

2017

## 1. Allmänt

Den här anvisningen är till för de samfund och stiftelser som får STEA-understöd. Anvisningen är inte bindande för understödmottagarna, eftersom det i första hand är bokföringsnämndens (KILA) uppgift att ge allmänna råd och anvisningar om hur bokföringslagen ska tillämpas och bokföringen utträttas samt att främja god bokföringssed.

Penningautomatföreningens (RAY) uppgifter har överförts till social- och hälsoorganisationernas understödscentral (STEA) från 1 januari 2017. Därför används termen STEA- eller RAY-understöd i texten. För understöd beviljade innan 2017 får understödmottagarna naturligtvis även använda termen RAY-understöd till exempel i noterna.

På beviljandet, utbetalningen, tillsynen och konsekvensbedömningen av understöd beviljade efter överföringen tillämpas statsunderstödslagen (688/2001) och Statsrådets förordning om statsunderstöd till allmännyttiga sammanslutningar och stiftelser för främjande av hälsa och social välfärd (1552/2016). Därför används termen projektunderstöd i anvisningen.

## 2. Bokföring av STEA/RAY-understöd

STEA-/RAY-understöden redovisas i bokslutet utifrån användningsändamålet enligt följande:

1. De understöd som beviljats för verksamheten i allmänhet (Allmänna understöd, Ay) redovisas som en egen post före räkenskapsperiodens resultat i resultaträkningen. Om en del av understödet har använts till att anskaffa lösa anläggningstillgångar och den aktuella anskaffningsutgiften har aktiverats, bokförs den del av understödet som motsvarar anskaffningsutgiften som en synlig överföring av understöd, som ett avdrag för den aktuella anskaffningsutgiften (se exempel i punkt 3).
2. De understöd som beviljats för riktad verksamhet (Understöd för riktad verksamhet, Ak) eller för ett visst projekt (Projektunderstöd, C) redovisas som intäkter från det verksamhetsområde i vilket understöden anses ingå i resultaträkningen eller i noterna till resultaträkningen. Också flera Ak- och/eller C-understöd kan riktas till ett och samma verksamhetsområde (se exempel i punkt 5 om specificering av understödsobjektet i bokslutets noter).
3. De understöd (Investeringsunderstöd, B) som beviljats för investeringskostnader och i allmänhet för anskaffning av anläggningstillgångar anses till sin natur utgöra understödsgivarens andel av anskaffningsutgifterna för tillgångarna. I resultaträkningen bokförs dylika understöd som intäkter under punkten ”Investeringsunderstöd” som i resultaträkningen följer efter de allmänna understöden. Efter understödsintäkterna ska man i resultaträkningen på ett synligt sätt redovisa överföringen av understödet som ett avdrag för anskaffningsutgiften för återstoden av anskaffningsutgiften.

2017

Nedan anges ett exempel på hur investeringsunderstödet och avdrag av detta för anskaffningsutgiften ska redovisas i resultaträkningen och balansräkningen:

## RESULTATRÄKNING

<b>Överskott/underskott</b>	<b>- 2 000</b>	
<b>ALLMÄNNA UNDERSTÖD</b>		
STEAs/RAY:s verksamhetsunderstöd	2 500	
Överförts som avdrag för anskaffningsutgifterna för inventarier	<u>- 500</u>	2 000
<b>INVESTERINGSUNDERSTÖD</b>		
Understöd för byggkostnader	1 000	
Överförts som avdrag för anskaffningsutgiften	- 1 000	0

## BALANSRÄKNING

### Aktiva

#### Bestående aktiva

(= Anläggningstillgångar och övriga långfristiga placeringar)

Byggnader och konstruktioner 1.1	500	
Ökning	1.500	
Täckt med STEAs/RAY:s investeringsunderstöd	- 1.000	
Avskrivning (4 % av 1 000)	<u>- 40</u>	960
Maskiner och inventarier 1.1	100	
Ökning	700	
Täckt med understöd av STEA/RAY	- 500	
Avskrivning (25 % av 300 euro)	<u>- 75</u>	225

### OBS!

**Om investeringsunderstödet har beviljats understödstagaren för etableringskostanderna för ett fastighetsbolag, i vars ägo byggnaden ska uppföras, ska investeringsunderstödet bokföras i enlighet med Bokföringsnämndens (KILA) utlåtande (1861/2010). KILA har i sitt utlåtande konstaterat följande:**

*”Ett understöd som har öronmärkts för ett visst ändamål i bokföringen behandlas på ett sätt som motsvarar understödets verkliga innehåll och ändamål. Ett understöd av typen genomgångspost som hänför sig direkt till en annan bokföringsskyldigs verksamhet är inte en sådan affärstransaktion för den mottagande parten som påverkar mottagarens resultat för räkenskapsperioden eller balansposition. Därmed är det förenligt med god bokföringssed att i mottagarens bokföring och bokslut bokföra ett sådant understöd som inflyter för täckande av byggnadsutgifterna för en byggnad ägd av ett dotterbolag såsom understödsintäkt i resultaträkningen och till samma belopp som ett understöd och*

2017

*minskning av understödsintäkter. Dessutom ska man i noterna till bokslutet lämna uppgifter om de erhållna och beviljade understöden specificerade för att trygga att bokslutet ger en riktig och rättvisande bild.”*

Även om ett understöd av typen genomgångspost överförs till understödstagarens fastighetsbolag är understödstagaren ansvarig för användningen av understödet. Till de investeringsunderstöd som beviljats för anskaffning av fast egendom hör ett returvillkor på 20 år (9 § i Statsrådets förordning om statsunderstöd till allmännyttiga sammanslutningar och stiftelser för främjande av hälsa och social välfärd), såvida den anskaffade egendomen säljs eller egendomen bestående används för något annat än det ändamål som fastställs i understödsbeslutet. Därför ska understödstagaren i de övriga ansvarerna i noterna redovisa understöd av typen genomgångspost, vilka omfattas av returvillkoret och som har riktats till understödstagarens fastighetsbolags verksamhet. Dessutom rekommenderas att man meddelar vilket år understödet beviljats samt vilket år användningsbegränsningen upphör, eftersom BFF 2:7 § bestämmer att bokslutsnoterna ska innehålla den bokföringsskyldiges övriga ansvar.

### 3 Bokföringar som ska iakttas i fråga om extraordinära understöd

#### 1 Understöd för lån och räntor till följd av investeringar

Den understödsandel som använts till låneamorteringar bokförs som avdrag för anskaffningsutgifterna för den aktuella investeringen (se punkt 3) och den understödsandel som använts till räntor bokförs som en avdragspost för ränteutgifterna i resultaträkningen.

#### 2 Understöd för verksamhetsunderskott

Understödet ska på ett synligt sätt tas upp i resultaträkningen i samband med det aktuella verksamhetsområdet när det är fråga om ett riktat understöd, eller bland allmänna understöd när det är fråga om ett allmänt understöd för verksamhetsunderskott. Efter understödsintäkterna ska i resultaträkningen synligt redovisas överföringen av understödet till det egna kapitalet, som ett avdrag för föregående räkenskapsperiods underskott. Därmed påverkar understödet inte räkenskapsperiodens resultat.

### 4 Bokföringstidpunkt

**Huvudregel: Understödsintäkterna och motsvarande utgifter ska bokföras på samma räkenskapsperiod. STEA/RAY-understöd kan inte intäktsföras till ett större belopp än beloppet på uppkomna godtagbara kostnader (Ay)/nettokostnader (Ak, C och B). Det går med andra ord inte att göra överskott med STEA/RAY-understöd.**

Understödet bokförs som intäkt från den räkenskapsperiod under vilken prestationen som orsakat utgiften som motsvarar understödet har överlåtits (s.k. prestationsprincipen) eller under vilken villkoren för beviljandet av understöd i övrigt har uppfyllts. Om bokföringen har skötts på betalningsbasis under räkenskapsperioden, ska den när bokslutet utarbetas ändras till prestationsbaserad också för understödets del.

2017

Utbetalningen respektive användningen av understödet kan infalla under olika räkenskapsperioder enligt följande:

1. Understödet har betalats ut under samma räkenskapsperiod under vilken utgifterna som motsvarar understöden har uppkommit.

Understödet bokförs som intäkter för räkenskapsperioden och motsvarande utgifter bokförs som kostnader i resultaträkningen eller som aktiverade utgifter i balansräkningen om det har varit fråga om ett understöd som har beviljats för anskaffning av anläggningstillgångar.

2. De utgifter som motsvarar understöden har uppkommit under den avslutade räkenskapsperioden men understödet eller en del av det betalas ut först under följande räkenskapsperiod.

Det outtagna understöd som motsvarar utgifterna bokförs som intäkter i resultaträkningen och som aktiva resultatregleringar under rörliga aktiva i gruppen för finansieringstillgångar i balansräkningen. När ett understöd som bokförts som aktiva resultatregleringar betalas ut under följande räkenskapsperiod, ska den mottagna prestationen bokföras enligt följande: Debet bankkonto Kredit aktiva resultatregleringar.

3. Understödet har betalats ut under den avslutade räkenskapsperioden men utgifterna som motsvarar understöden uppkommer först under den följande räkenskapsperioden.

Det utbetalda understödet utgör inkomster från följande räkenskapsperiod som i balansräkningen ska bokföras som aktiva resultatregleringar under passiva i gruppen för kortfristigt främmande kapital (Debet Understödsintäkter Kredit Aktiva resultatregleringar). Under den följande räkenskapsperioden då understödet används till att betala utgifter inkomstförs understödet genom att överföra det mottagna förskottet till kontot för understödsintäkter genom införing: Debet Mottagna förskott Kredit Understödsintäkter

4. Understödet har betalats ut under den avslutade räkenskapsperioden och utgifter som motsvarar det utbetalda understödet uppkommer både under den innevarande räkenskapsperioden och under den följande räkenskapsperioden.

Understödet bokförs som intäkter för räkenskapsperioden endast för de utgifter som uppkommit under den innevarande räkenskapsperioden. Utbetalda understödsandelar som inte har inkomstförts (det har inte uppkommit tillräckligt med godtagbara kostnader under räkenskapsperioden) bokförs under passiva i balansräkningen enligt punkt 3.

5. Understödet och motsvarandet utgifter betalas ut under den räkenskapsperiod som följer efter understödsbeslutet

Om organisationen har beviljats ett understöd men det inte har uppkommit några utgifter som motsvarar understödet under räkenskapsperioden och understöd inte heller har tagits ut bokförs det inte alls i räkenskapsperiodens bokföring. Det är skäl att ange det beviljade understödet i

2017

noterna till bokslutet och under den punkt i verksamhetsberättelsen som gäller understöd. Under den följande räkenskapsperioden ska man vid bokföringen av understödet förfara i enlighet med punkterna 1–4.

## 5 Bokföring av underskott i fråga om verksamheter och projekt som får STE/RAY-undestöd

I fråga om verksamhetsundestöd (Ay och Ak): Verksamhetsundestöd får huvudsakligen användas till kostnader eller utgifter som uppkommer under det år då understödet beviljas och följande kalenderår. Om understödet som beviljats för det aktuella året har betalats ut i sin helhet och beloppet på de uppkomna utgifterna överskrider understödsbeloppet, ska alltså verksamhetsunderskottet täckas med understödstagarens egna medel. För att det ska vara möjligt att använda ett verksamhetsundestöd som beviljats för följande år till att också täcka underskottet för det föregående året ska det alltid finnas ett separat villkor om detta i understödsbeslutet.

I fråga om specialundestöd (B och C): Specialundestöd får användas till kostnader eller utgifter som uppkommer under det år då understödet beviljas och följande kalenderår. Understödet får användas till kostnader eller utgifter som uppstått före det år understödet beviljades, om kostnaderna eller utgifterna gäller det projekt som avses i understödsbeslutet. Därmed kan underskottet för projektets räkenskapsperiod bokföras som aktiva resultatregleringar om projektet fortsätter ännu följande år och det har föreslagits/beviljats understöd för följande år. Om beloppet på de kostnader som uppkommer under det sista projektåret överskrider beloppet på det tillgängliga understödet, ska projektunderskottet täckas med understödstagarens egna medel.

## 5 Redovisning av STE/RAY-undestöd i noterna till bokslutet

De organisationer som får STE/RAY-undestöd rekommenderas ge en specifikation av understöden som beviljats olika understödsobjekt i noterna till bokslutet. Det är skäl att i noterna specificera följande uppgifter per understödsobjekt:

Esimerkki avustuskohtaisesta erittelystä tilinpäätöksen liitetiedoissa	Tilikausi	Ed. tilikausi
Siirtyvä edelliseltä vuodelta	2 784	3 429
Saatu avustus toimintavuodelle	390 000	227 000
Käytössä toimintavuodelle yhteensä	392 784	230 429
Tulot toimintavuonna	36 451	31 456
Kulut toimintavuonna	380 770	259 101
Katetaan RAY-avustuksella	344 319	227 645
Jää seuraavalle vuodelle	48 465	2 784

**Exempel på en understödsspecifik specifikation i noterna till bokslutet**

--	--	--

2017

	Räkenskapsperiod	Föregående räkenskapsperiod
Belopp som överförs från föregående år	2 784	3 429
Beviljat understöd för verksamhetsåret	390 000	227 000
Det sammanlagda beloppet som kan användas under verksamhetsåret	392 784	230 429
Intäkter under verksamhetsåret	36 451	31 456
Utgifter under verksamhetsåret	380 770	259 101
täcks med RAY-understöd	344 319	227 645
Blir över för följande år	48 465	2 784

**OBS!** Om ett understöd som beviljats för verksamhetsåret har tagits ut i sin helhet, bokförs det uttagna understödet som överförs till att användas under följande år som under förskottsskuld till det främmande kapitalet.

En understödstagare som har bokfört ett investeringsunderstöd som hen fått som avdrag för anskaffningsutgifter för en nyttighet som hör till anläggningstillgångarna ska, i enlighet med väsentlighetsprincipen, ange hela anskaffningsutgiften för de aktuella anläggningstillgångarna och det belopp av utgiften som täckts med investeringsunderstödet i balansräkningen eller i noterna till den. Det rekommenderas att man i noterna till bokslutet också redovisar de tillgångar som man med returvillkor har fått understöd för att anskaffa. Nedan anges ett exempel på redovisningssättet:

**Rehabiliteringscentret X, anskaffningsvärde**

Byggnader	20 500 euro	
STEA/RAY-understödet andel av byggnadens anskaffningsvärde	70 %	(Beviljat 1998–1999)

**Allaktivitetshus, Helsingfors, anskaffningsvärde**

Byggnad	25 600 euro	
Maskiner och inventarier	3 250 euro	
STEA/RAY-understödet andel av byggnadens anskaffningsvärde	70 %	(Beviljat 2001–2002)

Vid försäljning av ovan nämnda byggnader tillkommer ett returvillkor att återbetala den del av försäljningspriset som motsvarar understödsandelen från RAY/STEA.

Returvillkoret för RAY/STEA-understöd som beviljats för anskaffning av fast egendom uppgår till 20 år.

2017

## 6 Exempel på beräkningen av understöd som överförs

Beräkning av understöd som överförs		Exempel 1: (Ak- understöd)	Exempel 2: (C- understöd)	Exempel 3: (Ak- understöd)	Exempel 4: (C- understöd)
<b>räkenskapsperioden 2017</b>					
Beviljat understöd för 2017		100 000	100 000	100 000	100 000
För understödmottagaren under utredningsåret					
utbetalat understöd	+	100 000	100 000	100 000	90 000
Understöd som överförs från föregående år					
€ (mottagna förskott +/- aktiva resultatregleringar -)	+/-	15 000	-5 000	10 000	10 000
Inkomster från verksamheten/projektet, €	+	5 000	5 000	5 000	5 000
Kostnader för verksamheten/projektet, €	-	-95 000	-95 000	-120 000	-110 000
Överskott som överförs till nästa år € (mottagna förskott +/- aktiva resultatregleringar -)	=	25 000	5 000	0	-5 000
<i>OBS! AK-understödet underskott överförs inte till följande år</i>					

### Exempel 1:

En organisation har år 2017 fått 100 000 euro i understöd (Ak) och beloppet på redan utbetalt oanvänt understöd från år 2016 uppgår till 15 000 euro. Därmed har organisationen haft ett understödsbelopp på 115 000 euro till sitt förfogande. Verksamhetskostnaderna har uppgått till 95 000 euro och intäkterna från verksamheten till 5 000 euro. Därmed har nettokostnaderna varit 90 000 euro. Eftersom beloppet på det utbetalda understödet som organisationen har haft till sitt förfogande har överskridit beloppet på nettokostnaderna med 25 000 euro, ska skillnaden bokföras som mottaget förskott.

#### Exempel på bokföring under räkenskapsperioden 2017:

Debet bankkonto 5 000 euro	Kredit verksamhetsintäkter 5 000 euro
Debet verksamhetskostnader 95 000 euro	Kredit bankkonto 95 000 euro
Debet mottaget förskott 15 000 euro	AN STEA/RAY-understödsintäkter 15 000 (euro)
Debet mottaget förskott 100 000 euro	AN STEA/RAY-understödsintäkter 75 000 (euro)
	Kredit mottaget förskott 25 000 euro

### Exempel 2:

En organisation har år 2017 tagit ut 100 000 euro i understöd (C-projektunderstöd) varav 5 000 euro riktas till kostnader för föregående år (aktiva resultatregleringar från föregående år). Därmed har



2017

organisationen haft ett understödsbelopp på 95 000 euro till sitt förfogande år 2017. Verksamhetskostnaderna har uppgått till 95 000 euro och intäkterna från verksamheten till 5 000 euro. Därmed har nettokostnaderna varit 90 000 euro. Eftersom beloppet på det uttagna understödet som organisationen har haft till sitt förfogande har överskridit beloppet på nettokostnaderna med 5 000 euro, ska skillnaden bokföras som mottaget förskott.

Exempel på bokföring under räkenskapsperioden 2017:

Debet bankkonto 5 000 euro	Kredit verksamhetsintäkter 5 000 euro
Debet verksamhetskostnader 95 000 euro	Kredit bankkonto 95 000 euro
Debet bankkonto 100 000 euro	Kredit aktiva resultatregleringar 5 000 euro
	Kredit STEA/RAY-understödsintäkter 90 000 euro
Kredit mottaget förskott 5 000 euro	

**OBS!** Om understöd tas ut på förhand lönar det sig att bokföra beloppet på de uttagna understöden på skuldkontot och intäktsföra understöd därifrån för de månatliga kostnaderna.)

**Exempel 3:**

En organisation har år 2017 fått 100 000 euro i understöd (Ak) och beloppet på redan utbetalt oanvänt understöd från år 2016 uppgår till 10 000 euro. Därmed har organisationen haft ett understödsbelopp på 110 000 euro till sitt förfogande. Verksamhetskostnaderna har uppgått till 120 000 euro och intäkterna från verksamheten till 5 000 euro. Därmed har nettokostnaderna varit 115 000 euro. Nettokostnaderna för verksamheten överskrider det tillgängliga understödsbeloppet med 5 000 euro. Denna summa blir verksamhetsunderskott och organisationen ska täcka det med andra medel (för att det ovan nämnda beloppet på 5 000 euro skulle ha kunnat bokföras som aktiva resultatregleringar borde beloppet på det uttagna understödet som beviljats för räkenskapsåret ha varit minst lika stort).

Exempel på bokföring under räkenskapsperioden 2017:

Debet bankkonto 5 000 euro	Kredit verksamhetsintäkter 5 000 euro
Debet verksamhetskostnader 120 000 euro	Kredit bankkonto 120 000 euro
Debet mottaget förskott 10 000 euro	AN STEA/RAY-understödsintäkter 10 000 (euro)
Debet mottaget förskott 100 000 euro (euro)	AN STEA/RAY-understödsintäkter 100 000

**Exempel 4:**

En organisation har år 2017 tagit ut 90 000 euro i understöd (C-projektunderstöd) och beloppet på redan uttaget oanvänt understöd från år 2016 uppgår till 10 000 euro. Därmed har organisationen haft ett uttaget understödsbelopp på 100 000 euro till sitt förfogande. Verksamhetskostnaderna har uppgått till 110 000 euro och intäkterna från verksamheten till 5 000 euro. Därmed har nettokostnaderna varit 105 000 euro. Därmed överskrider beloppet på organisationens nettokostnaderna det uttagna understödsbeloppet som stått till organisationens förfogande med 5 000 euro. Eftersom organisationen ännu inte har tagit ut 10 000 euro av det understöd som beviljats för räkenskapsperioden, är det



2017

fortfarande möjligt att intäktsföra understöd för 5 000 euro och bokföra en motsvarande summa som aktiva resultatregleringar.

Exempel på bokföring under räkenskapsperioden 2017:

Debet bankkonto 5 000 euro	Kredit verksamhetsintäkter 5 000 euro
Debet verksamhetskostnader 110 000 euro	Kredit bankkonto 110 000 euro
Debet mottaget förskott 10 000 euro	AN STEA/RAY-understödsintäkter 10 000 (euro)
Debet mottaget förskott 90 000 euro	AN STEA/RAY-understödsintäkter 90 000 (euro)
Debet aktiv resultatreglering 5 000 euro	AN STEA/RAY-understödsintäkter 5 000 (euro)

## 7 Behandling av fel som gäller tidigare räkenskapsperioder i bokslutet

Bokföringsnämnden har gett ett utlåtande (1750/2005) om hur ändringar av bokslutsprinciper och fel som gäller tidigare räkenskapsperioder ska behandlas i bokslutet. Enligt bokföringsnämndens utlåtande

- bör ändringarna av bokslutsprinciperna samt rättelse av fel som gäller tidigare räkenskapsperioder i fortsättningen göras enbart genom att eget kapital (Tidigare räkenskapsperioders vinst/förlust) korrigeras. Korrigeringar görs således inte längre så att de påverkar resultatet utan retroaktivt. Motsvarande korrigering ska också göras i den utgående balansräkningen för den tidigare räkenskapsperiod som utgör jämförelseår. Däremot är det inte nödvändigt att göra jämförelseårets resultaträkning jämförbar, men när en riktig och tillräcklig bild kräver det skall en not ges för att möjliggöra en jämförelse mellan ändringens inverkan på resultatet under räkenskapsperioderna. Om jämförelsekalkylen dock korrigeras, ska de gjorda ändringarna och motiveringarna till dem i motsvarande grad framgå i noterna.
- om man i verksamhetsberättelsen eller i noterna till bokslutet tar upp bokslut eller nyckeltal för flera räkenskapsperioder, ska också dessa i mån av möjlighet göras jämförbara, eller åtminstone ska det klart nämnas att de eventuellt inte är jämförbara. När korrigeringar görs bör väsentlighetsprincipen beaktas.
- BFF 2:2.1 § 5 punkten kräver att noter ska innehålla uppgift om intäkter och kostnader som hänför sig till tidigare räkenskapsperioder samt rättelser av fel, om dessa inte är av ringa betydelse. Bokföringsnämnden anser att en not på motsvarande sätt ska innehålla de ändringar i eget kapital som följer av ändringar av bokslutsprinciperna och fel under tidigare räkenskapsperioder specificerade och med beaktande av kravet på en riktig och tillräcklig bild.

Kontakta understödsavdelningen vid STEA vid behov i frågor som gäller användningen av understöd och hur dessa ska bokföras i bokföringen.