

**ANVISNINGAR OM HUR FÖRSAMLINGARNAS OCH DE KYRKLIGA SAMFÄLLIGHETERNAS FONDER SKALL BEHANDLAS I BOKFÖRINGEN****1. Inledning**

Enligt 15 kap. 14 § kyrkoordningen meddelar kyrkostyrelsen vid behov närmare anvisningar om hur budgeten skall göras upp, om fastställande av uttaxeringen per skattöre, om skötseln av egendomen, om hur drätseln skall ordnas, om bokföringen och om verkställandet av revision.

Kyrkostyrelsen har under åren 1998-1999 gett anvisningar om övergången till det nya bokföringssystemet som följer:

- 1) Värdering av församlingens tillgångar och beskrivning av balansräkningens struktur,
- 2) Modell till kontoplan för församlingar och kyrkliga samfälligheter,
- 3) Församlingens och den kyrkliga samfällighetens budget samt verksamhets- och ekonomiplan,
- 4) Upprättande av resultaträkning för församlingar och kyrkliga samfälligheter,
- 5) Upprättande av finansieringskalkyl för församlingar och kyrkliga samfälligheter,
- 6) Församlingens ekonomistadga, samt
- 7) Modell till verksamhetsberättelse och bokslut i församlingar och kyrkliga samfälligheter

Anvisningarna som nämns ovan innehåller vissa anvisningar om hur församlingens fonder skall behandlas men en systematisk uppsättning anvisningar har hittills saknats.

Kyrkostyrelsen har 16.1.2001 på basis av en framställning av Kyrkans delegation för bokföring godkänt denna anvisning om hur församlingarnas och de kyrkliga samfälligheternas fonder skall behandlas i bokföringen.

Denna anvisning skall iakttas redan i samband med upprättandet av församlingarnas och de kyrkliga samfälligheternas bokslut för år 2000.

2. Församlingens fonder före år 1999

Bestämmelserna om församlingens obligatoriska fonder upphävdes i slutet av år 1998 (lagen om de evangelisk-lutherska församlingarnas boställen och fonder, 13 a - 16 §). Enligt lagen i fråga var skatteutjämningsfonden och kapitalfonden obligatoriska fonder. Församlingen skulle ha en skatteutjämningsfond för att hålla uttaxeringen per skattöre stabil och för att trygga likviditeten. Till kapitalfonden skulle alla tillgångar som inflöt från överlåtelse av egendom överföras. Medlen i de obligatoriska fonderna skulle uppgå till minst det belopp som bestämdes i lagen.

Med stöd av 15 kap. 7 § kyrkoordningen kan en församling ha frivilliga fonder. Kyrkofullmäktige skall för en sådan fond anta en stadga i vilken det bestäms om fondens ändamål och förkovran, om placeringen och användningen av medel samt om fondens förvaltning i övrigt. Denna bestämmelse är fortfarande i kraft.

I församlingarnas kameralbokföring reserverades anslag för fondöverföringar i budgeten. Genom en överföring från fonden balanserades ett underskott i budgeten eller en överföring från fonden gjordes med medel som fonderats för att täcka en viss utgift. Till skatteutjämningsfonden överfördes skatteinkomster för att balansera uttaxeringen per skattöre och likviditeten under kommande år. Genom en överföring till pensionsfonden beredde man sig på framtida höjningar av pensionsavgifterna. Dessa fondöverföringar ingick i huvudtiteln finansieringsverksamhet. Kapitalfonden utökades genom en fondöverföring från huvudtiteln kapitalhushållning till fonden. För att utöka kapitalfonden överfördes till den de medel som antecknats som inkomst i kapitalhushållningen och erhållits från försäljning av fast egendom samt det anslag som reserverats i budgeten. Från kapitalfonden gjordes en fondöverföring till huvudtiteln kapitalhushållning, om medel från fonden behövdes för anskaffning och byggande av fast egendom.

3. Församlingens fonder i det nya bokföringssystemet

I det nya bokföringssystemet kan församlingarna fortfarande ha frivilliga fonder, testamentliga fonder, donationsfonder samt en gravvårdsfond.

3.1 Frivilliga fonder bland eget kapital

Även om en församling inte längre har obligatoriska fonder kan församlingen ha kapital av fondnatur för ett begränsat ändamål och utökandet av kapitalet kan göras via resultaträkningen. Församlingen kan dock inte i sin bokföring och i sitt bokslut ha sådana fonder och fondöverföringar vilkas syfte endast är att utjämna räkenskapsperiodens resultat. Att genom fondöverföringar göra en formell utjämning av resultatet i resultaträkningen varken ökar eller minskar det faktiska belopp som den interna finansieringen uppgår till under församlingens räkenskapsperiod. Av denna orsak strider fondöverföringar som görs i syfte att utjämna resultatet mot den princip som hänför sig till god bokföringssed och som förpliktar att riktiga och tillräckliga uppgifter ges om räkenskapsperiodens resultat (principen om en rättvisande bild).

Kapitalet i en fond kan genom kyrkofullmäktiges beslut bildas eller utökas från räkenskapsperiodens resultat ifall resultatet uppvisar ett överskott. Ett annat alternativ är att till fondkapitalet genom kyrkofullmäktiges beslut överföra ett av kyrkofullmäktige bestämt belopp från grundkapitalet, från övrigt fondkapital eller från överskottet från tidigare räkenskapsperioder. Kyrkofullmäktige beslutar om bildandet eller utökandet av en fond i samband med behandlingen av bokslutet i kyrkorådets verksamhetsberättelse och utgående från den framställning som görs i samband med bokslutet.

En frivillig fond kan användas endast för det ändamål som kyrkofullmäktige godkänt i stadgan för fonden. I balansräkningen är kapitalet i församlingens frivilliga fonder inte en post som har karaktären av anslag, mot vilken utgifter kan bokföras. Om fonden används till exempel för beviljande av understöd, skall anslagen upptas i församlingens budget och användningen av fondmedlen skall bokföras via resultaträkningen som en minskning av fonden (konto 6880). I allmänhet bokförs användningen av fonden via resultaträkningen som en minskning av fonden. Om kyrkofullmäktige så beslutar kan fonden dock upplösas också i grundkapitalet, i övrigt fondkapital eller i underskottet från tidigare räkenskapsperioder genom bokföringar mellan balanskontona.

Församlingarnas frivilliga fonder kan vara bl.a. skatteutjämningsfonder, kapitalfonder, byggnadsfonder, fonder för grundliga renoveringar, amorteringsfonder och pensions(avgifts)fonder. Dessa fonder specificeras i form av fondkonton i kontogruppen 2010 bland övrigt eget kapital i balansräkningen.

Hur noggrant fonderna skall specificeras i bokföringen bestäms i stadgan för en fond enligt följande:

- 1) I stadgan bestäms inte särskilt om placeringen av fondmedlen men fondens kapital är enligt föreskrifterna i stadgan bundet till ett visst ändamål. Fondmedlen antecknas då i samband med församlingens övriga tillgångar på aktiva sidan i församlingens balansräkning. Fondens kapital antecknas i övrigt eget kapital (kontogruppen 2010).
- 2) I stadgorna föreskrivs att ränta skall betalas på medlen i en fond och fondens kapital är genom föreskrifterna i stadgan bundet till ett visst ändamål. Fondmedlen antecknas då i församlingens balansräkning på aktiva sidan bland församlingens övriga tillgångar och för medlen gottskrivas en ränta genom att resultaträkningens konto 6870 debiteras. Fondens kapital antecknas i övrigt eget kapital (kontogruppen 2010). I bokslutet i noterna till resultaträkningen meddelas det belopp som gottskrivningarna för fondernas räntor uppgår till.
- 3) Fonden har egen täckning, dvs. i stadgan föreskrivs särskilt om placeringen av fondmedlen och fondens kapital är genom föreskrifterna i stadgan bundet till ett visst ändamål. Fondmedlen antecknas då enligt tillgångsgrupp på sina respektive konton på aktiva sidan i församlingens balansräkning. Fondens kapital antecknas bland övrigt eget kapital (kontogruppen 2010).

3.2. Testamentliga fonder och donationsfonder

I 21 § församlingens ekonomistadga behandlas bokföringen av frivilligt insamlade medel samt donations- och testamentsmedel.

Kollekt och övriga frivilligt insamlade medel samt donations- och testamentsmedel bokförs på egna konton i samband med församlingens bokföring.

Användningen av frivilligt insamlade medel samt donations- och testamentsmedel bokförs på balanskontona bland donations- eller finansieringstillgångar samt bland donationskapital, ifall de inte bokförs i resultaträkningen. En eventuell ränta som skall betalas till / gottskrivas en donationsfond eller en testamentlig fond bokförs i resultaträkningen som finansiell kostnad (6200) / som gottskrivning bland finansiella intäkter (6010).

Kyrkorådet / kyrkorådets ekonomisektion ger anvisningar om det förfarande som skall iakttas vid mottagande av kollekt- och insamlingsmedel.

Officiella kollekter skall till respektive mottagare av kollektmedlen redovisas i enlighet med kyrkostyrelsens anvisningar. Kyrkorådet / kyrkorådets ekonomisektion skall övervaka att donatorernas och testamentsgivarnas bestämmelser följs.

Huvudregeln är att de medel som används i församlingens verksamhet går via budgeten.

Om donationsmedel (fria medel) inte bokförs i driftsekonomidelen sköts de ändå som en del av bokföringen. Mottagandet av medel och användningen av dem bokförs då på balanskonton, bland donations- eller finansieringstillgångar samt bland donationskapital. Av specifikationen till donationskapital framgår för vilket ändamål medlen använts.

I anvisningarna som gäller verksamhetsberättelsen och bokslutet i församlingarna (kyrkostyrelsens cirkulär 25/1999) konstateras i punkt 3.1.1 bland annat att det kan anses som god bokföringssed att följande villkor uppfylls vid fondöverföringar av räkenskapsperiodens resultat: "En överföring till donationsfonden grundar sig på en donation som bokförts som inkomst under räkenskapsperioden. Så är fallet om donationsmedlen bokförs i resultaträkningen. Det är också möjligt att fortsättningsvis behandla donationsmedel uteslutande på balanskontona."

Donationer eller testamenten i vilka ett villkor ingår behandlas som en donationsfond eller testamentlig fond på passiva sidan i balansräkningen, och medlen i fonden uppföljs särskilt på kontona för donations- och testamentsmedel på aktiva sidan i balansräkningen.

3.3. Gravvårdsfonderna

Enligt 17 kap. 3 § 2 mom. kyrkolagen skall avtal om gravskötsel ingås för viss tid och avgiften för skötseln kan placeras i en särskild gravvårdsfond med vars medel gravarna i fråga sköts. Församlingens gravvårdsfond sköts enligt de stadgar som kyrkofullmäktige fastställer. Kyrkostyrelsen har gett modellstadgar för gravvårdsfonderna.

Det rekommenderas att bokföringen av församlingens gravvårdsfond sköts i form av en separat bokföring. Bokslutet för gravvårdsfonden innehåller då en egen, särskild resultaträkning och balansräkning jämte noter. Gravvårdsfondens bokföring kan dock också skötas inom församlingens bokföring på ett eget kostnadsställe/ egna kostnadsställen. I vartdera fallet upptas gravvårdsfondens balansomslutning i församlingens balansräkning i punkterna förvaltade medel (1430) och förvaltad kapital (2260).

Enligt 17 § församlingens ekonomistadga: om församlingen lånar pengar från en fond som består av medel anförtrodda församlingen och avsedda för visst ändamål, skall fonden krediteras med gängse utlåningsränta. Kyrkorådet beslutar om den utlåningsränta som skall tillämpas, till exempel när församlingen lånar medel från gravvårdsfonden.

Om församlingen lånar medel från gravvårdsfonden samt betalar amorteringar och räntor på lånet kan interna konton inte användas. Till exempel en ränta som betalats till gravvårdsfonden bokförs således i resultaträkningen som församlingens räntekostnad (konto 6200). På samma sätt bokförs församlingens och gravvårdsfondens övriga debiteringar och gottskrivningar, t.ex. förvaltningstjänster och hyror för lokaler.

KYRKOSTYRELSEN

Matti Halttunen

Leena Rantanen