

RESULTATRÄKNING FÖR FÖRSAMLINGAR OCH KYRKLIGA SAMFÄLLIGHETER

Den ursprungliga godkänd 1.6.2006

Uppdateringen godkänd 15.1.2007

	Sida
Innehållsförteckningg	1
1. Bestämmelser, föreskrifter och anvisningar som gäller resultaträkningen	3
2. Verksamhetsintäkter	4
2.1. Ersättningar	5
2.2. Försäljningsintäkter	5
2.3. Avgiftsintäkter	5
2.4. Hyresintäkter	5
2.5. Intäkter av skogsbruket	5
2.6. Kollektor, insamlingar och donerade medel	6
2.7. Understöd och bidrag	6
2.8. Övriga verksamhetsintäkter	6
2.9. <i>Interna intäkter</i>	6
3. Förändring av produktlager	7
4. Tillverkning för eget bruk	7
5. Verksamhetskostnader	7
5.1. Personalkostnader	7
5.1.1. Löner och arvoden	8
5.1.2. Lönebikostnader	8
5.2. Köpta tjänster	8
5.3. Hyror	8
5.4. Material, förnödenheter och varor	9
5.4.1. Inköp under räkenskapsperioden	9
5.4.2. Ökning eller minskning av lager	9
5.5. Beviljade understöd	9
5.6. Övriga verksamhetskostnader	9
6. Verksamhetsbidrag	9
7. Skatteinkomster	9
8. Beskattningskostnader	10
9. Avgifter till centralfonden	10
10. Verksamhetsunderstöd	10
11. Finansiella intäkter och kostnader	11
11.1. Ränteintäkter	11

11.2.	Övriga finansiella intäkter	11
11.3.	<i>Interna ränteintäkter</i>	<i>11</i>
11.4.	Nedskrivningar av placeringar	11
11.5.	Räntekostnader	12
11.6.	Övriga finansiella kostnader	12
11.7.	<i>Interna ränteintäkter</i>	<i>12</i>
12.	Årsbidrag	11
13	Avskrivningar och nedskrivningar	12
13.1.	Avskrivningar enligt plan	12
13.2.	Nedskrivningar	13
14.	Extraordinära intäkter och kostnader	13
14.1.	Extraordinära intäkter	13
14.2.	Extraordinära kostnader	13
15.	<i>Interna överföringsposter</i>	<i>13</i>
15.1.	<i>Interna överföringsintäkter</i>	<i>14</i>
15.2.	<i>Interna överföringskostnader</i>	<i>14</i>
16.	Fonder med separat bokföring	14
16.1.	Intäkter	14
16.2.	Kostnader	14
16.3.	Överföring från/till fond	14
17.	Räkenskapsperiodens resultat	14
18.	Ökning (-)/ minskning (+) av avskrivningsdifferens	15
19.	Ökning (-)/ minskning (+) av reserver	15
20.	Ökning (-)/ minskning (+) av fonder	16
21.	Räkenskapsperiodens överskott (underskott)	16

BILAGA

Schema för resultaträkning för församlingar och kyrkliga samfälligheter	17
--	-----------

1. Bestämmelser, föreskrifter och anvisningar som gäller resultaträkningen

Församlingarna och de kyrkliga samfälligheterna skall upprätta en resultaträkning och noter till den och dessa skall ingå i bokslutet (KO 15:9,2). Av resultaträkningen skall framgå huruvida intäkterna räcker till för att täcka verksamhetskostnaderna med beaktande av de avskrivningar som orsakas av att anskaffningsutgiften för tillgångar med lång verkningstid periodiseras samt de nedskrivningar som hänför sig till räkenskapsperioden. Resultaträkningen tjänar förutom ledningen inom församlingarna och de kyrkliga samfälligheterna även olika intressegrupper. Om upprättande av resultaträkning stadgas i BokfL 3:1 och BokfF 1 kap.

I upprättandet av församlingens bokföring och bokslut skall kyrkolagen och kyrkoordningen samt i tillämpliga delar bokföringslagen (BokfL 1336/1997) iakttas. Kyrkostyrelsen ger anvisningar om tillämpandet av bestämmelserna i bokföringslagen. Kyrkostyrelsens anvisningar hör till de källor som gäller församlingens bokföring och bokslut och i dem iakttas sådan god bokföringssed som förutsätts i bokföringslagen (BokfL 1:3). Kyrkostyrelsen har tillsatt en delegation för bokföring vars uppgift är att ge anvisningar och utlåtanden om hur bokföringslagen och kyrkostyrelsens anvisningar skall tillämpas i församlingarnas bokföring. Delegationen för bokföring har också i uppgift att ge allmänna råd och anvisningar om tillämpande av bokföringslagen och om bokföringen i syfte att främja god bokföringssed i församlingarna.

En revidering av bokföringslagen (30.12.2004/1304) trädde i kraft 31.12.2004. Bland de bestämmelser som ändrats berörs upprättandet av bokföringen och bokslutet i församlingar och kyrkliga samfälligheter särskilt av de ändringar som gjorts i bokslutets värderings- och periodiseringsbestämmelser. Dessutom har det i bokföringslagen gjorts ändringar av teknisk natur. Avsikten med reformen är bl.a. att samordna bokslutsbestämmelserna med de internationella bokslutsstandarderna (IFRS).

Med anledning av reformen har anvisningen om resultaträkningen ändrats på följande punkter:

- Ordet anläggningstillgångar har som begrepp slopats i bokföringslagstiftningen. I dess ställe används begreppet bestående aktiva enligt balansschemat.
- Grundläggnings-, forsknings- och utvecklingsutgifter tas upp som kostnad (BokfL 5:7 och 5:8).
- Anskaffningsutgifterna för koncessioner, patent, licenser, varumärken samt motsvarande rättigheter och tillgångar som hör till de immateriella tillgångarna skall aktiveras (BokfL 5:5a,1).
- I anvisningen finns nu ännu noggrannare anvisningar om nedskrivningar.

Dessutom har anvisningen om resultaträkningen utöver små preciseringar kompletterats på följande punkter:

- I delbokföringen för gravvårdsfonden iakttas samma resultaträkningsschema och samma anvisningar för resultaträkningen som församlingen iakttar.
- I resultaträkningen finns nu Försäljningsintäkter som en ny grupp av inkomstslag.
- Nedskrivningar av placeringar utgör en egen bokföringsgrupp efter finansieringsintäkter.
- Kollektor, insamlingar och donerade medel bildar tillsammans en grupp av inkomstslag.

- I fonder med separat bokföring uppges intäkter, kostnader och överföring från/till fonden som informativa poster i resultaträkningen.
- I anvisningen beaktas den interna redovisningen mer än tidigare. Text som gäller intern redovisning är skriven med *kursiv*.

I alla kyrkliga samfälligheters bokslutskalkyler skall finnas endast en resultaträkning (Kyrkostyrelsens cirkulär 13/2005).

Intäkterna av och kostnaderna för verksamheten grupperas i församlingens resultaträkningsschema enligt intäkts- och kostnadsslag. Alla verksamhetsintäkter och -utgifter under räkenskapsperioden bokförs i församlingens resultaträkning. Om det under en enskild benämning inte förekommer några siffror för denna den aktuella och föregående räkenskapsperiod, skall benämningen utelämnas ur resultaträkningen (BokfF 1:11). Resultaträkningen skall upprättas enligt det givna schemat för resultaträkningen oberoende av hur församlingen har organiserat sin verksamhet. I tablån över budgetutfallet, vilken enligt 15:9 i kyrkoordningen utgör en del av bokslutet, presenteras verksamhetsintäkterna och -kostnaderna enligt verksamhetsenheter och uppgiftsområden. I tablån över budgetutfallet uppföljs hur målen för verksamheten uppnås samt hur de beräknade inkomsterna, anslagen och de övriga ekonomiska målen nås.

Affärshändelserna skall bokföras kronologiskt och systematiskt. Kontantbetalningar skall utan dröjsmål noteras i bokföringen för varje dag. Övriga noteringar i bokföringen får göras månadsvis eller för en motsvarande period inom fyra månader från utgången av kalendermånaden eller perioden (BokfL 2:4,1–2). Eftersom församlingens bokslut fastställs senast 31.3 tillämpas denna paragraf inte under den tid bokslutet upprättas.

Resultaträkningen presenteras i den tablå över budgetutfallet som ingår i bokslutet så att de interna posterna tas med. I bokslutskalkylerna skall resultaträkningen presenteras så att de interna posterna inte tas med. I den post som motsvarar församlingens och den kyrkliga samfällighetens omsättning inkluderas verksamhetsintäkterna och skatteinkomsterna (Kyrkostyrelsens cirkulär 8/2005).

Denna anvisning ersätter anvisningen *Upprättande av resultaträkning för församlingar och kyrkliga samfälligheter*, vilken ingick i en bilaga till Kyrkostyrelsens cirkulär 34/2002. Denna anvisning tas i bruk för planeringen, bokföringen och bokslutet för år 2007.

I anvisningen avses med församling nedan också kyrklig samfällighet. Särskilda anvisningar för kyrkliga samfälligheter finns i Kyrkostyrelsens cirkulär nr 15/2005. En kyrklig samfällighet har endast en officiell resultaträkning oberoende av vad som i den kyrkliga samfällighetens grundstadga föreskrivs om ägande av medel och skulder mellan lokalförsamlingarna.

Resultaträkningsschemat för församlingar och kyrkliga samfälligheter medföljer som bilaga till denna anvisning.

2. Verksamhetsintäkter

Intäkterna består av de inkomster som periodiserats till räkenskapsperioden. Verksamhetsintäkterna indelas i resultaträkningen i följande grupper:

- Ersättningar
- Försäljningsintäkter
- Avgiftsintäkter

- Hyresintäkter
- Intäkter av skogsbruket
- Kollekt, insamlingar och donerade medel
- Understöd och bidrag
- Övriga verksamhetsintäkter

Rättelseposter till avgiftsintäkterna, t.ex. kreditförluster som hänför sig till kund- och avgiftsfordringar, dras av under övriga verksamhetskostnader i resultaträkningen.

De interna posterna kan vara interna faktureringar som grundar sig på interna tjänster eller andra prestationer, interna hyror och räntor eller sådana överföringsposter som bestäms på kalkylmässiga fördelningsgrunder. Interna intäkter presenteras i punkt 2.9 i anvisningen. Bokslutskalkylernas officiella resultaträkning inkluderar inte interna intäkt- och utgiftsposter.

2.1. Ersättningar

Ersättningar är de andelar som församlingen för sina tjänster och övriga prestationer uppstår av en annan församling, kommunen, staten eller av något annat allmännyttigt samfund. Dessa intäkter utgör den medverkande partens andel av utgifterna för verksamheten.

2.2. Försäljningsintäkter

Med försäljningsintäkter avses försäljning av varor eller tjänster till marknadspris eller minst till självkostnadspris. Försäljningsintäkter är t.ex. försäljning av cateringtjänster, gravvårdar, blommor eller adresser.

2.3. Avgiftsintäkter

Avgiftsintäkter är vederlag som erhållits av utomstående för prestationer och övriga tjänster. Avgiftsintäkter bokförs enligt prestationsprincipen som församlingens intäkter för den räkenskapsperiod under vilken prestationen/tjänsten överlåtits.

Avgiftsintäkterna indelas i bl.a. intäkter från ämbetsbetyg, avgifter inom församlingsarbetet, avgifter i anslutning till begravningsväsendet och övriga avgifter.

2.4 Hyresintäkter

Bland hyresintäkter bokförs av församlingen uppburna hyror för bostäder, kontors- och övriga lokaliteter, arrenden för mark- och vattenområden samt hyror för maskiner och inventarier.

Hyresförskott som betalas av en hyresgäst noteras i balansräkningen som erhållet förskott. Församlingen kan i egenskap av hyresvärd kräva en s.k. hyresgaranti av hyresgästen; denna ingår inte i församlingens penningmedel. Uppgifter om hyresgarantier upptas i en not till bokslutet.

(Interna hyresintäkter, se punkt 2.9. Interna intäkter)

2.5. Intäkter från skogsbruket

I intäkter från skogsbruket inräknas församlingens inkomster från försäljning av virke och grus samt inkomster från gemensamma skogsandelar. Intäkter från virkesförsäljning bokförs enligt betalningsprincipen.

2.6. Kollekt, insamlingar och donerade medel

Intäkter från kollekt och andra insamlingar för stödande av församlingens egen verksamhet bokförs i resultaträkningen som ett särskilt inkomstslag. Användningen av dem bokförs i resultaträkningen som utgift på det konto som deras karaktär förutsätter. Kollekt som skall redovisas vidare bokförs som skuld i balansräkningen.

Församlingen ger i ekonomistadgan närmare anvisningar om hur kollekt och andra insamlingsintäkter skall behandlas. När en kollekt eller en annan insamling har genomförts räknas avkastningen och ett verifikat uppgörs. Verifikatet dateras och bestyrks på ändamålsenligt sätt.

Intäkterna från och kostnaderna för verksamhet i anslutning till testaments- och donationsfonder med särskild täckning bokförs på de intäkt- och kostnadskonton i resultaträkningen som de hänför sig till. Dessa intäkter och kostnader uppföljs under räkenskapsåret med hjälp av en särskild kod. Om kostnaderna för verksamheten i anslutning till en fond med särskild täckning under en verksamhetsperiod är större än intäkterna, görs en överföring av nettoutgifternas storlek till resultaträkningens kontogrupp *Kollekt, insamlingar och donationsmedel* på konto 3650 som en minskning av förvaltad kapital. Om intäkterna för verksamheten i anslutning till en fond med särskild täckning under en verksamhetsperiod är större än utgifterna, görs en överföring av nettointäkternas (= intäkter - kostnader) storlek till resultaträkningens kontogrupp *Övriga verksamhetskostnader* på konto 4940 som en ökning av förvaltad kapital.

2.7. Understöd och bidrag

I resultaträkningen upptas i en egen grupp understöd och bidrag som erhållits av företag, samfund och Europeiska unionen. *Understöd och bidrag* är inte ersättningar för församlingens prestationer och inte heller finansieringsandelar för investeringar. Sådana stöd är bl.a. sysselsättningsstöd, FPA:s ersättning för organisering av företagshälsovård för personalen, låglönestöd och EU-stöd för församlingens egna utvecklingsprojekt. I denna punkt antecknas inte understöd som kyrkans centralfond beviljat församlingen. EU-stöd och bidrag som erhållits för investeringar bokförs som korrigerande av investeringsutgifterna.

2.8. Övriga verksamhetsintäkter

I övriga verksamhetsintäkter ingår de intäkter för verksamheten som inte nämnts ovan.

Bland övriga verksamhetsintäkter anges också försäljningsvinster som hänför sig till bestående aktiva, om de är av ordinär storlek. Exceptionellt stora försäljningsvinster som hänför sig till bestående aktiva upptas bland extraordinära intäkter.

Personalersättningar bokförs inte bland övriga intäkter utan de behandlas som avdrag från personalkostnaderna.

2.9. *Interna intäkter*

På kontona för interna intäkter bokförs debiteringar för församlingens interna tjänster (t.ex. servering, användning av bil eller lokaler, lägeravgifter). Resultaträkningens interna intäkter och utgifter, vilka hänför sig till den interna redovisningen, elimineras i bokslutets resultaträkning. De interna intäkterna och utgifterna skall alltid vara lika stora.

Om t.ex. församlingens lägercentral används av församlingens olika uppgiftsområden och lägercentralen dessutom hyrs ut till utomstående, bokförs hyrorna från utomstående som externa hyresintäkter och hyresinkomster som erhållits genom intern fakturering bokförs som interna hyresintäkter.

3. Förändring av produktlager

Om församlingen har produktlager av betydande värde, är det motiverat att i resultaträkningen uppta förändringen i produktlagret separat efter verksamhetsintäkterna.

Förändringen av produktlagren upptas i resultaträkningen så att efter verksamhetsintäkterna bokförs en ökning av lager av varor under tillverkning och färdiga varor som en ökning av intäkterna och en minskning av dessa lager som en minskning av intäkterna. Förändringen av produktlager baserar sig på inventeringen. Att ta upp en förändring av produktlager i församlingens resultaträkning kan komma i fråga närmast då det gäller tomter som är avsedda för försäljning samt halvfärdiga arbeten inom affärsverksamheten. En aktivering är ändamålsenlig då aktiveringen av anskaffningsutgiften för produkterna väsentligt inverkar på församlingens resultat för räkenskapsperioden.

4. Tillverkning för eget bruk

Det rekommenderas att tillverkning för eget bruk tas upp i bokföringen så att från de utgifter som upptas i resultaträkningen avdras andelen för eget bruk och denna andel aktiveras i bestående aktiva. Om detta förfarande inte kan tillämpas, elimineras den inverkan som andelen för eget bruk har på räkenskapsperiodens resultat genom att denna bokförs som en egen post efter intäkterna av den ordinarie verksamheten. Tillverkning för eget bruk är en rättelsepost till resultaträkningen och syns inte om de nödvändiga utgiftsöverföringarna har gjorts redan under räkenskapsperioden.

5. Verksamhetskostnader

Verksamhetskostnaderna indelas i resultaträkningen enligt följande:

- Personalkostnader
 - Löner och arvoden
 - Lönebikostnader
- Köpta tjänster
- Hyror
- Material, förnödenheter och varor
- Beviljade understöd
- Övriga verksamhetskostnader

5.1. Personalkostnader

Personalkostnaderna omfattar löner, arvoden och ersättningar som är underställda förskottsinnehållning samt kostnader som bestäms direkt på basis av dem, t.ex. socialskyddsavgifter, lagstadgade och frivilliga personförsäkringsavgifter, pensionsförsäkringsavgifter och pensionskostnader.

5.1.1. Löner och arvoden

Till löner och arvoden räknas de löner, arvoden och ersättningar som är underställda förskottsinnehållning.

Personalersättningar som hänför sig till en tjänsteinnehavare eller anställd, och som utbetalas av Folkpensionsanstalten och övriga försäkringsanstalter, minskar personalkostnaderna. Sådana är t.ex. sjuk- och föräldradagpenningar, olycksfallsersättningar och rehabiliteringspenningar som betalats till arbetsgivaren. Ersättningar som församlingen får för den företagshälsovård församlingen ordnar för sin personal bokförs som intäkt i posten *Understöd och bidrag*.

Enligt bokföringsnämndens utlåtande (1586/99) tas kostnader som naturaförmåner åsatt arbetsgivaren upp i resultaträkningen i de poster som de hänför sig till. Naturaförmånerna skall upptas i den lönebokföring som avses i lagen om förskottsuppbörd. För uppföljning av penningvärdet på naturaförmånerna kan inom ramen för bokföringen öppnas konton som tjänar den interna redovisningen, men som inte används för bokföring av affärshändelser och vilkas saldon inte avslutas på bokslutskontona. Sådana konton och de transaktioner som gjorts på dem skall tydligt kunna särskiljas från den bokföring som bokföringslagen kräver.

5.1.2. Lönebikostnader

Lönebikostnaderna består av socialskyddsavgifter som föranleds av löner, lagstadgade och frivilliga personförsäkringsavgifter, pensionsförsäkringsavgifter och pensioner samt personalersättningar och rättelseposter för personalutgifter.

5.2. Köpta tjänster

Köpta tjänster omfattar tjänster som församlingen använder i sin verksamhet och köper av utomstående. Sådana tjänster är bl.a. kontors-, bank- och sakkunnigtjänster, tryckning och annonsering, post- och teletjänster, försäkringar, renhållnings- och tvättinrättningstjänster, tjänster för byggande och underhåll, rese-, inkvarterings- och transporttjänster, skogsvårdstjänster, tjänster för anskaffning av virke samt exempelvis för personalen anskaffade social-, hälsovårds-, undervisnings- och kulturtjänster.

Internt köpta tjänster bokförs på de interna kontona och elimineras i bokslutets resultaträkning.

5.3. Hyreskostnader

I av församlingen betalda hyror ingår bl.a. arrenden för mark- och vattenområden, hyror för byggnader och lägenheter, hyror för maskiner och anordningar samt övriga hyror.

Interna hyror bokförs på särskilda konton för interna hyreskostnader och -intäkter. Interna hyresintäkter och -kostnader elimineras i bokslutets officiella resultaträkning. T.ex. i

fråga om en lägercentral delas täckningen för arbetsområdet mellan de uppgiftsområden som utnyttjat lägercentralen som interna hyresintäkter enligt upphovsprincipen. De interna hyresintäkterna och -kostnaderna skall alltid vara lika stora.

5.4. Material, förnödenheter och varor

Material, förnödenheter och varor är bl.a. kontors- och undervisningsmaterial, litteratur, livsmedel, kläder, läkemedel och vårdförodenheter, rengöringsmedel och -förodenheter, bränslen och smörjmedel samt utgifter för anskaffning av värme, vatten och elektricitet.

5.4.1. Inköp under räkenskapsperioden

Inköp av material, förnödenheter och varor enligt prestationsprincipen under räkenskapsperioden bokförs i resultaträkningen i punkten inköp under räkenskapsperioden.

5.4.2. Ökning eller minskning av lager

För större anskaffningar skall utgifterna för inköp under räkenskapsperioden rättas så att de motsvarar kostnaderna för den användning som hänför sig till en räkenskapsperiod. Detta görs så att utgifterna för inköp rättas genom förändring av lager i resultaträkningen. Till denna grupp hör t.ex. lager av olja för uppvärmning och lager av böcker.

5.5. Beviljade understöd

Här bokförs understöd som församlingen beviljat bl.a. missionen, sjömanskyrkan, Kyrkans Utlandshjälp, diakonin samt organisationer vilkas verksamhet tjänar den församling som beviljat understödet (se kommentarerna till 15:1 i kyrkolagen om användningen av församlingens medel). Samfund som får understöd skall bedriva en verksamhet som är i överensstämmelse med kyrkans mål. Till understöd räknas också bidrag som betalas till hushåll, bl.a. diakonibidragen.

5.6. Övriga verksamhetskostnader

Till övriga kostnader hör bl.a. de direkta skatter som församlingen betalar, t.ex. fastighets-skatt och skogsvårdsavgift. Kostnadsposter som hänför sig till intäkter från försäljning och avgifter, såsom kreditförluster som hänför sig till kundfordringar, avdras i resultaträkningen som övriga verksamhetskostnader.

Bland övriga verksamhetskostnader bokförs också förluster av försäljning av anläggningstillgångar om de inte upptas bland extraordinära kostnader.

6. Verksamhetsbidrag

Verksamhetsbidraget utgör ett mellanresultat i församlingens resultaträkning och visar hur mycket av nettokostnaderna inom driftsekonomin som skall täckas med skatteinkomster, verksamhetsunderstöd av centralfonden samt med eventuella finansiella intäkter.

7. Skatteinkomster

Församlingens skatteinkomster bokförs i bokslutet i enlighet med skatteförvaltningens redovisningstidpunkt som skatteinkomst för respektive räkenskapsperiod.

I resultaträkningen indelas skatteinkomsterna i kyrkoskatt (skatt som uppbärs på basis av förvärvs- och kapitalinkomster) och andelen av samfundsskatteintäkterna.

Om skatteförvaltningen under den tid då bokslutet upprättas meddelar sådana förändringar av utdelningen som hänför sig till föregående räkenskapsperiod eller tidigare räkenskapsperioder, beaktas dessa rättelser i upprättandet av bokslutet. Sådana situationer är mycket sällsynta, och Kyrkostyrelsen meddelar om dem separat till församlingarna.

De förskottsinnehållningar och socialskyddsavgifter som församlingen erlägger i egenskap av arbetsgivare, och vilka kvittas enligt 12 § 2 mom. i lagen om förskottsuppbörd, bokförs som minskning av kortfristigt främmande kapital.

Om månadsredovisningen, i vilken gjorts rättelseredovisning och slutredovisning, räcker till för återkrav, bokförs poster som skall indrivnas inte separat. De återkrav som överförs till följande redovisningar bokförs som resultatregleringar under skatteinkomster.

Rättelser som ingår i skatteredovisningar och beror på felaktiga prestationer bokförs under skatteinkomster. Om en rättelsepost överförs till redovisningarna för följande räkenskapsperiod, tas de i bokslutet upp som aktiva eller passiva resultatregleringar. Om församlingen utan att vänta på följande redovisning återbetalar skatt som av misstag utbetalats till församlingen, bokförs det återbetalda beloppet som minskning av skatteinkomsterna. Räntor på skatteinkomster upptas i resultaträkningen under finansiella intäkter eller -kostnader under den räkenskapsperiod då räntan på basis av redovisningen erlagts eller erhållits.

8. Beskattningskostnader

Församlingens andel av beskattningskostnaderna enligt 11 § i lagen om skatteförvaltning bokförs som beskattningskostnader.

9. Avgifter till centralfonden

Avgifterna till centralfonden består av avgifter som fastställs enligt församlingens skatteinkomster och som skall betalas till Kyrkans centralfond i enlighet med de bestämmelser som kyrkomötet bestämt.

10. Verksamhetsunderstöd

Understöd som Kyrkans centralfond beviljat ekonomiskt svaga församlingar bokförs som *verksamhetsunderstöd*. Verksamhetsunderstöd är understöd för komplettering av skatteinkomster, verksamhetsunderstöd enligt prövning och andra understöd, bl.a. utvecklings- och sammanslagningsunderstöd.

Utvecklings- och sammanslagningsunderstöden budgeteras i verksamhets- och ekonomiplanen samt upptas i budgeten som verksamhetsundersöd enligt sin betalningsgrund. Erhållna utvecklings- och sammanslagningsunderstöd bokförs i resultaträkningen som intäkter enligt sin betalningsgrund. Om t.ex. ett utvecklingsprojekt i anslutning till dataförvaltning är så omfattande att församlingen bokför det som investeringsutgift, bokförs det utvecklingsbidrag som erhållits för projektet dock som utgiftsrättelse på balanskontot *Halvfärdiga arbeten och anskaffningar* högst till det belopp som utgifterna uppgått till. Utvecklingsutgifter får aktiveras endast med iakttagande av särskild försiktighet (BokfL 5:8,2).

Investeringsunderstöd från Kyrkans centralfond (byggnads- och begravningsplatsunderstöd) bokförs som utgiftsrättelse på balanskontot *Halvfärdiga arbeten och anskaffningar* högst till det belopp som utgifterna uppgått till. Understöd som erhållits innan utgifterna realiserats bokförs som resultatregleringar. I noterna till bokslutet anges uppgifter i anslutning till bokföringen. Vid uträkningen av avskrivningar utgörs anskaffningsutgiften av anskaffningsutgiften med avdrag för investeringsunderstödet.

11. Finansiella intäkter och kostnader

Bland finansiella intäkter och finansiella kostnader upptas intäkter och kostnader vilka till sin karaktär hör till finansieringsverksamheten. I regel skall räntor och övriga finansiella inkomster och utgifter periodiseras som intäkter och kostnader för den räkenskapsperiod under vilken skyldigheten att betala dem uppstår. Avvikelser från nämnda bestämmelse görs i fråga om följande finansiella poster:

- Beloppet av tillverkningstidens räntekostnader för ett lån som kan hänföras till tillverkningen av en tillgång inom bestående aktiva får räknas in i anskaffningsutgiften (BokfL 4:5,3).
- Förhöjningar av och räntor på skatter i samband med debiterings-, rättelse- och slutredovisningar bokförs som intäkt eller kostnad för den räkenskapsperiod under vilken förhöjningen och räntan enligt redovisningen betalas eller uppbärs.

11.1. Ränteintäkter

Bland ränteintäkter uppges ränteintäkter som under räkenskapsperioden erhållits från utlåning och andra placeringar och depositioner, skatteredovisningsräntor och skatteredovisningsförhöjningar samt dröjsmålsräntor.

11.2. Övriga finansiella intäkter

Bland övriga finansiella intäkter antecknas dividender och räntor på andelskapital, kursvinster på finansieringslån samt vinst på försäljning av värdepapper.

11.3 Internra ränteintäkter

Som motkonto till interna räntekostnader används de interna ränteintäkterna (kod 601 el.dyl.) i resultaträkningen. De interna ränteintäkterna och -kostnaderna elimineras när bokslutets officiella resultaträkning upprättas.

11.4. Nedskrivningar av placeringar

Om marknadsvärdet av en penningplacering på bokslutsdagen är lägre än anskaffningspriset bokförs placeringen i balansräkningens aktiva enligt marknadsvärdet på bokslutsdagen. Skillnaden mellan en placeringens värde enligt anskaffningspriset och dess lägre värde på bokslutsdagen upptas i resultaträkningen som utgift under *Nedskrivningar av placeringar*. Om värdet av placeringen stiger under följande eller senare redovisningsperioder, upptas placeringen i balansräkningens aktiva enligt marknadsvärdet på bokslutsdagen, högst upp till sitt anskaffningspris. Ökningen i balansvärdet högst upp till anskaffningspriset upptas i resultaträkningen som rättelse av kontot *Nedskrivningar av placeringar*.

Om en kostnadsföring som har gjorts beträffande finansieringstillgångar enligt BokfL 5:2 § eller beträffande en placering bland bestående aktiva enligt BokfL 5:13 § visar sig vara obefogad senast vid utgången av räkenskapsperioden, skall den tas upp som en rättelse av kostnadsföringen (BokfL 5:16).

11.5. Räntekostnader

Till räntekostnader hör de räntor på långfristiga och kortfristiga lån som periodiserats till räkenskapsperioden.

11.6. Övriga finansiella kostnader

Övriga finansiella kostnader är bl.a. skatteredovisningsräntor, dröjsmålsräntor, borgensförbindelse- och kreditförlustprovisioner, likaså andra kostnader för finansieringslån, t.ex. kursförluster. Kreditförluster för lånefordringar upptas som övriga finansiella kostnader.

11.7. Interna räntekostnader

De interna räntekostnaderna uträknas på den återstående anskaffningsutgiften efter att räkenskapsperiodens avskrivningar har uträknats. Syftet med uträkningen av de interna räntekostnaderna är att få information om de faktiska kostnaderna för varje uppgiftsområde eller prestation inklusive kapitalkostnader. De interna räntekostnaderna och -intäkterna eliminerar i bokslutets officiella resultaträkning. De interna räntekostnaderna och -intäkterna skall vara lika stora.

12. Årsbidrag

Årsbidraget utgörs av skillnaden mellan räkenskapsperiodens intäkter och kostnader, vilken finns att tillgå för finansiering av investeringar och låneamorteringar och/eller förstärkande av den finansiella ställningen. Före årsbidraget anges endast intäkterna av och kostnaderna för den ordinarie verksamheten. Genom att placera de extraordinära intäkterna och kostnaderna efter årsbidraget eftersträvas att årsbidraget är jämförbart mellan olika räkenskapsperioder.

13. Avskrivningar och nedskrivningar

Avskrivningar och nedskrivningar tas i resultaträkningen upp som två poster: avskrivningar enligt plan och nedskrivningar.

13.1. Avskrivningar enligt plan

Avskrivningar enligt plan utgörs av avskrivningar på de utgifter för anskaffning av immateriella och materiella tillgångar som aktiverats bland bestående aktiva och beräknats enligt de grunder som anges i en av kyrkofullmäktige godkänd avskrivningsplan.

Mindre vinster och förluster av försäljning av tillgångar behandlas som rättelser till de planenliga avskrivningarna.

Anvisningar om uträkning av avskrivningar enligt plan och om delbokföring av bestående aktiva finns i Kyrkostyrelsens cirkulär 10/2005, bilaga 1.

13.2. Nedskrivningar

I församlingarnas bokslut kan en nedskrivning göras endast beträffande sådana tillgångar på vilka avskrivningar enligt plan inte görs.

Om den sannolika framtida inkomsten från en tillgång eller investering som hör till bestående aktiva varaktigt är mindre än den ännu oavskrivna anskaffningsutgiften, skall skillnaden kostnadsföras som en nedskrivning (BokfL 5:13). Nedskrivningar och uppskrivningar görs främst i fråga om penningplaceringar samt land- och vattenområden.

Om en nedskrivning visar sig vara obefogad senast vid utgången av räkenskapsperioden, skall den tas upp som en rättelse av kostnadsföringen (BokfL 5:16).

14. Extraordinära intäkter och kostnader

Som extraordinära betraktas sådana intäkter och kostnader som hänför sig till väsentliga transaktioner av engångskaraktär vilka avviker från församlingens normala verksamhet (BokfL 4:2). De är till sin karaktär sådana att de inte förväntas upprepas och de uppgår till ett avsevärt stort belopp med beaktande av församlingens storlek. De tas upp i en grupp för sig efter årsbidraget.

Om ett fel observeras i bokslutet för tidigare räkenskapsperioder eller redovisningspraxisen ändras skall rättelsen bokföras i bokslutet för det år då felet observeras. Rättelser av fel som gäller tidigare räkenskapsperioder skall, om de är av betydande storlek, upptas i resultaträkningen som extraordinära intäkter eller kostnader. Dessa rättelseposter tas upp i noterna till bokslutet.

Rättelseposter som har en ringa inverkan på resultatet tas med iakttagande av väsentlighetsprincipen upp som en egen post inom den grupp i resultaträkningen till vilken de kan hänföras. Enligt motiveringarna motiveringen till bokföringslagen skall begreppet extraordinär tolkas så snävt som möjligt.

14.1. Extraordinära intäkter

Extraordinära intäkter kan uppstå av försäljningsvinster av bestående aktiva, vilka vinster är exceptionella eller av väsentlig storlek. När församlingen får en exceptionellt stor penningdonation utan önskemål om användningsändamål tas inkomsten upp som extraordinär intäkt.

14.2. Extraordinära kostnader

Extraordinära kostnader kan uppstå av

- exceptionellt stora försäljningsförluster av bestående aktiva
- förluster som hänför sig till borgensförbindelser, skadeersättningar och avtalsviten
- skador av engångskaraktär vilka överskrider försäkringsskyddet.

15. Interna överföringsposter

Förvaltningskostnader, beskattningskostnader och avgifter till centralfonden överförs på uppgiftsområdena för församlingsverksamhet och begravningsväsende samt på fastighetsväsendets uppgiftsområden av placeringskaraktär i förhållande till de direkta bruttokostnaderna. Överföringarna är indirekta kostnader eftersom de hänförs på uppgiftsområdena som kalkylmässiga poster. Det finns inget fastställt bokföringsschema för överföringarna utan de görs konsekvent enligt vad som överenskommit.

15.1. Interna överföringsintäkter

Motbokföringen för de interna överföringskostnaderna utgörs av de interna överföringsintäkterna för de överförda posterna.

15.2. Interna överföringskostnader

Förvaltningskostnader, beskattningskostnader och avgifter till centralfonden överförs som indirekta överföringskostnader på huvudtitlarna församlingsverksamhet och begravningsväsende samt på egendomsposter av placeringskaraktär.

16. Fonder med separat bokföring

Om församlingen har en fond vars bokföring sköts separat från församlingens bokföring upptas intäkter och kostnader samt överföring av nettointäkter eller nettokostnader som minskning/ökning av fondens balans i församlingens resultaträkning som informativa poster. Gravvårds-, donations- o.dyl. fonder med särskild täckning och separat bokföring påverkar församlingens resultat under räkenskapsperioden med 0 euro.

Om församlingen har en gravvårds-, donations- el.dyl. fond med separat bokföring, upptas slutsummorna i fondens balansomslutning i samband med bokslutet i församlingens balansräkning under förvaltade medel och förvaltad kapital.

16.1. Intäkter

Här upptas räkenskapsperiodens verksamhets- och finansieringsintäkter för fonder med separat bokföring.

16.2. Kostnader

Här upptas räkenskapsperiodens verksamhets- och finansieringskostnader för fonder med separat bokföring.

16.3. Överföring från/till fond

Här upptas

- en överföring som motsvarar nettokostnaderna för en fond med separat bokföring som minskning av kapitalen i fondens balans eller
- en överföring som motsvarar nettointäkterna för en fond med separat bokföring som ökning av kapitalen i fondens balans.

Fonder med särskild täckning och separat bokföring varken ökar eller minskar verksamhetsperiodens resultat i resultaträkningen. Skillnaden mellan intäkter och kostnader tas upp som överföring antingen som ökning eller minskning av fondens balans.

17. Räkenskapsperiodens resultat

Räkenskapsperiodens resultat är skillnaden mellan de intäkter och kostnader som periodiserats till räkenskapsperioden, dvs. resultatet före resultatregleringarna. Efter räkenskapsperiodens resultat anges resultatregleringarna, dvs. förändring av reserver och fonder samt förändring av avskrivningsdifferens.

Räkenskapsperiodens överskott kan lämnas på kontot för överskott eller överföras till reserver eller fonder. Om skyldigheten att täcka räkenskapsperiodens underskott föreskrivs i 15 kap. 1 § i kyrkoordningen.

18. Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens

Användningen av en investeringsreserv för täckande av anskaffningsutgifter bokförs i resultaträkningen som en minskning (+) av reserven. Som motbokföring av en minskning av reserven i balansen bokförs en ökning av avskrivningsdifferensen, vilken motsvarar användningen av reserven (-). Användningen av en investeringsreserv och -fond bokförs alltid som avskrivningsdifferens i balansen, vilken under det år reserven används och följande räkenskapsperioder avdras från den ifrågavarande tillgången högst upp till avskrivningen enligt plan för tillgången. Att upplösa den ackumulerade avskrivningsdifferensen så att den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften inte ökar är inte förenligt med god bokföringssed.

Bokföring av avskrivningsdifferensen beskrivs i detalj i Kyrkostyrelsens cirkulär 10/2005 bilaga 1, Avskrivningar enligt plan och delbokföring av bestående aktiva i församlingar och kyrkliga samfundigheter.

19. Ökning (-)/ minskning (+) av reserver

Av de reserver som nämns i 5 kap. 15 § i bokföringslagen är det främst investeringsreserver som kommer i fråga för församlingarna. Överföring till en investeringsreserv får göras för en framtida anskaffningsutgift, om kyrkofullmäktige fattat beslut om investeringen. Med hjälp av en investeringsreserv kan församlingen genom att samla in medel på förhand förbereda sig för en framtida investeringsutgift som är betydande med tanke på församlingens ekonomi. Investeringsreserver rekommenderas endast för finansiering av investeringar av betydande storlek. Investeringsreserven skall specificeras separat för varje projekt.

I investeringsreserven får medel tillföras eller upplösas i resultatet för räkenskapsperioden endast, om grunden för överföringarna utgörs av ett investeringsprojekt som fastslagits eller genomförts.

Investeringsreserven upplöses senast under det räkenskapsår under vilket avskrivningar enligt plan börjar göras för tillgångarna. En investeringsreserv upplöses och inkomstförs i sin helhet under det år som anskaffningen genomförs i anslutning till sådana aktiverade poster, från vilka avskrivningar enligt plan inte görs. Om investeringsreserven överskrider anskaffningsutgiften för den tillgång som producerats eller anskaffats i sin helhet, skall den överskjutande delen intäktsföras som förändring av reserver under den räkenskapsperiod då avskrivningarna börjar göras eller då tillgången är helt färdigställd eller anskaffad.

Hur användningen av investeringsreserven omvandlas till avskrivningsdifferens beskrivs i detalj i Kyrkostyrelsens cirkulär 10/2005 bilaga 1, *Avskrivningar enligt plan och delbokföring av bestående aktiva i församlingar och kyrkliga samfälligheter*.

20. Ökning (-) eller minskning (+) av fonder

För det bokföringsmässiga förfarandet är det ingen skillnad på frivilliga investeringsreserver och -fonder. Fonder kan användas endast för de ändamål som fastställs i den av kyrkofullmäktige godkända fondstadgan. Användningen av fonder som upptas bland eget kapital bokförs i resultaträkningen som en minskning av fonder. I fonder som upptas bland eget kapital får inte direkt bokföras inkomster som inflyter under räkenskapsperioden och från balanskontot får inte direkt betalas kostnader i anslutning till användningen av fonderna.

Fonder som upptas bland eget kapital är inte nödvändiga för församlingen t.ex. för finansiering av investeringsprojekt, eftersom detta kan göras också genom en investeringsreserv eller via överskott från tidigare räkenskapsperioder.

Skatteutjämnings- och kapitalfonder från tiden för förvaltningsbokföring skall strykas ur balansen. Anvisningar om strykning av fonder finns i Kyrkostyrelsens cirkulär 40/2005. Församlingarna rekommenderas inte bereda sig på en eventuell höjning av pensionsavgiftsprocenten i form av en pensionsfond eftersom fondering med tanke på framtida verksamhetsutgifter inte är förenligt med god bokföringssed. Församlingarna har dock rätt att hålla kvar gamla pensionsavgiftsfonder i balansen, men det är förbjudet att inrätta nya fonder och utöka gamla pensionsavgiftsfonder.

Om församlingen har fonder bland eget kapital, skall församlingen kontrollera om det finns tillräcklig täckning för fonderna på aktiva sidan i balansräkningen.

Fonder vars användning regleras i ett donationsbrev eller något annat avtal upptas under förvaltad kapital. Gravvårdsfonden samt fonder vilkas kapital ökas genom basarer, insamlingar o.dyl. ingår i det förvaltade kapitalet.

21. Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

Räkenskapsperiodens överskott (underskott) uppvisar vad som återstår av räkenskapsperiodens resultat då resultatregleringsposterna har beaktats. Det visar hur mycket som kan

överförs från räkenskapsperioden till balansräkningens *Räkenskapsperiodens överskotts/underskott* sedan från räkenskapsperiodens resultat dragits av/till räkenskapsperiodens resultat tillagts förändringen av reserver, fonder samt avskrivningsdifferens.

BILAGA

SCHEMA FÖR RESULTATRÄKNING FÖR FÖRSAMLINGAR OCH KYRKLIGA SAMFÄLLIGHETER

Verksamhetsintäkter		
Ersättningar	+	
Försäljningsintäkter	+	
Avgiftsintäkter	+	
Hyresintäkter	+	
Intäkter av skogsbruket	+	
Kollekter, insamlingar och donerade medel	+	
Understöd och bidrag	+	
Övriga verksamhetsintäkter	<u>+</u>	<u>+</u>
Förändring av produktlager		+/-
Tillverkning för eget bruk		+
Verksamhetskostnader		
Personalkostnader		
Löner och arvoden	-	
Lönebikostnader	-	
Köpta tjänster	-	
Hyror	-	
Material, förnödenheter och varor		
Inköp under räkenskapsperioden	-	
Ökning (+) eller minskning (-) av lager	+/-	
Beviljade understöd	-	
Övriga verksamhetskostnader	<u>-</u>	<u>-</u>
Verksamhetsbidrag		-
Skatteinkomster		
Inkomster av kyrkoskatt	+	
Andel av samfundsskatteintäkter	+	
Beskattningskostnader	-	
Avgifter till centralfonden	-	
Verksamhetsunderstöd	+	
Finansiella intäkter och kostnader		
Ränteintäkter	+	
Övriga finansiella intäkter	+	
Nedskrivningar av placeringar	-/+	
Räntekostnader	-	
Övriga finansiella kostnader	<u>-</u>	<u>+/-</u>
Årsbidrag		+/-
Avskrivningar och nedskrivningar		
Avskrivningar enligt plan	-	
Nedskrivningar	-	-
Extraordinära intäkter och kostnader		
Extraordinära intäkter	+	
Extraordinära kostnader	-	+/-
Fonder med separat bokföring		
Intäkter	+	
Kostnader	-	
Överföring från/till fond	<u>+/-</u>	<u>0</u>
Räkenskapsperiodens resultat		+/-
Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferens		-/+
Ökning (-) eller minskning (+) av reserver		-/+
Ökning (-) eller minskning (+) av fonder		<u>-/+</u>
Räkenskapsperiodens överskott (underskott)		+/-