

Bokföringsnämndens kommunsektion, 8.12.1998

37. Utlåtande om vissa frågor i anslutning till kommunernas och samkommunernas bokföring och bokslut 1998 och 1999

Bokföringsnämndens kommunsektion har beslutat ge ett utlåtande om följande frågor som skall iakttas i bokföringen och bokslutet för 1998 och 1999

- 1) bokföringslagens (1336/1997) 5:17 § tillämpas fr.o.m. 1998;
- 2) statsandelar för driftshushållningen kan bokföras enligt prestationsprincipen;
- 3) när bokslutet för en sådan stiftelse eller förening som avses i den allmänna anvisningen om uppgörande av koncernbokslut för kommuner och samkommuner (26.6.1996), punkt 1.1 (definition av en kommunkoncern) vars nettotillgångar enligt stadgarna överförs i sin helhet till kommunen eller till ett dottersamfund som hör till kommunkoncernen inte behöver sammanställas i koncernbalansen, samt
- 4) om hur införandet av euron inverkar på behandlingen av kursskillnaderna vid uppgörandet av bokslut.

Motivering

1) Bokföringslagen (1336/1997) 5:17 och 9:2 §

I bokföringslagens 5:17 § begränsas uppskrivningarna av ett jord- eller vattenområde eller ett värdepapper som hör till bestående aktiva till anskaffningsutgiften om det sannolika överlåtelsepriset på bokslutsdagen är varaktigt väsentligt högre än den ursprungliga anskaffningsutgiften. Då får i balansräkningen utöver den ännu oavskrivna delen av anskaffningsutgiften dessutom tas upp en uppskrivning motsvarande högst skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och den oavskrivna delen av anskaffningsutgiften. Uppskrivningsbeloppet skall tas upp i en uppskrivningsfond. Om uppskrivningen visar sig vara obefogad skall den återföras. Tidigare var det möjligt att göra en uppskrivning också av byggnader.

Enligt övergångsbestämmelsen i 9:2 § 2 punkten bokföringslagen får den bokföringsskyldige på uppskrivningar som gjorts innan bokföringslagen trätt i kraft tillämpa de bestämmelser som då gällde. Övergångsbestämmelsen innebär att enligt den gamla bokföringslagen gjorda uppskrivningar av byggnader eller andra nyttigheter, vilka inte kan uppskrivas enligt den nya lagen, inte behöver upplösas och på dem görs inte heller regelbundna avskrivningar. Om en förutsättning för uppskrivning som fanns enligt den tidigare lagen inte längre föreligger skall uppskrivningen återföras.

Kommunsektionens utlåtande om tidpunkten för tillämpning av den nya bokföringslagen och bokföringsförordningen (26/30.3.1998)

Enligt utlåtandet tillämpas bokföringslagen (1336/1997) och bokföringsförordningen (1339/1997) första gången på kommunens och samkommunens bokföring som börjar 1.1.2000. Bokföringsnämndens kommunsektion ger anvisningar och utlåtanden om tillämpningen av bestämmelserna. På bokföringen och bokslutet för 1997-1999 tillämpas bokföringslagens (655/1973) och bokföringsförordningens (1575/1992) bestämmelser och senare ändringar i dem. Kommunsektionen ger en separat allmän anvisning eller utlåtande om tillämpning av enskilda bestämmelser i den nya bokföringslagen eller bokföringsförordningen.

Kommunsektionen anser det motiverat att tillämpa bokföringslagens 5:17 § redan i bokföringen för 1998 och 1999. Eftersom det inte ännu finns någon uppskrivningsfond i kommunens balansräkning under 1998 och 1999 tas det belopp som motsvarar uppskrivningen upp bland uppskrivningar i passiva.

2) Bokföringslagen (1336/1997) 4:6.1 §

Allmän anvisning om uppgörande av resultaträkning för kommuner och samkommuner 5 (Statsandelar)
Mall till kontoplan för kommuner och samkommuner 2.14 (Statsandelar)

I den allmänna anvisningen om resultaträkning nämns inte särskilt vilka bokföringsgrunder som tillämpas på statsandelarna för driftshushållningen. I mallen till kontoplan rekommenderas att de bokförs enligt kassapincipen. I kommunerna ledde detta till oklarheter när bokslutet för 1997 uppgjordes. Främst var man osäker på hur man skall bokföra statsandelarna till undervisnings- och kulturväsendet, vilka baserar sig på finansiering enligt priset per enhet, eftersom justeringen av det genomsnittliga antalet elever och studerande fastställdes under 1997 men betalades i februari följande år. Statsandelsmyndigheterna kommer även i fortsättningen att före finansårets utgång göra en justering enligt det genomsnittliga antalet elever och studerande (L om finansiering av undervisnings- och kulturverksamhet 635/1998, 6:45.2

§). Om kassapprincipen tillämpas kommer utgifterna enligt prestationsprincipen på räkenskapsåret och en del av de inkomster som motsvarar utgifterna på följande år. För att utgifterna för uppgiften och de statsandelsinkomster som fastställts för finansåret skall periodiseras på samma räkenskapsår skall kommunen periodisera statsandelarna enligt prestationsprincipen.

3) Kommunsektionens allmänna anvisning om uppgörande av koncernbokslut för kommuner och samkommuner (26.6.1996)

Kommunsektionens utlåtande om konsolidering av en stiftelse i stadens koncernbokslut 25/11.2.1998

I sin motivering till utlåtande nr 25 har kommunsektionen tillåtit att koncernbokslutet för 1997 i enlighet med fotnot 5 till punkt 2.1 (Sammanställningsskyldighet samt undantag) i koncernanvisningen uppgörs snävare än enligt punkt 1.1. (Definition av en kommunkoncern) i nämnda anvisning. Kommunen kan låta bli att konsolidera intressesamfund samt samfund och stiftelser i vilka kommunen inte har bestämmanderätt. Således kan en förening eller stiftelse, vars nettotillgångar vid upplösning av föreningen/stiftelsen överförs till kommunen eller till ett dottersamfund som hör till kommunkoncernen, lämnas okonsoliderade i kommunens eller samkommunens första koncernbokslut, dvs. det som gäller år 1997. De samfund eller stiftelser som lämnats okonsoliderade anges dock i noterna till koncernbokslutet.

Kommunsektionen anser att det är motiverat att inte heller i koncernboksluten för 1998 och 1999 konsolidera samfund och stiftelser där kommunen inte har bestämmanderätt, trots att deras nettotillgångar enligt stadgarna när föreningen eller stiftelsen upplöses överförs till kommunen eller ett dottersamfund som hör till kommunkoncernen.

4) Bokföringsnämndens utlåtanden:

1997/1489 Utlåtande gällande redovisning för införandet av euron;

1998/1532 Utlåtande om införandet av en omräkningskurs för euron 31.12.1998 (Kommunförbundets översättning)

Den i artikel 52 i Europeiska gemenskapernas fjärde redovisningsdirektiv (78/660/EEG) avsedda kontaktkommittén har utarbetat en promemoria kallad "Redovisning för införandet av euron" (XV/7002/97), där det anses att kursskillnaderna mellan valutorna (inkl. ecu) i de deltagande medlemsstaterna realiserar under den räkenskapsperiod som utgår 31.12.1998 eller där nämnda dag ingår. Det saknar betydelse för realiseringen om företaget redan har övergått till att använda euro i sin bokföring eller om det gör upp sitt bokslut i euro. Den officiella startdagen för euron är den 1 januari 1999 och (senast) då tillkännages de låsta omräkningskurserna mellan euroenheten och de nationella valutaenheterna.

Bokföringsnämnden anser i sina utlåtanden att det förfarande som kontaktkommittén föreslår överensstämmer med den försiktighetsprincip som hör till god bokföringssed.

Enligt bokföringsnämndens utlåtande 1997/1489 punkt 3 är huvudregeln när kursskillnader behandlas att negativa kursskillnader som beror på övergången till euro upptas direkt i resultaträkningen medan positiva kursskillnader får periodiseras löpande under fordringens eller skuldens återstående betalnings-tid.

Enligt utlåtande 1997/1489 punkt 4 får redovisningen av kursskillnader oberoende av punkt 3 uppskjutas i fråga om avtal som ingåtts i garderingssyfte när detta leder till en bättre matchning av intäkter och kostnader. Detta förfarande skall anges i en bilaga till resultaträkningen eller balansräkningen. Likaså skall en bedömning göras av förfarandets inverkan på resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet och på hans ekonomiska ställning.

Enligt utlåtande 1997/1489 punkt 5 får undantag från huvudregeln i punkt 3 även göras om övergången till euro är förknippad med positiva inkomstförväntningar i fråga om en sådan skuld i utländsk valuta som den bokförings-skyldige upptagit för att finansiera ett projekt som ligger till grund för inkomstförväntningarna. I en dylik situation är även ett förfarande där negativa kursskillnader som beror på euron periodiseras löpande under skuldens återstående betalningstid förenligt med god bokföringssed. Förutsättningen är dock att den negativa kursskillnad som skall periodiseras baserar sig på ett långfristigt avtal. Om skulden förfaller till betalning inom ett år efter bokslutsdagen, skall kursskillnaden med stöd av försiktighetsprincipen genast upptas såsom resultatpåverkande. Ett förfarande som avviker från huvudregeln skall anges i en bilaga till resultaträkningen eller balansräkningen. Likaså skall en bedömning göras av förfarandets inverkan på resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet och på hans ekonomiska ställning.

I sitt utlåtande 1998/1532 kompletterade bokföringsnämnden sina tidigare utlåtanden om hur införandet av en omräkningskurs för euron kommer att inverka. Bokföringsnämnden anser att försiktighetsprincipen som nämns i bokföringslagens (1336/1997) 3:3.1 § punkt 3 fullföljs om den fastställda omräkningskursen för euron används när man uppgör bokslut för en räkenskapsperiod som går ut 31.12.1998 eller därefter. En enskild bokföringskyldig får enligt bokföringslagens (1336/1997) 3:3.3 § avvika från denna huvudregel under de förutsättningar som nämns där. I ett dylikt fall anser bokförings-nämnden det vara förenligt med god bokföringssed att de kursskillnader som realiserar när omräkningskurserna läses antecknas som en separat post i balansräkningen och att denna post avskrivs enligt plan. Noterna till bokslutet skall innehålla en redogörelse för grunderna för avvikelserna från huvudregeln samt en beräkning av dess inverkan på räkenskapsperiodens resultat och den ekonomiska ställningen.

Kommunsektionens utlåtande

1) Bokföringslagens (1336/1997) 5:17 § om uppskrivning tillämpas redan i kommunernas och samkommunernas bokföring för 1998 och 1999. Det enda undantaget är att belopp som motsvarar uppskrivningen upptas i balansens passiva bland uppskrivningar. Detta innebär att i balansräkningen får endast anskaffningsutgiften för jord- eller vattenområden eller värdepapper som hör till bestående aktiva uppskrivas under de förutsättningar som bestäms i paragrafen. Uppskrivningar av byggnader eller andra nyttigheter som gjorts tidigare och som inte kan uppskrivas enligt den nya lagen, behöver inte upplösas och på dem görs inte heller regelbundna avskrivningar. Om en förutsättning för uppskrivning inte längre föreligger skall uppskrivningen återföras.

2) I resultaträkningen i kommunernas bokslut periodiseras statsandelarna för driftshushållningen börjande från bokslutet för 1998 enligt prestationsprincipen.

3) En förening eller stiftelse där kommunen inte har beslutanderätt och vars nettotillgångar enligt stadgan överförs till kommunen eller ett dotterbolag som hör till kommunkoncernen, kan lämnas okonsoliderat i kommunens eller samkommunens koncernbokslut åren 1998 och 1999.

4) I kommunens och samkommunens bokföring och bokslut tillämpas anvisningarna i bokföringsnämndens utlåtanden 1997/1489 och 1998/1532 gällande behandlingen av de kursskillnader som uppstår på grund av införandet av euron. Utlåtandena bifogas.

Utlåtande 37
Bilaga 1

Utlåtande gällande redovisning för införandet av euron (*handels- och industriministeriet*) 15.9.1997

1 Begäran om utlåtande

Den i artikel 52 i Europeiska gemenskapernas fjärde redovisningsdirektiv (78/660/EEG) avsedda kontaktkommittén har utarbetat en promemoria kallad "Redovisning för införandet av euron" (XV/7002/97; nedan euro-promemorian).

Kontaktkommittén är ett rådgivande organ och den meddelar inga bestämmelser som är bindande för medlemsstaterna. Av denna anledning har handels- och industriministeriet den 4 juli 1997 begärt bokföringsnämndens utlåtande om promemorian i den mån det behövs för att främja enhetlig och god bokföringssed.

Motivering

2 Motivering

2.1 Stegvis övergång till euro vid registreringen av affärshändelser

Den gällande bokföringslagstiftningen i Finland innehåller ingen förpliktelse som säger att finska mark måste användas som valuta vid registreringen av affärshändelser under räkenskapsperioden. Med stöd av bokföringsnämndens allmänna anvisning av den 14 juni 1993 ("Omräkning av fordringar samt skulder och andra förbindelser i utländsk valuta till finsk valuta"; punkt 2, första stycket) hör det dock till god bokföringssed att räkenskapsperiodens "[b]okföring - - förs i finska mark."

När övergångsperioden inleds är eurons uttrycksform den finska marken. Övergången till euro skall dessutom betraktas som en avvikande situation för den enskilde bokföringsskyldige. Av denna anledning anser bokföringsnämnden att under övergångsperioden (1.1.1999-31.12.2001) kan den bokföringsskyldige ta i bruk euron stegvis i olika delar av sin bokföring. T.ex. inom kontantförsäljningen och löneräkningen kan finska mark fortfarande användas som valuta även om huvudbokföringen och betalningsrörelsen redan är i euro. Likaså kan huvudbokföringen vara i mark trots att bokslutet redan uppgörs i euro.

2.2 Uppgörande av bokslutet i euro

Vid övergången till euro tillämpas principen om "avsaknad av tvång" och "avsaknad av förbud" (euro-promemorian, punkt 17). Dessa principer riktar sig å ena sidan till företag och medborgare och å andra sidan till myndigheterna. Detta betyder bl.a. att en nationell myndighet under övergångsperioden kan låta bli att tillåta att euro används i anmälningar till den.

Bokföringsnämnden anser en ändamålsenlig utgångspunkt vara att de bokföringsskyldiga kan uppgöra och publicera sina bokslut i euro redan under övergångsperioden. Det är ägnat att främja övergången om myndigheterna tillåter att anmälningar görs i euro.

2.3 Behandlingen av kursskillnader

2.3.1 Bakgrund

I euro-promemorian anses att kursskillnaderna mellan euroområdet valutor ((inkl. ecu) realiserar under den räkenskapsperiod som utgår 31.1.1998 eller där nämnda dag ingår. För realiseringen saknar det betydelse om företaget redan har övergått till att använda euro i sin bokföring eller om det gör upp sitt bokslut i euro.

2.3.2 Kontaktkommitténs ståndpunkt

Till följd av låsningen av omräkningskurserna har kontaktkommittén gett ett utlåtande om periodisering av kursskillnaderna. I euro-promemorian (punkt 70) sägs att "[d]et är - - möjligt för - - medlemsstater - - att kräva eller tillåta att redovisningen av positiva kursskillnader till följd av euron uppskjuts, - - [men] [o]m negativa kursskillnader realiserar är det dock nödvändigt att de omedelbart redovisas i resultaträkningen."

Kontaktkommittén har baserat sitt ställningstagande på artikel 31.1 d och 2.3 i det fjärde direktivet (euro-promemorian, punkt 64). I den förstnämnda artikeln sägs att "[d]e intäkter och kostnader som avser räkenskapsåret skall tas upp utan hänsyn till tidpunkten för betalningen. "I artikel 2.3 åter förutsätts att "[å]rbokslutet skall ge en rättvisande bild av bolagets tillgångar, skulder, ekonomiska ställning och resultat."

Bokföringsnämnden anser att det förfarande som kontaktkommittén föreslår överensstämmer med försiktighetsprincipen som hör till god bokföringssed. Sålunda skall negativa kursskillnader som beror på övergången till euro omedelbart redovisas i resultaträkningen, men å andra sidan är det tillåtet att periodisera positiva kursskillnader.

2.3.3 Alternativa tillvägagångssätt

A. I punkt 65 i euro-promemorian ges möjlighet att använda ett alternativt förfarande:

"Uppskjuten redovisning av valutakursvinster eller -förluster i resultaträkningen kan vara lämpligt när detta leder till en bättre matchning av intäkter och kostnader. Redovisningen av valutakursskillnader kan med andra ord skjutas upp om kursskillnaderna har ett direkt samband med att balansera framtida intäcks- eller kostnadsposter. Det är inte lämpligt att skjuta upp redovisningen av valutakursvinster eller -förluster på tillgångar och skulder i utländsk valuta till tidpunkten för deras in- eller utbetalning utan ett sådant balanserande samband."

Bokföringsnämnden anser att det är förenligt med god bokföringssed att använda det förfarande som avses i punkten i fråga om skyddande avtal.

B. Övergången till euro kan leda till positiva inkomstförväntningar i fråga om en sådan skuld i utländsk valuta som den bokföringsskyldige upptagit för att finansiera ett projekt som ligger till grund för inkomstförväntningarna. Ett exempel på ett sådant projekt är en produktionsanläggnings utvidgning med vilken avsikten är att tillfredsställa ökad efterfrågan som beror på övergången till gemensam valuta.

I en dylik situation anser bokföringsnämnden att även ett förfarande där negativa kursskillnader som beror på euron periodiseras löpande under skuldens återstående betalningstid är förenligt med god bokföringssed. Ett villkor för förfarandet är dock att den negativa kursskillnad som periodiseras baserar sig på ett långfristigt avtal. Om skulden förfaller till betalning inom ett år efter bokslutsdagen, skall kursskillnaden med stöd av försiktighetsprincipen redovisas genast såsom resultatpåverkande.

C. Aktiebolag och andra sammanslutningar som avses i det fjärde direktivet kan tillämpa förfarandet enligt punkt A eller B med stöd av artikel 31.2 i direktivet, enligt vilken avvikelser från värderingsgrunderna i artikel 31.1 d "undantagsvis" tillåts. I euro-promemorian (punkt 71) hänvisas uttryckligen till denna artikel. Om ett bolag utnyttjar denna möjlighet, skall det också iaktta bestämmelsen i den andra meningen i artikel 31.2 enligt vilken "[r]edogörelse för en sådan avvikelse skall lämnas i en not med uppgift om skälen för avvikelsen samt en bedömning av dennas inverkan på tillgångarna, skulderna, den ekonomiska ställningen och resultatet." Bokföringsnämnden anser att god bokföringssed förutsätter att även andra bokföringsskyldiga lämnar en motsvarande utredning i en bilaga till resultaträkningen eller balansräkningen.

D. Bokföringsnämnden finner det viktigt att det bokföringssätt som en bokföringsskyldig väljer utgående från sina omständigheter också godkänns i beskattningen.

Bokföringsnämndens utlåtande
3 Bokföringsnämndens utlåtande

1. Under övergångsperioden (1.1.1999-31.12.2001) får en bokföringsskyldig ta i bruk euron stegvis i olika delar av sin bokföring. T.ex. inom kontantförsäljningen och löneräkningen kan finska mark fortfarande användas som valuta även om huvudbokföringen och betalningsrörelsen redan är i euro. Likaså kan huvudbokföringen vara i mark trots att bokslutet redan uppgörs i euro.
2. Det är ändamålsenligt att de bokföringsskyldiga kan uppgöra och publicera sina bokslut i euro redan under övergångsperioden. Det är ägnat att underlätta införandet av euron om myndigheterna tillåter att anmälningar görs i euro under övergångsperioden.
3. Huvudregeln är att negativa kursskillnader som beror på övergången till euro redovisas direkt i resultaträkningen medan positiva kursskillnader får periodiseras löpande under fordringens eller skuldens återstående betalningstid.
4. Oberoende av punkt 3 får redovisningen av kursskillnader uppskjutas i fråga om avtal som ingåtts i garderingssyfte när detta leder till en bättre matchning av intäkter och kostnader. Detta förfarande skall anges i en bilaga till resultaträkningen eller balansräkningen. Likaså skall en bedömning göras av förfarandets inverkan på resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet och på hans ekonomiska ställning.
5. Undantag från regeln i punkt 3 får även göras om övergången till euro är förknippad med positiva inkomstförväntningar i fråga om en sådan skuld i utländska valuta som den bokföringsskyldige upptagit för att finansiera ett projekt som ligger till grund för inkomstförväntningarna. I en dylik situation är även ett förfarande där negativa kursskillnader som beror på euron periodiseras löpande under skuldens återstående betalningstid förenligt med god bokföringssed. Förutsättningen är dock att den negativa kursskillnad som skall periodiseras baserar sig på ett långfristigt avtal. Om skulden förfaller till betalning inom ett år efter bokslutsdagen, skall kursskillnaden med stöd av försiktighetsprincipen redovisas genast såsom resultatpåverkande.

Detta förfarande skall anges i en bilaga till resultaträkningen eller balansräkningen. Likaså skall en bedömning göras av förfarandets inverkan på resultatet av den bokföringsskyldiges verksamhet och på hans ekonomiska ställning

Utlåtande 37
Bilaga 2

Utlåtande om införandet av en omräkningskurs för euron 31.12.1998

1.6.1998

1 Bakgrund *1.1 Tidigare utlåtanden*

Den i artikel 52 i Europeiska gemenskapernas fjärde redovisningsdirektiv (78/660/EEG) avsedda kontaktkommittén har utarbetat en promemoria kallad "Redovisning för införandet av euron" (XV/7002/97; nedan euro-promemorian).

Bokföringsnämnden har tidigare gett följande utlåtanden om euro-promemorian:

1997/1489 ("Utlåtande gällande redovisning för införandet av euron");

1998/1520 ("Lausunto tilinpäätöksen laatimisesta Suomen markoissa 1.1.2002 jälkeen"); och

1998/1528 ("Lausunto kurssitappioiden kirjaamisesta euroon siirryttäessä").

1.2 Den fråga som ligger till grund för utlåtandet

Den officiella startdagen för euron är den 1 januari 1999 och (senast) då tillkännages de låsta omräkningskurserna mellan euroenheten och de nationella valutaenheterna. I ovan nämnda utlåtanden tas dock inte omedelbart ställning till

vilken verkan införandet av omräkningskursen för euro kommer att få. Bokföringsnämnden har därför ansett det nödvändigt att ge följande utlåtande i förågan.

1.3 Ställningstagandena i euro-promemorian

1.3.1 Huvudregeln

Enligt euro-promemorian bör den låsta omräkningskursen användas som balansdagskurs när bokslutet för den räkenskapsperiod som avslutas 31.12.1998 eller därefter (punkt 48 och 92) uppgörs. I promemorian motiveras denna ståndpunkt bland annat med en reell realisering av kursskillnaderna och med försiktighetsprincipen (punkterna 48, 49 och 55).

1.3.2 Möjlighet till avvikelser

I euro-promemorian görs åtskillnad mellan realisering och redovisning av kursskillnader; realisering är den ekonomiska händelse som gör kursskillnaden oåterkallelig, medan redovisning avser den bokföringsmässiga behandlingen av dessa kursskillnader (punkt 54). I promemorian hänvisas till redovisningsdirektivet (78/660/EEG) artikel 31 (2), som tillåter avvikelser från försiktighetsprincipen eller från andra principer för uppgörande av bokslut. I promemorian anses det möjligt att med stöd av denna artikel föra upp kursskillnaderna som en separat post i balansräkningen och att avskriva denna post enligt plan i resultaträkningen (punkt 71). Varje företag överväger själv om det vill utnyttja möjligheten till avvikelser; en nationell myndighet kan således inte använda artikeln som rättslig grund för anvisningar som avviker från redovisningsdirektivet (punkt 96).

Ett företag som stöder sig på möjligheten till avvikelser skall även iaktta bestämmelsen i den andra meningen i artikel 31(2) i redovisningsdirektivet, enligt vilken redogörelse för en sådan avvikelse skall lämnas i en not med uppgift om skälen för avvikelserna samt en bedömning av dennas inverkan på tillgångarna, skulderna, den ekonomiska ställningen och resultatet.

I bokföringslagen av 1997, 3:3.3 § tillåts ett förfarande enligt bokslutsdirektivets artikel 31(2). Enligt bestämmelsen får avvikelser från försiktighetsprincipen och de övriga bokslutsprinciperna i 1 och 2 momentet i paragrafen göras endast av särskilda skäl, om inte avvikelserna baseras på lag eller andra bestämmelser som utfärdats med stöd av den; noterna skall innehålla en redogörelse för grunderna för avvikelserna samt en beräkning av dess inverkan på räkenskapsperiodens resultat och den ekonomiska ställningen.

1.3.3 Bokföringsnämndens ståndpunkt

Bokföringsnämnden anser att den ståndpunkt som läggs fram i euro-promemorian är ändamålsenlig både när det gäller huvudregeln och möjligheten att avvika från den.

2 Bokföringsnämndens utlåtande

Bokföringsnämnden anser det vara förenligt med försiktighetsprincipen i bokföringslagen 3:3.1 § punkt 3 att den låsta omräkningskursen för euron används när bokslutet uppgörs för den räkenskapsperiod som avslutas 31.12.1998 eller senare.

En enskild bokföringsskyldig får enligt bokföringslagen 3:3.3 § avvika från denna huvudregel under de förutsättningar som nämns där. I ett sådant fall anser bokföringsnämnden det vara förenligt med god bokföringssed att de kursskillnader som realiserats när omräkningskurserna läses tas upp som en separat post i balansräkningen och att denna post avskrivs enligt plan. Noterna till bokslutet skall innehålla en redogörelse för grunderna för avvikelserna från huvudregeln samt en beräkning av dess inverkan på räkenskapsperiodens resultat och den ekonomiska ställningen.