om materialet har lämnats in till informationstjänsten på nytt kan en kommentar som antecknats tidigare i informationstjänsten överföras med knappen Överför till det ställe i det återsända materialet som behöver kommenteras.



Figur 7. Överföring av kommentarer i Kommunernas och välfärdsområdenas ekonomitjänst.

Om den rapporterade informationen är felaktig, ska den rättas i källmaterialet och det rättade materialet ska skickas in till informationstjänsten. Man måste reagera på alla kontrollobservationer antingen genom att rätta de rapporterade uppgifterna eller kommentera observationerna innan uppgifterna kan godkännas på ett lyckat sätt med knappen Godkänn.

Det godkända materialet kan returneras till det material som väntar på godkännande i Godkännandetjänsten genom att välja Avbryt. Då kan man till exempel korrigera kommentarerna till kontrollobservationerna av materialet utan att återsända materialet. När korrigeringarna har gjorts ska materialet godkännas på nytt innan rapporteringsperioden går ut.

Vid utgången av rapporteringsperioden kan det upptäckas fel i det godkända materialet som bör rättas till. I detta fall kan materialet skickas på nytt till informationstjänsten, men uppgiftslämnaren har inte längre rätt att godkänna materialet själv. Då syns materialet i informationstjänsten i väntan på godkännande, och uppgiftslämnaren ska klicka på Godkännandebegäran och skriva en kommentar till varför Statskontoret ska godkänna materialet på kommunens/samkommunens vägnar. Därefter går Statskontoret igenom godkännandebegäran och godkänner materialet på uppgiftslämnarens vägnar.

Statskontorets [webbplats för Kommunernas och välfärdsområdenas ekonomitjänst](#) ger närmare anvisningar om sändandet av ersättande rapporter samt om eventuella tidsgränser och andra frågor i anslutning till dem. I frågor som gäller ekonomirapporteringen kan man kontakta servicekanalen för Kommunernas och välfärdsområdenas ekonomitjänst per e-post på adressen kuntadata@valtiokonttori.fi.

Bestämmelser om tidsplanerna för rapporteringen utfärdas genom [statsrådets förordning 524/2020 om lämnande av uppgifter som gäller kommuners ekonomi](#). Uppgiftslämnaren ska se till att de tidsplaner som anges i förordningen iakttas. Tidsplanerna

för rapporteringen påverkas inte av att slutdatumet för rapporteringen infaller på en lördag, söndag eller vardagshelg.

Rapporteringsuppsättningar och hierarkier

I Rapporteringsuppsättningarna totalt presenteras en sammanfattning av de koduppsättningar och hierarkier som styr rapporteringen och redovisningen enligt de summavnivåer som ska tillämpas i de enskilda rapporterna.

I kommunernas och samkommunernas ekonomirapportering ingår rapporteringsuppsättningar och moduler som inte kan sammanställas automatiskt utifrån de bokförda uppgifterna om ekonomiutfallet. Sådana rapportuppsättningar är kompletterande övriga ekonomiska uppgifter till *kommuners och samkommuners bokslut (KKYTT)*, *dottersamfund*, *intressesamfund*, *affärsverk* och *balansenheter för vattenförsörjningen (TOLT)* samt *kommunens och samkommunens ekonomiska verksamhet i ett konkurrensläge på marknaden (KKLMY)*.

Flik t00 i rapporteringsuppsättningen

Excel-tabellunderlaget för varje rapporteringsuppsättning innehåller fliken t00 för identifiering av uppgiftslämnaren och rapporteringstiden. Fältet Övrig beteckning på rapporterande instans har grå färg, det vill säga ej obligatorisk information, för alla andra än för affärsverk. Om den rapporterande instansen är ett affärsverk, till exempel i rapporteringsuppsättningen KLTR, ska den rapporterande instansen identifieras i fältet i fråga.

I rapporteringsuppsättningen TOTT är det inte obligatoriskt att på fliken t00 rapportera enskilda affärsverk separat, om kommunen har affärsverk till exempel för gymnasieutbildningen, utan det räcker med kommun- och samkommunsnivå.

7 XBRL-tabellunderlag

7.1 Budget och ekonomiplan för kommuner och samkommuner (senast 15.1) = KTAS

Bestämmelser om uppgörandet av, strukturen för och innehållet i budget och ekonomiplan för kommun och samkommun samt om godkännande, ändring och giltighet finns i 110 § i *kommunallagen*. Fullmäktige ska före utgången av året godkänna en budget för kommunen för det följande kalenderåret med beaktande av kommunkoncernens ekonomiska ansvar och förpliktelser. I samband med att budgeten godkänns ska fullmäktige också godkänna en ekonomiplan för tre eller flera år framåt (*planperiod*). Budgetåret är ekonomiplanens första år. (110 § 1 mom. i *kommunallagen*)

Kommunförbundets rekommendation om budget och ekonomiplan kan läsas på Kommunförbundets webbplats: <https://www.kommunforbundet.fi/publikationer/2023/2246-budget-och-ekonomiplan-kommuner-och-samkommuner>

KTAS omfattar budgetarna och ekonomiplanerna enligt kommunallagen i kommunernas och samkommunernas övergripande ekonomi. Med övergripande ekonomi avses här kommunens eller samkommunens **externa** budget där affärsverken och de övriga särredovisade enheterna läggs samman som i bokslutet och interna poster elimineras. (För bokslutets jämförelse av budgetutfallet och för den egna uppföljningen och ledningen ska kommuner och samkommuner även fortsättningsvis upprätta sin budget så att den inkluderar interna poster.)

Koncernuppgifter rapporteras inte.

Den övergripande ekonomin beskrivs i resultaträkningsdelen, finansieringsdelen samt i kompletterande information till dessa. Uppgifterna om den övergripande ekonomin omfattar ekonomiplanperioden på tre år. Budgeten är planperiodens första år. Motsvarande uppgifter lämnas också om det år då budgeten upprättats, med beaktande av eventuella ändringar i budgeten. Specifikationen av inkomster och utgifter upprättas enligt resultaträknings-schemat för kommuner och samkommuner, dock så att alla delspecifikationer enligt resultaträkningen inte behöver tas med.

Om driftsekonomin krävs ingen specifikation enligt sektor eller service. De uppgifter som eventuellt ska redovisas om enskilda projekt rapporteras i regel genom separata förfrågningar.

Investeringarna specificeras per balanspost enligt sin karaktär. Balansposten Byggnader ska dessutom fördelas i byggnader inom undervisnings- och kulturväsendet (serviceklasserna 3000–3999), byggnader inom social- och hälsovårdssektorn (serviceklass 7220) samt övriga byggnader. Även oavslutade investeringar vid räkenskapsperiodens slut ska upptas i den grupp i vilken de kommer att redovisas när de har slutförts.

Kassaflödet i verksamheten och för investeringarnas del kan också vara negativt. I detta fall ska det rapporterade värdet anges som en minuspost, eftersom värdet inte beräknas automatiskt vid redovisningen (t.ex. korrektivposter till internt tillförda medel i finansieringsanalysdelen presenteras inte).

Lånebeståndet redovisas enligt uppskattning per årsslutet.

Personalstyrkan anges som årsverken (ÅV), varigenom man kan få fram förhållandet mellan arbetsinsatsen och personalkostnaderna. Årsverkerna redovisas i rapporteringsuppsättningen KTAS avrundade till närmaste heltal. Anvisning-ar om beräkning av årsverken finns i bilaga 7 (Ordlista) till AURA-handboken

Kommunens inkomstskattesats presenteras enligt den skattesats som använts för att uppskatta skatteinkomsten under ekonomiplanperioden (inkl. eventuella planerade höjningar enligt ekonomiska balansprogram).

Bokslutsdispositioner + (-) ska redovisas om de budgeteras i budgetar eller ekonomiplaner. I annat fall kan RÅKENSKAPSPERIODENS ÖVERSKOTT (UNDERSKOTT) inte beräknas korrekt.

7.2 Kommunernas och samkommunernas kvartalsrapportering (första kvartalet 30.4, andra kvartalet 15.8, tredje kvartalet 31.10, fjärde kvartalet 15.4) = KKNR

KKNR-rapporten omfattar kommunen/samkommunen samt dess affärsverk och balansenheter. **KKNR-rapporten ska omfatta kommunen/samkommunen samt dess affärsverk och balansenheter. I rapporteringen av kommunens eller samkommunens bokslut upptas externa poster i kvartalsrapporteringen i kolumnen Externa.**

Anvisningar om redovisning av interna poster finns senare i detta kapitel.

I rapporten KKNR anges också tre poster som inte ingår i bokslutsplanerna: naturaförmanernas penningvärden i delområdena k-t 07 samt återbäringssystemets mervärdesskatt på driftsekonomi och investeringar i delområdena k-t 07 och k-t 13. När det gäller driftsekonomin rapporteras de mervärdesskatter som omfattas av återbäringssystemet (endast de mervärdesskatter som ingår i köp av skattefri verksamhet) i delhelheten k-t 07. Skatten tas i beaktande vid fördelningen av kostnaderna mellan staten och kommunerna. Till detta hänförs också omvänd moms som hänför sig till byggtjänster som bokförs i driftsekonomin, om den omfattas av återbäringssystemet.

Periodiseringar

Kontosaldon presenteras enligt de allmänna bokslutsprinciperna med de väsentliga periodiseringarna, inklusive avskrivningar enligt plan. Semesterlöneskulden redovisas dock inte enligt den faktiska skulden, eftersom skulden varierar avsevärt under räkenskapsperioden. Semesterlöneskulden beaktas som en jämnt beräknad andel av den uppskattade förändringen under hela året, om den är väsentlig. Semesterlöneskulden kan dock ändras under räkenskapsperioden i samband med strukturarrangemang t.ex. när semesterlöneskulden i samband med personalöverföringar har betalats till den mottagande organisationen. Semesterpenningen anges i rapporterna för det tredje kvartalet, även om semesterpenningen har betalats i juni. Semesterpenningen som betalades i juni antecknas således som fordring i halvårsrapporten.

Det rekommenderas att överskottet från räkenskapsperioden för det avslutade året överförs till ett över - eller underskottskonto för de föregående räkenskapsperioderna senast före utgången av mars. Om detta inte kan göras, måste frågan utredas med KKNR-rapporten som en kommentar eller tilläggsuppgift. Detsamma gäller över -/underskott under det innevarande årets räkenskapsperiod, om det ännu inte har kunnat överföras till sitt eget konto i balansräkningen.

I kvartalsrapporterna kan man lämna korta anmärkningar om sådana faktorer som inte realiserats jämnt under året. Sådana är till exempel realiserade extraordinära poster eller kända extraordinära poster som realiserats senare under året. Fritextanmärkningen ska uppmärksamma dem som använder rapporten på faktorer som bör beaktas vid analys av kommunens ekonomi utifrån rapporten.

Poster av engångsnatur, såsom överlåtelsevinster eller dividender, periodiseras inte jämnt över hela året, utan de bokförs enligt prestationsprincipen. Vid behov rapporteras också väsentliga poster av engångsnatur separat i samband med uppgifter om budgetutfallet och/eller väsentliga händelser. Övriga poster, såsom räntederivat eller projektfinansiering, periodiseras om de är väsentliga.

Uppgifter enligt sektorsklassificering

Kvartalsrapporterna ska också innehålla uppgifter enligt sektorsklassificeringen på det sätt som Statistikcentralen förutsätter per konto. Statistikcentralen förvaltar en sektorsklassificering för ratrapportering. Sektorklassifikationen beskrivs i kapitel 2.

I rapporteringsuppsättningen erhålls summavärdet av konton/rader automatiskt genom summering av de obligatoriska värden som redovisats på de noggrannare nivåerna. I de rapporteringsuppsättningar som omfattar sektorinformation anges sektorinformationen i tabellunderlagen enligt ett hierarkiskt klassificeringssystem; däremot behandlas sektorinformationen inte hierarkiskt i taxonomin, med andra ord summeras de rapporterade uppgifterna om sektor/kolumn inte automatiskt till de andra nivåerna. Därför bör sektorinformationen rapporteras i taxonomin enligt följande mönster: "värdet i sektorn Externa totalt, varav en viss sektors andel är x". Det är bra att notera att summavärden i sektorkolumnen Externa, till exempel på kontogruppsnivå, ofta bildas av automatiskt ihopräknade uppgifter som är obligatoriska på en lägre konto-/radnivå

och att cellen för sektorn Externa på raden kan vara grå, trots att den sektorinformation som ska matas in i den är obligatorisk, det vill säga de olika sektorernas andelar av hela beloppet.

Alla externa kostnader ska med andra ord bokföras i sektorn Externa. Dessutom ska den information som är obligatorisk bokföras på de egentliga sektorerna.⁵⁷

Interna poster

I kvartalsrapporteringen ska de interna posterna till sitt innehåll motsvara totalnivån för de enskilda serviceklasserna, vilket innebär att interna kostnader och inkomster bör upptas i kvartalsrapporteringen på samma sätt som under de enskilda serviceklasserna.

Om uppgiftslämnaren ännu inte har infört automatiserad kostnadsredovisning per serviceklass, ska de interna kostnaderna och inkomsterna beräknas och redovisas separat utifrån bokföringen genom eliminering av de interna poster som antas ge upphov till sådan intern handel inom serviceklassen som beskrivs närmare i avsnitt 7.8.2. Interna kostnader och intäkter som räknats och redovisats separat rapporteras i datasettet med en Excel-blankett (manuell inmatning av uppgifter) eller manuellt i systemet (ohisyöttö). Uppgiftslämnaren ska i tilläggsuppgifterna till rapporteringsuppsättningen ange om elimineringen är gjord på basis av uppskattning. Excel-formuläret för manuell uppladdning av uppgifterna finns på Statskontorets webbplats på https://www.valtiokonttori.fi/sv/tjanst/rapportering-av-ekonomiska-information/#allmant_skickande-av-material-som-bilaga.

De interna kostnader och intäkter som ska eller inte ska rapporteras per kvartal definieras i handbokens avsnitt 7.8.2. Den interna handel med slutprodukttjänster som inte ska redovisas i kvartalsrapporteringen och som kan upptas på kontot för övriga samarbetsandelar beskrivs i avsnitt 7.8.2.

Interna kostnader och intäkter i bokföringen ska alltid hänföras till sektorn Interna. Om kommunen eller samkommunen inte har handel som uppfyller kriterierna för intern handel ska interna poster inte rapporteras på KKNR. Definitionerna av intern handel finns i handbokens avsnitt 5.6.

⁵⁷ Bokföringsnämndens kommunsektions allmän anvisning om upprättande av halvårs- och kvartalsrapporter för kommuner och samkommuner <https://www.kommunforbundet.fi/publikationer/2020/2090-allman-anvisning-om-upprattande-av-halvars-och-kvartalsrapporter-kommuner>

Annat att beakta

I delhelheten k-t 09 (saldon i kommunens balansräkning) registreras delvis hela saldot i kontona i slutet av rapporteringsperioden. Det räcker alltså inte att sektorsuppdelningen görs endast i fråga om skulder och fordringar som uppkommit under rapporteringsperioden.

I delhelheten k-t 09 frågas om vissa balanskonton utöver kontots slutsaldo också tillägg och avdrag. I delhelheten k-t 09 frågas om vissa balanskonton utöver kontots slutsaldo också tillägg och avdrag.

Anvisningar om fritextanmärkningar finns i kapitel 6 Läsanvisningar för tabellunderlagen.

I kommentarfältet anges också de värden som korrigerats för de fyra föregående rapporteringsperioderna, om väsentliga brister upptäcks i periodiseringen av prestationsbaserade poster under tidigare kvartal. Detta gäller också situationer där ett väsentligt fel i bokföringen har korrigerats under det senare kvartalet och tidigare kvartal har missuppfattats. Närmare anvisningar om hur korrigerade värden ska anges i kommentarfältet finns i bilaga 9 till AURA-handboken.

I modul k-t09 Saldo i kommunens balansräkning (kumulativ) ska redovisas konto 1209 Affärsverkens grundkapital och 1210 Andelar i andra balansenheters grundkapital, vilka är interna poster. Som sektorsuppgifter efterfrågas dock enbart externa siffror. I dessa konton är extern alltid noll, och det anges även i fälten. På dessa konton är det externa värdet alltid noll, som även ska fyllas i. Dessa poster ska på motsvarande sätt upptas på kontot 2000 Grundkapital, för att balansräkningen ska gå ihop. Affärsverkens och balansenheterernas grundkapital får inte öka kommunens grundkapital, eftersom de ingår i det.

7.2.1 Investeringar

Investeringar specificeras kvartalsvis enligt tillgångstyp och per sektor. Med investeringar avses immateriella och materiella tillgångar samt aktier och andelar bland bestående aktiva i balansräkningen. Alla ändringar i investeringarna specificeras enligt tillgångsslag för att få fram nettoutgiften för varje balanspost.

Bland investeringsutgifter upptas alla utgifter som bokförts som investeringar på prestationsbasis. Oftast innebär utgifter en minskning av medlen, men investeringsutgifter bokförs även vid till exempel byteshandel och apport av egendom. Överföringar mellan balansposter tas inte upp som investeringsutgifter.

Som finansieringsandelar presenteras statsandelar som bokförs som minskning av bestående aktiva och övriga utgiftsöverföringar som hänförs till investeringar, som EU-stöd.

Överlåtelseinkomsten av bestående aktiva redovisas enligt överlåtelsepriset. Förutom överlåtelseinkomsten redovisas i specifikationen av investeringarna också överlåtelsevinst och överlåtelseförlust per tillgångsslag och sektor. På detta sätt kan man få fram information om de överlåtna tillgångarnas bokföringsvärde samt nettobeloppet av överlåtelsevinsten och -förlusten. Överlåtelseinkomsten samt överlåtelsevinsten och -förlusten ska redovisas på rapporten enligt prestationsprincipen. Detta rapporteringskrav innebär att tillgångarna bland bestående aktiva ska följas upp i bokföringen per tillgångstyp under hela deras livscykel.

Alla ökning och minskningar i investeringarna ska specificeras enligt sektor bland annat för eliminering av interna poster i offentligt rättsliga samfund.

Avskrivningar enligt plan är poster som periodiseras. Tillgångar som färdigställt under räkenskapsperioden ska överföras från förskottsbetalningar och pågående anskaffningar till ifrågasvarande tillgångsgrupp i rätt tid. Investeringsutgifter som bokförts på resultaträkningens konton aktiveras.

7.2.1.1 Specifikationer av investeringar

Specifika uppgifter om investeringarna rapporteras för hela kommunen (samkommunen), så att primärkommunen (samkommunen) och affärsverket konsoliderats. **Investeringsutgifterna och -inkomsterna behandlas på samma sätt som i den externa finansieringsanalysen.**

Dessutom insamlas mer exakta poster om byggande samt om finansieringsandelar på hela kommunens (samkommunens) nivå. Kraven för modulen Reparationsbyggande (rapporteringssuppsättning KKYTT) ska beaktas när rapporteringen av investeringar planeras.

När det gäller överlåtelseinkomster av investeringstillgångar rapporteras också överlåtelsevinsterna per tillgångstyp.

7.2.1.2 Tillgångstyper i investeringar

Investeringsutgifterna och -inkomsterna redovisas specificerade enligt tillgångstyp.

Som överlåtelseinkomst av investeringstillgångar redovisas de verkliga överlåtelsepriserna (= oavskriven anskaffningsutgift + överlåtelsevinst - överlåtelseförlust). Investeringar rapporteras enligt tillgångstyp. Om det samtidigt förekommer både nybyggnad och renovering i enskilda byggnadsinvesteringar, hänförs investeringsutgifterna och investeringsinkomsterna enligt tillgångstypen i enlighet med väsentlighetsprincipen.

När det gäller överlåtelseinkomster av investeringstillgångar ska överlåtelsevinsterna per tillgångstyp rapporteras separat. I resultaträkningen behandlas överlåtelsevinster och överlåtelseförluster i enlighet med de allmänna anvisningarna från bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektion.

På fliken k-t13 har överlåtelseinkomst och överlåtelseförlust samma tillgångstyper som de motsvarande utgifterna, till exempel nyanskaffning/reparationsinvesteringar. I sådana fall kan överlåtelser redovisas under endera gruppen. Till exempel vid försäljning av en renoverad byggnad behöver överlåtelseinkomsten- eller överlåtelsevinsten inte fördelas på tillgångstyperna.

Obs! Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar hänförs direkt till tillgångstyperna.

Datorprogram

För datorprogram rapporteras licensavgifter för datorprogram samt datorprogram som köpts i volymprocent och som utförs som beställningsarbete. Rapporteringen skiljer sig alltså till denna del från definitionerna i den allmänna anvisningen om upprättande av balansräkningen. Vid rapporteringen av bestående aktiva i balansräkningen iakttas dock den allmänna anvisningen om upprättande av balansräkning, vilket innebär att investeringsutgifter för datorprogram kan aktiveras på olika konton för immateriella tillgångar. Program som ingår i anskaffningspriset för datorer och utrustning räknas inte in i denna punkt, utan till punkten Datautrustning.

Aktiverbara anskaffningsutgifter för datorprogram är anskaffningsutgifter för användarbehörigheter till datorprogram, anskaffningsutgifter för egentillverkade program och för köpta program, när den inkomstgenererande tiden eller verkningstiden för en produktionsfaktor är längre än en räkenskapsperiod och en bokföring av hela anskaffningsutgiften som kostnad har väsentlig effekt för kommunens eller samkommunens resultat för räkenskapsperioden.

Obs! Enligt den allmänna anvisningen av bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektion om upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner fördelas investeringsutgifterna som gäller datorprogram i immateriella rättigheter (licensavgifter) och övriga utgifter med lång verkningstid (andra än licensavgifter), men i rapporteringen ingår alla dessa i kontot *Datorprogram* under immateriella rättigheter. Beträffande rapporteringen av datorprogram ändras kontoplanen och tabellunderlaget så att de motsvarar innehållet i den allmänna anvisningen från och med rapporteringen av räkenskapsperioden 2024.

Övriga immateriella tillgångar

Anskaffningsutgifter för andra immateriella tillgångar än datorprogram bokförs i enlighet med de allmänna anvisningarna från bokföringsnämndens kommunsektion. Till övriga immateriella tillgångar räknas immateriella rättigheter och andra utgifter med lång verkningstid.

Immateriella rättigheter är bland annat trafikillstånd, patent och upphovsrätter.

Övriga utgifter med lång verkningstid kan vara exempelvis aktiverad goodwill och planläggningsutgifter som överstiger sedvanliga årskostnader samt exceptionellt stora finansieringsandelar i utgifter för anskaffning av bestående aktiva till andra samfund. (Varje organisation fastställer själv vad en "exceptionellt stor" utgift eller en utgift som

”överstiger sedvanliga årskostnader” innebär i organisationen, till exempel i förhållande till den totala anskaffningsutgiften, tidigare motsvarande finansieringsandelar eller organisationens storlek.)

Anskaffning av mark- och vattenområden

Anskaffningsutgifter för mark- och vattenområden. Mark- och vattenområden omfattar bland annat jord- och skogsområden, bebyggd och obebyggd tomtmark, forslägenheter och vattenområden.

Förbättringsinvesteringar i mark- och vattenområden

Investeringar i förbättring av mark- och vattenområden. Ökning av tillgångars värde till följd av röjning, markberedning samt byggande av brunnar och bevattningsgropar, liksom kostnader för istandsättning av förorenade mark- och vattenområden. **Obs! Omfattar inte renovering som enbart bokförts som kostnad i resultaträkningen.**

Nyanskaffning av byggnader som används för boende

Utgifter för anskaffning och nybygge av bostadsbyggnader. Med bostadsbyggnader avses sådana byggnader där mer än hälften av våningsytan används som bostad. Hit räknas inte: Barnhem, äldreboenden, vårdhem (och liknande inrättningar), inte heller servicehus och internat m.m. där de inneboende har gemensamma kök, allrum och sanitetsutrymmen. Tillbyggnad betraktas som en nyinvestering.

Reparationsinvesteringar i bostadsbyggnader

Utgifter för renoveringsinvesteringar i bostadsbyggnader. Med renovering avses kvalitetshöjande reparationer som är grundligare än årliga underhållsreparationer. Till dessa hör bland annat ändring av lokalers användningsändamål, reparationer på bärande konstruktioner, fasadrenovering, avlopps- och rörrenovering samt fukt- och mögelsanering. **Obs! Omfattar inte reparationer som enbart bokförts som kostnader i resultaträkningen.**

Nyanskaffning av andra byggnader

Utgifter för anskaffning och nybygge av andra byggnader än bostadsbyggnader. Övriga byggnader är byggnader där mer än hälften av våningsytan används för andra ändamål än som bostad. Hit räknas: Barnhem, äldreboenden, vårdhem (och liknande inrättningar), samt servicehus och internat m.m. där de inneboende har gemensamma kök, allrum och sanitetsutrymmen. Tillbyggnad betraktas som en nyinvestering.

Reparationsinvesteringar i övriga byggnader

Utgifter för renoveringsinvesteringar i andra byggnader än bostadsbyggnader. Med renovering avses kvalitetshöjande reparationer som är grundligare än årliga underhållsreparationer. Till dessa hör bland annat ändring av lokalers användningsända-

mål, reparationer på bärande konstruktioner, fasadrenovering, avlopps- och rörrenovering samt fukt- och mögelsanering. **Obs! Omfattar inte reparationer som enbart bokförts som kostnader i resultaträkningen.**

Fasta konstruktioner och anordningar

Omfattar bland annat anskaffningsutgifter för markkonstruktioner som gator, vägar, parkeringar, broar samt parker och rekreationsområden, dock inte anskaffningsutgiften för själva markområdet, anskaffningsutgifter för vattenkonstruktioner som dammar, kanaler och bassänger, anskaffningsutgifter för ledningsnät och därtill hörande anordningar samt de anskaffningsutgifter för fasta maskiner och anordningar som inte ingår i anskaffningsutgiften för en byggnad. Därtill ingår inte utgifter för renovering av motsvarande konstruktioner och anordningar. Omfattar inte enheter och nät som ingår i kommunikationsutrustning.

Transportmedel

Aktiverbara anskaffningsutgifter för transportmedel. Till transportmedel räknas trafikmedel avsedda för person- och godstransport, till exempel bilar, släp, fartyg och spårvagnar.

Datautrustning

Aktiverade datorer, servrar, datanätsutrustning och kringutrustning till datorer. Programvara som köpts i samband med datoranskaffningar tas upp i denna punkt.

Kommunikationsutrustning

Aktiverade telefon-, audio-, videoapparater och övrig kommunikationsutrustning. Telekommunikationsnät inklusive kablar samt andra investeringar i anslutning till datakommunikationsleder. Aktiverade telefonväxlar, telefoner, telefonsvarare, faxapparater och antenner. Inbrotts- och brandalarmssystem. Aktiverade televisioner, digiboxar, videor, dvd-spelare, monitorer och projektorer, videokameror och digitala kameror, radiomottagare, förstärkare och högtalare.

Övriga maskiner och inventarier

Aktiverbara anskaffningsutgifter för övriga maskiner och inventarier. Övriga maskiner och inventarier är bland annat kraftmaskiner, lyft- och flyttanordningar, schaktmaskiner och rörliga arbetsmaskiner, jord- och skogsbruksmaskiner, bearbetningsmaskiner, kontorsmaskiner, övriga elektriska maskiner och anordningar, möbler, musikinstrument och idrottsredskap. Medicinska instrument och utrustningar samt mätapparater. Maskiner och inventarier som utgör fasta delar av byggnaderna upptas inte i denna klass.

Övriga materiella tillgångar

Anskaffningsutgiften för övriga materiella tillgångar. Övriga materiella tillgångar är naturtillgångar, kommunens eller samkommunens värde- och konstföremål samt så kallade produktiva tillgångar (t.ex. mjölkboskap). Naturtillgångar är bland annat grustag, malmförekomster, stenbrott och torvmossar.

Aktier och andelar

Anskaffningsutgiften för aktier och andelar i investeringar bland bestående aktiva. Exempelvis aktier och andelar i bolag som producerar kommunala tjänster, aktier och andelar i kund-, leverantörs- och finansiärsbolag för kommunen eller samkommunen samt öknings i samkommuners grundkapital. Köp och försäljning av bostadsaktier rapporteras separat. **Obs! Aktier och andelar som bokförs som finansiella värdepapper ska inte hänföras hit!**

Återbäringsystemets mervärdesskatt på investeringar totalt

Mervärdesskatt som omfattas av återbäringsystemet (endast mervärdesskatt på köp inom den skattefria verksamheten inkl. kalkylerad återbäring på 5 %). Skatten tas i beaktande vid fördelningen av kostnaderna mellan staten och kommunerna. Hit hänförs även omvänd mervärdesskatt för byggtjänster, om den omfattas av återbäringsystemet.

7.2.1.3 Finansieringsandelar för investeringsutgifter

Investeringarna specificeras i nedanstående poster på kommun- eller samkommunsnivå (inkl. affärsverk).

Finansieringsandelen kan vara en statsandel eller en annan finansieringsandel (t.ex. en samkommun redovisar en medlemskommuns finansieringsandel i anskaffningsutgiften för en investering). Specifikationerna görs antingen på kommunnivå eller samkommunsnivå med en motpartskod.

Posten Finansieringsandelar för investeringsutgifter i finansieringsanalysen ska specificeras i underposterna

- från staten
- från landskap
- från kommuner och samkommuner
- från Europeiska unionen
- från övriga

7.3 Utfallsrapportering från kommunens och samkommunens affärsverk och balansenheten för vattenförsörjningen (första kvartalet 30.4, andra kvartalet 15.8, tredje kvartalet 31.10, fjärde kvartalet 15.4) = KLTR

Uppgifterna i KLTR-rapporten omfattar kumulativa saldon i resultat- och balansräkningen enligt registreringar för tre, sex, nio och tolv månader (inkl. ingående balans) avseende hela kommunen eller samkommunen.

Finansieringsanalysen ska också ingå i rapporteringen.

Kontosaldon presenteras enligt de allmänna bokslutsprinciperna med de väsentliga periodiseringarna, inklusive avskrivningar enligt plan. Semesterlöneskulden tas ändå inte upp enligt den verkliga skulden, eftersom beloppet inte förändras jämt under räkenskapsperioden. Semesterlöneskulden, om den är betydande, kan beaktas som en schematiskt utjämnad andel av den uppskattade förändringen under hela året.

Kvartalsrapporterna ska också innehålla sektorsuppgifter om vissa poster på det sätt som Statistikcentralen förutsätter per rad. De radspecifika sektorsuppgifterna i KLTR-rapporten anges som följer:

Resultaträkning (kl-t01):

varav omsättning från den egna kommunen / samkommunen

Balansräkning (kl-t03)

Långfristigt främmande kapital: lån från offentliga samfund specificeras som följer:

lokalförvaltningen
statsförvaltningen
socialskyddsfonder

Kortfristigt främmande kapital: lån från offentliga samfund specificeras som följer:

lokalförvaltningen
statsförvaltningen
socialskyddsfonder

I kvartalsrapporterna kan man lämna korta anmärkningar om sådana faktorer som inte realiserats jämnt under året. Sådana är till exempel realiserade extraordinära poster

eller kända extraordinära poster som realiseras senare under året. Fritextanmärkningen ska uppmärksamma dem som använder rapporten på faktorer som bör beaktas vid analyser av kommunens ekonomi utifrån rapporten.

I rapporteringen till Statskontoret kan eventuella rättelser av fel från tidigare räkenskapsperioder meddelas i Tilläggsuppgifter. Se närmare avsnittet Läsanvisningar för tabellunderlagen (kapitel 6).

I kommentarfältet anges också de värden som korrigerats för de fyra föregående rapporteringsperioderna, om väsentliga brister upptäcks i periodiseringen av prestationsbaserade poster under tidigare kvartal. Detta gäller också situationer där ett väsentligt fel i bokföringen har korrigerats under det senare kvartalet och tidigare kvartal har missuppfattats. Närmare anvisningar om hur korrigerade värden ska anges i kommentarfältet finns i bilaga 9 till AURA-handboken.

7.4 Kommunernas och samkommunernas bokslutsuppskattning (senast 25.1 för föregående år) = KKTPA

Det räcker inte att redovisa konton på saldonivå i rapporteringen av bokslutsuppskattningen, utan uppgifterna ska justeras med eventuella kända poster som ännu inte är bokförda. Rapporteringen innehåller uppgifterna i resultaträkningen och balansräkningen på kontonivå, vilket möjliggör sammanställning av en finansieringsanalys. En uppskattning av finansieringsanalysen behöver inte läggas fram före 25 januari, utan utfallet rapporteras på KKTR-rapporten senast 15 april.

I rapporteringen av kommunens eller samkommunens bokslut upptas externa poster i rapporteringen av bokslutsuppskattningar i kolumnen Externa. De interna poster som ska elimineras på bokslutsnivå upptas i kolumnen Interna. Anvisningar om redovisning av interna poster finns senare i detta kapitel.

Uppgifterna på sektornivå ska presenteras i den omfattning som Statistikcentralen har fastställt. Bokslutsuppskattningen rapporteras på antingen kommunnivå eller samkommunsnivå. Uppskattningen ska omfatta kommunen/samkommunen samt dess affärsverk och balansenheter.

I rapporteringsuppsättningen erhålls summavärdet av konton/rader automatiskt genom summering av de obligatoriska värden som redovisats på de noggrannare nivåerna. I de rapporteringsuppsättningar som omfattar sektorinformation anges sektorinformationen i tabellunderlagen enligt ett hierarkiskt klassificeringssystem; däremot behandlas sektorinformationen inte hierarkiskt i taxonomin, med andra ord summeras de rapporterade uppgifterna om sektor/kolumn inte automatiskt till de andra nivåerna. Därför bör sektorinformationen rapporteras i taxonomin enligt följande mönster: "värdet i sektorn Externa totalt, varav en viss sektors andel är x". Det är bra att notera att summavärden i sektorkolumnen Externa, till exempel på kontogruppernivå, ofta bildas av automatiskt ihopräknade uppgifter som är obligatoriska på en lägre konto-/radnivå

och att cellen för sektorn Externa på raden kan vara grå, trots att den sektorinformation som ska matas in i den är obligatorisk, det vill säga de olika sektorernas andelar av hela beloppet.

Alla externa kostnader ska med andra ord bokföras i kolumnen Externa. Dessutom ska den information som är obligatorisk bokföras på de egentliga sektorerna.

I rapporteringen av bokslutsuppskattning ska de interna posterna till sitt innehåll motsvara totalnivån för de enskilda serviceklasserna, vilket innebär att interna kostnader och inkomster bör upptas i rapporteringen på samma sätt som under de enskilda serviceklasserna.

Om uppgiftslämnaren ännu inte har infört automatiserad kostnadsredovisning per serviceklass, ska de interna kostnaderna och inkomsterna beräknas och redovisas separat utifrån bokföringen genom eliminering av de interna poster som antas ge upphov till sådan intern handel inom serviceklassen som beskrivs närmare i avsnitt 7.8.2. Interna kostnader och intäkter som räknats och redovisats separat rapporteras i datasetet med en Excel-blankett (manuell inmatning av uppgifter) eller manuellt i systemet (ohisyöttö). Uppgiftslämnaren ska i tilläggsuppgifterna till rapporteringsuppsättningen ange om elimineringen är gjord på basis av uppskattning.

De interna kostnader och intäkter som ska eller inte ska upptas i rapporteringen av bokslutsuppskattning definieras i handbokens avsnitt 7.8.2. Den interna handel med slutprodukttjänster som inte ska redovisas i rapporteringen av bokslutsuppskattning och som kan upptas på kontot för övriga samarbetsandelar beskrivs i avsnitt 7.8.2.

Interna kostnader och intäkter i bokföringen ska alltid hänföras till sektorn Interna. Om kommunen eller samkommunen inte har handel som uppfyller kriterierna för intern handel ska interna poster inte rapporteras på KKTPA. Definitionerna av intern handel finns i handbokens avsnitt 5.6.

7.5 Bokslutsuppskattning för kommunens och samkommunens affärsverk och balansenheten för vattenförsörjningen (senast 25.1 för föregående år) = KLTPA

Det räcker inte att redovisa konton på saldonivå i rapporteringen av bokslutsuppskattningen, utan uppgifterna ska justeras med eventuella kända poster som ännu inte är bokförda. Rapporteringen innehåller uppgifterna i resultaträkningen och balansräkningen på en nivå som möjliggör sammanställning av en finansieringsanalys. En uppskattning för finansieringsanalysen ska också läggas fram.

Uppgifterna på sektornivå ska i den omfattning som Statistikcentralen har fastställt presenteras per rad:

Resultaträkning (kl-t04):

varav omsättning från den egna kommunen / samkommunen

Balansräkning (kl-t06)

Långfristigt främmande kapital: lån från offentliga samfund specificeras som följer:

lokalförvaltningen
statsförvaltningen
socialskyddsfonder

Kortfristigt främmande kapital: lån från offentliga samfund specificeras som följer:

lokalförvaltningen
statsförvaltningen
socialskyddsfonder

7.6 Finansieringsanalys i bokslutet för kommuner och samkommuner (senast 15.4 för föregående år) = KKTR

KKTR-rapporten innehåller finansieringsanalysen i kommunens eller samkommunens bokslut. Bokslutet omfattar kommunen/samkommunen samt dess affärsverk och balansenheter så att interna poster mellan dem elimineras.

7.7 Kommunkoncernens bokslutsrapportering (senast 15.4 för föregående år) = KKOTR

KKOTR-rapporten innehåller kommunens eller samkommunens koncernredovisning, det vill säga koncernresultaträkning, koncernbalansräkning och koncernfinansieringsanalys. I koncernbokslutet upptas förutom kommunen eller samkommunen även dottersamfunden och de relativa andelarna i samkommunerna. Dessutom används kapitalandelsmetoden för att infoga intressesamfunden i den konsoliderade redovisningen. Dotterföretag rapporteras endast inom koncernbokslutet som en del av KKOTR-rapporteringen, dvs. för enskilda samfunder rapporteras inte bokföringsuppgifter. Automatiserad ekonomisk rapportering gäller endast kommunernas och samkommunernas uppgifter och omfattar således inte uppgifterna i bokföringen för samfunder utanför dem.

Koncernen redovisar dessutom i rapporteringsuppsättningen KKYTT sina hyresförpliktelser som upptas enligt det belopp som redovisats i noterna (k-t17).

Anvisningar om upprättande av koncernbokslut finns i bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut för kommuner och samkommuner. Anvisningar om poster i resultaträkningen, balansräkningen och finansieringsanalysen finns också i de respektive allmänna anvisningarna.

I rapporteringen till Statskontoret kan eventuella rättelser av fel från tidigare räkenskapsperioder meddelas i Tilläggsuppgifter. Se närmare avsnittet Läsanvisningar för tabellunderlagen (kapitel 6).

7.8 Kommunernas och samkommunernas bokslutsuppgifter per serviceklass (driftsekonomi, investeringar) (senast 31.5 för föregående år) = KKTPP

KKTPP-rapporteringen omfattar uppgifter om kostnaderna per serviceklass, intäkterna per sektor och investeringarna per serviceklass. Intäkterna, kostnaderna och investeringarna specificeras enligt mallen för kontoplanen för kommuner och samkommuner. Versionshistorik Tabellen innehåller uppgifter om de ändringar som gjorts i handboken.

I kapitlet om serviceklassifikation för kommuner och samkommuner (avsnitt 4.1) beskrivs klassificeringen av tjänsterna närmare. Det finns inga ospecificerade serviceklasser från och med 2023.

I rapporteringen till Statskontoret kan eventuella rättelser av fel från tidigare räkenskapsperioder meddelas i Tilläggsuppgifter. Se närmare avsnittet Läsanvisningar för tabellunderlagen (kapitel 6).

Överlåtelsevinster och förluster vid automatiserad rapportering

Rapporteringsuppsättningen KKTPP omfattar segmenten *Investeringar* och *Driftsekonomi*. Under *Investeringar* lämnas årlig redovisning per tillgångstyp och serviceklass av investeringsutgifterna och investeringarnas finansieringsandelar samt överlåtelseinkomsten enligt överlåtelsepriset.

I *rapporteringsuppsättningens KKTPP andel av driftsekonomin* rapporteras betydande överlåtelsevinster och överlåtelseförluster bland bestående aktiva som övriga verksamhetsintäkter och övriga verksamhetskostnader på följande sätt:

- Överlåtelsevinster och överlåtelseförluster av mark rapporteras i serviceklassen Förvaltning av jordegendom.

- Överlåtelsevinster och överlåtelseförluster av bostadsaktier rapporteras i serviceklassen Bostadsuthyrning.
- Överlåtelsevinster och överlåtelseförluster av aktier (exkl. bostadsaktier och övriga lokaler) rapporteras i de egentliga serviceklasserna på kontona övriga intäkter eller kostnader, om det är fråga om aktier som tillhör bestående aktiva och förvärvats för permanent bruk, såsom aktier som berättigar till besittning av verksamhetslokaler inom serviceverksamheten och andra aktier i placering i branschen. Vinster från avyttring av aktier som ingår i finansiella värdepapper bokförs på konto 6160 *Överlåtelsevinster för värdepapper* och kostnader på konto 6335 *Överlåtelseförluster för värdepapper* och hänförs inte till serviceklasser.⁵⁸
- Överlåtelsevinster och -förluster av aktier i kommunens lokaler samt som berättigar tjänsterna att besitta lokaler rapporteras enligt serviceklassen för den som har använt lokalerna.
- Överlåtelsevinster och -förluster från stödtjänstbyggnader och aktier i stödtjänstbolag kan rapporteras enligt en stödtjänstklass varifrån de fortsättningsvis hänförs till dem som använt tjänsterna enligt väsentlighetsprincipen.
- Andra än ovan nämnda överlåtelsevinster och överlåtelseförluster rapporteras i den serviceklass till vilken en bestående motsvarande tillgång hänför sig. Servicenivån är densamma som överlåtelseinkomsten.

7.8.1 Investeringar per serviceklass

Investeringarna redovisas specificerade enligt serviceklass och tillgångsslag. Investeringarna hänförs alltid till tjänster enligt verksamhetens natur och användningsändamålet för investeringsobjektet, oberoende av vilken förvaltning som ordnar tjänsten eller vilken organisationsenhet som gjort investeringen. Om till exempel en ny biblioteksbyggnad är föremål för en investering, redovisas investeringen enligt serviceklassen för bibliotek och tillgångstypen för anskaffning av andra byggnader (än bostadsbyggnader). Om ett investeringsobjekt har flera användningsändamål ska det fördelas på olika tjänster i förhållande till användningsgraden (t.ex. ytan). Klassificeringen av rapporteringen av investeringar behandlas i avsnitt 4.2. Om det samtidigt förekommer både nybyggnad och renovering i enskilda byggnadsinvesteringar, hänförs investeringsutgifterna och investeringsinkomsterna enligt tillgångstypen i enlighet med väsentlighetsprincipen.

Investeringsutgifter och -inkomster i anslutning till en byggnad hänförs direkt till olika tjänster enligt byggnadens användningsändamål. Investeringar som till exempel görs

⁵⁸ Se bokföringsnämndens kommunsektions [allmänna anvisning om upprättande av balansräkning](#), kapitel 2.1.3 *Placeringar* (bestående aktiva, punkten *Aktier och andelar*).

av lokalitetsförvaltningen ska inte hänföras till Lokaluthyrningstjänster utan till rätt tjänst enligt byggnadens användningsändamål. En investering för att renovera en skola hör således till serviceklassen Grundläggande utbildning.

Aktier och andelar hänförs till tjänster enligt deras natur. Exempelvis ska bostadsaktier som är avsedda att hyras ut hänföras till Bostadsuthyrningstjänster och samkommunsandelar ska hänföras enligt samkommunens verksamhet.

Investeringar i stödtjänster kan rapporteras på serviceklassen Stödtjänster. Om en investering avser uttryckligen en stödtjänst (t.ex. investering i centralköket) kan bygginvesteringer också rapporteras under Stödtjänster.

Investeringsutgifterna beräknade per serviceklass och tillgångstyp totalt samt överlåtelseinkomsterna från investeringstillgångarna totalt är lika stora som investeringsutgifterna och överlåtelseinkomsterna i kommunens/samkommunens externa finansieringsanalys. **Obs! Kommunens eller samkommunens interna investeringar, dvs. investeringar mellan kommunen/samkommunen och affärsverk, rapporteras inte.**

Obs! Finansieringsandelar som erhållits för investeringar ska inte upptas i investeringsinkomsterna i specifikationen av investeringarna per serviceklass.

Obs! Förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar hänförs direkt till tillgångstyperna.

7.8.2 Bokslutsuppgifter om driftsekonomin enligt sektor och serviceklass, resultaträkningens konton

Till serviceklasserna hänförs de kostnader och intäkter som ingår i verksamhetsbidraget samt avskrivningar och nedskrivningar. Statsandelar, skatteintäkter, finansieringsintäkter och finansieringskostnader samt extraordinära poster ska inte hänföras till serviceklasserna. **De externa verksamhetintäkter och verksamhetskostnader som hänförts till serviceklasser ska stämma överens med kommunens resultaträkning på konto- och sektornivå i KKNR-rapporten.** Den största tillåtna avvikelsen i summan för en serviceklass på ett konto är ettusen euro.

I rapporteringsuppsättningen erhålls summavärdet av konton/rader automatiskt genom summering av de obligatoriska värden som redovisats på de noggrannare nivåerna. I de rapporteringsuppsättningar som omfattar sektorinformation anges sektorinformationen i tabellunderlagen enligt ett hierarkiskt klassificeringssystem; däremot behandlas sektorinformationen inte hierarkiskt i taxonomin, med andra ord summeras de rapporterade uppgifterna om sektor/kolumn inte automatiskt till de andra nivåerna. Därför bör sektorinformationen rapporteras i taxonomin enligt följande mönster: "värdet i kolumnen Externa totalt, varav en viss sektors andel är x". Det är bra att notera att summavärden i sektorkolumnen Externa, till exempel på kontogruppernivå, ofta bildas av automatiskt ihopräknade uppgifter som är obligatoriska på en lägre konto-

/radnivå och att cellen för sektorn Externa på raden kan vara grå, trots att den sektorinformation som ska matas in i den är obligatorisk, det vill säga de olika sektorernas andelar av hela beloppet.

	x01 Externa	S11 Företag	S12 Finansiella institut och försäkringsanstalter	S1311 Statsförvaltningen	S13131 Lokalförvaltningen exkl. Valfärdsområdets förvaltning	S1313 2 Valfärdsområdets förvaltning	S13134 Socialskyddsfonder	S14 Hushåll	S15 Icke vinstsyftande sammanslutningar som betjänar hushåll
2545 Kortfristiga leveransskulder	2 102 511	1 176 784	26 781	9 737	106 026	8 227	763 668	1 630	9 658

Exempel: Rätt rapporterad sektorsspecifikation. Den sammanräknade summan för sektorerna är lika stor eller mindre än siffran för sektorn Externa.

	x01 Externa	S11 Företag	S12 Finansiella institut och försäkringsanstalter	S1311 Statsförvaltningen	S13131 Lokalförvaltningen exkl. Valfärdsområdets förvaltning	S13132 Valfärdsområdets förvaltning	S13134 Socialskyddsfonder	S14 Hushåll	S15 Icke vinstsyftande sammanslutningar som betjänar hushåll
2545 Kortfristiga leveransskulder	2 102 511	2 102 511	2 102 511	9 737	106 026	8 227	763 668	1 630	9 658

Exempel: Fel rapporterad sektorsspecifikation. Den sammanräknade summan för sektorerna är större än siffran som angetts för sektorn Externa.

Alla externa kostnader ska med andra ord bokföras i kolumnen Externa. Dessutom ska den information som är obligatorisk bokföras på de egentliga sektorerna.

Interna poster ska alltid hänföras till sektorn Interna. Posterna utgår från registreringar vars sektorinformation framgår av de serviceklasser till vilka registreringarna inom driftsekonomin ursprungligen hänförts.

Interna poster

I den automatiserade rapporteringen beskriver interna poster kostnadsstrukturen i kommunens och samkommunens serviceproduktion, med andra ord hur mycket av de produktionsrelaterade faktorerna, dvs. mellanprestationerna, produceras själv respektive köps av externa leverantörer (granskning av kommunens ekonomi) och hur mycket interna resurser används i olika tjänster (granskning av de enskilda serviceklasserna). Dessa interna poster mellan serviceklasserna, som på KKTPP beskriver kommunens eller samkommunens interna insatsförbrukning, ska redovisas i den automatiserade ekonomirapporteringen. Kostnader och intäkter upptas i serviceklassificeringen enligt beskrivningen av serviceklasserna, oavsett organisationsstrukturen.

Interna intäkter rapporteras på nivån Totala intäkter per serviceklass. Interna verksamhetskostnader rapporteras delvis per kontogrupp för följande poster: inköp av övriga tjänster, material, förnödenheter och varor, hyreskostnader och övriga kostnader. OBS! Den obligatoriska rapporteringsnivån för köp av tjänster är Övriga tjänster sammanlagt. Interna inköp av kundtjänster rapporteras inte.

Till de vanligaste interna mellanprodukterna i kommuner hör stödtjänster, som fördelas på de övriga egentliga serviceklasserna för slutprodukttjänster avsedda för kunder så att de fördelade kostnaderna och intäkterna för stödtjänster tar ut varandra. Stödtjänster som säljs till utomstående hänförs till serviceklassen Stödtjänster. Klassens nettokostnader behöver därmed inte vara noll, utan bidraget från den externa försäljningen lämnas kvar på serviceklassen. Fördelningen kan ske med hjälp av utgiftsöverföringar, interna kostnader och intäkter eller övervältringsposter. De interna intäkterna och kostnaderna samt övervältringsposternas intäkter och kostnader ska vara lika stora. Interna poster behöver inte hänföras till en sektor för externa kostnader och intäkter.

Kommuner och samkommuner använder information från interna poster också för att leda och styra verksamheten, varvid interna transaktioner kan uppstå då resurser tilldelas inom en serviceklass mellan enheter som hör till samma serviceklass (t.ex. resurstilldelning mellan två verksamhetsställen eller arbetsskift). Sådana interna poster inom en serviceklass där handel eller övervältring mellan två organisationer upptas som intern kostnad och intern intäkt eller som övervältringskostnad och övervältringsintäkt inom samma serviceklass ska elimineras eller på annat sätt uteslutas ur rapporteringen för serviceklassen eftersom kostnaderna för dessa resurser redan bokförts på serviceklassen. Med andra ord används interna poster för att hänföra kostnader från en serviceklass till en annan enligt nettokostnadseffekt. *Inom varje serviceklass upptas alltså de totala kostnader och intäkter som hänförts till den endast en*

gång, så att sådana interna poster som skulle upptas som kostnad och intäkt inom en serviceklass inte ökar de totala kostnaderna och intäkterna för serviceklassen. Om två enheter eller affärsverk som idkar intern handel hör enligt verksamhetens karaktär till samma serviceklass, ska deras inbördes interna poster inte redovisas på denna serviceklass. I detta fall rapporteras på serviceklassen endast den externa produktionskostnaden för kommunen eller samkommunen.

På grund av budgetuppföljningen kan också kommuners eller samkommuners interna organisationsenheter sinsemellan köpa och sälja slutprodukttjänster avsedda för kommuninvånarna. Interna köp och intern försäljning som hänför sig till slutprodukttjänster för kommuninvånarna ska inte rapporteras oavsett köparens och säljarens ställning i organisationsstrukturen. Interna poster som inte ska upptas i rapporteringen är köp av kundtjänster och sådana kollektiva tjänster som liknar slutprodukttjänster för kommuninvånarna och som upptas på kontot för övriga samarbetsandelar.

Interna stöd och bidrag inom kommunen eller samkommunen ska inte heller rapporteras eftersom beviljandet och mottagandet av dem anses höra till samma serviceklass genom att internbidrag inte har någon nettokostnadseffekt på serviceklassen.

Kontoplanen för kommuner och samkommuner innehåller inga konton för övervältringar. Däremot finns det separata tilläggsuppgiftsrader för dem i rapporteringshelheten (övervältringsintäkter och övervältringskostnader). Interna poster som uppfyller definitionen på intern handel rapporteras under verksamhetsintäkter och verksamhetskostnader på sektorn Interna eller, om man så vill, per kostnads- och intäktsslag på sektorn Interna.

På motsvarande sätt ska de interna poster som uppfyller kriterierna för övervältringar rapporteras som övervältringar. Definitionerna av intern handel och övervältringar finns i handbokens avsnitt 5.6. Det är viktigt att interna poster anges bara en gång och på ett ställe, så att intern handel inte ingår i övervältringskostnaderna och -intäkterna i tilläggsuppgifterna och övervältringar inte ingår i verksamhetskostnaderna och -intäkterna. Övervältringskostnaderna och -intäkterna respektive de interna kostnaderna och inkomsterna ska ta ut varandra i rapporteringen. Interna kostnader och intäkter eller övervältringsposter behöver inte hänföras till en sektor för externa kostnader eller intäkter.

Anskaffning av investeringar och uthyrning efter aktivering

Investeringsutgifter och -inkomster i anslutning till en byggnad hänförs direkt till serviceklasser enligt byggnadens användningsändamål genom modulerna för specificering av investeringar per serviceklass i rapporteringsuppsättningen KKTTPP.

När investeringsprojektet har slutförts kan uthyrning av byggnaden efter att investeringen har aktiverats hänföras till serviceklassen Lokaluthyrningstjänster. De redovisas per serviceklass inom driftsekonomin i rapporteringsuppsättningen KKTTPP. Då bokförs den interna hyran som kostnad på serviceklassen enligt användningsändamålet och som inkomst på serviceklassen Lokaluthyrningstjänster. Det är också möjligt att använda serviceklassen Stödtjänster istället för Lokaluthyrning om det bättre motsvarar organisationsformen.

Närmare specifikation av och anvisningar om externa och interna intäkts- och utgiftslag som ska hänföras till serviceklasser finns i avsnitt 5.5.

Kollektiva tjänster i automatiserad ekonomisk rapportering

De serviceklasser som hör till de kollektiva tjänsterna ska i regel inte ha köp av kundbetjäning. Detta beror på att det vid köp av kundtjänster registreras endast individuella tjänster som är avsedda för kommuninvånarna. Denna redovisningsanvisning beskrivs närmare i kapitlet 3.2.4.2 Köp av tjänster, där även de klasser av tjänster som räknas som kollektiva tjänster räknas upp.

7.9 Uppgifter om ekonomin inom förskoleundervisning, grundläggande utbildning, morgon- och eftermiddagsverksamhet enligt lagen om grundläggande utbildning, och gymnasieutbildning (senast 31.5 för föregående år) = TOTT (tidigare tabell 41)

7.9.1 TOTT-anvisningar för räkenskapsperioden 2023

I TOTT-rapporteringshelheten rapporteras kostnadsdata för förskoleundervisning och grundläggande utbildning, morgon- och eftermiddagsverksamhet för skolelever enligt lagen om grundläggande utbildning och gymnasieutbildning samt sådana ekonomiska uppgifter som används vid statsandelsberäkningen och som inte kan inkluderas i insamlingen av uppgifter enligt serviceklass. I rapporteringen enligt serviceklass (KKTTP-rapporteringshelheten) rapporteras driftsekonomin kostnader för ordnande av undervisning för serviceklasser inom förskoleundervisning, grundläggande utbildning, gymnasieutbildning samt morgon- och eftermiddagsverksamhet som allokerats till verksamheterna i TOTT-rapporteringshelheten.

I kostnaderna anges endast kostnaderna för ordnandet av undervisning och utbildning. Utöver driftskostnaderna för ovan nämnda utbildningsformer rapporteras i TOTT-rapporteringshelheten små projekt som ingår i investeringar enligt serviceklass inom småbarnspedagogik, förskoleundervisning, grundläggande utbildning och gymnasieutbildning. Uppgifterna rapporteras med euros noggrannhet.

Till varje tabell i tott-rapporteringshelheten hänförs alla interna och externa verksamhetskostnader och övervältringskostnader för motsvarande serviceklass. Avskrivningar och nedskrivningar eller finansiella kostnader anges inte alls i tott-tabellerna.
Alla interna och externa verksamhetskostnader och övervältringskostnader

som hänförs till serviceklasserna ska överensstämma med summan av alla verksamhetskostnadsrader i tott-tabellen. Varje kostnad i serviceklassen hänförs bara en gång till en rad i tott-tabellens kolumn för alla verksamhetskostnader. Det enda undantaget från denna princip är utbildningen som handleder för examensutbildning, som ordnas i samband med gymnasieutbildning, vars kostnader ingår i de kostnader som rapporteras per verksamhet för gymnasieutbildning i tott-tabellen. I princip ska inga överföringar mellan serviceklasser göras i tott-tabellerna, utan kostnaderna ska från början hänföras till rätt serviceklass i kktpp-rapporteringen.

De kostnader för skolhälsovården, skolpsykologen och skolkuratoren som orsakas av verksamhet enligt lagen om elev- och studerandevård (1287/2013) rapporteras enligt välfärdsområdenas rapporteringshelheter, och de rapporteras således inte med serviceklasser för förskoleundervisning, grundläggande utbildning eller gymnasieutbildning eller som en del av TOTT-rapporteringshelheten. Om välfärdsområdet köper ovan nämnda (eller andra social- och hälsovårdstjänster som hör till välfärdsområdets ansvar) av kommunen ska verksamheten rapporteras av kommunen i serviceklass 7220social- och hälsovårdens inkomster och utgifter från och med 2023

En detaljerad anvisning för TOTT-rapporteringen finns i bilaga 11 till AURA-handboken

[Bilaga-11.-Anvisning-om-lamnande-av-ekonomiska-uppgifter-om-undervisningsvasendet-i-TOTT-rapporteringshelheten.pdf \(windows.net\)](#)

Förskoleundervisning

Förskoleundervisningen innehåller förskoleundervisning som kommunen själv ordnar och skaffar som köptjänst. I TOTT-uppgifterna inkluderas också sjukhusundervisning som getts som förskoleundervisning, förskoleundervisning för dem som har de svårast utvecklingsstörningarna i den förlängda läroplikten samt förskoleundervisning för dem som inte omfattas av den förlängda läroplikten för dem som har de svårast utvecklingsstörningarna. Kostnaderna hänförs till verksamheten inom undervisning, transport, måltider, övrig elevvård, förvaltning och underhåll av fastigheter, kostnader som inte hör till statsandelssystemet, de kapitalkostnader som ingår i de interna hyrorna och hemkommunens betalningsandelar.

Av de elever som omfattas av förskoleundervisningen för gravt utvecklingsstörda inom den förlängda läroplikten och av den förlängda läroplikten för andra än gravt utvecklingsstörda räcker det att kostnaderna för förskoleundervisningen rapporteras på summarisk nivå på raderna R0140 och R0260 (*Alla verksamhetskostnader och Varav: personalkostnader*). I fråga om förskoleundervisningen för dessa elevgrupper får kostnaderna för sjukhusundervisningen eller hemkommunens betalningsandelar, som rapporteras i egna punkter, inte inkluderas i kostnaderna.

För kostnader som ingår inte i statsandelssystemet rapporteras separat de kapitalkostnader som ingår i de interna hyrorna och hemkommunens betalningsandelar. Kapitalkostnader som ingår i de interna hyrorna och hemkommunens betalningsandelar **inkluderas inte** på rad R0105 *Ingår inte i statsandelssystemet*. Under punkten Kostnader för en serviceklass inom förskoleundervisningen *som inte hör till statsandelssystemet*

stemet och som till sin natur inte hör till någon annan funktion inom TOTT-rapporteringshelheten, såsom kostnader enligt 31 § i lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet (1705/2009). Driftskostnader för vilka finansiering har beviljats ur Europeiska gemenskapernas budget får räknas som driftskostnader för förskoleundervisning till den del de inte har täckts av den separata nationella finansiering som beviljats ur Europeiska gemenskapernas budget och motsvarande finansiering enligt statsbudgeten.

I punkten *Ingår inte i statsandelssystemet* ingår sådana kostnader för anläggningsprojekt och anskaffning eller utarrendering av markområden som överstiger det belopp som statsrådet fastställt i 36 § i finansieringslagen (FPF 1766/2009, 26 §), om de utgör driftskostnader för service- och tillståndsklassen i fråga.

Andra kostnader som inte hör till statsandelssystemet är avgiftsbelagd serviceverksamhet, såsom försäljning av utbildningstjänster eller andra tjänster, kostnader som motsvarar separat finansiering som grundar sig på lag (t.ex. den andel av lönekostnaderna för personer som anställts med sysselsättningsstöd som täcks med stödet), kostnader som motsvarar understöd som betalats med stöd av 44 –45 § i lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet och finansieringskostnader.

Grundläggande utbildning

I TOTT-uppgifterna inkluderas uppgifter om den grundläggande utbildningen oberoende av var undervisningen ordnas. Av de kostnader för den grundläggande utbildningen som ska rapporteras i TOTT-rapporteringshelheten specificeras kostnaderna för sjukhusundervisning, grundläggande utbildning för gravt utvecklingsstörda enligt förlängd läroplikt, grundläggande utbildning för andra än dem som omfattas av förlängd läroplikt för gravt utvecklingsstörda, förberedande undervisning före den grundläggande utbildningen samt grundläggande utbildning för vuxna i vuxengymnasier, folkhögskolor och medborgarinstitut samt kostnaderna för utbildning som handleder för examensutbildning (TUVA) i samband med den grundläggande utbildningen. Kostnaderna för den (på blanketten 9-åriga) grundläggande utbildningen för barn och unga åtskiljs från kostnaderna för undervisning, inkvartering, transport, måltider, övrig elevvård, förvaltning, underhåll av fastigheter, kostnader som inte hör till statsandelssystemet samt de kapitalkostnader som ingår i de interna hyrorna och hemkommunens betalningsandelar.

För elever med de svåraste utvecklingsstörningarna inom den grundläggande utbildningen och för elever som inte omfattas av den förlängda läroplikten för dem som har de svåraste utvecklingsstörningarna, för utbildning som handleder för examensutbildning (TUVA), för förberedande undervisning före den grundläggande utbildningen och för grundläggande utbildning för vuxna kan man också rapportera i enlighet med funktionerna, *men för dessa klientgruppers undervisning räcker det med verksamhetskostnader och personalkostnader på summarisk nivå*. Kostnaderna för sjukhusundervisningen och hemkommunens betalningsandelar får inte inkluderas i kostnaderna för de klientgrupper som beskrivs ovan, utan dessa ska rapporteras separat i kostnaderna för sjukhusundervisningen och i kommunens betalningsandelar.

I kostnaderna för utbildning som handleder för examensutbildning, som ordnas i samband med grundläggande utbildning, rapporteras endast kostnader för sådan utbildning som handleder för examensutbildning (TUVA) som utbildningsanordnaren ordnar

själv. Om utbildningsanordnaren har sålt grundläggande utbildning till en annan utbildningsanordnarens tuva-utbildning anges kostnaderna för den sålda utbildningen under kostnader som inte omfattas av statsandelssystemet, i likhet med annan avgiftsbelagd tjänsteverksamhet.

För kostnader som ingår inte i statsandelssystemet rapporteras separat de kapitalkostnader som ingår i de interna hyrorna och hemkommunens betalningsandelar. Kapitalkostnader som ingår i de interna hyrorna och hemkommunens betalningsandelar **inkluderas inte** på rad R0465 *Ingår inte i statsandelssystemet*. I punkten *Ingår inte i statsandelssystemet* ingår sådana kostnader för anläggningsprojekt och anskaffning eller utarrendering av markområden som överstiger det belopp som statsrådet fastställt i 36 § i finansieringslagen (FPF 1766/2009, 26 §), om de utgör driftskostnader för serviceöstillståndsklassen i fråga. Under punkten Kostnader för en serviceklass inom den grundläggande utbildningen *som inte hör till statsandelssystemet* och som till sin natur inte hör till någon annan funktion inom TOTT-rapporteringshelheten, såsom kostnader enligt 31 § i lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet (1705/2009).

Driftskostnader för vilka finansiering har beviljats ur Europeiska gemenskapernas budget får räknas som driftskostnader för den grundläggande utbildningen till den del de inte har täckts av den separata nationella finansiering som beviljats ur Europeiska gemenskapernas budget och motsvarande finansiering enligt statsbudgeten.

Andra kostnader som inte hör till statsandelssystemet är avgiftsbelagd serviceverksamhet, såsom försäljning av utbildningstjänster eller andra tjänster, kostnader som motsvarar separat finansiering som grundar sig på lag (t.ex. den andel av lönekostnaderna för personer som anställts med sysselsättningsstöd som täcks med stödet), kostnader som motsvarar understöd som betalats med stöd av 44 –45 § i lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet och finansieringskostnader.

Morgon- och eftermiddagsverksamhet

För morgon- och eftermiddagsverksamheten rapporteras driftskostnader och driftsinträcker för sådan morgon- och eftermiddagsverksamhet för skolelever som kommunen ordnar och som uppfyller villkoren i lagen om grundläggande utbildning (1136/2003, 8 a kap.). Uppgifterna lämnas separat i fråga om den egna verksamheten, den verksamhet som skaffats som köpta tjänster och den verksamhet som kommunen bistår. Om kommunen säljer morgon- och eftermiddagsverksamhet till en annan utbildningsanordnare eller ett annat välfärdsområde rapporteras inte verksamhetskostnaderna eller -intäkterna i tott-tabellerna under kostnader eller intäkter för morgon- och eftermiddagsverksamhet. Då stämmer inte kostnader i serviceklassen för morgon-/eftermiddagsverksamhet med verksamhetskostnaderna för morgon-/eftermiddagsverksamheten i tott-tabellen.

Gymnasieutbildning

Uppgifter om gymnasieutbildningen rapporteras oberoende av var undervisningen ordnas. I TOTT-tabellen inkluderas också gymnasieutbildning som ordnas vid folkhögskolor och medborgarinstitut, utbildning som förbereder invandrare och personer med

ett främmande språk som modersmål för gymnasieutbildning, utbildning som handleder för examensutbildning som ordnas i samband med gymnasieutbildning samt ämnesstudier i gymnasiet.

De kostnader som ingår i statsandelssystemet för gymnasieutbildning specificeras enligt verksamhet i fråga om undervisning, läromedel och redskap, inkvartering, transport (=endast resekostnader för inkvarterade enligt läropliktslagen), måltider, övrig elevvård, förvaltning och underhåll av fastigheter. I de ovan nämnda funktionella kostnaderna inkluderas kostnader för utbildning som förbereder för examensutbildning, och dessutom specificeras kostnaderna ytterligare separat på rad R0110 i tabell k-t 16.03. Till kostnaderna som hör till statsandelssystemet för gymnasieutbildning räknas också kostnaderna för utbildning som handleder för examensutbildning. Personalkostnader ska inte ingå i läromedel och redskap samt transporter även om detta är möjligt enligt tabellmodellen.

För kostnader som ingår inte i statsandelssystemet rapporteras separat de kapitalkostnader som ingår i de interna hyrorna och hemkommunens betalningsandelar. Under punkten *Ingår inte i statsandelssystemet* (rad R0120) rapporteras de kostnader som räknas upp i 31 § i lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet (1705/2009). Kapitalkostnader som ingår i de interna hyrorna och hemkommunens betalningsandelar **inkluderas inte** på rad R0120.

Andra kostnader som ingår inte i statsandelssystemet är avgiftsbelagd serviceverksamhet, såsom försäljning av utbildningstjänster eller andra tjänster, kostnader som motsvarar separat finansiering som grundar sig på lag (t.ex. den andel av lönekostnaderna för personer som anställts med sysselsättningsstöd som täcks med stödet), kostnader som motsvarar understöd som betalats med stöd av 45 § i lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet eller någon annan lag än lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet, skolresebidrag och transportkostnader (andra än de reseersättningar som betalas till inkvarterade på grundval av läropliktslagen) och finansieringskostnader. I de kostnader som inte hör till statsandelssystemet inkluderas inte de kapitalkostnader som ingår i de interna hyrorna och som rapporteras separat under R0130.

De kostnader som inte ingår i statsandelssystemet och som ska beaktas vid beräkningen av priset per enhet för gymnasieutbildning räknas upp i detalj i 31 § i lagen om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet 1705/2009 (30.12.2014/1410).

Små projekt

Små projekt är investeringar som ingår i investeringar enligt serviceklass i investeringsdelen och som uppfyller villkoren i de definitioner som beskrivs nedan. I samband med toto-rapporteringen avses med små projekt alltså inte utvecklingsprojekt, utan byggnadsprojekt, möbler och andra anskaffningar av investeringstyp.

Små projekt rapporteras i TOTT-rapporteringshelheten om småbarnspedagogik, förskoleundervisning och grundläggande utbildning samt gymnasieutbildning. Små projekt är sådana projekt som ingår i investeringarna och som underskrider ett visst eurobelopp och för vilka inget separat statsunderstöd har erhållits för anläggningsprojektet. Gränsen i euro för ett projekt gäller hela projektet, även om kostnaderna för

projektet fördelas på flera utbildningsformer och/eller flera kalenderår. Gränsen i euro gäller hela projektet, även om kostnaderna för projektet fördelas på flera utbildningsformer och/eller flera kalenderår. I TOTT-rapporteringen rapporteras under små projekt för respektive år det totala eurobeloppet som under räkenskapsåret bokförts för små projekt, dvs. det totala beloppet av separata projekt under räkenskapsåret kan överskrida eurogränsen för ett enskilt projekt.

Med anläggningsprojekt avses byggande, anskaffning, grundlig reparation eller motsvarande åtgärder som utgör en funktionell helhet och anskaffning av lös egendom i anslutning till dem, om de beräknade totala kostnaderna exklusive mervärdesskatt för åtgärden uppgår till minst 400 000 euro. För små projekt rapporteras också mervärdesskatt på återbäringssystemet.

Små projekt inom den grundläggande utbildningen

Med små projekt inom den grundläggande utbildningen avses projekt som ingår i investeringar i den grundläggande utbildningen och vars mervärdesskattefria kostnader understiger 400 000 euro och för vilka inget separat statsunderstöd har erhållits för anläggningsprojektet. Som små projekt rapporteras alla små projekt inom den grundläggande utbildningen under räkenskapsåret. I små projekt inom den grundläggande utbildningen inkluderas inte små projekt inom morgon- och eftermiddagsverksamheten. I fråga om utbildning som handleder för examensutbildning ingår enligt läropliktslagen (1214/2020) alla anskaffningskostnader för avgiftsfria läromedel och redskap som erbjuds studerande i fråga om utbildning som handleder för examensutbildning, utan någon övre gräns i euro, i denna punkt anges som små projekt.

Gymnasieutbildning, små projekt

Med små projekt inom gymnasieutbildningen avses projekt som ingår i investeringar i den gymnasieutbildningen och vars mervärdesskattefria kostnader understiger 400 000 euro och för vilka inget separat statsunderstöd har erhållits för anläggningsprojektet. Som små projekt rapporteras alla små projekt inom gymnasieutbildningen under räkenskapsåret. I investeringar ingår enligt läropliktslagen (1214/2020) alla anskaffningskostnader för avgiftsfria läromedel och redskap som erbjuds studerande, utan någon övre gräns i euro, anges i denna punkt som små projekt. När priserna per enhet för gymnasieutbildning beräknas räknas små projekt in i kostnadsbasen.

Förskoleundervisning, små projekt

Med små projekt inom förskoleundervisningen avses projekt som ingår i investeringar i den förskoleundervisningen och vars kostnader utan mervärdesskatt understiger 400 000 euro och för vilka inget separat statsunderstöd har erhållits för anläggningsprojektet. Som små projekt rapporteras alla små projekt inom förskoleundervisningen under räkenskapsåret sammanlagt.

Småbarnspedagogik, små projekt

Inom småbarnspedagogiken rapporteras s.k. små projekt som ingår i investeringar i småbarnspedagogik och som underskrider det belopp som i 20 § i lagen om planering

av och statsunderstöd för social- och hälsovården (733/1992) föreskrivs för anläggningsprojekt (300 000 euro). Som små projekt rapporteras alla små projekt inom småbarnspedagogiken under räkenskapsperioden sammanlagt. Till småbarnspedagogiken räknas inte förskoleundervisning eller morgon- och eftermiddagsverksamhet för skolelever som uppfyller villkoren i lagen om grundläggande utbildning (628/1998).

7.10 Kompletterande övriga ekonomiska uppgifter till kommuners och samkommuners bokslut (senast 31.5 för föregående år) = KKYTT

Som KKYTT-uppgifter rapporteras särskilt separata ekonomiska uppgifter som Statistikcentralen, Finansministeriet, Utbildningsstyrelsen, Institutet för hälsa och välfärd (nedan THL) behöver. I tabellen har också sammanförts vissa andra enskilda informationsbehov, som uppgiften om kommunens, kommunkoncernens och affärsverkens totala hyresförpliktelser som behövs för beräkning av nyckeltalet för kommuner som befinner sig i en speciellt svår ekonomisk ställning. Uppgifterna omfattar kommunen och affärsverken så att eventuella interna poster har eliminerats. Uppgifter om affärsverken ska dessutom rapporteras separat. Dessutom ska affärsverkens uppgifter rapporteras separat.

Medlemsländerna i Europeiska unionen rapporterar till kommissionen två gånger per år uppgifter om EDP-underskott och -skulder. Dessa används för bedömningen av de offentliga finansernas status i samband med EU:s stabilitets och tillväxtpakt. Rapporteringen är en del av det så kallade förfarandet vid rapportering av alltför stora underskott (excessive deficit procedure, EDP). De uppgifter som ska rapporteras baserar sig på nationalekonomins bokföring. EDP-rapporteringsskyldigheten grundar sig på *EU-förordningen 479/2009* (ändrad genom *förordningarna 679/2010* och *220/2014*). EDP-rapporteringen ställer ett flertal krav på kommuners och samkommuners ekonomiska information. En del av dessa uppgifter framgår inte direkt av kommunernas och samkommunernas bokslutskalkyler eller noterna till bokslutet, utan måste samlas in separat.

7.10.1 Särskilda informationsbehov Utbildningsstyrelsen och THL (modul k-t01 i rapporteringsuppsättning KKYTT)

THL och STM har behov av vissa uppgifter för den nationella och internationella rapporteringen om social- och hälsovårdskostnaderna, med större noggrannhet än kostnadsuppgifterna per serviceklass. Sådana uppgifter är bland annat kundavgifter.

Uppgiftslämnaren är tjänsteproducenten i egenskap av arbetsgivare (kostnader för företagshälsovård).

Kostnadspost	Beskrivning
Driftsintäkter: Teater-, dans- och cirkusstjänster, inrättningar som får statsandelsfinansiering	Totala verksamhetsintäkter för kommunala inrättningar inom scenkonst som får statsandelsfinansiering
Driftskostnader: Teater-, dans- och cirkusstjänster, inrättningar som får statsandelsfinansiering	Totala verksamhetskostnader för kommunala inrättningar inom scenkonst som får statsandelsfinansiering. I kostnaderna ingår övervältringskostnader men inte avskrivningar och nedskrivningar.
Driftsintäkter: Musikstjänster, inrättningar som får statsandelsfinansiering	Totala verksamhetsintäkter för kommunala inrättningar som hör till orkestrar som får statsandelsfinansiering
Driftskostnader: Musikstjänster, inrättningar som får statsandelsfinansiering	Totala verksamhetskostnader för kommunala inrättningar som hör till orkestrar som får statsandelsfinansiering. I kostnaderna ingår övervältringskostnader men inte avskrivningar och nedskrivningar.
Driftsintäkter: Museiverk, finansinstitut som får statsandelsfinansiering	Totala verksamhetsintäkter för kommunala museer som får statsandelsfinansiering
Driftskostnader: Museiverk, finansinstitut som får statsandelsfinansiering	Totala verksamhetskostnader för kommunala museer som får statsandelsfinansiering. I kostnaderna ingår övervältringskostnader men inte avskrivningar och nedskrivningar.
Driftskostnader: Kommunernas uppgift att styra utvidgningen av läroplikten när den studerande/verksamheten inte omfattas av någon utbildningsform	Verksamhetskostnader: Uppgift att styra utvidgningen av läroplikten hos kommunerna när den studerande/verksamheten inte omfattas av någon utbildningsform, uppgift som samlats in från serviceklassen utan avskrivningar och nedskrivningar
Driftskostnader för kulturfestivaler och kulturevenemang	Med kulturfestival och kulturevenemang avses här ett regelbundet och återkommande evenemang, till exempel ett årligt evenemang, som ordnas vid en viss tidpunkt och på en viss plats och vars programutbud huvudsakligen baserar sig på konst- och kulturinnehåll. Till kulturfestivaler och kulturevenemang räknas inte föreställningar, utställningar, konserter eller kurs- och undervisningsverksamhet som ingår i eller är enskilda i ett normalt säsongsprogram för konst- och kulturinstitutioner, bibliotek, kulturhus och kulturcentrum eller andra motsvarande samt konstläroanstalter. Driftskostnader för kulturfestivaler och kulturevenemang (driftskostnader, övervältringskostnader, avskrivningar och nedskrivningar)

Varav: Beviljade understöd för kulturfestivaler och kulturevenemang	Understöd som kommunerna beviljar kulturfestivaler och kulturevenemang. Till dessa räknas inte allmänna understöd som beviljas organisationer som ordnar evenemang.
Driftsintäkter för kulturfestivaler och kulturevenemang	Driftsintäkter från kulturfestivaler och kulturevenemang (verksamhetsintäkter, överföringsintäkter, förändring av produktlager, tillverkning för eget bruk)
Varav: Biljettintäkter och andra försäljningsintäkter för kulturfestivaler och kulturevenemang	I kommunernas bokslutsuppgifter ingår biljettintäkter och andra försäljningsintäkter från kulturfestivaler och kulturevenemang.
Finlandsmodellen för hobbyverksamhet, driftskostnader	Verksamhet som understöds med finansiering enligt Finlandsmodellen för hobbyverksamhet i kommunen inom olika undervisnings- och kulturverksamhetsområden, samlade från olika serviceklasser. Alla driftskostnader, övervältringskostnader, avskrivningar och nedskrivningar
Finlandsmodellen för hobbyverksamhet, driftsintäkter	Driftsintäkter av verksamheten enligt Finlandsmodellen för hobbyverksamhet totalt (verksamhetsintäkter, överföringsintäkter, förändring av produktlager, tillverkning för eget bruk)
Kostnaderna för företagshälsovården	Totala kostnader för tjänster som företagshälsovården själv producerar och skaffar som köptjänst av en <i>privat</i> producent. Företagshälsovårdens tjänster som tillhandahålls arbetsgivare, företagare och självsysselsatta i kommunen enligt kommunens organiseringsansvar (hälso- och sjukvårdslagen 1326/2010, 18 §) och företagshälsovårdens tjänster som kommunen ordnar som arbetsgivare för sina anställda (lagen om företagshälsovård 1383/2001, 4 §) samt övriga företagshälsovårdens tjänster som kommunen tillhandahåller. Organiseringsansvaret omfattar både tjänster som kommunen producerar själv och köptjänster. Kostnaderna anges som bruttokostnader, dvs. i driftskostnaderna inräknas de interna och externa omkostnaderna totalt, avskrivningar och nedskrivningar samt överföringsutgifter.

7.10.2 Finansministeriets särskilda informationsbehov (modul k-t17 i rapporteringsuppsättning KKYTT)

Finansministeriet behöver kompletterande uppgifter om kommunekonomin under kalenderåret för bedömning av huruvida kommunekonomin är i balans och för justering av kostnadsfördelningen i statsandelssystemet.

Kommunens och samkommunens externa hyresansvar delas i enlighet med bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om noter upp i hyresansvar för kommunen/samkommunen och kommunens/samkommunens affärsverk samt koncernen. I de nya kriterierna för kriskommuner ställs det totala beloppet av lånen och hyresansvaren i koncernbokslutet i förhållande till kommunens invånarantal.

Kommunens och samkommunens externa hyresansvar delas i enlighet med bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektions allmänna anvisning om noter upp i hyresansvar för kommunen/samkommunen och kommunens/samkommunens affärsverk samt koncernen. Uppgifterna används för kriterierna för kriskommuner när det totala beloppet av lånen och hyresansvaren i koncernbokslutet i förhållande till kommunens invånarantal granskas.

I cell R0020 rapporteras kommunens eller samkommunens hyresansvar totalt inklusive affärsverk och balansenheter. I cell R0030 rapporteras affärsverkets hyresansvar. I cell R0040 rapporteras koncernens hyresansvar. Som en valfri uppgift kan hyresansvaren specificeras i cell R0010 kommunens eller samkommunens leasingansvar totalt. Det är obligatoriskt att rapportera andelen leasingansvar som anknyter till fastigheter i tabell k-t22.01.

Vid justering av kostnadsfördelningen i statsandelssystemet enligt lagen om kommunal basservice ska kapitalkostnader av interna hyror inte räknas in i kostnaderna. Där-
emot beaktas små projekt som ingår i investeringarna. Motsvarande uppgifter om undervisningssektorn redovisas i rapporteringsuppsättningen TOTT.

Med kapitalkostnader av interna hyror avses avskrivningar enligt plan, kalkylerade avskrivningar och räntor på interna hyror eller övervältringar av centralt förvaltade lokaler samt motsvarande poster i redovisningen som inte får räknas in i fastighetsunderhållet.

Små projekt

I rapporten redovisas separat sådana så kallade **små projekt** inom biblioteksväsendets investeringar, vilka ingår i de enligt sektor presenterade investeringarna i Investeringar och för vilka ingen särskild statsandel för anläggningsprojekt har erhållits.

Små projekt inom bibliotekstjänster

I investeringarna ingår så kallade små projekt som underskrider det belopp i euro som föreskrivits i statsrådets förordning (den projektvisa gränsen exkl. moms är 400 000 euro enligt *FinF 1766/2009*), och för vilka ingen särskild statsandel för anläggningsprojekt har erhållits.

Till utgifter för små projekt inräknas inte mervärdesskatt som ingåtts i köpen och som omfattas av återbäringsystemet.

Borgen

I cell R0110 rapporteras kommunens och samkommunens borgen för andra, det återstående kapitalet samt i cell R0120 koncernens borgen för andra, det återstående kapitalet. Uppgiften som rapporteras i cellerna ska vara en sådan uppgift som anges i bokslutet i enlighet med den allmänna anvisningen om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner.

7.10.3 PPP-projekt (k-t18.01 och k-t18.02)

Helhetsserviceavgifter som betalas med stöd av livscykelmodellen, PPP-modellen eller partneravtal ska avskiljas till en separat post, eftersom det i statistikrapporteringen av underskott och skulder ska lämnas uppgifter om dylika projekt, som serviceavgifter m.m. De serviceavgifter (inkl. hyreskostnader och avgifter för service) som betalats från projektet under året ska redovisas separat.⁵⁹

Behov: Krav som ställs i EDP-rapporteringen och budgetramdirektivet.

Beskrivning: Uppgift om eventuella PPP-projekt som kommunen eller samkommunen är part i, deras värde, tidpunkten för genomförandet och vem som genomför projektet.

PPP-projekten (public-private partnerships) är långa avtal mellan minst två enheter. Den ena parten i projektet är ett privat eller offentligt ägt företag och den andra parten ett offentligt samfund (i praktiken en kommun, en samkommun eller staten). I projektet bygger företaget en investeringstillgång (t.ex. en skolbyggnad) inkom för detta projekt och hanterar finansieringen och byggandet samt producerar tjänster i anslutning till investeringstillgången för den offentliga sammanslutningen eller allmänheten under den avtalade tiden. Det offentliga samfundet (eller allmänheten) betalar serviceavgiften under avtalsperioden. Rollerna för att äga, bygga och producera tjänster kan också fördelas på flera olika aktörer.

I rapporteringen samlas inga uppgifter om så kallade livscykelprojekt eller avtal som kommer i kommunens eller samkommunens ägo och bokförs i kommunens eller samkommunens balansräkning. **Uppgifter behövs om projekt som bokförs som ägda av en privat eller offentligt ägd sammanslutning.**

Statistikcentralen kan efter behov begära tilläggsuppgifter om betydande projekt för klassificeringen och rapporteringen om projekten. Statistikcentralen kontakter kommunen eller samkommunen för att få dessa tilläggsuppgifter.

Definition av PPP-projekt

⁵⁹ Om bokföring enligt livscykelmodellen, se bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 100/2011.

För att ett projekt ska kunna rapporteras som ett PPP-projekt ska samtliga följande villkor uppfyllas:

1. Projektet går ut på att bygga eller reparera en investeringstillgång för att användas av kommunen eller samkommunen. Investeringstillgången kan vara till exempel en skola, en bro eller en väg.
2. Kommunen eller samkommunen ingår ett långfristigt avtal (över 15 år) med en eller flera andra enheter om att bygga och underhålla investeringstillgången.
3. En privat eller en offentligt ägd sammanslutning är investeringstillgångens juridiska ägare. Med andra ord kommer den investeringstillgång som ska byggas i projektet att bokföras någon annanstans än i kommunens eller samkommunens balansräkning. Om investeringstillgången har bokförts i kommunens eller samkommunens balansräkning, är projektet inte ett PPP-projekt. I ett PPP-projekt kan en investeringstillgång även upptas i balansräkningen för kommunens eller samkommunens dottersamfund. Borgen eller finansiering som kommunen eller samkommunen beviljar det ägande bolaget påverkar inte rapporteringen. Borgen eller finansiering som kommunen eller samkommunen ger till ägarbolag påverkar inte rapporteringen.
4. Någon annan sammanslutning än kommunens eller samkommunens dotterbolag måste vara delaktig i projektet som serviceproducent eller ägare av investeringstillgångar. Syftet är inte att samla information om investeringar som genomförs via kommuners eller samkommuners (fastighets-)bolag, om inte andra aktörer medverkar i dem.
5. Till avtalet hör förutom användningen av tillgången även övriga tjänster i anslutning till den. Kommunen eller samkommunen betalar en serviceavgift för användningen av investeringstillgången och de relaterade tjänsterna. Projektgenomföraren bär ett större ansvar för tillgången än bara byggandet. Till exempel kan underhåll och reparationer på en skolbyggnad ingå i avtalet utöver rätten att använda byggnaden. Serviceavgifterna fördelas i allmänhet jämnt över hela avtalsperioden och upptas som köpta tjänster (och/eller hyreskostnader) i kommunens eller samkommunens bokföring.

Tillgångens ägare = den avtalspart som äger investeringstillgången och i vars balansräkning tillgången redovisas.

Serviceproducent = den avtalspart som producerar tjänsten i anslutning till PPP-projektet (som underhåll), i allmänhet under hela avtalstiden. Avser till exempel inte en aktör som bara är med under byggnadstiden.

Exempel på PPP-projekt:

1. Typexempel: En skola är ett företags investering, som upptas i sin helhet i ett privat företags balansräkning. Enligt avtalet med kommunen eller samkommunen ansvarar det privata företaget för byggandet, finansieringen, underhållet och servicen under de följande 20 åren. För detta betalar kommunen eller samkommunen en årlig serviceavgift till bolaget.

2. Ägaren och serviceproducenten är skilda enheter: Skolan upptas helt i balansräkningen för ett fastighetsaktiebolag som ägs helt eller delvis av kommunen eller samkommunen. Enligt avtalet ansvarar den privata byggnadsfirman för byggandet, underhållet och reparationerna under de följande 20 åren. Fastighetsaktiebolaget finansierar projektet och äger investeringstillgången.

Följande är **inte** projekt som ska rapporteras som PPP-projekt:

1. Projekt som byggs för att upptas i kommunens eller samkommunens egen balansräkning: Kommunen eller samkommunen beställer en skola av en byggnadsfirma och bokför byggnaden i kommunens eller samkommunens egen balansräkning. Dessutom avtalar man om att byggnadsfirman ska sköta underhållet och servicen på skolbyggnaden i 20 års tid.
2. Projekt som byggs för att ingå i kommunens eller samkommunens fastighetsbolag, inga privata aktörer: Kommunen eller samkommunen låter bygga en skolfastighet som ska höra till ett fastighetsbolag. Efter byggandet medverkar inga andra aktörer och inga långfristiga avtal ingås om fastighetens underhåll och reparationer.

Uppgifter som ska lämnas, finns i allmänhet i avtalen:

1. Summan av de uppskattade totalkostnaderna för alla PPP-projekt som uppfyller de ovan nämnda villkoren.
2. Dessutom ska följande uppgifter rapporteras om betydande projekt (projekt vars totalkostnad överskrider 10 miljoner euro):
 1. Projektets ID/kod (projektets egen, unik kod som ska användas under hela projektets livscykel. Kan innehålla bokstäver och siffror, kan vara namn/kod/projektnummer.)
 2. Projektets namn eller någon annan identifierande uppgift
 3. FO-numret på det samfund som äger investeringstillgången (det samfund som äger tillgången och i vars balansräkning tillgången tas upp).
 4. Period (vilket år avtalet börjar och slutar)
 5. Serviceavgifter som betalats för projektet under året (inkl. hyreskostnader och serviceavgifter)
 6. En uppskattning om de återstående serviceavgifterna (inkl. hyreskostnader och serviceavgifter)
 7. En uppskattning om projektets totalkostnader för kommunen eller samkommunen ("avtalsenlig total kostnad exkl. moms")

1. varav en uppskattning om investeringens andel
2. varav en uppskattning om andelen relaterade tjänster (andra än investeringarna).

Exempel på rapportens innehåll i kommun X:

1. Uppskattning om de totala kostnaderna för gällande PPP-projekt 31.12.2019: sammanlagt 65 miljoner euro.
2. Betydande projekt (projekt värda mer än 10 miljoner euro):

1. Projektets namn	2. "Ägare"	3. Tiden för genomförandet av projektet	4. Serviceavgifter som betalats under året	5. Uppskattning om återstående serviceavgifter	6. Uppskattning om projektets totala kostnader	6a. varav en uppskattning om investeringens andel	6b. varav en uppskattning om tjänstens andel
Ny skolbyggnad	Skolprojekt Ab	2010–2036	1 000 000 €	15 000 000 €	30 000 000 €	10 000 000 euro	20 000 000 euro
Idrottshall	Ny Idrottshall Ab	2010–2030	2 000 000 euro	20 000 000 euro	35 000 000 euro	8 000 000 euro	27 000 000 euro

7.10.4 Borgen (k-t19)

Behov: Krav som ställs i EDP-rapporteringen och budgetramdirektivet.

Beskrivning: I EDP-rapporteringen rapporteras uppgifter om borgen som ingått av offentliga samfund så som de anges i noterna till bokslutet (se bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektions allmänna anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner). I rapporteringen ges uppgifter om nya borgen som ingått, borgensstocken, intäkter av borgen, förluster av borgen (betalda borgensersättningar), skulder som övertagits på grund av borgen samt återkrav av borgensersättningar.

Borgen som ska rapporteras omfattar borgen som kommunen eller samkommunen ingått för samfund som hör till samma koncern samt borgen för andra totalt. Andelar i Kommunernas garanticentralers borgensansvar meddelas inte.

Dessutom ska uppgifterna för mottagare av borgen som hör till offentliga samfund specificeras. Med offentliga samfund avses sektorer som börjar med S13 i den sektor-klassificering för 2023 som Statistikcentralen upprätthåller. Uppgifter som krävs:

- a. Följande uppgifter ska lämnas: Borgensstocken totalt, samt belopp som beviljats offentliga samfund
 - Det återstående kapitalet i slutet av året (inte det ursprungliga kapitalet)

- b. Nya garantier som beviljats sammanlagt och garantier som beviljats offentliga samfund
 - Borgen som ingåtts under året (återstående kapital i slutet av året, inte det ursprungliga kapitalet)
- c. Betalda ersättningar för borgensansvar totalt, samt beloppet som betalats till offentliga samfund
 - Fall där en kommun eller en samkommun betalar bort en realiserad borgen. Ersättningar som betalats under året.
- d. Inkomster från återkrav av borgensersättningar totalt, samt beloppet som erhöles från offentliga samfund
 - Här handlar det om ersättningar som kunnat återinkasseras av den som beviljats borgen efter att borgen realiserats.
- e. Inkomster av borgen totalt, samt beloppet som erhöles från offentliga samfund.
 - Inkomster av borgen under året (borgensprovisioner)
- f. Skulder som övertagits på basis av borgen totalt samt beloppet som övertagits från offentliga samfund
 - Fall där en kommun eller en samkommun övertar en skuld som är föremål för borgen så att den blir kommunens eller samkommunens egen skuld.

7.10.5 Energieffektivitetsavtal (k-t20.01 och k-t 20.02)

Behov: Krav som ställs i EDP-rapporteringen.

Beskrivning: EDP-rapporteringen innehåller särskilda anvisningar för behandlingen av energieffektivitetsavtal (Energy Performance Contracts). I ett energieffektivitetsprojekt ingår kommunen eller samkommunen ett avtal om att höja energieffektiviteten till exempel med en specialistaktör inom energieffektivitet. Aktörer av det här slaget benämns ofta ESCO-företag (Energy Service Company) och projekten ESCO-projekt. Även om ett avtal bara omfattar tillhandahållande av tjänster (t.ex. energirådgivning), avses i det här sammanhanget sådana avtal som relaterar till en investering eller någon annan anskaffning som gjorts i början av avtalet (dock inte för att ägas av kommunen eller samkommunen), till exempel om att förnya belysningen eller värmesystemet. Kommunerna och samkommunerna rapporterar de avtal som de är part i.

Avtal/projekt om energieffektivitet har följande kännetecken:

- avsikt att förbättra energieffektiviteten
- kommunens samarbetspartner är i allmänhet ett ESCO-företag (Energy Service Company)
- investering som ägs av samarbetspartnern eller annan anskaffning, i allmänhet i början av avtalet
- investeringstillgången övergår i kommunens eller samkommunens ägo i slutet av avtalet.

Följande uppgifter ska lämnas:

1. Värdet under projektets löptid av de investeringar i nya energieffektivitetsavtal som ingåtts under året, dvs. värdet av energiavtalen (euro)
2. Antalet nya energieffektivitetsavtal
3. Dessutom en specifikation av de projekt där investeringens värde överstiger en miljon euro.

Projektets namn	Projektets värde (euro)
Projekt 1	X euro
Projekt 2	X euro

7.10.6 Ekonomiuppgifter om samfund som ägs av kommuner och samkommuner (k-t21.02, k-t 21.03 och k-t 21.04)

I samband med EDP-rapporteringen och budgetramsdirektivet kartläggs även uppgifter om samfund som ägs av kommuner och samkommuner. Exempelvis betraktas utdelning från ett företag för en förlustbringande räkenskapsperiod inte som dividend i nationalräkenskaperna utan som sådan återbetalning av kapital som inte handlar om avkastning. Därför ska det bolag som är motpart identifieras för att erhållna dividender ska kunna kopplas till bolagets resultat.

Dividender som kommunen eller samkommunen erhållit från samfund i sin ägo

Beskrivning: Uppgifter om erhållna dividender och vilka bolag som betalat dem.

Dividender som kommunen och samkommunen får från de ägda samfunden, specifikt för varje samfund (även andra än koncernsamfund).

Nedre gränsen för dividend som ska specificeras är 100 000 euro. Om kommunen eller samkommunen under året har erhållit dividend från ett samfund till ett belopp som överskrider 100 000 euro ska beloppet specificeras.

Följande uppgifter ska lämnas:

1. FO-numret på det samfund som betalat dividend
2. beloppet av dividend som erhållits under året (och som redovisats i resultaträkningen).

Kapitalisering av samfund som ägs av kommun eller samkommun

Beskrivning: Uppgift om kapitalisering av ägda samfund.

Här efterfrågas uppgifter om kapitalplaceringar som kommunen eller samkommunen gjort i samfund som den äger. Behovet av information grundar sig på reglerna om behandling av kapitalinjektioner. Den nedre gränsen för belopp som ska specificeras är 100 000 euro per samfund. Mindre kapitaliseringar än så behöver inte specificeras. Med kapitalisering eller kapitalinjektion avses finansiering på villkor för eget kapital som kommunen eller samkommunen ger ett bolag (inkl. ökning av aktiekapitalet, kapitallån, placeringar i en fond för inbetalt fritt eget kapital).

Följande uppgifter ska lämnas:

1. FO-nummer på det kapitaliserade samfundet
2. beloppet av de kapitalplaceringar som gjorts i samfundet under året; med kapitalplacering avses finansiering på villkor för eget kapital.

Försäljning av aktier och andelar

Beskrivning: Vid EDP-rapporteringen redovisas uppgifter om försäljning av stora poster av aktier och andelar.

Det nedre värdet för kravet på specifikation är 100 000 euro per samfund. Omfattar även försäljning av aktier i samfund utanför koncernen.

Följande uppgifter krävs om sålda aktier och andelar, per samfund (dvs. vilket samfunds andelar eller aktier har sålts):

1. FO-nummer
2. värdet av de andelar som sålts under året (till överlåtelsepri

7.10.7 Övriga tilläggspecifikationer (k-t22.01, k-t22.02)

Specifikation av hyresansvar inom finansieringsleasing (leasingansvar i anslutning till fastigheter)

Behov: Uppgifter om hur kommuner och samkommuner använder finansieringsleasing. Finansieringsleasing bokförs på olika sätt i nationalräkenskaperna och EDP-rapporteringen om man jämför med affärsbokföring.

Leasing kan indelas i bruksleasing och finansieringsleasing. Finansieringsleasing behandlas på olika sätt i nationalräkenskaperna och i affärsbokföringen.

Vid bruksleasing hyrs en investeringstillgång, som en maskin, under korta perioder och leasinggivaren gör ofta själv service på tillgången samt bär risken och tar hem eventuella vinster av att äga investeringstillgången. Bruksleasing påminner på många sätt om ett sedvanligt hyresavtal. Vid bruksleasing kan det hända att leasingobjektet hyrs ut till flera leasingtagare efter varandra. Således motsvarar leasingperioden inte objektets hela ekonomiska livslängd. Leasingtagaren kan också säga upp avtalet.

Finansieringsleasing är uthyrning där finansiären skaffar det objekt som leasingtagaren behöver och hyr ut det med ett långfristigt avtal. Genom finansieringsleasing kan man ofta till och med hyra ut hela byggnader och avtalen är i kraft under den uthyrda tillgångens hela ekonomiska livslängd. Ett finansieringsleasingavtal kan också gälla en byggnad och annan fast egendom. Finansieringsbolaget finansierar anskaffningen av en anordning genom att köpa den av säljaren och hyra ut den vidare till leasingtagaren. Vid finansieringsleasing överförs fördelarna och riskerna i anslutning till tillgången i huvudsak på leasingtagaren i början av avtalsperioden.

Finansieringsleasing behandlas i affärsbokföringen som en hyresutgift och en leasad tillgång tas inte upp i kommunens eller samkommunens balansräkning. I nationalräkenskaperna bör en leasad investeringstillgång (och skulden) redovisas i leasingtagarens balansräkning. Betalda hyresavgifter bokförs som ränta och amortering på skulden. Inom nationalräkenskaperna är finansieringsleasing uteslutande ett finansierings-sätt och leasingtagaren är den verkliga ägaren av tillgången, inte leasinggivaren. Därmed ska finansieringsleasing bokföras som om leasingtagaren själv skulle skaffa tillgången.

Definition av finansieringsleasing: Med finansieringsleasing avses uthyrning där leasingperioden i allmänhet omfattar objektets hela ekonomiska användningstid. Vid finansieringsleasing överförs fördelarna och riskerna i anslutning till tillgången i huvudsak på leasingtagaren i början av avtalsperioden.

Det har inte nödvändigtvis gjorts någon skillnad mellan bruks- och finansieringsleasing. Som ett enkelt alternativ begärs uppgifter om hyrning av fastigheter, där det ofta handlar om finansieringsleasing.

För beräkningen av nyckeltalet "Skulder och ansvar i procent av driftsinkomsterna" behövs en uppgift om de sammanlagda hyresansvaren.

Följande uppgifter ska lämnas:

- Leasingansvar i anslutning till fastigheter sammanlagt vid årets utgång

Vid bokslutstidpunkten oreglerade lånefordringar som inte tagits upp som kostnad

Behov: Krav som ställs i budgetramdirektivet

Beskrivning: Om en lånefordran är förfallen och obetald i mindre än 90 dagar, men det finns anledning att misstänka att den inte kommer att fås i sin helhet, ska även en sådan rapporteras i summan.

Följande uppgifter ska lämnas:

Följande uppgifter ska lämnas:

- Vid bokslutstidpunkten oreglerade lånefordringar som inte tagits upp som kostnad, alla sammanlagt.

Erhållna kontantsäkerheter i anslutning till derivatkontrakt och värdepappersutlåning i slutet av året

Behov: Uppgifter om återbetalbara kontantsäkerheter som erhållits i anslutning till derivatkontrakt och värdepappersutlåning (stocken vid årets utgång). Om andra kontantsäkerheter krävs inga uppgifter i detta sammanhang.

Följande uppgifter ska lämnas:

- Erhållna kontantsäkerheter i anslutning till derivatkontrakt och värdepappersutlåning, sammanlagt.

Nya upphävningar av lånefordringar / övertaganden av annans lån som genomförts under året

Beskrivning: Om en kommun eller en samkommun upphäver en lånefordran på ett annat samfund ska den bokföras som kostnad och rapporteras separat vid EDP-rapporteringen. Likaså ska ett övertagande av ett annat samfunds skuld rapporteras separat. Detta gäller övertagande av skuld även av andra samfund än sådana som ägs av kommunen eller samkommunen.

Uppgift som ska lämnas, totalbeloppet av följande:

- Upphävning av kommunens eller samkommunens lånefordringar (euro)
- Annat samfunds skuld som kommunen eller samkommunen övertar av annan anledning än borgen (euro).

Bokförda avsättningar

Behov: Avsättningar bokförs inte som intäkt eller kostnad i nationalräkenskaperna. För korrigerande av avsättningar behövs information om på vilka rader avsättningarna har bokförts i kommunens eller samkommunens resultaträkning (bokslut).

Följande uppgifter ska lämnas:

Avsättningar som tagits upp i resultaträkningen specificeras radvis enligt följande:

- Förändring avsättningar avseende personalkostnader

- Förändring avsättningar avseende köp av tjänster
- Förändring avsättningar avseende övriga verksamhetskostnader.

Ränteswapavtal (k-t22.02)

Beskrivning: Ange uppgifter om ränteswapavtal.

Rapportera samma uppgifter om ränteswapavtal som i noterna till bokslutet (se bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektions allmänna anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner).

Uppgifterna rapporteras på kommunnivå eller samkommunnivå sammanlagt samt på koncernnivå totalt.

Erforderlig information, i allmänhet tillgänglig på MFI:s bekräftelse:

1. verkligt värde = kostnaden för avtalets avslutande, dvs. diskonterat nuvärde av framtida ränteflöden
2. värdet av den underliggande tillgången = det nominella värdet av det skyddade penningbeloppet.

7.10.8 Byggnadernas antal och våningsyta samt reparationsbyggande (k-t 23)

Med byggnad avses en fast, fristående konstruktion med egen ingång som är uppförd på den plats där den är belägen, och som innefattar ett för olika funktioner avsett övertäckt utrymme som i allmänhet avgränsas av ytterväggar eller andra väggar som avskiljer det från andra konstruktioner (byggnader). Med reparationsbyggande avses i stor omfattning all den verksamhet som eftersträvar att förbättra eller upprätthålla en existerande byggnads eller dess delars skick.

Byggnadernas antal och våningsyta avser antalet och våningsytan av samtliga byggnader, inte endast de renoverade byggnaderna. Alla byggnadernas antal och våningsytor avser alla byggnader som ägs av rapportören.

Med aktiverade reparationsutgifter avses utgifter som förorsakas av renovering eller ombyggnad och som inte bokförs i resultaträkningen som kostnader under räkenskapsperioden. Aktiverade reparationsutgifter ingår i anläggningstillgångarna (bestående aktiva) och höjer deras värde. Inga kostnader för stödtjänster får hänföras till reparationsbyggande.

Byggnadsklassificeringen finns på

- https://koodistot.suomi.fi/codescheme;registryCode=jhs;schemeCode=rakenus_1_20180712

Till reparationsbyggande hör att ange kostnaderna i euro för renoverings-, reparations- och ombyggnadsarbeten inklusive materialkostnader. Underhåll av fastigheten som helhet hör inte till reparationsbyggande. Sådant som inte hör till reparationsbyggandet är bl.a. byte av lampa, sandning, snöarbete, öppning av avlopp, avfallshantering, städning, rengöring och tvätt. På investeringssidan hör nybyggnation eller utbyggnad av byggnad inte till renoveringsbyggandet.

I samband med utvidgningen av en byggnad ingår reparationer i den gamla delen till reparationsbyggande. Som exempel hör det nya uppvärmningssystem som skaffas som investering i en gammal byggnad till renoveringsbyggande.

Även affärsverkens byggnader ingår till reparationsbyggande, eftersom de utgör en del av kommunerna.

Utgifterna rapporteras utan mervärdesskatt.

Klassificeringen av en byggnad (lokal) i en viss klass beror huvudsakligen på för vilket användningsändamål största delen av byggnadens totala yta eller byggnadsrättsliga våningsyta används. Som bostadsbyggnader definieras dock endast sådana byggnader där bostadsutrymmet är över hälften av våningsytan.

Byggnadens ägare rapporterar om de byggnader han äger. Hit hör också byggnader som denne har hyrt vidare. Hyresgästen ska inte rapportera om de lokaler som han eller hon har hyrt eller om de reparationer som gjorts i dem. Däremot ska kostnaderna rapporteras när ägaren reparerar de lokaler som ägaren hyrt.

Tomma byggnader märks ut enligt användningsändamålet innan byggnaden tömdes. Byggnader som är inte färdigbyggda rapporteras inte.

Våningsyta:

Till byggnadens våningsyta räknas våningarnas ytor beräknade enligt ytterväggarnas utsidor och sådan källarvåningsyta eller vindsyta där lokaler avsedda för byggnadens huvudsakliga ändamål placeras eller med avseende på dessa lokalers läge, förbindelser, storlek, ljus och andra egenskaper kan placeras (115 § 3 mom. i markanvändnings- och bygglagen).

Undervisningsbyggnader:

Byggnader för småbarnspedagogik, byggnader för allmänbildande läroanstalter, byggnader för yrkesläroanstalter, högskole- och forskningsanstaltsbyggnader, undervisningsbyggnader inom det fria bildningsarbetet, samt organisationers, förbunds, arbetsgivares och motsvarande undervisningsbyggnader

Hälsovårdsbyggnader:

Centraler för hälsa och välbefinnande, centralsjukhus, specialsjukhus och laboratoriebyggnader, övriga sjukhus, rehabiliteringsinrättningar, övriga hälsovårdsbyggnader

Byggnader för socialtjänster:

Byggnader för sluten vård, byggnader för öppenvård

Kontorsbyggnader:

Byggnader avsedda för kontorsarbete. Kontorsarbete är bland annat finansierings- och försäkringsverksamhet, juridiska tjänster och redovisningstjänster, reklamverksamhet och marknadsföring, ämbetsverksarbete inom den offentliga förvaltningen, produktion och distribution av informations- och kulturprodukter, informationsbehandling och övriga informationstjänster.

Byggnader för samlingslokaler:

Kulturbyggnader, förenings- och klubblokalsbyggnader, byggnader för religiösa samfund, idrotts- och motionsbyggnader samt övriga byggnader för samlingslokaler.

Övriga byggnader:

Med övriga byggnader avses byggnader som i Byggnadsklassificering 2018 inte har klassificerats som undervisningsbyggnader, hälsovårdsbyggnader, byggnader för socialtjänster, kontorsbyggnader eller byggnader för samlingslokaler.

7.10.9 Övriga specifikationer av investeringar, Byggbkostnader (k-t24.01)

Investeringsutgifter för mark- och vattenområden samt bostadsbyggnader, andra byggnader och andra investeringstillgångar specificeras enligt byggande i egen regi och byggherreverksamhet. Specifikationerna görs på kommun- eller samkommunnivå, så att primärkommunen (samkommunen) och affärsverken är konsoliderade. Allt byggande (nybyggnad och renoveringar osv.) som aktiverats i balansräkningen ska ingå. Tillgångar bland bestående aktiva som köpts färdiga ska inte rapporteras i denna specifikation, förutom när de hör direkt samman med byggande i egen regi.

Byggande i egen regi totalt (A+B+C+D+E)

Vid anskaffning av bestående aktiva som ska aktiveras innebär byggande i egen regi sådan byggverksamhet där kommunen eller samkommunen bär helhetsansvaret för byggandet. Kommunen eller samkommunen betalar då bland annat arbetstagarnas löner inklusive sociala avgifter, det vill säga är i regel arbetsgivare för majoriteten av arbetstagarna. Sido- och underentreprenad (till exempel vattenledningsarbeten, målningensarbeten) kan utlokaliseras till olika företag, men dessa ansvarar endast för sin del av entreprenaden.

Byggande i egen regi specificeras i sin helhet enligt följande:

A. Bostadsbyggnader

- B. Övriga byggnader
- C. Mark- och vattenområden
- D. Fasta konstruktioner och anordningar sammanlagt
- E. Maskiner och inventarier
- F. Övriga investeringstillgångar sammanlagt

Dessa indelas vidare i följande grupper av utgiftsslag:

- personalutgifter
- köp av tjänster
- material, förnödenheter och varor
- bidrag
- övriga verksamhetskostnader.

I gruppen Övriga investeringstillgångar upptas också exempelvis kostnader för ett datasystemprojekt som ska aktiveras, om det byggs upp i egen regi. Delentreprenader hör till gruppen *Köp av tjänster*.

Byggande

Med byggherreverksamhet avses byggande där en kommun eller en samkommun låter utomstående entreprenörer genomföra ett byggprojekt, antingen som en helhetsentreprenad eller delade entreprenader. Kommunen eller samkommunen tar emot byggnaden när den är klar och har inte rollen som arbetsgivare under byggtiden. Tillgångar bland bestående aktiva som köpts färdiga ska inte rapporteras i denna specifikation, förutom när de hör direkt samman med byggherreverksamheten.

Byggherreverksamheten specificeras i sin helhet enligt följande:

- A. Bostadsbyggnader
- B. Övriga byggnader
- C. Mark- och vattenområden
- D. Fasta konstruktioner och anordningar
- E. Maskiner och inventarier

F. Övriga investeringstillgångar.

7.11 Kommunernas och samkommunernas bokslutsprognos vid halvårsrapportering (senast 15.8) = KTPE

I prognosen redovisas inte uppgifter på sektornivå. I samband med halvårsrapporten läggs fram en bokslutsprognos för hela året. I prognosen redovisas inte uppgifter på sektornivå. KTPE-prognosen bildas av kommunernas och samkommunernas budgetuppgifter, i vilka inkluderas kända förändringar i inkomster och utgifter på totalekonomisk nivå. Med totalekonomi avses kommunens eller samkommunens **externa** bokslutsprognos i kombination med affärsverk och andra separata enheter, såsom i bokslutet och budgetrapporteringen, elimineras de interna posterna.

I prognosen ska man sträva efter att på ett realistiskt sätt bedöma resultatet av bokslutet för räkenskapsperioden. I bokslutsprognosen presenteras en prognos för hela året oavsett om eventuella ändringar i budgeten har godkänts.

I bokslutsprognosen lämnas anmärkningar om faktorer som ändrat sedan den ursprungliga budgeten så att de påverkar avvikelsen mellan budgeten och prognosen. Anmärkning till prognosen kan läggas till enskilda fält i Statskontorets godkännandetjänst eller via Tilläggsuppgifter på fliken t00.

Personalstyrkan redovisas i rapporteringsuppsättningen KTPE avrundad till närmaste heltal. Anvisning-ar om beräkning av årsverken finns i bilaga 7 (Ordlista) till AURA-handboken

7.12 Dottersamfund, intressesamfund, affärsverk och andra balansenheter (senast 31.12 eller oftare) = TOLT

Uppgifterna i rapporteringsuppsättningen TOLT, dvs. om kommunens eller samkommunens dottersamfund, intressesamfund, affärsverk och andra enheter, lämnas alltid när det sker ändringar i dottersamfunden, affärsverken, balansenheter för vattenförsörjningen, intressesamfund eller andra ägarintressesamfund.

Också de kommuner och samkommuner som inte har några sammanslutningar som ska rapporteras ska skicka och godkänna en tom TOLT-rapport årligen. Ytterligare information om att skicka en tom rapport finns i kapitel 4.2.2 *Kommentarer som ska beaktas vid inlämnandet av TOLT-rapporteringshelheten* i [Instruktionen om insändning av ekonomisk information till kommunekonomins informationstjänst och hantering av information i godkännandetjänsten](#) på Statskontorets webbplats.

TOLT-uppgifterna ska vara uppdaterade innan organisationens ekonomiuppgifter rapporteras. I praktiken ska uppgifterna vara uppdaterade innan kommuners och samkommuners affärsverk och balansenheter för vattenförsörjningen rapporterar om utfallet, dvs. rapporteringen av KLTR-helheten.

Oavsett om det har skett ändringar ska TOLT-helheten rapporteras minst en gång per år senast 31.12, varvid affärsverk och balansenheter för vattenförsörjningen som gäller rapporteringsperioden (dvs. räkenskapsperioden efter rapporteringstidpunkten) rapporteras samt dottersamfund, samkommuner, intressesamfund och andra ägarintresseorganisationer som gäller räkenskapsperioden före rapporteringsperioden (dvs. den räkenskapsperiod som pågår jämfört med rapporteringstidpunkten). Till exempel om TOLT för år, dvs. rapporteringsperioden 2024, rapporteras 10.12.2023, ska i rapporten anges de affärsverk och balansenheter för vattentjänster som är i kraft 2024 samt de dottersamfund, samkommuner, intressesamfund och andra ägarintresseorganisationer som är i kraft 31.12.2023.

Affärsverk och balansenheter för vattenförsörjningen som har upphört med sin verksamhet eller som upphör med sin verksamhet följande år meddelas också i TOLT-rapporteringen och de meddelas datum då verksamheten avslutas. Avslutningsdatumet för ett affärsverk eller en balansenhet som upphör ska rapporteras för att affärsverket eller balansenheten ska kunna anges som avslutad i den fortsatta användningen av uppgifterna.

Rapportören ska se till att de uppgifter om olika enheter som rapporteras i TOLT-rapporterna för olika räkenskapsperioder gäller de rätta räkenskapsperioderna enligt tabellen nedan. Varje år mellan 1.12.202x och 15.4.202x+1 är det möjligt att rapportera TOLT-rapporter för två på varandra följande räkenskapsperioder. I rapporteringen för olika räkenskapsperioder används egna TOLT-Excel-blanketter som finns tillgängliga på [Statskontorets webbplats](#).

Tabell 2. TOLT-helheter som ska rapporteras per räkenskapsperiod samt uppgifter som ska rapporteras i TOLT-delhelheter efter förfallodatum.

15.4.202X-1 (T.EX. SENAST 15.4.2023)	31.12.202X-1 (T.EX. SENAST 31.12.2023)	15.4.202X (T.EX. SENAST 15.4.2024)	31.12.202X (T.EX. SENAST 31.12.2024)	15.4.202X+1 (T.EX. SENAST 15.4.2025)
<p>TOLT för räkenskapsperioden 202x-2 (t.ex. 2022), eventuella korrigeringar:</p> <p><i>I kraft 202x-2 (t.ex. 2022)</i> t02 Affärsverk t03 Balansenheter för vattenförsörjningen</p> <p>---</p> <p>TOLT för räkenskapsperioden 202x-1 (t.ex. 2023), eventuella korrigeringar i delhelheter som gäller uppgifter som är i kraft 202x-2 (t.ex. 2022) t01 Dottersamfund t04 Intressesamfund och andra ägarintresseorganisationer t05 Samkommuner</p> <p>OBS! I delhelheter t02 Affärsverk och t03 Balansenheter för vattenförsörjningen ska samma uppgifter lämnas som före 31.12.202x-2, om uppgifterna inte behöver korrigeras.</p> <p>---</p> <p>Uppgifterna behöver inte lämnas på nytt, om det inte finns något att korrigera.</p>	<p>TOLT för räkenskapsperioden 202x (t.ex. 2024), med rapporten meddelas:</p> <p><i>I kraft 202x (t.ex. 2024)</i> t02 Affärsverk t03 Balansenheter för vattenförsörjningen</p> <p><i>I kraft 202x-1 (t.ex. 2023)</i> t01 Dottersamfund t04 Intressesamfund och andra ägarintresseorganisationer t05 Samkommuner</p>	<p>TOLT för räkenskapsperioden 202x-1 (t.ex. 2023), eventuella korrigeringar:</p> <p><i>I kraft 202x-1 (t.ex. 2023)</i> t02 Affärsverk t03 Balansenheter för vattenförsörjningen</p> <p>---</p> <p>TOLT för räkenskapsperioden 202x (t.ex. 2024), eventuella korrigeringar i delhelheter som gäller uppgifter som är i kraft 202x-1 (t.ex. 2023) t01 Dottersamfund t04 Intressesamfund och andra ägarintresseorganisationer t05 Samkommuner</p> <p>OBS! I delhelheter t02 Affärsverk och t03 Balansenheter för vattenförsörjningen ska samma uppgifter lämnas som före 31.12.202x-1, om uppgifterna inte behöver korrigeras.</p> <p>---</p> <p>Uppgifterna behöver inte lämnas på nytt, om det inte finns något att korrigera.</p>	<p>TOLT för räkenskapsperioden 202x+1 (t.ex. 2025), med rapporten meddelas:</p> <p><i>I kraft 202x+1 (t.ex. 2025)</i> t02 Affärsverk t03 Balansenheter för vattenförsörjningen</p> <p><i>I kraft 202x (t.ex. 2024)</i> t01 Dottersamfund t04 Intressesamfund och andra ägarintresseorganisationer t05 Samkommuner</p>	<p>TOLT för räkenskapsperioden 202x (t.ex. 2024), eventuella korrigeringar:</p> <p><i>I kraft 202x (t.ex. 2024)</i> t02 Affärsverk t03 Balansenheter för vattenförsörjningen</p> <p>---</p> <p>TOLT för räkenskapsperioden 202x+1 (t.ex. 2025), eventuella korrigeringar i delhelheter som gäller uppgifter som är i kraft 202x (t.ex. 2024) t01 Dottersamfund t04 Intressesamfund och andra ägarintresseorganisationer t05 Samkommuner</p> <p>OBS! I delhelheter ht02 Affärsverk och t03 Balansenheter för vattenförsörjningen ska samma uppgifter lämnas som före 31.12.202x, om uppgifterna inte behöver korrigeras.</p> <p>---</p> <p>Uppgifterna behöver inte lämnas på nytt, om det inte finns något att korrigera.</p>
*I exempeltabellen 202x-3=2021, 202x-2=2022, 202x-1=2023, 202x=2024 och 202x+1=2025				

Angående TOLT-rapporteringen bör man observera att det samtidigt är möjligt att rapportera TOLT-uppgifter för två på varandra följande räkenskapsperioder så att om det sker ändringar i uppgifterna för räkenskapsperioden innan kan TOLT-rapporten för det räkenskapsperioden korrigeras senast 15.4 nästa år, är det möjligt att korrigera TOLT-rapporten för den tidigare räkenskapsperioden senast 15.4 följande år i fråga om uppgifterna om affärsverk och balansenheter för vattenförsörjningen. Om det alltså till exempel sker ändringar i TOLT-uppgifter för räkenskapsperioden 2023 som ska rapporteras senast 31.12.2022, är det möjligt att lämna in TOLT-rapporten för räkenskapsperioden 2023 med korrigerade uppgifter senast 15.4.2023 i fråga om dottersamfund, intressesamfund och andra ägarintresseorganisationer samt samkommuner som är i kraft under räkenskapsperioden 2022 samt senast 15.4.2023 i fråga om affärsverk och balansenheter för vattentjänster i enlighet med den logik som framgår av tabell 2.

Om dottersamfundens och intressesamfundens uppgifter vid bokslutstidpunkten inte finns tillgängliga 31.12, ska TOLT-helheten rapporteras på nytt när dessa uppgifter är färdiga, dock senast följande år 15.4. enligt den logik som visas i tabell 2.

Med TOLT-rapporten ska också stiftelsers uppgifter anmälas i enlighet med Bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektions [allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut](#).

Rapporteringen av TOLT-rapporteringshelheten är möjligt endast med hjälp av Excel-datainmatningstillämpningen eller direkt i XBRL-format. Av tekniska skäl kan helheten alltså inte levereras som en csv-fil. Anvisningar om tekniska detaljer angående inlämnandet av TOLT-rapporten finns i kapitel 4.2.2 *Kommentarer som ska beaktas vid inlämnandet av TOLT-rapporteringshelheten* i [Instruktionen om insändning av ekonomisk information till kommunekonomins informationstjänst och hantering av information i godkännandetjänsten](#).

t01 Dottersamfunden

Uppgifter om de dottersamfund som enligt bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning ska uppges i noterna till bokslutet (se [allmän anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner](#), bilaga 20). Också stiftelser och föreningar som har ställning som dottersammanslutningar anges här. De samkommuner där en kommun eller samkommun är medlem anges inte här, utan i sin egen delhelhet (t05 Samkommuner).

Om läget vid utgången av året ännu inte är känt 31.12, sänds TOLT-rapporteringshelheten med nya kompletterade dottersamfundsuppgifter senast 15.4.

I rapporteringshelheten anges både sammanslagna och icke-sammanslagna dottersamfund.

Dottersammanfundets LEI-kod anges, om sammanfundet har en sådan.

I koncernens ägarandel beaktas utöver kommunens eller samkommunens ägande även det ägande till tredje part som sker via dottersamfund och samkommuner med dottersamfundsstatus. Om det inte finns någon tredje part, är koncernens ägarandel densamma som kommunens eller samkommunens egen ägarandel. Kommunens eller samkommunens eller koncernens ägarandel i stiftelser och föreningar i dottersamfundens ställning anges på samma sätt som i noterna till bokslutet.

Med andel av rösträtten avses det röstetal som aktierna eller andelarna i ett dottersamfund som ägs av kommunen eller samkommunen eller koncernen medför eller det röstetal som baserar sig på avtal. I koncernens rösträtt beaktas utöver kommunens eller samkommunens rösträtt även den rösträtt till tredje part som tillkommer genom dottersamfund och samkommuner med dottersamfundsställning.

Andelen rösträtt i en stiftelse eller förening bestäms utifrån vilken andel av medlemmarna i stiftelsens eller föreningens styrelse eller motsvarande organ eller i det organ

som utnämnt styrelsen kommunen, samkommunen eller koncernen har rätt att utnämna eller på vilket sätt detta annars bestäms i stiftelsens eller föreningens stadgar eller i något annat separat avtal.

I fältet för ställning som anknuten enhet anges om samfundet har ställning som anknuten enhet i en kommun eller samkommun. Ställningen som anknuten enhet definieras i 15 § i [lagen om offentlig upphandling och koncession](#).

Uppgifterna ska lämnas i enlighet med situationen vid utgången av varje räkenskapsperiod.

t02 Affärsverk

I fältet affärsverkets kod anges kommunens eller samkommunens FO-nummer och i slutdelen affärsverkets identifieringskod, dvs. kommunYtunnus_kommunInrikesverkets identifieringskod (längd 9 + "_" + max 5 tecken), till exempel "1234567-1_123".

Det är viktigt att samma kod används för rapporteringen i fortsättningen varje gång uppgifter från det berörda affärsverket rapporteras. Även i rapporter om utfallet, dvs. i KLTR-rapporteringen, av kommuners och samkommuners affärsverk och balansenheter för vattenförsörjningen ska samma kod användas som i TOLT-rapporteringen. När ett nytt affärsverk inrättas ska det ges en ny kod för rapporteringen och inte t.ex. ett gammalt affärsverks kod.

Näringsgren ges enligt klassificeringen i TOL 2008. Näringsgrensindelningen finns både på adressen https://www.stat.fi/sv/luokitukset/toimiala/toimiala_1_20080101/ och på adressen https://koodistot.suomi.fi/codescheme_registrycode=jhs,schemecode=branschen_1_20080101.

Affärsverkens uppgifter för följande räkenskapsperiod rapporteras senast 31.12. Affärsverk som har upphört med sin verksamhet eller som upphör med sin verksamhet följande år meddelas också i TOLT-rapporteringen och de meddelas datum då verksamheten avslutas.

t03 Balansenheter för vattenförsörjningen

Balansenheter för vattenförsörjningen omfattas av samma anvisningar som affärsverken. I namnen på balansenheter för vattenförsörjningen ska också kommunens namn nämnas.

Balansenheter för vattenförsörjningen omfattas av samma anvisningar som affärsverken. I namnen på balansenheter för vattenförsörjningen ska också kommunens namn nämnas. Balansenheter som har upphört med sin verksamhet eller som upphör med sin verksamhet följande år meddelas också i TOLT-rapporteringen och de meddelas datum då verksamheten avslutas.

t04 Intressesamfund och andra ägarintresseorganisationer

I punkt t04 anges de intressesamfund och ägarintresseorganisationer samt andra ägarintressesamfund (inklusive stiftelser och föreningar) som enligt bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektions [allmänna anvisning om noter till bokslutet för kommuner och samkommuner](#) ska anges i noterna till bokslutet (bilaga 22).

Uppgifterna omfattar alla de samfund där kommunens, samkommunens eller koncernens ägarandel är lika med eller större än 10 % och som inte omfattas av punkterna t01, t02, t03 och t05. Uppgifterna ska lämnas i enlighet med situationen vid utgången av varje räkenskapsperiod.

I punkt t04 anges både sammanslagna och icke-sammanslagna enheter.

Anvisningarna och definitionerna i delhelheten Dottersamfund om ägarandel och rösträtt samt ställningen som anknuten enhet gäller också intressesamfund och andra ägarintresseorganisationer.

t05 Samkommuner

I punkt t05 anges alla samkommuner där kommunen, samkommunen eller koncernen är medlem. Uppgifterna ska lämnas i enlighet med situationen vid utgången av varje räkenskapsperiod.

Anvisningarna och definitionerna i delhelheten t01 *Dottersamfunden* om ägarandel och rösträtt samt ställningen som anknuten enhet gäller också samkommuner.

7.13 Kommunens och samkommunens ekonomiska verksamhet i ett konkurrensläge på marknaden (senast 31.5) = KKLMY

I KKLMY-rapporteringen rapporteras resultaträkningar som kommunen eller samkommunen gjort upp med stöd av 30 d § i konkurrenslagen. Med resultaträkningar som upprättats med stöd av 30 d § i konkurrenslagen avses de separata resulträkningarna som kommunerna med stöd av 30 d § i konkurrenslagen ska göra upp om ekonomisk verksamhet på marknaden som ska läggas fram i noterna till bokslutet⁶⁰. På Konkur-

⁶⁰ I Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna [Anvisning om utarbetande av bokslut och verksamhetsberättelse \(på finska\)](#) anvisas separata bokslutsbeslut att presenteras i ett eget kapitel.

rens- och konsumentverkets (KKV) webbplats finns mer information om [den ekonomiska verksamhet](#) som bedrivs i ett konkurrensläge på marknaden och om [separat redovisning](#).

Separat redovisning enligt 30 d § i konkurrenslagen ska göras per enhet. Mer information om separat redovisning per enhet finns på KKV:s [webbplats](#).

I KKKMY-rapporteringen presenteras alla resultaträkningar för den separata verksamheten på samma nivå som de presenteras i kommunens bokslut. Namn på separerat verksamhet (kolumn C010) enligt vad som anges i bokslutet. Använd samma unika kod (kolumn C005) för beräkningen av separat verksamhet i KKKMY-rapporteringen så länge den separata resultaträkningen förblir innehållsmässigt oförändrad. Unik nyckel kan vara namn, kod, nummer osv.

I 30 d § i konkurrenslagen bestäms inte formeln för resultaträkningen för ekonomisk verksamhet som bedrivs i ett konkurrensläge på marknaden.

Observera att uppgifter som producerats i en affärsverksformeln i en kommuns eller samkommuns bokslut dock ska presenteras i den formel som förutsätts i KKLMY-rapporteringen. I tabellen nedan beskrivs hur posterna i exempelvis bokslutsrapporten i affärsverksform ska placeras i KKLMY-rapporten. Om kommunen som presentationssätt i noterna till bokslutet använder kommunens resultaträknings-schema som är mer omfattande (t.ex. på kontonivå), ska dessa uppgifter jämkas till den nivå som förutsätts i KKLMY med tillämpning av exemplet nedan. Se även länken till [KKV:s webbplats](#).

Post i KKLMY-rapporteringshelheten	Placera enligt resultaträkningsmodellen för affärsverk (statsrådets förordning 525/2020, 20 §)
Verksamhetsintäkter	Omsättning, Övriga rörelseintäkter, Understöd och bidrag från kommunen/samkommunen
Tillverkning för eget bruk	Tillverkning för eget bruk
Förändring av produktlager + (-)	Ökning (+) eller minskning (-) av lager av färdiga varor och varor under tillverkning, Ökning (-) eller minskning (+) av lager
Verksamhetskostnader	Material och tjänster, Köp av tjänster, Personalkostnader, Övriga rörelsekostnader
Verksamhetsbidrag	<i>Skriv verksamhetsbidraget i cellen (differensen av de föregående).</i>
Finansiella intäkter och kostnader + (-)	Finansiella intäkter och kostnader
Årsbidrag	<i>Skriv årsbidrag i cellen (differensen mellan verksamhetsbidraget och finansieringsintäkterna och -kostnaderna).</i>

Avskrivningar och nedskrivningar	Avskrivningar och nedskrivningar
Extraordinära poster + (-)	Extraordinära intäkter och kostnader
Räkenskapsperiodens resultat	Rörelseöverskott (rörelseunderskott)
Bokslutsdispositioner + (-)	Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens, Ökning (-) eller minskning (+) av reserver, Ökning (-) eller minskning (+) av fonder
Räkenskapsperiodens överskott (underskott)	Räkenskapsperiodens överskott (underskott)
Överföringsposter (intäkter +, kostnader -)	<i>Skriv överföringsposter i cellen.</i>
Räkenskapsperiodens överskott/underskott + överföringsposter	<i>Skriv räkenskapsperiodens överskott/underskott och inkludera överföringsposter i cellen.</i>

Interna poster som uppfyller kriterierna för intern handel inkluderas i rörelseintäkter och rörelsekostnader. Om de interna poster som uppfyller bestämmningen av övervärtning redovisas som en separat post i bokslutet ska de bokföras i överföringsposter (kolumn C075). Om de inte redovisas som en separat post i bokslutet eller redan ingår i uppgifterna i andra kolumner, kan du lämna posten (kolumn C075) tom.

Kommuner och samkommuner som inte bedriver ekonomisk verksamhet i ett konkurrensläge på marknaden eller vars omsättning understiger 40 000 euro per år behöver inte utarbeta KKKMY-rapport (till Statskontoret).

Bilagor

Bilaga 1: Kontoplan (Excel)
Bilaga 2: Bokföringsexempel gällande fonder
Bilaga 3: Diagram över presentation av nedskrivningar
Bilaga 4: Registrering av försäkringsersättningar
Bilaga 5: Serviceklassifikation för kommuner och samkommuner (Excel)
Bilaga 6: Exempel för kostnadsredovisning
Bilaga 7: Ordlista
Bilaga 8: Sektorer i XBRL-taxonomin
Bilaga 9: Särdragen hos den prestationsbaserade kvartalsrapporteringen
Bilaga 11: Instruktion för inlämnande av ekonomiska uppgifter för undervisningsväsendet i TOTT-rapporteringshelheten

Bilaga 10. Allokeringen av covid-19-pandemikostnader och - understöd till serviceklasser har slopats.

Den centrala lagstiftningen om ekonomisk rapportering samt information om bokföring och rapportering av transaktioner i bokföringen

Kommunallagen 410/2021, 112 § och 120a §:
<https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2015/20150410>

Statsrådets förordning om lämnande av uppgifter som gäller kommuners ekonomi (524/2020): <https://finlex.fi/sv/laki/alkup/2020/20200524>

Statsrådets förordning om de uppgifter som ska tas upp i kommunens bokslut (525/2020): <https://finlex.fi/sv/laki/ajantasa/2020/20200525>

Finansministeriets förordning om informationsinnehåll och tekniska beskrivningar som tillämpas på lämnandet av kommuners ekonomiska uppgifter för räkenskapsperioden 2023 (488/2022):
<https://www.finlex.fi/sv/laki/alkup/2022/20220488>

Finansministeriets förordning om informationsinnehåll och tekniska beskrivningar som tillämpas på lämnandet av kommuners ekonomiska uppgifter för räkenskapsperioden 2024 (897/2023):
<https://www.finlex.fi/sv/laki/alkup/2022/20220488>

Handbok för automatiserad ekonomisk rapportering i kommuner och samkommuner (AURA) på Statskontorets webbplats:
<https://www.valtiokonttori.fi/sv/foreskrifter-och-instruktioner/handbok-for-automatisk-ekonomisk-rapportering-i-kommuner-och-samkommuner/>

Bokföringsnämndens välfärdsområdes- och kommunsektions gällande allmänna anvisningar och utlåtanden:
<https://kirjanpitolautakunta.fi/sv/valfardsomrades-och-kommunsektion>

VERSIONSHISTORIK

VERSION	UPPDATERINGAR AV VERSIONEN
Version 3.1. Offentliggjord 7.12.2023	Vårdtagarnas medel och kapital har tagits bort från kontolistedelen. Till omsättningen har lagts kontonummer 3070 och övriga rörelseintäkter, kontonummer 3070 till formen 3533.
	De uppdaterade anvisningarna om uppgifter som kompletterar bokslutet för undervisnings- och kulturverksamhet samt i fråga om företagshälsovården definitionen av driftskostnader i KYTT- anvisningarna.
	Avsnitt 7.12 dottersamfund, intressesamfund, affärsverk och andra balansenheter = TOLT har uppdaterats.
Version 3.0 Offentliggjord 16.10.2023	Handboken kommun-AURA – ekonomirapportering har uppdaterats i sin helhet och versionshistorien har tömts. Handbokens gamla versioner och versionshistorier med ändringar kan läsas på Statskontorets webbplats .