



## KYRKOSTYRELSENS CIRKULÄR

Nr 40/2005  
5.12.2005

- Innehåll:
1. Anvisning för upprättande av koncernbalansräkning
  2. Strykning av obligatoriska fonder i den administrativa bokföringen ur eget kapital i balansräkningen
  3. Moms på verksamheten vid morgon- och eftermiddagsklubbar

### 1. ANVISNING FÖR UPPRÄTTANDE AV KONCERNBALANSRÄKNING

En församling som på det sätt som avses i bokföringslagen har bestämmande inflytande i någon annan bokföringsskyldig skall upprätta och i sitt bokslut ta in en koncernbalansräkning jämte noter. Kyrkostyrelsen har utfärdat en anvisning om upprättande av koncernbalansräkning i församlingar och kyrkliga samfälligheter som bilaga till cirkulär 30/2003. Kyrkostyrelsens ämbetskollegium godkände en uppdatering av denna anvisning 24.11.2005. Den huvudsakliga grunden för uppdateringen är ändringen i bokföringslagen 30.12.2004/1336. Enligt denna ändring skall även mindre ekonomiska församlingsenheter än tidigare upprätta en koncernbalansräkning om de har bestämmande inflytande i dottersamfund.

Syftet med en församlings koncernbalansräkning är att utreda de tillgångar, skulder och åtaganden för vilka församlingen på basis av ägarskap eller avtal har bestämmande inflytande, förpliktelser eller ansvar. Församlingen är skyldig att upprätta en koncernbalansräkning även för gravvårdsfonden om under såväl den räkenskapsperiod som har gått ut som under den omedelbart föregående räkenskapsperioden minst två av de i bokföringslagens 3 kap. 9 § 2 mom. fastställda gränserna har överskridits, räknade sammanlagt för både fonden och dess dottersamfund.

Församlingen fastställer principerna för upprättande av koncernbalansräkning och beaktar då väsentlighetsprincipen. Församlingen kan överväga att inte upprätta koncernbalansräkning om dottersamfundet (eller dottersamfundens tillsammans) inte har någon betydande förmögenhet eller skuld eller betydande ansvarsförbindelser och om dess (deras) egna kapital svarar mot den anskaffningsutgift för aktier eller andelar som införts i församlingens balansräkning. Man kan låta bli att upprätta en koncernbalansräkning om det inte är nödvändigt att sammanställa dottersamfundens balansräkningar med församlingens balansräkning för att ge

riktiga och tillräckliga uppgifter om församlingens ekonomiska situation. I detta fall upprättar församlingen en not till bokslutet som innehåller dottersamfundets namn, hemort, ägarandel i koncernen samt den andel av eget och främmande kapital som svarar mot ägarandelen, och dessutom separat för räkenskapsperiodens vinst/förlust eller överskott/underskott.

Anvisningen, som följer som bilaga, iakttas i församlingarna och de kyrkliga sälligheterna fr.o.m. 1.1.2006. Församlingen skall instruera sina dottersamfund i upprättandet av koncernbalansräkning. Det ligger i församlingarnas intresse att före räkenskapsperiodens början besluta om principerna för upprättande av koncernbalansräkning och därefter avtala med dottersamfunden om praxis för registreringar på interna konton och avstämningsgångar under räkenskapsperioden.

## 2. STRYKNING AV OBLIGATORISKA FONDER I DEN ADMINISTRATIVA BOKFÖRINGEN UR BALANSRÄKNINGEN

Enligt de anvisningar som Kyrkostyrelsen utfärdat om ekonomiförvaltningen åren 2002 och 2003 har församlingarna ingen orsak att inkludera skatteutjämnings- eller kapitalfonder ur den administrativa bokföringen i sin balansräkning. Skatteutjämnings- och kapitalfonderna grundar sig på lagen om de evangelisk-lutherska församlingarnas boställen och fonder (25.2.1966/106), paragraferna 13–17a. Nämnda paragrafer har upphävts 27.11.1998/860.

Om församlingen har kvar en skatteutjämnings- och/eller kapitalfond ur den administrativa bokföringen i sin balansräkning skall den upplösas direkt till grundkapitalet och/eller kontot för föregående räkenskapsperioders över-/underskott. För skatteutjämnings- och kapitalfonder i den administrativa bokföringen kan man även grunda en ny fond/nya fonder med allmän täckning; fondbestämmelserna skall då godkännas av kyrkofullmäktige.

Eventuella övriga kapitalfonder, med vilka avses frivilliga fonder och fonder med allmän täckning, kan upplösas endast via resultaträkningen som minskningar i fonden. Församlingen kan ha dylika fonder med allmän täckning främst för finansiering av kommande investeringar.

Om förhållandet mellan grundkapitalet och bestående aktiva i balansräkningen, behovet av att fastställa grundkapitalet, möjligheten att täcka underskott med hjälp av grundkapitalet osv. finns anvisningar i bilagan till cirkulär 17/2003 (anvisning för upprättande av bokslut). Exempel på granskning av balansräkningsstrukturen finns i bilaga 1 till cirkulär 2/2004.

När man upprättar bokslut skall man alltid kontrollera om det sammanlagda beloppet av finansiella värdepapper samt kassa och bank på Aktiva-sidan är minst lika stort som summan av fonderna med allmän täckning bland eget kapital, över-/underskott och reserver på Passiva-sidan. Kyrkofullmäktige beslutar om grundande och upplösning av fonder samt överföringar mellan poster bland eget kapital. Efter kyrkofullmäktiges beslut görs de beslutsenliga överföringarna i bokföringen.

### 3. MOMS PÅ VERKSAMHETEN VID MORGON- OCH EFTERMIDDAGS- KLUBBAR

Skattestyrelsen har fattat ett beslut (21.9.2005/Drn 1190), enligt vilket morgon- och eftermiddagsverksamhet som anordnas av kommunen inte utgör momsfri socialvård. Enligt beslutet avgörs frågan om momsplikt separat för varje serviceproducent när kommunen skaffar tjänster av till exempel föreningar och samfund. Enligt beslutet föreskriver inte socialvårdslagen verksamheten såsom socialvård som kommunen skall anordna, och därför kan den inte betraktas som momsfri socialvård.

Många församlingar har ingått avtal med kommunen om morgon- och eftermiddagsverksamhet enligt förutsättningarna i lagen om grundläggande utbildning. I detta fall övervakas och koordineras verksamheten av kommunen, som ansöker om statsandel för den verksamhet som skaffats och betalar församlingen för verksamheten enligt avtal.

Representanter för Skattestyrelsen konstaterade i en diskussion med Kyrkostyrelsens representanter 30.11.2005 att Skattestyrelsens beslut om moms på denna verksamhet inte gäller församlingarna. Den morgon- och eftermiddagsverksamhet som anordnas av församlingarna är alltså momsfri liksom tidigare.

Eventuella frågor i anslutning till detta cirkulär besvaras av Maija-Liisa Hietakangas på [fornamn.efternamn@evl.fi](mailto:fornamn.efternamn@evl.fi).

KYRKOSTYRELSEN

Risto Junttila

Maija-Liisa Hietakangas

**UPPGÖRANDE AV KONCERNBALANSRÄKNING FÖR  
FÖRSAMLINGAR OCH KYRKLIGA SAMFÄLLIGHETER**

Kyrkostyrelsens ämbetskollegium 24.11.2005

# UPPGÖRANDE AV KONCERNBALANSRÄKNING FÖR FÖRSAMLINGAR OCH KYRKLIGA SAMFÄLLIGHETER

<b>Innehåll</b>	1
<b>1. Stadgar, bestämmelser och anvisningar om koncernbalansräkningar</b>	2
1.1. Koncernbalansräkningens mål och innehåll	2
1.2. Parter i en församlingskoncern	3
1.3. Undantag till upprättandet av koncernbalansräkning	4
<b>2. Principer för upprättandet</b>	5
2.1. Allmänna principer för upprättande av och tidtabell för koncernbalansräkningen	5
2.2. Rättelse av avskrivningar vid sammanställning	6
2.3. Avskrivningsdifferens och reserver	6
2.4. Förändringar i koncernstrukturen	7
2.5. Inverkan av rösträtt vid sammanställning	7
2.6. Väsentlighetsprincipen vid uppgörandet av koncernbalansräkning	7
<b>3. Koncernbalansräkningens omfattning</b>	7
3.1. Huvudregel	7
3.2. Undantag från skyldigheten att sammanställa dottersamfund	8
<b>4. Eliminering av koncerninterna poster</b>	8
4.1. Allmänt	8
4.2. Koncerninterna fordringar och skulder	9
4.3. Eliminering av koncernens internvinster	9
<b>5. Eliminering av koncernens interna innehav</b>	10
5.1. Allmänt	10
5.2. Nominalvärdes-, dvs. parivärdesmetoden	10
5.3. Uppskrivningar och nedskrivningar av aktier eller andelar i dottersamfund	11
<b>6. Avräkning av minoritetsandelar från koncernens eget kapital</b>	11
<b>7. Schema för koncernbalansräkning, noter och sammanställningsdokument</b>	12
7.1. Allmänt	12
7.2. Koncernbalansräkning och noter	12
7.3. Uptagande av intressesamfund och samsamfund i noterna	13
7.4. Sammanställningsdokument samt förvaring av koncernbokslutsmaterial	13

## BILAGOR

Bilaga 1	Schema för koncernbalansräkning för församlingar
Bilaga 2	Exempel på anvisning för dottersamfund vilkas balansräkning sammanställs med en koncernbalansräkning
Bilaga 3	Exempel på sammanställning av två dottersamfund med församlingens koncernbalansräkning
Bilaga 4	Exempel på noter till koncernbalansräkningen, till vilka samlas uppgifter om församlingens innehav i dottersamfund och övriga samfund
Bilaga 5	Enkelt exempel på sammanställning av en församling och ett dottersamfund i församlingens koncernbalansräkning

# UPPGÖRANDE AV KONCERNBALANSRÄKNING FÖR FÖRSAMLINGAR OCH KYRKLIGA SAMFÄLLIGHETER

Med församling avses i denna anvisning även kyrkliga samfälligheter om inte annat uttalats. Koncernbalansräkningen för en gravvårdsfond upprättas enligt samma principer som för en församlings koncernbalansräkning. Anvisningen tillämpas från och med början av den räkenskapsperiod som inleds 1.1.2006.

Denna anvisning ersätter den anvisning för upprättande av koncernbalansräkning som ingick i kyrkostyrelsens cirkulär 30/2003.

## 1. Stadgar, bestämmelser och anvisningar om koncernbalansräkningar

### 1.1. Koncernbalansräkningens mål och innehåll

En församling som enligt bokföringslagen har bestämmande inflytande i en annan bokförings-skyldig skall uppgöra och i bokslutet inkludera en koncernbalansräkning med noter. Vid uppgö-randet följs bokföringslagen i tillämpliga delar (KO 15:9,4). Att upprätta resultaträkning och finansieringsanalys för en kyrklig samfällighet är frivilligt.

Syftet med församlingens koncernbalansräkning är att utreda de tillgångar, skulder och ansvar för vilka församlingen på basis av ägandeskap eller avtal har bestämmande inflytande, förplik-telser eller ansvar. Koncernbalansräkningen skall även ge information om koncernens eget kapi-tal samt utomstående ägo i dottersamfund. Koncernbalansräkningen med dess noter skall ge rik-tiga och tillräckliga uppgifter om församlingskoncernens ekonomiska ställning.

Koncernbalansräkningen skall upprättas som en sammanställning av dottersamfundens balans-räkningar och syftar till att ge en rätt och tillräcklig bild av den kyrkliga samfällighetens ekono-miska ställning som om de samfund som hör till den kyrkliga samfälligheten tillsammans vore en enda bokföringsskyldig. Dottersamfunden samt intresse- och samsamfunden skall lämna alla nödvändiga uppgifter sålunda att församlingen kan uppgöra ett koncernbokslut med noter inom stadgad tid.

Församlingens balansräkning och dottersamfundens balansräkningar sammanställs rad för rad genom eliminering av

- koncernsamfundens inbördes fordringar och skulder
- koncerninterna väsentliga bidrag
- koncerninternt innehav.

Utomstående innehav i dottersamfunden upptas som en särskild post i koncernbalansräkningen.

Som noter till balansräkningen skall i tillämpliga delar uppges samma uppgifter som i noterna till balansräkningen i församlingens bokslut. I församlingens verksamhetsberättelse skall dessut-om redogöras för de väsentligaste uppgifterna om utvecklingen av koncernens verksamhet.

För bekräftande av koncernbalansräkningen uppgörs i likhet med specifikationerna till balans-räkningen sammanställningsdokument, i vilka specificeras på vilket sätt koncernbalansräkning-en har uppgjorts som en sammanställning av församlingens och dess dottersamfunds balansräk-ningar.

## 1.2. Parter i en församlingskoncern

Med en koncern avses en församling och dess dottersamfund. Den församling som utgör en koncernbalansräkning utgör koncernens moderförsamling.

Med en församlings dottersamfund avses aktiebolag, föreningar och andra samfund samt stiftelser, i vilka församlingen ensam eller tillsammans med de övriga samfunden i församlingskoncernen innehar bestämmande inflytande. Ett förhållande med bestämmande inflytande kan även grunda sig på att ett dottersamfund ensamt eller tillsammans med andra dottersamfund har bestämmande inflytande i ett annat samfund. Det bestämmande inflytandet bedöms utifrån de faktiska omständigheterna.

En bokföringsskyldig anses ha bestämmande inflytande i en annan bokföringsskyldig eller i ett motsvarande utländskt företag då den bokföringsskyldige:

1. innehar mer än hälften av rösterna för samtliga aktier eller andelar i målföretaget och denna röstmajoritet grundar sig på ägande, medlemskap, bolagsordningen, bolagsavtalet eller därmed jämförbara stadgar eller något annat avtal
2. innehar rätt att utse eller avsätta flertalet av ledamöterna i målföretagets styrelse eller motsvarande organ eller i ett organ som har denna rätt, och rätten grundar sig på samma omständigheter som den röstmajoritet som avses i 1 punkten.

Vid beräkningen av det röstetal som avses ovan beaktas inga röstbegränsningar som ingår i lagen eller i målföretagets bolagsordning, bolagsavtal eller med dessa jämförbara stadgar.

Dessutom anses den bokföringsskyldige ha bestämmande inflytande i målföretaget om det leds gemensamt med målföretaget eller den bokföringsskyldige på annat sätt utnyttjar ett reellt bestämmande inflytande i målföretaget. (BokfL 1:5,1–3)

Koncernbalansräkningen upprättas över den ekonomiska helhet som faller under församlingens bestämmande inflytande. Principen om innehållsbetonning, som ingår i bokföringslagen (BokfL 3:3,1) beaktas när man bedömer om en församling har bestämmande inflytande i ett annat samfund. Samfundet betraktas inte som dottersamfund till församlingen och dess balansräkning skall inte sammanställas med församlingens koncernbalansräkning, även om församlingen har rätt att utse eller avskeda majoriteten av bolagets styrelsemedlemmar, om

- församlingen inte alls äger några delar av samfundet och församlingen inte är förmånstagare om samfundets verksamhet upphör, eller
- församlingen inte bestämmer om samfundets principer och inte heller i övrigt utövar ett reellt bestämmande inflytande i samfundet.

Om församlingen ger understöd för finansieringen av en förenings eller stiftelses utgifter, men församlingen saknar bestämmande inflytande på ovanstående sätt, utgör föreningen eller stiftelsen inte ett dottersamfund och skall samfundets balansräkning inte sammanställas med församlingens koncernbalansräkning.

Ett *intresseföretag* är ett samfund som delvis ägs av moderförsamlingen eller dess dottersamfund, där koncernen inte utövar ett bestämmande inflytande, men där den har en betydande ägarandel i samfundet och utövar ett betydande inflytande över den driftsmässiga och finansiella styrningen i samfundet. Det är fråga om ett intresseföretag även om moderförsamlingen tillsammans med ett eller flera dottersamfund eller ett dottersamfund tillsammans med andra dottersamfund har betydande inflytande och ägarandel i ett annat samfund (BokfL 1:8,2). Ett intres-

sesamfund ingår inte i församlingskoncernen. Betydande inflytande innebär att den bokföringskyldige har möjlighet att påverka det operativa beslutsfattandet gällande det andra samfundets verksamhet och ekonomi, men att denna dock saknar det betydande inflytande som kännetecknar ett koncernförhållande.

Om den bokföringskyldige inte påvisar annat, skall, enligt bokföringslagen, ett samfund betraktas som ett intressesamfund, om den bokföringskyldige innehar minst en femtedel av aktierna eller andelarna samt minst en femtedel och högst hälften av det röstetal som aktierna eller andelarna i intressesamfundet medför (BokfL 1:8,1). Ett betydande inflytande kan saknas trots ett röstetal på över en femtedel, till exempel om alla övriga aktier eller andelar ägs av en enda ägare eller innehavet är ämnat att vara endast kortvarigt.

Ett intressesamfund upptas i koncernbalansräkningen endast på basis av anskaffningsutgiften för dess innehav i aktierna och andelarna bland bestående aktiva och specificeras i koncernbalansräkningens noter. Ett intressesamfund som församlingen eller dess dottersamfund äger och som denna administrerar över tillsammans med ett eller flera ägarsamfund som inte hör till koncernen kallas *samsamfund*. Även ett samsamfund upptas i koncernbalansräkningen endast på basis av anskaffningsutgiften för dess innehav i aktierna och andelarna bland bestående aktiva och specificeras i koncernbalansräkningens noter.

### 1.3. Undantag till upprättandet av koncernbalansräkning

Enligt bokföringslagen behöver koncernbalansräkning inte uppgöras, om under såväl den räkenskapsperiod som har gått ut som under den omedelbart föregående räkenskapsperioden högst en av följande gränser har överskridits, räknade sammanlagt för både moderförsamlingen och dess dottersamfund (BokfL 6:1,3 och BokfL 3:9,2):

- omsättning eller motsvarande intäkter 7 300 000 euro
- balansomslutning 3 650 000 euro
- det genomsnittliga antalet anställda 50 personer.

Till församlingens intäkter som motsvarar omsättningen räknas verksamhetsintäkter och skatteinkomster. Församlingens interna intäktsposter (t.ex. interna hyresintäkter) skall inte inkluderas i dessa intäkter. (Kyrkostyrelsens cirkulär 8/2005)

Om gravvårdsfondens tillgångar utgörs av ett så stort belopp av en eller flera dottersamfunds ägarandelar, att gravvårdsfonden – i egenskap av en egen bokföringskyldig om man beaktar gränserna i BokfL 6:1,3 – skulle vara skyldig att upprätta koncernbokslut, skall en koncernbalansräkning för gravvårdsfonden upprättas som en del av gravvårdsfondens bokslut. Koncernbalansräkningen för en gravvårdsfond upprättas enligt samma principer som för en församlings koncernbalansräkning. Man kan dock låta bli att upprätta en koncernbalansräkning för gravvårdsfonden, om de dottersamfundsinnehav vilka ingår i gravvårdsfondens tillgångar är av så ringa betydelse, att det är onödigt att förena dottersamfundens balansräkningar med gravvårdsfondens balansräkning för att ge en riktig och tillräcklig bild av gravvårdsfondens ekonomiska situation. Medlen och kapitalen i en gravvårdsfond som upprättar koncernbalansräkning sammanställs med förvaltade medel och förvaltad kapital i församlingens koncernbalansräkning till de belopp som gäller i gravvårdsfondens koncernbalansomslutning.

En församling är inte skyldig att upprätta någon koncernbalansräkning, om den har ägarandelar endast i ett eller flera intressesamfund eller samsamfund, men inte i ett enda dottersamfund. För

samfund där ägarandelen uppgår till en femtedel eller mer skall församlingen i bokslutets noter uppge samfundets namn, hemort samt - uträknade enligt församlingens ägarandel – uppgifterna om det egna kapitalet och det främmande kapitalet enligt det senast upprättade bokslutet samt separat om räkenskapsperiodens vinst/förlust eller överskott/underskott.

När en koncernbalansräkning för första gången inkluderas i församlingens bokslut, behöver inga jämförande uppgifter från den föregående räkenskapsperioden läggas fram, om dessa uppgifter inte kan sammanställas utan svårigheter.

## 2. Principer för upprättandet

### 2.1. Allmänna principer för upprättande av och tidtabell för koncernbalansräkningen

I koncernbalansräkningen skall koncernens ekonomiska ställning presenteras som om koncernsamfunden utgjorde en enda bokföringsskyldig. Effekten av koncerninterna poster som hänför sig till transaktioner mellan koncernsamfunden skall elimineras. (BokfL 6:7,1) Vid upprättande av koncernbalansräkning skall fortlöpande tillämpas samma principer. Dessa får ändras endast om det finns särskilda skäl. (BokfL 6:4,1)

Ett dottersamfund som skall sammanställas med koncernbalansräkningen skall, om möjligt, ha samma räkenskapsperiod som moderförsamlingen. Om räkenskapsperioden för ett dottersamfund undantagsvis utgår högst tre månader före utgången av församlingens räkenskapsperiod eller därefter, kan sammanställningen ske utifrån dottersamfundets bokslut. Om räkenskapsperioden för ett dottersamfund utgår mer än tre månader före eller efter utgången av moderförsamlingens räkenskapsperiod, skall sammanställningen ske utifrån ett för dottersamfundet upprättat mellanbokslut per den dag församlingens räkenskapsperiod utgår. När mellanbokslutet upprättas skall 1 och 3-5 kap. iaktas i tillämpliga delar. (BokfL 6:5,1-3)

Om ett dottersamfund har sammanställs på basis av en räkenskapsperiod som avviker från moderförsamlingens räkenskapsperiod, skall i koncernbalansräkningens noter ges en redogörelse för väsentliga händelser som har påverkat dottersamfundets ekonomiska ställning och som har ägt rum under tiden mellan utgången av dotterföretagets och moderföretagets räkenskapsperioder. (BokfL 4:3,1, punkt 7)

Församlingen skall instruera sina dottersamfund i upprättandet av en koncernbalansräkning. För uppgörande av koncernbalansräkningen skall de i koncernen ingående samfunden vid sidan av sina bokslut eller – om ett dottersamfund upprättar koncernbokslut – koncernbokslut lämna moderförsamlingen följande ytterligare upplysningar:

1. Fordringar av församlingen och skulder till församlingen
2. Fordringar och skulder mellan dottersamfunden
3. Väsentliga internvinster bland dottersamfundens bestående och rörliga aktiva, deras tillkomstår och vinstgrunderna
4. Pensionsutfästelser gällande styrelsemedlemmarna och verkställande direktörerna i koncernsamfunden
5. lån som har beviljats styrelsemedlemmarna och verkställande direktörerna i koncernsamfunden till sammanlagt belopp och väsentliga upplysningar om lånevillkoren och återbetalningen
6. Upplysningar som behövs för rättelse av avskrivningar hos fastighetssamfund inom koncernen

Ett dottersamfund skall uppge samfundets övriga ägare vid sidan av församlingen samt dessa ägares ägarandel och röstetal. Om de övriga ägarna är flera än fem räcker det med att innehav på under tio procent anges som en enda summa.

Eftersom kyrkorådet skall upprätta moderförsamlingens bokslut med koncernbalansräkning varje år senast 31.3, skall dottersamfundens bokslut i praktiken vara klara inom februari månad. Målet skall vara att de i en församlingskoncern ingående dottersamfundens bokslut inklusive eventuella koncernbalansräkningar skall lämnas till moderförsamlingen inom februari månad. För att möjliggöra detta skall moderförsamlingens och dottersamfundens konton gällande inbördes poster avstämmas i samband med mellanboksluten redan under räkenskapsåret.

## 2.2. Rättelse av avskrivningar vid sammanställning

Fastighetssamfund som ägs av församlingen och stiftelser i dottersamfunds ställning skall sammanställas med koncernbalansräkningen enligt vad som sägs om sammanställning i denna allmänna anvisning.

Även om ett fastighetsdottersamfund eller en stiftelse i dottersamfundsställning i sitt eget bokslut skulle låta bli att göra avskrivningar enligt plan, skall bolaget eller stiftelsen i de ytterligare upplysningar som skall lämnas för uppgörandet av koncernbalansräkning uppge beloppet av ackumulerade planenliga avskrivningar samt det enligt plan oavskrivna beloppet av bestående aktiva immateriella och materiella tillgångar, om beloppet av de tillgångar som utgör föremålet för avskrivningsförfarandet är väsentliga med hänsyn till koncernbalansräkningen. Avskrivningarna uträknas enligt den avskrivningsplan som godkänts av församlingens kyrkofullmäktige.

Om det oavskrivna beloppet i bestående aktiva som uträknats enligt planenliga avskrivningar sammanlagt underskrider det aktiverade beloppet i ett fastighetssamfunds eller en stiftelses balansräkning, avdras den del som överstiger det planenliga restvärdet vid uppgörandet av koncernbalansräkningen. Samma belopp avdras från fastighetssamfundets eller stiftelsens eget kapital på raden *Överskott (underskott)* från tidigare räkenskapsperioder.

Exempel på sammanställning av ett av församlingen ägt fastighetssamfund i koncernbalansräkningen med planenliga avskrivningar: Anskaffningsutgiften för en fastighet som har aktiverats i balansräkningen för ett av församlingen ägt fastighetsbolag är 1 500 000 euro, varav fastighetsbolaget har avskrivit 650 000 euro. De ackumulerade planenliga avskrivningarna skulle ha uppgått till 900 000 euro. Fastighetsbolaget skall i detta fall i noterna till balansräkningen uppge att det ackumulerade kalkylmässiga avskrivningsunderskottet uppgår till 250 000 euro jämfört med avskrivningarna enligt plan. Vid uppgörandet av koncernbokslutet avdras detta avskrivningsunderskott från bokföringsvärdet på fastighetsbolagets byggnader och från posten *Överskott/underskott* från tidigare räkenskapsperioder i fastighetsbolagets eget kapital.

## 2.3. Avskrivningsdifferens och reserver

Moderbolaget skall i koncernbalansräkningen anteckna sina dottersamfunds avskrivningsdifferens och reserver utan att dela upp dem i eget kapital och latent skatteskuld. (BokfL 6:7,6)

## 2.4. Förändringar i koncernstrukturen

I koncernbalansräkningen skall koncernens ekonomiska ställning presenteras som om koncernsamfunden utgjorde en enda bokföringsskyldig (BokfL 6:7,1). För visande av en riktig och tillräcklig bild av en dylik helhet skall yttre förändringar i koncernstrukturen, till exempel förvärv eller försäljning av ett dottersamfund eller en del av ett sådant, presenteras som om tillgångs- och skuldposterna i dottersamfundet eller delen av detta hade förvärvats eller sålts separat.

Noterna till församlingens koncernbalansräkning skall innehålla en redogörelse för de ändringar som skett i principerna och metoderna vid upprättandet av koncernbokslut samt för inverkan av ändringarna på koncernens resultat och ekonomiska ställning (BokfF 4:2).

## 2.5. Inverkan av rösträtt vid sammanställning

När dottersamfund sammanställs med koncernbalansräkningen, inverkar den rösträtt som framgår av dottersamfundets bolagsordning, stadgar, bolagsavtal eller annat liknande dokument. Rösträtten inverkar till exempel på om ett samfund betraktas som dottersamfund eller intresse-samfund. Sammanställningen görs dock utifrån ägarandelen, och rösträtten inverkar inte.

Församlingen eller ett samfund som ingår i församlingskoncernen kan i ett tredje samfund med även andra ägare eller medlemmar ingå som ägare eller medlem med rösträtt. Ett dylikt samfund sammanställs med församlingens koncernbalansräkning som dottersamfund.

## 2.6. Väsentlighetsprincipen vid uppgörandet av koncernbalansräkning

Väsentlighetsgraden hos en uppgift är en signifikant faktor i balansräkningsinformationen om moderförsamlingen och de samfund som sammanställs med moderförsamlingens koncernbalansräkning. Det är skäl att församlingen fastställer principerna för uppgörandet av koncernbokslut med beaktande av väsentlighetsprincipen. På basis av denna princip kan avgöras huruvida dottersamfundens balansräkningar skall tas med (BokfL 6:3) och periodiseras vid beredningen av koncernbalansräkningen. Som oväsentligt med hänsyn till koncernbalansräkningen kan betraktas ett dottersamfund som inte har betydande tillgångar eller skulder eller betydande ansvarsförbindelser och som har ett eget kapital som motsvarar anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i församlingens balansräkning.

Ett dottersamfunds balansräkning kan sammanställas med koncernbokslutet, när dottersamfundets bokslut har blivit färdigt för beslut i styrelsen eller motsvarande organ. Det bokslut som sammanställs behöver inte vara fastställt på bolagsstämman eller motsvarande dottersamfunds årsmöte. Det är inte motiverat att fördröja bokslutet till exempel på grund av att en leverantörsfaktura inte ännu inkommit, om ifrågaravande utgiftspost är av ringa betydelse i bokslutet och budgetuppföljningen.

# 3. Koncernbalansräkningens omfattning

## 3.1. Huvudregel

I moderförsamlingens balansräkning sammanställs dottersamfundens balansräkningar rad för rad genom eliminering av inbördes poster.

### 3.2. Undantag från skyldigheten att sammanställa dottersamfund

Enligt 6:3,1 bokföringslagen behöver ett dottersamfunds bokslut inte sammanställas med koncernbalansräkningen, om

1. sammanställningen inte är nödvändig för att ge en rättvisande bild av koncernens ekonomiska ställning

Om man med stöd av detta vill låta bli att sammanställa två eller flera dottersamfund, skall deras sammanlagda inverkan bedömas med hänsyn till givandet av en korrekt och tillräcklig helhetsbild. Om ett dottersamfund inte sammanställs skall försiktighetsprincipen iakttas. Grunden för att avvika skall tillämpas snävare beträffande dottersamfund som visar förlust än beträffande dottersamfund som visar vinst. Små bostads- och fastighetsdottersamfund kan lämnas utanför sammanställningen på basis av deras ringa betydelse, om församlingen har endast en liten andel fastighetsinnehav och om dessa dottersamfund inte har ekonomiska svårigheter.

Vid bedömningen av huruvida en rättvisande bild ges skall beaktas hur utelämnandet inverkar på koncernens eget kapital och koncernbalansräkningens struktur. Utelämnandet får inte medföra en väsentligt avvikande balansräkningsstruktur, fastän det inte skulle inverka på koncernens eget kapital.

2. innehavet i dottersamfundet är kortvarigt och avsett enbart att överlåtas vidare. Som exempel kan nämnas ett dottersamfund som endast ägs tillfälligt
3. de uppgifter som är nödvändiga för att upprätta koncernbalansräkningen inte kan erhållas inom den tid som bestämts för upprättandet av bokslut eller om anskaffandet av uppgifterna medför oskäligen utgifter
4. betydande och varaktiga hinder i väsentlig grad begränsar församlingens möjligheter att utöva inflytande i dottersamfundet.

För dottersamfund som inte sammanställts skall som noter till koncernbalansräkningen anges namn, hemort och samfundens ägarandel samt dessutom motsvarande församlingskoncernens ägarandel information om beloppet eget kapital och främmande kapital samt separat av räkenskapsperiodens vinst/förlust eller överskott/underskott i det senast uppgjorda bokslutet (BokfF 4:3,1). Uppgifterna behöver inte lämnas om de är oväsentliga när det gäller att ge en rättvisande bild. Uppgifter om det egna kapitalet och främmande kapitalet samt separat om räkenskapsperiodens vinst/förlust eller överskott/underskott behöver inte lämnas, om koncernsamfundens ägarandel i samfundet är mindre än hälften och samfundet inte är skyldigt att meddela sitt bokslut för registrering (BokfF 4:3,3).

## 4. Eliminering av koncerninterna poster

### 4.1. Allmänt

I koncernbalansräkningen skall församlingskoncernens ekonomiska ställning presenteras som om koncernsamfunden utgjorde en enda bokföringsskyldig. Därför skall effekten av koncerninterna poster som hänför sig till transaktioner mellan koncernsamfunden elimineras (BokfL 6:7,1). Dyliga poster som skall elimineras är bl.a. koncernens inbördes fordringar och skulder samt koncernens internvinster. Koncernsamfundens inbördes fordringar och skulder samt kon-

cernens internvinster och förändringar behöver inte elimineras, om elimineringen inte är nödvändig för att ge en rättvisande bild av församlingskoncernens ekonomiska ställning (BokfL 6:7,4).

Före elimineringen av koncerninterna poster skall man försäkra sig om att de har bokförts till samma storlek i balansräkningarna för de koncernsamfund som sammanställs. För att underlätta elimineringen av koncerninterna affärshändelser och säkerställa deras riktighet skall koncernsamfundens kontoförteckningar uppgöras så enhetligt som möjligt. Interna affärstransaktioner i koncernsamfunden bokförs i mån av möjlighet på sina egna konton, med motparten eller på annat sätt sålunda att de interna affärshändelserna lätt kan skiljas från övriga affärshändelser. Det är skäl att separeringen av de interna posterna planeras före räkenskapsperiodens början. Kontona med inbördes poster borde avstämmas några gånger per räkenskapsår efter behov.

#### 4.2. Koncerninterna fordringar och skulder

Inbördes fordringar och skulder hos moderförsamlingen och dess dottersamfund elimineras vid uppgörandet av koncernbalansräkning.

Understöd som församlingen har gett sina dottersamfund beaktas inte separat vid uppgörandet av koncernbalansräkning, eftersom sådana affärshändelser elimineras automatiskt vid sammanställningen av de egna kapitalen.

#### 4.3. Eliminering av koncernens internvinster

Internvinster på basis av tillgångar som har aktiverats i balansräkningen för ett samfund inom församlingskoncernen elimineras vid uppgörandet av koncernbalansräkning, om dessa är väsentliga. Oväsentliga internvinster får kvarstå i församlingskoncernens balansvärde bland bestående eller rörliga aktiva samt i det egna kapitalet.

Om vid en koncernintern affärshändelse under räkenskapsperioden har betalats en internvinst, ingår denna i det egna kapitalet hos det samfund som överlätit tillgången. Om tillgången har överlåtits vidare utanför församlingskoncernen beaktas inte en sådan post separat vid uppgörandet av koncernbalansräkning oavsett resultatet av överlåtelsen utanför koncernen.

Väsentliga internvinster som har aktiverats i koncernsamfundens balansräkningar elimineras oavsett ägarandelen i sin helhet. Negativa internvinster får dock inte elimineras, eftersom koncerninterna affärer till gängse priser realiserats som försäljningsförlust även i koncernbokslutet. Internvinster som ingår i bestående eller rörliga aktiva behöver inte elimineras, om elimineringen inte är nödvändig för givandet av en rättvisande bild av församlingskoncernens ekonomiska ställning.

Om en församling eller dess dottersamfund har bolagiserat sin verksamhet och i samband med detta överfört anläggningstillgångar till ett värde som överstiger bokföringsvärdet, kan betydelsen av internvinster på bestående aktiva vara väsentligt stor. Om internvinstens andel av bestående aktiva är väsentlig i samband med överföring av egendom hos verksamhet som bolagiserats 1.1.2000 eller därefter, skall internvinsten elimineras.

## 5. Eliminering av koncernens interna innehav

### 5.1. Allmänt

Med eliminering av koncernens interna innehav avses att anskaffningsutgiften för aktier eller andelar i ett dottersamfund inom samma koncern dras av från församlingens balansräkning och från dottersamfundets balansräkning dras av en post motsvarande koncernens ägarandel i det egna kapitalet. Inbördes innehav kan i församlingskoncernen elimineras genom nominalvärdes-, dvs. parivärdesmetoden, eller förvärvsmetoden. Vid förvärvsmetoden elimineras anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i dottersamfundet genom att den dras av från det egna kapitalet vid anskaffningstidpunkten. Om moderförsamlingen inte äger alla aktier eller andelar i dottersamfundet, avdras från dottersamfundets eget kapital vid anskaffningstidpunkten det belopp som svarar mot moderförsamlingens ägarandel. Förvärvsmetoden passar vid uppgörandet av koncernbalansräkning i sådana församlingskoncerner där man också gör upp en koncernresultaträkning. Nominalvärdes-, dvs. parivärdesmetoden, och förvärvsmetoden leder med avseende på koncernens eget kapital till samma slutresultat då församlingen själv har grundat dottersamfundet.

### 5.2. Nominalvärdes-, dvs. parivärdesmetoden

Genom nominalvärdes-, dvs. parivärdesmetoden, elimineras koncernens interna innehav genom att bokföringsvärdet på aktierna eller andelarna i dottersamfundet dras av från dottersamfundets aktie- eller andelskapital eller motsvarande grundkapital. Om dottersamfundet inte i sin helhet ägs av församlingskoncernen, elimineras koncernens interna innehav från dottersamfundets aktiekapital eller annat motsvarande grundkapital i förhållande till ägarandelen. Elimineringen görs på det egna kapitalet motsvarande aktiernas eller andelarnas nominella värde.

Om aktierna eller andelarna i dottersamfundet inte har aktiverats i det ägande koncernsamfundets balansräkning till nominellt värde, medför elimineringen en restpost. Om anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i dottersamfundet är större än församlingskoncernens andel av dottersamfundets aktiekapital eller övriga grundkapital, uppstår ett s.k. *överparivärde*, som avdras från koncernens övriga egna kapital. Om anskaffningsutgiften för aktierna eller andelarna i dottersamfundet är mindre än församlingskoncernens andel av dottersamfundets aktiekapital eller övriga grundkapital, uppstår ett s.k. *underparivärde*, som läggs till koncernens övriga egna kapital. Om koncernen omfattar flera dottersamfund och det vid elimineringen av ägarandelarna i dessa uppkommer både över- och underparivärden, behandlas vid uppgörandet av koncernbalansräkning dessa restposter separat utan att de dras av från varandra. Genom nominalvärdes-, dvs. parivärdesmetoden, bokförs överparivärdet och underparivärdet direkt som minskning eller ökning av det egna kapitalet oavsett vilka faktorer som har inverkat på restpostens uppkomst.

Anlitandet av nominalvärdes-, dvs. parivärdesmetoden, kan minska koncernens eget kapital väsentligt, om församlingen har köpt hela aktiestocken i ett aktiebolag som tidigare har grundats med ett litet aktiekapital och bolagets värde väsentligt har stigit före förvärvet, till exempel till följd av en ökning i en fastighets värde. I detta fall skulle en värdeökning motsvarande beloppet av anskaffningsutgiften för aktierna med hela beloppet minska koncernens eget kapital, varvid koncernbalansräkningen inte skulle ge en riktig bild av församlingskoncernens ekonomiska ställning. Om stegringen i en fastighets värde i dottersamfundets balansräkning beaktats som en uppskrivning, återförs uppskrivningen vid sammanställningen med balansräkningen mot dottersamfundets uppskrivningsfond, varvid det inte uppkommer någon snedvridning i koncernens eget kapital. En uppskrivningsfond som överstiger elimineringen sammanställs med uppskriv-

ningsfonden i koncernbalansräkningen. Ett understigande belopp minskar däremot koncernens eget kapital.

### 5.3. Uppskrivningar och nedskrivningar av aktier eller andelar i dottersamfund

Uppskrivningar och nedskrivningar av aktier eller andelar i dottersamfund måste, för att de inte skall påverka koncernens eget kapital, återföras vid uppgörandet av koncernbalansräkning.

Om grunden för en nedskrivning utgörs av förluster som uppkommit i dottersamfundet efter förvärvet, har de redan påverkat koncernbalansräkningen genom sammanställningen av dottersamfundets bokslut.

## 6. Avräkning av minoritetsandelar från koncernens eget kapital

Med minoritetsandel avses koncernextern ägarandel i dottersamfund i en koncern. Minoritetsandelar skall tas upp i en särskild post i koncernbalansräkningen (BokfL 6:7,3). Med avräkning av minoritetsandelar avses att andelar motsvarande minoritetsägares innehav avräknas från dottersamfundets eget kapital som en särskild post i koncernbalansräkningens passiva. En minoritetsandel avräknas separat för varje post bestående av eget kapital. Minoritetsandelen får avräknas antingen före eller efter elimineringen av intervinster. Intervinster som har aktiverats bland aktiva i koncernsamfundens balansräkningar skall dock alltid i sin helhet elimineras oavsett samfundets ägarandel. Den inbördes ordningen mellan avräkningen av en minoritetsandel och elimineringen av vinsterna får inte påverka beloppet av koncernens eget kapital. Om minoritetsandelen avräknas före elimineringen av internvinsterna, skall elimineringen av internvinst som hänför sig till koncernens eget kapital delas mellan koncernen och minoriteten för att inte internvinsten för minoritetsandelens del skall elimineras två gånger.

När minoritetsandelen fastställs beaktas vid sidan av direkt ägande dessutom indirekt och korsvist ägande. Indirekt minoritetsägande uppkommer om ett dotterbolag varav minoriteten direkt äger en del äger en andel av ett annat dottersamfund. Till minoriteten hänför sig i detta fall kalkylmässigt en andel även av det senare nämnda dottersamfundets egna kapital. Om detta dottersamfund dessutom korsvist äger aktier i ett dottersamfund direkt eller indirekt via ett annat dottersamfund, är det fråga om korsvist ägande.

Dotterbolag i aktiebolagsform kan ha två eller flera aktieslag. Differentieringen av rösträtten i anslutning till aktieslagen inverkar på uppkomsten av ett koncernförhållande men inte på fastställandet av minoritetsandelen. Med hänsyn till minoritetsandelen är dock aktiernas olika rätt till dottersamfundets eget kapital av betydelse. Om församlingen t.ex. har 40 % av rösträtten och äger 80 % av samfundet, skall innehavet tas upp som sådant i koncernbalansräkningen och uppgifter om intressesamfundet ges separat i noterna. Om församlingen äger t.ex. 40 % av samfundet, men utnyttjar 80 % av rösträtten i samfundet, är samfundet ett dottersamfund till församlingen. Då sammanställs samfundet med församlingens koncernbalansräkning som ett dottersamfund. Minoritetsandelen utgör då 60 % (= 100 % - 40 %).

Preferensaktier som ägs av minoriteten kan till exempel vara berättigade till en minoritetsutdelning av en viss storlek. I detta fall avräknas från dottersamfundets resultat eller, om detta inte räcker till, från det övriga fria egna kapitalet en andel enligt minoritetens utdelningsrätt. I jämförelse med de aktier som koncernsamfunden äger kan minoritetsaktier med stöd av en bestämmelse i bolagsordningen vid upplösning av dottersamfund ha olika rätt till samfundets tillgångar.

Minoritetsandelen av det egna kapitalet räknas i detta fall enligt bestämmelsen om fördelningen av tillgångar i bolagsordningen. Vad som ovan sagts om dottersamfund i aktiebolagsform gäller vid uppgörandet av koncernbalansräkning i tillämpliga delar även avräkningen av minoritetsandelar för dottersamfund i annan form. Som minoritetsandel för en dotterförening eller –stiftelse avräknas vid indragning av verksamheten från det egna kapitalet i balansräkningen en andel som svarar mot andras än församlingskoncernens i föreningen eller stiftelsens stadgar fastställda andel av dess tillgångar och skulder.

Om inte dottersamfundets bolagsordning eller stadgar, delägaravtal mellan ägarna eller någon annan orsak föranleder annat, svarar minoriteten för ett dottersamfunds förluster endast med beloppet av sina placeringar. Om dottersamfundets eget kapital är negativt, avräknas från denna ingen minoritetsandel, eftersom en negativ minoritetsandel skulle innebära att koncernen hade en fordran på minoriteten. En minoritetsandel av ett negativt eget kapital antecknas i koncernbalansräkningen som fordran på minoriteten endast om minoriteten har förbundit sig till att betala sin andel av dottersamfundets negativa eget kapital. Om ett dottersamfund med negativt eget kapital börjar uppvisa vinst, avräknas minoritetsandelen från dottersamfundets eget kapital först efter det att det egna kapitalet hos ett dottersamfund som sammanställs med koncernbalansräkningen har blivit positivt tack vare den ackumulerade vinsten.

## **7. Schema för koncernbalansräkning, noter och sammanställningsdokument**

### 7.1. Allmänt

Koncernbalansräkningen uppgörs i regel med samma noggrannhet varmed koncernsamfundens bokslut har uppgjorts. Koncernbalansräkningen får också uppgöras i tusen euro.

### 7.2. Koncernbalansräkning och noter

I bilaga 1 presenteras en modell för koncernbalansräkning som har uppgjorts med iakttagande av det balansräkningsschema som fastställts för församlingarna.

I koncernbalansräkningen antecknas separat (BokfF 3:3):

1. Anskaffningsutgiften för aktier eller andelar i intressesamfund sammanräknade i gruppen placeringar som en särskild post.
2. Minoritetsandelarna som en egen post efter det egna kapitalet.

I kapitel 4 i bokföringsförordningen finns bestämmelser om noter till koncernbokslut. Eftersom församlingen bara upprättar koncernbalansräkning, skall som noter om församlingskoncernen läggas fram de noter till koncernbalansräkningen som förutsätts i bokföringsförordningen, tillämpliga delar av övriga noter om dotter- och intressesamfund samt uppgifter om ansvarsförbindelser.

Som noter till koncernbalansräkningen för församlingar presenteras

- de sammanställda noterna för koncernsamfunden med undantag av noterna gällande koncernens interna poster, dvs. i tillämpliga delar motsvarande uppgifter som i noterna till församlingens balansräkning
- som noter gällande uppgörandet av koncernbalansräkning:
  - principerna för upprättandet av koncernbalansräkning
  - en redogörelse för de ändringar som har skett i principerna och metoderna vid upprättandet av koncernbalansräkning samt för inverkan av ändringarna på koncernens ekonomiska ställning
  - en redogörelse för sådana förändringar i koncernstrukturen som på ett väsentligt sätt inverkar på koncernbalansräkningens jämförbarhet med den koncernbalansräkning som har upprättats för den föregående räkenskapsperioden
- noter gällande dotter-, intresse- och samsamfund
- övriga noter som är nödvändiga för att ge en korrekt och tillräcklig bild av koncernens ekonomiska ställning.

### 7.3. Upptagande av intressesamfund och samsamfund i noterna

För intresse- och samsamfund skall som noter till koncernbalansräkningen anges namn, hemort, koncernens ägarandel samt det mot ägarandelen motsvarande beloppet av det egna kapitalet och främmande kapitalet samt separat av räkenskapsperiodens vinst/förlust eller överskott/underskott i det senast uppgjorda bokslutet (BokfF 4:3,1). Dessa uppgifter behöver inte anges om de är oväsentliga för givandet av en riktig och tillräcklig bild av församlingkoncernens ekonomiska ställning (BokfF 4:3,3).

### 7.4. Sammanställningsdokument samt förvaring av koncernbokslutsmaterial

För verifikation av koncernbalansräkningen uppgörs sammanställningsdokument. Bokföringslagen innehåller inte några uttryckliga bestämmelser om innehållet i dessa dokument. Sammanställningsdokumenten skall uppgöras så att sambandet mellan koncernsamfundens bokslut och koncernbalansräkningen utan svårigheter skall kunna följas enligt 2:6 bokföringslagen.

Sammanställningsdokumenten undertecknas av den som uppgjort dem. Sammanställningsdokumenten hör inte till de bokslutshandlingar som måste offentliggöras.

Koncernbalansräkningen med noter inkluderas i moderförsamlingens balansbok. Bokföringsmaterial som uppkommer vid uppgörandet av koncernbalansräkningen förvaras i församlingen på samma sätt som annat bokföringsmaterial. Koncernbalansräkningen med noter och sammanställningsdokumenten skall enligt arkivregeln förvaras i minst 10 år från det att räkenskapsperioden har utgått på det sätt som avses i 2:10,1 bokföringslagen. Också övrigt material i anslutning till koncernbalansräkningen, såsom bokslutsuppgifterna för dotter- och intressesamfund samt verifikationer av rättelser som har gjorts vid uppgörandet av koncernbalansräkning skall enligt arkivstadgan förvaras i minst 10 år räknat från slutet av det år under vilket räkenskapsperioden har utgått på det sätt som avses i 2:10,2 i bokföringslagen.

## Schema för koncernbalansräkning för församlingar

### AKTIV

#### BESTÅENDE AKTIVA

Immateriella tillgångar  
 Immateriella rättigheter  
 Övriga utgifter med lång verkningstid  
 Förskottsbetalningar  
 Materiella tillgångar

Mark- och vattenområden  
 Begravningsplatstillgångar  
 Byggnader  
 Fasta konstruktioner och anordningar  
 Maskiner och inventarier  
 Övriga materiella tillgångar  
 Förskottsbetalningar och pågående  
 nyanläggningar

#### Placeringar

*Aktier och andelar i intressesamfund*  
 Övriga aktier och andelar  
 Övriga fordringar

#### FÖRVALTADE MEDEL

Donationsfondernas särskilda täckning  
 Övriga förvaltade medel

#### RÖRLIGA AKTIVA

Omsättningstillgångar  
 Material och förnödenheter

Varor under tillverkning  
 Färdiga produkter/Varor  
 Övriga omsättningstillgångar  
 Förskottsbetalningar

#### Fordringar

Långfristiga fordringar  
 Kundfordringar  
 Lånefordringar  
 Övriga fordringar  
 Resultatregleringar  
 Kortfristiga fordringar  
 Kundfordringar  
 Lånefordringar  
 Övriga fordringar  
 Resultatregleringar

#### Finansiella värdepapper

Aktier och andelar  
 Övriga värdepapper

Kassa och bank

### PASSIVA

#### EGET KAPITAL

Grundkapital  
 Uppskrivningsfond  
 Kapital i gravvårdsavtal för all framtid  
 Övriga egna fonder  
 Över-/Underskott från tidigare räkenskaps-  
 perioder  
 Räkenskapsperiodens över-/underskott

#### MINORITETSANDELAR

#### AVSKRIVNINGSDIFFERENS OCH RESERVER

Avskrivningsdifferens  
 Reserver

#### AVSÄTTNINGAR

Avsättningar för pensioner  
 Övriga avsättningar

#### FÖRVALTAT KAPITAL

Donationsfondernas kapital  
 Övrigt förvaltad kapital

#### FRÄMMANDE KAPITAL

Långfristigt främmande kapital  
 Lån från kreditinstitut o. försäkringsan-  
 stalter  
 Lån från offentliga samfund  
 Lån från andra kreditgivare  
 Erhållna förskott  
 Skulder till leverantörer  
 Övriga skulder  
 Resultatregleringar  
 Kortfristigt främmande kapital  
 Lån från kreditinstitut o. försäkringsan-  
 stalter  
 Lån från offentliga samfund  
 Lån från andra kreditgivare  
 Erhållna förskott  
 Skulder till leverantörer  
 Övriga skulder  
 Resultatregleringar

### **Exempel på anvisning för dottersamfund vilkas balansräkning sammanställs med en koncernbalansräkning**

Församlingen skall i bokslutet för år 200X inkludera en koncernbalansräkning med noter. Församlingen iakttar kyrkostyrelsens anvisning om uppgörandet av koncernbalansräkning (bilaga).

De dottersamfund som sammanställs med koncernbalansräkningen skall som ytterligare upplysningar till bokslutet (balansräkningen med noter samt resultaträkningen för granskning) ge församlingen följande uppgifter:

- Fordringar av församlingen och skulder till församlingen
- Fordringar och skulder mellan dottersamfundet
- Väsentliga internvinster bland dottersamfundets bestående och rörliga aktiva, deras tillkomstår och vinstgrunderna
- Pensionsutfästelser gällande styrelsemedlemmarna och verkställande direktörerna i koncernsamfundet
- Lån som har beviljats styrelsemedlemmarna och verkställande direktörerna i koncernsamfundet till sammanlagt belopp och väsentliga upplysningar om lånevillkoren och återbetalningen
- Upplysningar som behövs för rättelse av avskrivningar hos fastighetssamfund inom koncernen

Ett dottersamfund skall uppge samfundets övriga ägare vid sidan av församlingen samt dessa ägares ägarandel och röstetal. Om de övriga ägarna är flera än fem räcker det med att innehav på under tio procent anges som en enda summa.

Målet är att dottersamfundets egna bokslut inklusive eventuella koncernbalansräkningar för dottersamfundet skall lämnas till församlingen inom februari månad, eftersom församlingens bokslut inklusive koncernbalansräkning skall vara färdiga senast 31.3.

Kontaktuppgifter till den som ansvarar för inlämnandet av dottersamfundets uppgifter:

Kontaktuppgifter till den som ansvarar för upprättandet av församlingens koncernbokslut:



<b>Sammanställningsbokföringar och elimineringar:</b>								
	<b>Församlingen</b>	<b>Dotterbolag</b>	<b>Fastighets- dotterbolag</b>	<b>Församlingen</b>	<b>Dotterbolag</b>	<b>Fastighets- dotterbolag</b>	<b>Koncernen</b>	<b>Förklaring:</b>
<b>Fordringar</b>								
<b>Långfristiga fordringar</b>								
Kundfordringar	4 600	100					4 700	
Lånefordringar								
hos dottersamfund	400			-400			0	5.
hos fastighetsdotterbolag	300			-300			0	7.
Övriga fordringar	2 000						2 000	
Resultatregleringar	3 000						3 000	
<b>Kortfristiga fordringar</b>								
Kundfordringar		100					100	
Lånefordringar								
Övriga fordringar								
Resultatregleringar		400	200				600	
<b>Finansiella värdepapper</b>								
Aktier och andelar	4 000		500				4 500	
Övriga värdepapper	720	200					920	
<b>Kassa och bank</b>	2 000	100	250				2 350	
<b>Aktiva sammanlagt</b>	<b>96 300</b>	<b>2 090</b>	<b>2 640</b>	<b>-1 150</b>		<b>-36</b>	<b>99 844</b>	
<b>PASSIVA</b>								
<b>Eget kapital</b>								
Grundkapital	60 000						60 000	
Aktiekapital		250	150		-250	-150	0	2. och 4.
Uppskrivningsfond	1 200						1 200	
Övriga egna fonder	15 000						15 000	
Över-/Underskott från tidigare räkenskapspe	2 650	50	80		-50	-152	2 578	1. 3. och 6.
Räkenskapsperiodens över-/underskott	1 200		60				1 260	
<b>Minoritetsandelar</b>						116	116	6.
<b>Avskrivningsdifferens och reserver</b>								
Avskrivningsdifferens								
Reserver	3 000						3 000	
<b>Avsättningar</b>								
Avsättningar för pensioner								
Övriga avsättningar								
<b>Förvalt kapital</b>								
Donationsfondernas kapital								
Övrigt förvalt kapital	5 000						5 000	



<b>Sammanställningsbokföringar och elimineringar:</b>								
	<b>Församlingen</b>	<b>Dotterbolag</b>	<b>Fastighets- dotterbolag</b>	<b>Församlingen</b>	<b>Dotterbolag</b>	<b>Fastighets- dotterbolag</b>	<b>Koncernen</b>	<b>Förklaring:</b>
6. Fastighetsdotterbolagets minoritetsandel:								
	40 % * Eget kapital (= 150 + 80 + 60)							
	Per Aktiekapital an Minoritetsandelar ( 40 % 150:sta = 60)							
	Per Överskott från föregående räkenskapsperioder an Minoritetsandelar (40 % 80:sta = 32)							
	Per Överskott från räkenskapsperioden an Minoritetsandelar ( 40 % 60:sta = 24)							
	(60 + 32 + 24= 116)							
7. Lån till fastighetsdotterbolaget nettobokförs:								
	Per ( fastighetsaktiebolagets) Lån från församlingen an (församlingens) Lånefordringar hos fastighetsdotterbolaget							
På raden Över-/Underskott från tidigare räkenskapsperioder fastighetsdotterbolagets sammanställningsbokföringar och elimineringar -152 =								
	(minoritetsandelarna i 6 punkten -116) + ( församlingens andel i 1 punkten -36) = -152							

## Exempel på not till koncernbalansräkningen, i vilken samlas in uppgifter om församlingens innehav i dottersamfund och övriga samfund:

Gällande dottersamfunden och övriga samfund görs som not till koncernbalansräkningen i tabellform ett sammandrag i vilket för vart och ett samfund presenteras namnet, samfundets hemort, församlingens ägarandel, koncernens ägarandel samt församlingens andel av samfundets eget kapital(brutto), främmande kapital (brutto) och räkenskapsperiodens vinst/förlust.

### 1. Dottersamfund som sammanställts med koncernbalansräkningen:

*Församlingen ägarandel, euro:*

Namn	Hemort	Församlingens ägarandel	Koncernens ägarandel	<i>Församlingen ägarandel, euro:</i>			
				<i>av det egna kapitalet</i>	<i>av det främmande kapitalet</i>	<i>av räkenskaps- periodens vinst/förlust</i>	<i>av räkenskaps- periodens över- /underskott</i>
Bostads Ab Skolvägen 1	Helsingfors	100 %	100 %	38 999	16 665	3 444	1 234
Fastighets Ab Skolgatan 3	Vanda	80 %	100 %	28 888	2 333	-567	-345
Servicehusföreningen ...	Helsingfors	60 %	80 %				

### 2. Dottersamfund som inte sammanställts med koncernbalansräkningen:

Fastighets Ab ...	Helsingfors	%	%				
-------------------	-------------	---	---	--	--	--	--

### 3. Samfund som antecknas i noterna med ytterligare upplysningar:

#### 3.1. Intressesamfund

Musikteatern Ab	Helsingfors	%	%				
-----------------	-------------	---	---	--	--	--	--

#### 3.2. Samsamfund

Hemhjälp Ab	Vanda	%	%				
-------------	-------	---	---	--	--	--	--

## Enkelt exempel på sammanställning av en församling och ett dottersamfund i församlingens koncernbalansräkning

			Elimineringar		Konsern- balansräkning	Obs!
	Förs.	Fast. Ab 60 %	Förs.	Fast. Ab		
Byggnader	10 000	3 000		-360	12 640	1
Aktier och andelar	800		-800		0	2
Kundfordringar	1 000		-1 000		0	3
Lånefordringar	500		-500		0	5
Kassa och bank	200	1 000			1 200	
<b>AKTIVA</b>	<b>12 500</b>	<b>4 000</b>	<b>-2 300</b>	<b>-360</b>	<b>13 840</b>	
Grundkapital/A ktiekapital	-8 600	-700		700	-8 600	2
Översk. fr.tid. räk.perioder	-3 900	-1 800		-540	-6 240	1,2,4
Minoritets- andel				1 000	1 000	4
Lån från förs.		-500		500	0	5
Skulder till lev.		-1 000		1 000	0	3
<b>PASSIVA</b>	<b>-12 500</b>	<b>-4 000</b>		<b>2 660</b>	<b>-13 840</b>	

1) = Ab har gjort avskrivningar på 600 pengar mindre än vad församlingens planerliga avskrivningar förutsätter.  
Av detta är församlingens andel 60 % \* 600 = 360 pengar.

**Per Fast. Ab:s överskott från tidigare räkenskapsperioder an Byggnader 360**

2)= Från församlingens balansräkning avdras aktier i Ab till bokföringsvärdet. Ab:s aktiekapital 700 elimineras och återstoden är överparivärde som avdras från föregående räkenskapsperioders överskott.

**Per Ab:s aktiekapital an församlingens dotterandelar 700**

**Per Ab:s överskott från tidigare räkenskapsperioder an församlingens dotterandelar 100**

3)= Församlingens kundfordringar på Ab nettas. Ab:s leverantörsskulder på församlingen nettas.

4)= Minoritetsandel 40 % av Ab:s eget kapital (700+1 800=2 500) \*2 500 = 1 000.

**Per överskott från Ab:s tidigare räkenskapsperioder an Ab:s minoritetsandelar 1 000**

**(Eliminerat av Ab:s överskott från tidigare räkenskapsperioder: 360 + 100 -1 000 = -540)**

5 = Lån som beviljats dottersamfund nettas:

**Per lån från församlingen an lånefordringar på dotterbolag 500**