

12.2.2001 DNro 1/51/2001

Valtion kirjanpitolautakunnan lausunto hakemukseen, jossa liikenne- ja viestintäministeriö on pyytänyt lausuntoa Tieliikelaitoksen perustamiseen liittyvistä kirjauksista

Tielaitoksesta muodostetaan 1.1.2001 alkaen virastona toimiva Tiehallinto ja liikelaitoksena toimiva Tieliikelaitos. Liikelaitokselle luovutetaan sen liiketoimintaa palveleva omaisuus. Tielaitoksen ennakoitu taseen 31.12.2000 loppusumma on noin 91 400 miljoonaa markkaa, josta liikelaitokselle siirretään noin 650 miljoonaa markkaa. Liikelaitokselle siirretään lähinnä tuotannon tarvitsema käyttöomaisuus (koneet ja laitteet, maa-alueet) sekä aineettomia hyödykkeitä (ml. ennakkomaksut). Kaikki myyntisaamiset ja ostovelat jäävät Tiehallinnolle. Lomapalkkavelka on liikelaitoksen aloittavassa taseessa.

Liikelaitokselle annettava omaisuus luovutetaan pääsääntöisesti kirjanpitoarvostaan lukuunottamatta maa-alueita ja niihin liittyviä sora-alueita. Nämä alueet arvostetaan kirjanpitoarvoa korkeampaan käypään arvoon.

Omaisuus luovutetaan liikelaitokselle seuraavasti. Vuoden 2001 valtion talousarviossa on todettu luvun päätösosassa aloitusvaiheen järjestelyt. Eduskunnan päättämä peruspääoma on 103 miljoonaa markkaa. Muun oman pääoman, noin 211 miljoonaa markkaa, ja pitkäaikaisen vieraan pääoman, noin 280 miljoonaa markkaa, erät täsmentyvät valtioneuvoston luovutus päätöksen mukaisesti ja tilinpäätöksen vuodelta 2000 valmistuttua.

Liikenne- ja viestintäministeriö on pyytänyt lautakunnalta lausuntoa seuraaviin kysymyksiin:

1. Valtion budjettitaloudesta luovutetaan omaisuutta pois. Miten kirjataan liikekirjanpidossa kyseinen erä? Miten kirjataan lomapalkkavelka?
2. Mikä on se tilivirasto, joka vastaa siirtokirjauksista?

Ensimmäiseen kysymykseen liikenne- ja viestintäministeriö on esittänyt kirjausvaihtoehtoina:

1. Tuotto- ja kululaskelmaan kuluksi, kuvaamaan sitä, että on annettu pois omaisuutta, jota vastaan ei ole saatu mitään vastiketta.
2. Valtion pääoman vähennykseksi.
3. Liikelaitokseen sijoitetuksi peruspääomaksi, siitä huolimatta, että eduskunta on päättänyt peruspääoman määrästä.

Toiseen kysymykseen liikenne- ja viestintäministeriö on esittänyt vaihtoehtoiksi:

1. Tiehallinto, joka jatkaa Tielaitos -viraston toimintaa.
2. Liikenne- ja viestintäministeriö.

### **Lausunnon perustelut**

Tieliikelaitoksesta annetun lain (569/2000) 1§:n 1 momentin mukaan Tieliikelaitos on liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonalalla toimiva liikelaitos. Eduskunta on päättänyt sen hallintaan siirrettävästä peruspääomasta, muusta omasta pääomasta ja pitkäaikaisesta vieraasta pääomasta lainaehdoin.

Tielaitoksen hallinnasta liikelaitokselle siirrettävä omaisuus siirretään asianomaisen ministeriön, tässä tapauksessa liikenne- ja viestintäministeriön, kirjanpitoon.

Valtiokonttorin antamassa Kirjanpidon tilit -määräyksessä 11/03/99 on tili 1310 Liikelaitosten peruspääomat, jolle kirjataan liikelaitoksiin sijoitetut pääomat. Liikelaitosta perustettaessa tätä tiliä käytetään kaikkien omaisuus- ja velkaerien kirjauksissa vastatilinä, kun varoja ja velkoja siirretään budjettitaloudesta liikelaitokselle.

Valtio sijoittaa liikelaitokseen omaisuutta liikelaitoksen toimintaa varten. Vastavalla tavalla on menetelty silloin, kun on perustettu osakeyhtiö. Liikelaitosta perustettaessa sen hallintaan siirrettävää valtion omaisuutta vastaava määrä merkitään liikelaitoksen omaksi pääomaksi ja velkapääomaksi. Oma pääoma jakautuu liikelaitoksen taseessa peruspääomaksi ja muuksi omaksi pääomaksi. Osakeyhtiössä näitä eriä vastaavat osakepääoma ja ylikurssirahasto.

Tieliikelaitosta perustettaessa omaisuus luovutetaan sille 1.1.2001 apporttia vastaavalla menettelyllä. Valtion talousarvion selvitysosan mukaisesti omaisuuden luovuttaminen liikelaitokselle tapahtuu käypään arvoon, joksi on katsottu kirjanpitoarvo, paitsi sora- ja maa-alueiden osalta, jotka arvostetaan kirjanpitoarvoa korkeampaan käypään arvoon. Tämä käyvän arvon ja kirjanpitoarvon olennainen erotus on omaisuuden luovuttajalle tuotto- ja kululaskelmaan tuotoksi kirjattavaa tuottoa. Kun tämä tuottoerä täyttää Valtiokonttorin antamassa Kirjanpidon tilit -määräyksessä Satunnaisten tuottojen ja kulujen luokkaan sisällytettävien erien tuntoimerkit, se kirjataan satunnaiseksi tuotoksi.

Omaisuuden luovuttajan kirjanpidossa tilille 1310 Liikelaitosten peruspääomat kirjataan ensi vaiheessa omaisuuden luovutusarvo. Pitkäaikaisen vieraan pääoman

ehdoin liikelaitokselle luovutettu omaisuus siirretään omaisuuden luovuttajan kirjanpidossa tililtä 1310 Liikelaitosten peruspääomat tilille 1360 Muut pitkäaikaiset markkamääräiset sijoitukset. Näiden erien erotuksesta muodostuu liikelaitoksen hankintameno omaisuuden luovuttajan kirjanpidossa.

Valtiovarainministeriön tiliviraston tuotto- ja kululaskelman, taseen sekä talousarvion toteumalaskelman kaavasta antaman määräyksen TM 9703 mukaisesti tilivirasto voi tarvittaessa laatia tuotto- ja kululaskelmansa sekä taseensa määräyksen liitteenä 1 ja 2 olevia kaavoja yksityiskohtaisempaan. Liikelaitokseen peruspääomana ja muuna omana pääomana sijoitetut määrät voidaan tämän määräyksen mukaisesti esittää erikseen tiliviraston taseen vastaavien käyttöomaisuuden ja muiden pitkäaikaisten sijoitusten Peruspääomat -kohdassa.

Tieliikelaitokselle kirjanpitoarvosta siirrettävä lomapalkkavelka ei vaikuta omaisuuden luovuttajalle tuotoksi kirjattavan luovutusvoiton määrään.

### **Valtion kirjanpitolautakunnan lausunto**

Valtion kirjanpidossa liikelaitoksen hankintamenoksi muodostuu sille siirretyn omaisuuden määrä vähennettynä liikelaitoksen vieraaksi pääomaksi kirjattavalla määrällä. Sillä, että osa omaisuudesta siirretään peruspääoman ehdoin ja osana muuna omana pääomana, ei ole vaikutusta omaisuuden luovuttajan kirjanpitoon.

Liikelaitoksen hankintameno kirjataan tilille 1310 Liikelaitosten peruspääomat. Tilin nimi on osin harhaanjohtava, ja Valtiokonttorin tulisi muuttaa se vastaamaan paremmin tilin tosiasiallista sisältöä ja ryhtyä toimenpiteisiin myös tasekaavojen nimikkeiden muuttamiseksi vastaavasti. Lisäksi tiliä koskevan kirjausohjeen tarkentaminen on omiaan edistämään kirjanpitokäytäntöjen yhdenmukaistumista liikelaitosten perustamistilanteissa.

Kun omaisuuden luovuttaminen liikelaitokselle tapahtuu kirjanpitoarvoa korkeammasta arvosta, tämä käyvän arvon ja kirjanpitoarvon olennainen erotus on omaisuuden luovuttajan tuotto- ja kululaskelmaan tuotoksi kirjattavaa satunnaista tuottoa. Liikelaitokselle kirjanpitoarvosta siirrettävä lomapalkkavelka ei vaikuta omaisuuden luovuttajalle tuotoksi kirjattavan luovutusvoiton määrään.

Tieliikelaitoksen hallinnollisen aseman vuoksi siihen sijoitetun omaisuuden määrän tulee olla liikenne- ja viestintäministeriön kirjanpidossa.

Puheenjohtaja

Eero Prepula

Sihteeri

Pirjo Rautio