

RESULTATRÄKNING FÖR FÖRSAMLINGAR OCH KYRKLIGA SAMFÄLLIGHETER

Originalversion godkänd 1.6.2006

Uppdatering godkänd 15.1.2007 (punkt 2.6)

Uppdateringar fr.o.m. 1.1.2009

	Sida
Innehåll	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 från skogsbruket	6
2.6. Kollekt, insamlingar och donationsmedel	6
2.7. Understöd och bidrag	6
2.8. Övriga verksamhetsintäkter	6
2.9. <i>Interna intäkter</i>	7
3. Förändring av produktlager	7
4. Tillverkning för eget bruk	7
5. Verksamhetskostnader	7
5.1. Personalkostnader	8
5.1.1. Löner och arvoden	8
5.1.2. Lönebikostnader	8
5.1.3. Rättelseposter för personalkostnader	8
5.2. Köpta tjänster	8
5.3. Hyror	9
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	10
7. Skatteinkomster	10
8. Beskattningskostnader	10
9. Avgifter till centralfonden	11
10. Verksamhetsunderstöd	11

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

BILAGA

Resultaträkningsschema för församlingar och kyrkliga samfälligheter	18
--	-----------

1. Bestämmelser, föreskrifter och anvisningar som gäller resultaträkningen

Församlingarna och de kyrkliga samfälligheterna ska upprätta en resultaträkning och noter till den och dessa ska ingå i bokslutet (KO 15:9,2). Av resultaträkningen ska 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 i 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 ska kyrkolagen och kyrkoordningen samt i tillämpliga delar bokföringslagen (BokfL 1336/1997) iakttas. Kyrkostyrelsen ger anvisningar om tillämpningen av bestämmelserna i bokföringslagen. Kyrkostyrelsens anvisningar ingår i de källor till god bokföringssed i församlingens bokföring och bokslut 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 ska tillämpas i församlingarnas bokföring. Delegationen för bokföring har också som uppgift att ge allmänna råd och anvisningar om tillämpningen av bokföringslagen och om bokföring i syfte att främja god bokföringssed i församlingarna.

En ändring av bokföringslagen (30.12.2004/1304) trädde i kraft 31.12.2004. Av de ändrade bestämmelserna påverkas församlingarnas och de kyrkliga samfälligheternas bokföring och upprättande av bokslut i synnerhet av ändringarna i de värderings- och periodiseringsbestämmelser som tillämpas för bokslut. Dessutom har vissa ändringar av teknisk natur gjorts i bokföringslagen. Avsikten med revideringen är bland annat att samordna bokslutsbestämmelserna med de internationella bokslutsstandarderna (IFRS).

Med anledning av revideringen 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 och liknande rättigheter och tillgångar som hör till de immateriella tillgångarna ska 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 finansieringsintäkterna.
- Kollekt, 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 ska 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 verksamhetsutgifter under räkenskapsperioden bokförs i församlingens resultaträkning. Om det under en enskild benämning inte förekommer några siffror för den aktuella och föregående räkenskapsperiod ska benämningen utelämnas ur resultaträkningen (BokfF 1:11). Resultaträkningen ska upprättas enligt det givna schemat för resultaträkningen oberoende av hur församlingen har organiserat sin verksamhet. I tablå över budgetutfallet, vilken enligt 15:9 i kyrkoordningen utgör en del av bokslutet, presenteras verksamhetsintäkterna och verksamhetskostnaderna enligt verksamhetsenheter och uppgiftsområden. I tablå över budgetutfallet görs en uppföljning av hur målen för verksamheten har nåtts men också och hur anslagen, de beräknade inkomsterna och de övriga ekonomiska målen har utfallit.

Affärshändelserna ska bokföras kronologiskt och systematiskt. Kontantbetalningar ska 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.

I den tablå över budgetutfallet som ingår i bokslutet presenteras resultaträkningen inklusive interna poster. I bokslutskalkylerna ska resultaträkningen presenteras utan interna poster. I den post som motsvarar församlingens eller den kyrkliga samfällighetens omsättning inkluderas verksamhetsintäkterna och skatteinkomsterna (Kyrkostyrelsens cirkulär 8/2005).

Denna anvisning ersätter den anvisning som fanns som bilaga till Kyrkostyrelsens cirkulär 34/2002 *Resultaträkning för församlingar och kyrkliga samfälligheter*. 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 från skogsbruket
- Kollektioner, insamlingar och donationsmedel
- Understöd och bidrag
- Övriga verksamhetsintäkter

Rättelseposter till avgiftsintäkterna, t.ex. kreditförluster som hänförs 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 avvisningen. Bokslutskalkylernas officiella resultaträkning inkluderar inte interna intäkt- och utgiftsposter.

2.1. Ersättningar

Ersättningar är de andelar som församlingen för sina tjänster och övriga prestationer tar ut av en annan församling, kommunen, staten eller av något annat allmännyttigt samfund. Dessa intäkter utgör den medverkande partens andel av kostnaderna 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 lokaler, 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 ska anges som en not till bokslutet.

(Interna hyresintäkter, se punkt 2.9. Interna intäkter)

2.5. Intäkter från skogsbruket

Till intäkterna från skogsbruket räknas församlingens inkomster från försäljning av virke och grus samt inkomster från gemensamma skogsandelar. Intäkter från virkesförsäljning bokförs enligt betalningsprincipen.

2.6. Kollekt, insamlingar och donationsmedel

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

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

Intäkter från och kostnader för verksamhet i testaments- och donationsfonder med särskild täckning bokförs i resultaträkningen på de intäkts- och kostnadskonton som deras karaktär förutsätter. Dessa intäkter och kostnader följs under redovisningsåret upp med hjälp av en särskild kod. Om kostnaderna totalt för verksamheten i anslutning till en fond med särskild täckning under en verksamhetsperiod är större än de totala intäkterna, görs i resultaträkningen en överföring motsvarande nettoutgifternas storlek till kontogruppen *Kollekt, insamlingar och donationsmedel* som minskning av förvaltad kapital. Om intäkterna totalt för verksamheten i anslutning till en fond med särskild täckning under en verksamhetsperiod är större än de totala kostnaderna, görs i resultaträkningen en överföring motsvarande nettoutgifterna (= intäkterna - kostnaderna) till konto 4940 *Övriga verksamhetskostnader* som utökning av förvaltad kapital. *

2.7. Understöd och bidrag

I resultaträkningen tas understöd och bidrag som erhållits av företag, samfund och Europeiska unionen upp i en egen grupp. *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 hänförs till bestående aktiva, om de är av ordinär storlek. Exceptionellt stora försäljningsvinster som hänförs till bestående aktiva tas upp bland extraordinära intäkter.

* Uppdatering fr.o.m. 1.1.2009

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 kostnader, vilka hänför sig till den interna redovisningen, elimineras i bokslutets resultaträkning. De interna intäkterna och kostnaderna ska alltid vara lika stora.

Om till exempel församlingens lägergård används av församlingens olika uppgiftsområden och lägergården 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 ta upp förändringen i produktlagret separat efter verksamhetsintäkterna.

Förändringen av produktlager tas i resultaträkningen upp så att man efter verksamhetsintäkterna bokför 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 inventering. 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

I bokföringen rekommenderas att tillverkning för eget bruk behandlas så att den andel som använts för eget bruk dras av från resultaträkningens utgifter och aktiveras bland bestående aktiva. Om detta förfarande inte kan tillämpas, elimineras den inverkan som andelen för eget bruk har på räkenskapsperiodens resultat genom att den 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

Rättelseposter för personalkostnader*

* Uppdatering fr.o.m. 1.1.2009

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 som ordnas för personalen bokförs som intäkt i posten *Understöd och bidrag*.

Enligt bokföringsnämndens utlåtande (1586/99) tas kostnader som naturaförmåner orsakat arbetsgivaren upp i resultaträkningen i de poster som de hänför sig till. Naturaförmånerna ska 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 ska tydligt kunna särskiljas från den bokföring som bokföringslagen kräver.

5.1.2. Lönebikostnader

Lönebikostnaderna består av socialskyddsavgifter på löner, lagstadgade och frivilliga personförsäkringsavgifter, pensionsförsäkringsavgifter och pensioner samt personalersättningar och rättelseposter för personalkostnaderna.

5.1.3. Rättelseposter för personalkostnader*

Rättelseposter för personalkostnaderna är bland annat sjukförsäkringsersättningar, olycksfallsersättningar och rehabiliteringspenningar.

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

* Uppdatering fr.o.m. 1.1.2009

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. Hyror

I hyror som församlingen betalar 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 hyresintäkter. De interna hyresintäkterna och hyreskostnaderna elimineras i bokslutets officiella resultaträkning. Till exempel i fråga om ett lägercentrum delas täckningen för arbetsområdet mellan de uppgiftsområden som utnyttjat lägercentret som interna hyresintäkter enligt upphovsprincipen. De interna hyresintäkterna och hyreskostnaderna ska 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 vårdfönödenheter, rengöringsmedel och rengöringsfönödenheter, 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 ska 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 till exempel lager av olja för uppvärmning och boklager.

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 ska bedriva en verksamhet som är i överensstämmelse med kyrkans mål. Till understöd räknas också bidrag som betalas till hus-håll, bl.a. diakonibidrag.

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 försäljnings- och avgiftsin-komster, till exempel kreditförluster som hänför sig till kundfordringar, dras av som övriga verksamhetskostnader i resultaträkningen.

Bland övriga verksamhetskostnader bokförs också förluster av försäljning av anläggnings-tillgångar om de inte tas upp bland extraordinära kostnader.

6. Verksamhetsbidrag

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

7. Skatteinkomster

Församlingens skatteinkomster bokförs i enlighet med skatteförvaltningens redovisnings-tidpunkt som skatteinkomster för den aktuella redovisningsperioden.

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

Om skatteförvaltningen under den tid då bokslutet upprättas meddelar om en ändring i fördelningen som hänför sig till föregående räkenskapsperiod eller tidigare räkenskapspe-rioder ska denna korrigerings tas i beaktande vid upprättandet av bokslutet. Sådana situa-tioner är mycket sällsynta och Kyrkostyrelsen meddelar om dem separat till församlingar-na.

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

Om månadsredovisningen, inklusive rättelseredovisning och slutredovisning, räcker till för återkrav, bokförs poster som ska indrivnas inte separat. De återkrav som överförs till föl-jande 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 räkenskapspe-riod, tas de i bokslutet upp som aktiva eller passiva resultatregleringar. Om församling-en utan att vänta på följande redovisning återbetalar skatt som av mistag utbetalats till församlingen, bokförs det återbetalda beloppet som minskning av skatteinkomsterna. Räntor på skatteinkomster upptas i resultaträkningen under finansiella intäkter eller kost-nader under den räkenskapsperiod då räntan på basis av redovisningen erlagts eller erhål-lits.

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 ska betalas till Kyrkans centralfond i enlighet med de bestämmelser som kyrkomötet fastställt.

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 sammanslagningsunderstöd budgeteras i verksamhets- och ekonomiplanen och tas upp i budgeten som verksamhetsunderstöd enligt kontantprincipen. Erhållna utvecklings- och sammanslagningsunderstöd bokförs i resultaträkningen som intäkter enligt kontantprincipen. Om till exempel ett utvecklingsprojekt i anslutning till dataförvaltningen 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 kan 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. Uppgifterna om dessa bokföringar utreds i noterna till bokslutet. 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 som till sin karaktär hör till finansieringsverksamheten. I regel ska räntor och övriga finansiella inkomster och utgifter periodiseras som intäkter och kostnader för den räkenskapsperiod under vilken skyldigheten att betala dem uppstår. Avvikelse 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, skatteredovisningsförhöjningar och dröjsmålsräntor.

11.2. Övriga finansiella intäkter

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

11.3. Interna ränteintäkter

Som motkonto till interna räntekostnader används de interna ränteintäkterna (kod 601 eller liknande) i resultaträkningen. De interna ränteintäkterna och räntekostnaderna elimineras i bokslutets officiella resultaträkning.

11.4. Nedskrivningar av placeringar

Om marknadsvärdet för en penningplacering på bokslutsdagen är lägre än anskaffningspriset, upptas placeringen bland balansräkningens aktiva till det marknadsvärde som gäller 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 placeringens värde stiger under följande eller senare redovisningsperioder, tas placeringen upp i balansräkningen enligt marknadsvärdet på bokslutsdagen, men högst upp till anskaffningspriset. Ökningen i balansvärdet högst upp till anskaffningspriset tas upp 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, ska den tas upp som en rättelse av kostnadsföringen (BokfL 5:16).

11.5. Räntekostnader

Till räntekostnaderna hör de kostnader för långfristiga och kortfristiga lån, räntor på och förhöjningar av skatteredovisningarna och dröjsmålsräntor som periodiserats till räkenskapsperioden.

11.6. Övriga finansiella kostnader

Övriga finansiella kostnader är bland annat 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 beräknas på den återstående anskaffningsutgiften efter att räkenskapsperiodens avskrivningar har räknats ut. Syftet med uträkningen av de interna räntekostnaderna är att få information om de faktiska kostnaderna för varje uppgiftsom-

råde eller prestation inklusive kapitalkostnader. De interna räntekostnaderna och ränteintäkterna elimineras i bokslutets officiella resultaträkning. De interna räntekostnaderna och ränteintäkterna ska 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, ska skillnaden kostnadsföras som en nedskrivning (BokfL 5:13). Nedskrivningar och uppskrivningar görs främst på penningplaceringar och land- och vattenområden.

Om en nedskrivning visar sig vara obefogad senast vid utgången av räkenskapsperioden, ska 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 som 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 ska rättelsen bokföras i bokslutet för det år då felet observeras. Rättelser av fel som gäller tidigare räkenskapsperioder ska, om de är av betydande storlek, tas upp i resultaträkningen som extraordinära intäkter eller kostnader. Dessa rättelseposter tas upp i noterna till bokslutet.

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

14.1. Extraordinära intäkter

Extraordinära intäkter kan uppstå av sådana försäljningsvinster av bestående aktiva som 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 överenskommits.

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*

* Uppdatering fr.o.m. 1.1.2009

Om församlingen har en gravvårds-, donations- eller liknande fond med egen bokföring, dvs. egen balansenheter separerad från församlingens bokföring, antecknas i församlingens resultaträkning som informativa poster fondens

- verksamhets-, finansierings- och extraordinära intäkter totalt
- verksamhets-, finansierings- och extraordinära kostnader samt avskrivningar och nedskrivningar totalt
- differensen mellan dessa intäkter och kostnader med motsatt förtecken.

En särredovisad fonds intäkter och kostnaderna och differenserna mellan dem ska i bokslutets resultaträkning alltid vara 0 euro.

Om församlingen har en gravvårds-, donations- eller liknande fond med separat bokföring tas slutsummorna i fondens balansomslutning i samband med bokslutet i församlingens balansräkning upp under förvaltade medel och förvaltad kapital.

16.1. Intäkter*

Här antecknas en särredovisad fonds verksamhets-, finansierings- och extraordinära intäkter totalt under räkenskapsperioden.

16.2. Kostnader*

Här antecknas en särredovisad fonds verksamhets-, finansierings- och extraordinära kostnader samt avskrivningar och nedskrivningar totalt under räkenskapsperioden.

16.3. Överföring från/till fond*

Här antecknas en särredovisad fonds

- verksamhets-, finansierings- och extraordinära intäkter
- differensen mellan verksamhets-, finansierings- och extraordinära kostnader samt avskrivningar och nedskrivningar totalt under räkenskapsåret med motsatt förtecken.

Fonder med särskild täckning och separat bokföring, dvs. egna balansenheter, 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 avskrivningsdifferensen.

* Uppdatering fr.o.m. 1.1.2009

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 avskrivningsdifferensen

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 investeringsfond bokförs alltid som avskrivningsdifferens i balansen, vilken under det år reserven används och följande räkenskapsperioder dras av från den aktuella tillgången högst upp till avskrivningen enligt plan för tillgången. Att lösa upp den ackumulerade avskrivningsdifferensen så att den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften inte ökar är inte förenligt med god bokföringsred.

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 samfälligheter*.

19. Ökning (-) eller 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 betydande framtida investeringsutgift. En investeringsreserv rekommenderas enbart för att finansiera investeringar av betydande storlek. Investeringsreserven ska specificeras separat för varje projekt.

En investeringsreserv kan utökas och upplösas i räkenskapsperiodens resultat endast då grunden för överföringen är ett avslutat investeringsprojekt eller genomförande av projektet.

Investeringsreserven löses upp 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 ska 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

I bokföringshänseende är det ingen skillnad på frivilliga investeringsreserver och investeringsfonder. Fonder kan användas endast för de ändamål som fastställs i den fondstadga som kyrkofullmäktige har godkänt. Användningen av fonder som tas upp bland eget kapital bokförs i resultaträkningen som en minskning av fonder. Inkomster som inflyter under räkenskapsperioden får inte bokföras direkt i fonder som tas upp bland eget kapital och kostnader i anslutning till användningen av fonderna får inte betalas direkt från balanskontot.

Fonder som tas upp 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 då administrativ bokföring tillämpades ska strykas ur balansen. Anvisningar om strykning av fonder finns i Kyrkostyrelsens cirkulär 40/2005. Att man förbereder sig för en eventuell höjning av pensionsavgiftsprocenten genom att ha en pensionsfond är inte att rekommendera eftersom fondering inför 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 ska man kontrollera om det finns tillräcklig täckning för fonderna på aktiva sidan i balansräkningen.

Fonder vars användning regleras i ett donationsbrev eller något annat avtal tas upp under förvaltad kapital. Gravvårdsfonder och fonder vilkas kapital ökas genom basarer, insamlingar och liknande ingår i det förvaltade kapitalet.

21. Räkenskapsperiodens överskott (underskott)

Räkenskapsperiodens överskott (underskott) visar vad som återstår av räkenskapsperiodens resultat då resultatregleringsposterna har beaktats. Det visar hur mycket som kan överföras från räkenskapsperioden till balansräkningens *Räkenskapsperiodens överskotts/underskott* sedan man från räkenskapsperiodens resultat dragit av/till räkenskapsperiodens resultat lag till förändringen av reserver, fonder och avskrivningsdifferens.

BILAGA

RESULTATRÄKNINGSSCHEMA FÖR FÖRSAMLINGAR OCH KYRKLIGA SAMFÄLLIGHETER

Verksamhetsintäkter		
Ersättningar	+	
Försäljningsintäkter	+	
Avgiftsintäkter	+	
Hyresintäkter	+	
Intäkter från skogsbruket	+	
Kollekter, insamlingar och donationsmedel	+	
Understöd och bidrag	+	
Övriga verksamhetsintäkter	+	+
Förändring av produktlager		+/-
Tillverkning för eget bruk		+
Verksamhetskostnader		
Personalkostnader		
Löner och arvoden	-	
Lönebikostnader	-	
Rättelseposter för personalkostnader* _	-	
Köpta tjänster	-	
Hyror	-	
Material, förnödenheter och varor		
Inköp under räkenskapsperioden	-	
Ökning (+) eller minskning (-) av lager	+/-	
Beviljade understöd	-	
Övriga verksamhetskostnader	-	-
Verksamhetsbidrag		-
Skatteinkomster		
Kyrkoskatteinkomster	+	
Andel av samfundsskatteintäkterna	+	+
Beskattningskostnader	-	-
Avgifter till centralfonden	-	-
Verksamhetsunderstöd	+	+
Finansiella intäkter och kostnader		
Ränteintäkter	+	
Övriga finansiella intäkter	+	
Nedskrivningar av placeringar	-/+	
Räntekostnader	-	
Övriga finansiella kostnader	-	+/-
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	+/-	0
Räkenskapsperiodens resultat		+/-
Ökning (-) eller minskning (+) av avskrivningsdifferensen		-/+
Ökning (-) eller minskning (+) av reserver		-/+
Ökning (-) eller minskning (+) av fonder		<u>-/+</u>
Räkenskapsperiodens överskott (underskott)		+/-

* Uppdatering 1.1.2009