

26.8.2002 Dnro 1/51/2002

Valtion kirjanpitolautakunnan lausunto hakemukseen, jossa Tiehallinto on pyytänyt lausuntoa valtatie 4:n moottoritieosuutta Järvenpää-Lahti koskevaan sopimukseen perustuvien palvelumaksujen kirjaamisesta.

Tielaitos teki 19.3.1997 Tieyhtiö Nelostie Oy:n kanssa ns. SRRK-sopimuksen, joka koskee valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti suunnittelua (S), rakentamista (R), rahoittamista (R) ja kunnossapitoa (K). Tähän palvelusopimukseen kuuluu moottoritien toisen ajoradan rakennussuunnittelu, rakentaminen, rahoituksen järjestäminen ja moottoritien kunnossapito sopimuskautena. Sopimuksen mukaisesti tieosuudesta valmistui liikenteelle tiejakso I (Järvenpää-Mäntsälä) 12.11.1998 ja tiejakso II (Mäntsälä-Lahti) 17.9.1999.

Tielaitos jaettiin 1.1.2001 alkaen virastona toimivaksi Tiehallinnoksi ja liiketoimintaa harjoittavaksi Tieliikelaitokseksi. Edellä mainittu sopimus siirtyi Tielaitoksen jakautumisen yhteydessä Tiehallinnolle.

Tiehallinto on liittännyt hakemukseensa jäljennöksen SRRK-sopimuksesta, jonka mukaan Tieyhtiö Nelostie Oy:lle kuuluu sopijapuolten välisessä suhteessa koko sopimusajan tienpitäjän toiminnallinen vastuu. Tiehallinnolla säilyy yleisistä teistä annetun lain mukainen tienpidon vastuu kolmansiin osapuoliin nähden huolimatta siitä, että tienpidon sopimusperusteinen vastuu kuuluu Tieyhtiö Nelostie Oy:lle. Yhtiö saa sopimukseen perustuvaa tienpitäjätehtävää varten sopimuskauden ajaksi pysyvän käyttöoikeuden tarvittavaan tiealueeseen rakennettuine ja rakennettavine ajoratoineen ja muine laitteineen. Sopimuskauden päättyttyä tienpitotehtävä palautuu Tiehallinnolle ja Tieyhtiö Nelostie Oy luovuttaa tien ja siihen kuuluvat laitteet sovitun kuntoisina sille. Sopimuskausi päättyy 30.8.2012 klo 24.00, jolloin Tieyhtiö Nelostie Oy luovuttaa tienpitotehtävän sekä tieosuuden hallinnan ja käyttöoikeuden takaisin Tiehallinnolle. Tiehallinto ei tule jatkamaan sopimusajan pituutta.

SRRK-sopimuksen mukainen tienpidon kokonaispalvelu käsittää investointiosan ja kunnossapito-osan. Sopimuksen mukaan Tieyhtiö Nelostie Oy:n tuli hoitaa investointiosaan kuuluvat rakennustyöt siten, että tiejakso I valmistuu viimeistään 1.10.1999 ja tiejakso II viimeistään 1.9.2000. Rakennustöiden valmistuminen todettiin ns. palvelutasotarkastuksissa, joissa tiejaksot hyväksyttiin valmistuneiksi ja avattaviksi liikenteelle sekä niiltä odotettua palvelutasoa vastaaviksi. Kokonaispalveluun kuuluva kunnossapitotehtävä päättyy sopimuskauden päättyessä. Tällöin pidetään ns. luovutustarkastus, jossa Tieyhtiö Nelostie Oy osoittaa Tiehallinnolle tieosuuden täyttävän sopimuksen mukaan vaadittavan laatutason. Luovutustarkas-

tuksen jälkeen yhtiö ei ole vastuussa investointiosaan kuuluvasta suorituksestaan eikä siinä mahdollisesti ilmenevistä puutteista, virheistä ja haitoista.

Tiehallinto maksaa SRRK-sopimuksen mukaisen kokonaispalvelun tuottamisesta Tieyhtiö Nelostie Oy:lle liikennesuoritteeseen perustuvia palvelumaksuja, jotka kattavat rakentamiskustannukset, kunnossapitokustannukset, Tieyhtiö Nelostie Oy:n lainojen korot ym. rahoituskustannukset ja mahdollisen voiton. Tiehallinnon tiedossa ei ole Tieyhtiö Nelostie Oy:n todellisia kustannuksia eikä investointi- ja rahoituskustannusten osuuksia.

SRRK-sopimuksen mukaan Tiehallinto maksaa Tieyhtiö Nelostie Oy:lle korvauksen tämän toimittamasta tienpidon kokonaispalvelusta seuraaviin palvelumaksuluokkiin jakautuvina palvelumaksuina:

- palvelumaksu A, jota maksetaan tieosuuden moottoriliikennetietasoisesta tienpitopalvelusta 1.5.1997 alkaen sekä päättyen tiejakso I:n osalta 1.10.1999 tai tätä päivämäärää myöhäisempänä tiejakso I:n moottoriteliikenteelle avaamispäivämääränä ja tiejakso II:n osalta 1.9.2000 tai tätä päivämäärää myöhäisempänä tiejakso II:n moottoriteliikenteelle avaamispäivämääränä;
- palvelumaksu B, jota maksetaan tiejakso I:n moottoritietasoisesta tienpitopalvelusta siitä alkaen, kun tiejakso I 1.10.1999 tai tätä myöhemmin on avattu moottoriteliikenteelle, siihen asti, kun palvelumaksu C:n maksuvelvollisuus on alkanut;
- palvelumaksu C, jota maksetaan kokonaisuudessaan liikenteelle avatun moottoritien tienpitopalvelusta siitä alkaen, kun myös tiejakso II 1.9.2000 tai tätä myöhemmin on avattu moottoriteliikenteelle, 30.8.2012 klo 24.00 asti;
- palvelumaksu D, jota maksetaan, jos tiejakso I avataan moottoriteliikenteelle ennen välitavoitepäivämäärää 1.10.1999, kyseisestä päivästä alkaen 1.10.1999 asti;
- palvelumaksu E, jota maksetaan, jos tiejakso II avataan moottoriteliikenteelle ennen välitavoitepäivämäärää 1.9.2000, kyseisestä päivästä alkaen 1.9.2000 asti.

Tiehallinnon Tieyhtiö Nelostie Oy:lle maksamat palvelumaksut ovat noin 13 - 20 milj. euroa (80 - 120 milj. mk) vuodessa. Tiehallinnon arvio sopimuksen mukaisen tieosuuden rakennuskustannuksista vuoden 1999 kustannustasossa on noin 93 milj. euroa (550 milj. mk). Kunnossapitokustannusten osuudeksi Tiehallinto on arvioinut noin 25 milj. euroa (150 milj. mk) ja rahoituskustannuksiksi noin 67 milj. euroa (400 milj. mk).

Tieinvestointi on kokonaisuudessaan Tieyhtiö Nelostie Oy:n taseessa pitkävaikutteisina menoina. Lakiin elinkeinotulon verottamisesta (EVL) tehtiin 30.12.1996 yhtiön kannalta tarpeelliset, tulon ja menon jaksottamista koskevat muutokset (1256/1996). EVL 19 a §:n mukaan valtion suorittama korvaus yleisen tien kokonaihoitopalvelusta on sen verovuoden tuottoa, jonka aikana kokonaihoitopalvelu on luovutettu. Kokonaihoitopalveluna katsotaan luovutetuksi kunakin verovuonna määrä, joka vastaa verovuonna toteutuneiden liikennesuoritteiden määrää. EVL 27 c §:n mukaan kokonaihoitopalvelun tuottamisesta johtuvat menot ja tien rakentamisen rahoittamisesta johtuneet rakennusaikaiset korot vähennetään yhtä suurina vuotuisina poistoina jäljellä olevana sopimuskautena siitä verovuodesta alkaen, jonka aikana tie on otettu käyttöön. Edellä mainittua sovelletaan tien kunnossapi-

tomenoihin ainoastaan siltä osin kuin menon todennäköinen vaikutusaika on vähintään kolme vuotta.

Tiehallinto on liittänyt hakemukseensa jäljennökset Tieyhtiö Nelostie Oy:n vuosien 1998, 1999 ja 2000 tilinpäätöstiedoista, joiden mukaan yhtiölle on syntynyt pitkävaikutteisiksi menoiksi kirjattuja kokonaishoitopalvelumenoja tiejakso I:n osalta vuosina 1997-1998 yhteensä 203,5 milj. mk eli 34,2 milj. euroa ja tiejakso II:n osalta 354,4 milj. mk eli 59,6 milj. euroa. Yhtiö on aloittanut poistojen tekemisen näistä menoista tiejakson valmistumista seuraavan kuukauden alusta.

Tiehallinto on toistaiseksi kirjannut palvelusopimuksen perusteella maksetut menot vuosikuluiksi. Tieyhtiö Nelostie Oy:n laskuttamat palvelumaksut on kirjattu valtion liikekirjanpitoon tilille 4312 Maa- ja vesirakenteiden rakentamispalvelut sekä talousarviokirjanpitoon momentille 31.24.79 Tieverkon jälkirahoitus- ja kokonaisrahoitushankkeet.

Hakemuksen mukaan valtatie 4:n moottoritieosuus Järvenpää-Lahti siirtyy Tiehallinnon omaisuudeksi vasta sopimuskauden päätyttyä vuonna 2012. Tiehallinto ei ole toistaiseksi määrittänyt tieosuuden kirjanpitoarvon laskenta- tai kirjausperusteita. Tiehallinnon näkemyksen mukaan taseeseen vuonna 2012 kirjattava tieosuus tulisi arvostaa samoin perustein kuin Tiehallinnon hallinnoima muu väyläomaisuus (tierakenteet, päällysteet, sillat ja muut rakenteet). Se tulisi kuitenkin tässä tapauksessa arvostetuksi vastikkeetta saatuna omaisuutena. Tieosuuden arvo olisi mahdollista tulkita sopimuskauden jälkeen nollassi myös sillä perusteella, että kyseessä on nimenomaan ollut palvelumaksu eikä investointimeno. Koska palvelusopimus on kuitenkin käsittänyt myös toisen ajoradan rakentamisen, tulkinta ei vaikuta kovin pitävältä.

Tiehallinnossa on uutena kirjausvaihtoehtona tullut esille mahdollisuus laskea osa palvelumaksusta investoinnista suoritetuksi maksuksi ja kirjata se vuosittain Tiehallinnon taseeseen väyläomaisuuden hankintamenon ennakkomaksuksi. Ennakkomaksu siirrettäisiin väyläomaisuudeksi sopimuskauden päätyttyä. Koska investoinnin osuus palvelumaksusta ei kuitenkaan ole tiedossa, se edellyttäisi arviointia.

Nyt esillä oleva asia liittyy laajemminkin valtion uuteen kirjanpitoon vuonna 1998 siirryttäessä tehtyihin väyläomaisuuden laskentaa ja kirjauskäytäntöjä koskeviin määrittelyihin. Väyläomaisuuden määrittely, investointien ja vuosikulujen määrittely, suunnitelman mukaisten poistojen laskenta ja keskeneräisen tuotannon määrittely vaativat edelleen tarkentamista. Lisäksi valtionalouden tarkastusvirasto on vuoden 2001 tilintarkastuksen yhteydessä esittänyt, että Tiehallinto pyytäisi Valtiokonttorilta kirjallisen kannanoton valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti jälkirahoitushankkeen kirjanpidollisesta käsittelystä.

Kirjauskäytännön tarkentamista puoltaa myös se, että kyseessä on ennakkotapaus ja että vastaavia hankkeita saatetaan toteuttaa myös tulevaisuudessa. Lisäksi samantyyppisiä hankkeita on vireillä myös kunnissa.

Lausunnon perustelut

Moottoritien hankintamenon kirjaaminen suoriteperusteella

Talousarvioasetuksen 42 d §:n 1 momentin (1111/1998) mukaan liikekirjanpidossa tuotannontekijöiden hankinnasta aiheutuvan menon kirjaamisperusteena on tuotannontekijän vastaanottaminen. Suoritteiden myynnistä saatavan tulon kirjaamisperusteena on liikekirjanpidossa suoritteiden luovuttaminen (suoriteperuste).

Talousarvioasetuksen 42 d §:n 1 momentissa tarkoitettu suoriteperuste perustuu menon osalta sitovan kauppa- tms. sopimuksen nojalla tapahtuvaan tuotannontekijän vastaanottamiseen, jossa tuotannontekijän hallinta siirtyy ostajalle ja ostaja ryhtyy käyttämään tai muutoin hyödyntämään sitä suoritteiden tuottamisprosessissaan. Tässä liiketapahtuman vaiheessa ostajalle siirtyy samanaikaisesti pääosa tai kaikki tuotannontekijään liittyvistä riskeistä ja siitä saatavista hyödyistä.

SRRK-sopimuksen puitteissa rakennettu valtatie 4:n moottoritieosuus Järvenpää-Lahti on siitä huolimatta, että sopimukseen perustuva tienpitotehtävä on sopimuskauden ajaksi siirretty Tiehallinnolta Tieyhtiö Nelostie Oy:lle, Tiehallinnon yleisistä teistä annetun lain mukaisin oikeuksin ja velvollisuuksin kolmansiin osapuoliin nähden hallitsemaa yleistä tietä. Tieyhtiö Nelostie Oy ei omista rakennettua moottoritietä eikä sen alla olevaa maapohjaa sopimuskauden aikana. Rakennetun moottoritien valmistuminen todettiin erikseen tiejakso I:n ja tiejakso II:n osalta erityisissä palvelutasotarkastuksissa, joissa tiejaksot hyväksyttiin valmistuneiksi ja avattaviksi liikenteelle. Niiden jälkeen moottoritie myös avattiin yleiselle liikenteelle tiejakso I:n osalta 12.11.1998 ja tiejakso II:n osalta 17.9.1999.

Edellä mainituissa olosuhteissa moottoritien rakenteet on katsottava vastaanoteuiksi ja niiden hankintamenojen on katsottava syntyneen suoriteperusteella Tiehallinnolle kahdessa eri vaiheessa silloin, kun tiejaksot avattiin käytettäväksi yleisessä liikenteessä. Moottoritien rakenteiden hankintameno olisi näin ollen tullut merkitä Tiehallinnon liikekirjanpitoon tilille 1240 Tierakenteet tiejakso I:n osalta vuonna 1998 ja tiejakso II:n osalta vuonna 1999 asianmukaista velkojen tiliä hyvittäen.

Talousarvioasetuksen 66 b §:n (600/1997) 1 momentin mukaan hankintameno on luetaan hyödykkeen hankinnasta ja valmistuksesta aiheutuneet muuttuvat menot.

Valmiina hankitun hyödykkeen hankintameno koostuu toimittajan kanssa kauppa- tms. sopimuksessa sovitusta hyödykkeen ostohinnasta ja mahdollisista muista hyödykkeen hankinnan aiheuttamista muuttuvista menoista. Jos liikekirjanpidon menotilien jaottelun kannalta erilaisia hyödykkeitä hankittaessa toimittajan kanssa sovietaan ainoastaan hyödykkeiden yhteishinnasta kuten SRRK-sopimuksessa, toimittajalta on pyrittävä saamaan jälkikäteen tieto yhteishinnan jakautumisesta erilaisten hyödykkeiden ostohinnoiksi. Mikäli toimittajalta ei saada tietoa tästä jakautumasta, se joudutaan arvioimaan parhaan käytettävissä olevan tiedon perusteella.

Jos tietoa valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti ostohinnasta ei saada Tieyhtiö Nelostie Oy:ltä, tieosuuden hankintameno voidaan arvioida käyttäen hyväksi Tieyhtiö Nelostie Oy:n vuosien 1997-2000 tilinpäätöksissä tiejakso I:n ja tie-

jakso II:n aktivoituista pitkävaikutteisista menoista antamia tietoja. Näiden tiejaksojen vastaanottoajankohtien mukaiset hankintamenot Tiehallinnolle katsotaan tällöin samansuuruisiksi kuin Tieyhtiö Nelostie Oy:n tilinpäätöstietojen mukaiset tiejakso I:n ja tiejakso II:n alkuperäiset hankintamenot.

Koska Tieyhtiö Nelostie Oy on SRRK-sopimuksen nojalla rahoittanut valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti tiejaksojen hankintamenot Tiehallinnon puolesta, Tiehallinnolle on liikekirjanpidon suoriteperustetta sovellettaessa syntynyt tiejaksojen vastaanottamiseen liittyen näiden hankintamenojen suuruiset velat. Nämä luonteeltaan pitkäaikaiset velat kirjataan tilille 2499 Muut pitkäaikaiset velat.

Palvelumaksujen kirjaaminen

Talousarvioasetuksen 41 a §:n (600/1997) 1 momentin mukaan kirjanpidon ja muun laskentatoimen on annettava oikeat ja riittävät tiedot viraston ja laitoksen sekä talousarvion ulkopuolella olevan valtion rahaston toiminnasta ja taloudesta ja niiden kehityksestä.

SRRK-sopimukseen perustuvat palvelumaksut, joita Tiehallinto maksaa Tieyhtiö Nelostie Oy:lle, sisältävät sekä Tiehallinnolle moottoritien rakenteiden hankkimiseen liittyen syntyneiden velkojen lyhennystä että korvausta Tieyhtiö Nelostie Oy:n Tiehallinnolle luovuttamista rahoituspalveluista ja tienkunnossapitopalveluista. Oikeiden ja riittävien tietojen antamiseksi Tiehallinnon toiminnasta ja taloudesta palvelumaksut tulee tällöin Tiehallinnon liikekirjanpitoon merkittäessä jakaa niihin sisältyvien erien luonteen mukaisille velka- ja menotileille.

Tiehallinto on lyhentänyt ja lyhentää moottoritien rakenteiden hankkimiseen liittyen syntyneitä velkoja vähitellen SRRK-sopimuksen mukaisiin palvelumaksuihin sisältyvillä erillä tiejakso I:n avaamisesta moottoriteliikenteelle 12.11.1998 alkaen sopimuskauden päättymiseen 30.8.2012 asti siten, että velat tulevat tänä aikana kokonaan maksetuiksi. Mikäli Tiehallinnolla ei ole muuta perustetta sen arvioimiseen, mikä osa yksittäisistä palvelumaksuista vuosina 1998-2012 on tierakenteiden hankintamenoja vastaavien velkojen lyhennystä, lyhennyksen osuus kirjataan olettaen, että velkoja lyhennetään sekä tiejakso I:n että tiejakso II:n hankintamenoa vastaavan velan lyhennyksenä tasaisesti ajan kulumisen myötä tänä aikavälinä. Seuraavan vuoden lyhennyksiä vastaava osa veloista siirretään ennen tilinpäätöksen laatimista tilille 2522 Muiden markkamääräisten lainojen lyhennykset.

Loppuosa palvelumaksuista vuosina 1998-2012 on rahoituspalveluista ja kunnossapitopalveluista suoritettua menoa. Menon luonne huomioon ottaen se kirjataan tiliryhmään 43 Palvelujen ostot kuuluvalle tilille 4399 Muut ulkopuoliset palvelut.

Moottoritien hankintamenojen jaksottaminen

Talousarvioasetuksen 66 g §:n 2 momentin mukaan kansallisomaisuuden ja käyttöomaisuuden hankintameno aktivoidaan ja kirjataan vaikutusaikanaan suunnitelman mukaan poistoina kuluksi.

Valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti tiejakson I ja tiejakson II tierakenteiden hankintamenoista tehdään Tiehallinnon poistosuunnitelman mukaiset poistot tiejaksojen käyttöönotosta alkaen.

Palvelumaksujen kirjausten oikaiseminen

Koska Tiehallinto ei ole vielä merkinnyt valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti tierakenteiden hankintamenoja ja niitä vastaavia velkoja liikekirjanpitoonsa, vaan se on tähän asti kirjannut palvelumaksut kokonaisuudessaan menotilille 4312 Maa- ja vesirakenteiden rakentamispalvelut sekä edelleen vuosien 1998-2001 tilinpäätöksissä kuluiksi, tulee tehtyjä kirjauksia oikaista vuoden 2002 liikekirjanpidossa seuraavasti.

Tierakenteiden suunnitelman mukaisin poistoin vähennetty hankintamenojen jäännös 31.12.2001 kirjataan veloittamalla tiliä 1240 Tierakenteet sekä suoritettuihin palvelumaksuihin sisältyvillä lyhennyksillä vähennetty velkojen määrä 31.12.2001 kirjataan hyvittämällä vuosien 2003-2012 palvelumaksuilla lyhennettävien velkojen osalta tiliä 2499 Muut pitkäaikaiset velat ja vuoden 2002 palvelumaksuilla lyhennettävien velkojen osalta tiliä 2522 Muiden markkamääräisten lainojen lyhennykset. Koska tierakenteiden suunnitelman mukaiset poistot tehdään hitaammassa tahdissa kuin vastaavia velkoja lyhennetään palvelumaksuilla, hankintamenojen jäännös on suurempi kuin velkojen määrä. Niiden erotusta vastaava määrä kirjataan hyvittämällä tiliä 6099 Muut satunnaiset tuotot.

Vuoden 2002 kirjanpidossa tilille 4312 Maa- ja vesirakenteiden rakentamispalvelut tehdyt palvelumaksujen kirjaukset oikaistaan siirtämällä kirjattuihin palvelumaksuihin sisältyvä velkojen lyhennysten osuus tilille 2522 Muiden markkamääräisten lainojen lyhennykset sekä loppuosa palvelumaksuista tilille 4399 Muut ulkopuoliset palvelut.

Esimerkkilaskelmat

Lausunnon liitteenä on Tieyhtiö Nelostie Oy:n vuosien 1998, 1999 ja 2000 tilinpäätöstietoihin ja Tiehallinnon poistosuunnitelmaan perustuvat esimerkkilaskelmat valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti tierakenteiden alkuperäisten hankintamenojen ja niistä tehtävien kuukausipoistojen sekä hankintamenoja vastaavien velkojen kuukausilyhennysten määristä.

Lausunnon liitteenä olevissa, esimerkkilaskelmissa on esitetty myös laskelmat tierakenteiden hankintamenojen jäännöksestä 31.12.2001 ja velkojen määrästä 31.12.2001 sekä niiden erotuksena satunnaisesti tuotoksi kirjattavasta määrästä samoin kuin vuoden 2002 lyhennyksiä vastaavasta velkojen määrästä.

Palvelumaksujen ym. erien esittäminen vuoden 2002 tilinpäätöksessä

Talousarvioasetuksen 63 §:n (600/1997) 1 momentin mukaan tiliviraston ja talousarvion ulkopuolella olevan valtion rahaston tilinpäätöksen on annettava oikeat ja riittävät tiedot tiliviraston ja rahaston taloudesta ja toiminnan tuloksellisuudesta. Saman pykälän 2 momentin mukaan tiliviraston tilinpäätös koostuu tiliviraston: 1) tilinpäätöslaskelmista, joita ovat tuotto- ja kululaskelma, tase sekä talousarvion to-

teutumalaskelma, ja niiden liitteenä annettavista tiedoista; sekä 2) toimintakertomuksesta.

Palvelumaksuista Tiehallinnon kirjanpidossa rahoitus- ja kunnossapitopalvelu-
menoina tilille 4399 Muut ulkopuoliset palvelut kirjattavat osuudet sisällytetään
Tiehallinnon vuoden 2002 tilinpäätöksessä tuotto- ja kululaskelmaan toiminnan ku-
lujen erään ”Palvelujen ostot”.

Tiehallinnon vuoden 2002 kirjanpidossa tilille 6099 Muut satunnaiset tuotot kirjat-
tava oikaisuerä merkitään Tiehallinnon vuoden 2002 tilinpäätöksessä tuotto- ja ku-
lulaskelmaan satunnaisten tuottojen ja kulujen erään ”Satunnaiset tuotot”.

Tiehallinnon vuoden 2002 kirjanpidossa tierakenteiden poistamatta olevaksi han-
kintamenoksi kirjattava erä merkitään vuoden 2002 tilinpäätöksestä alkaen talous-
arvioasetuksen 66 g §:n 2 momentin vaatimuksen mukaisesti tehdyillä poistoilla
vähennettynä taseen vastaaviin käyttöomaisuuden ja muiden pitkäaikaisten sijoitus-
ten aineellisten hyödykkeiden erään ”Rakenteet”.

Tiehallinnon vuoden 2002 kirjanpidossa kirjattava velkojen määrä merkitään vuo-
den 2002 tilinpäätöksestä alkaen kunkin tilikauden palvelumaksuihin sisältyvillä
lyhennyksillä vähennettynä taseen vastattaviin vuotta pitemmän ajan kuluttua ly-
hennettävien velkojen osalta pitkäaikaisen vieraan pääomaan erään ”Muut pitkäai-
kaiset velat” ja seuraavana vuonna lyhennettävien velkojen osalta lyhytaikaisen
vieraan pääoman erään ”Seuraavana tilikautena maksettavat lyhennykset”.

Valtiokonttorin vuodelle 2001 antaman tilinpäätösohjeen mukaan, annettaessa ta-
lousarvioasetuksen 63 §:n 1 momentin tarkoittamia lisätietoja tilinpäätöslaskelmien
liitteenä, niiden numerointi aloitetaan numerosta 19. Lisäliitteitä oikeiden ja riittä-
vien tietojen antamiseksi tiliviraston taloudesta ja toiminnan tuloksellisuudesta
voivat olla esimerkiksi seuraavat:

- tiedot tilikauden päättymisen jälkeen tapahtuneista olennaisista tapahtumista
mikäli niitä ei ilmoiteta toimintakertomuksessa;
- tilinpäätöstä laadittaessa noudatetut arvostusperiaatteet ja -menetelmät sekä
jaksotusperiaatteet ja -menetelmät sekä etenkin niissä tapahtuneiden muutos-
ten vaikutukset tilikauden tuotto-/kulujäämän muodostumiseen;
- perustelu, jos tuotto- ja kululaskelman sekä taseen esittämistapaa on muutettu
sekä muutoksen vaikutukset;
- oikaisut, jotka on tehty edelliseltä varainhoitovuodelta esitettäviin tietoihin;
- selvitys, jos edellistä varainhoitovuotta koskevat tiedot eivät ole vertailu-
kelpoisia päättyneen tilikauden tietojen kanssa;
- aikaisempiin varainhoituvuosiin kohdistuvat tuotot ja kulut sekä virheiden
korjaukset, jos ne eivät ole merkitykseltään vähäisiä.

Oikeiden ja riittävien tietojen antamiseksi Tiehallinnon taloudesta ja toiminnan tu-
loksellisuudesta sen tilinpäätöksen lisäliitteinä tulee edellä mainittu Valtiokonttorin
tilinpäätösohje huomioon ottaen vuoden 2002 tilinpäätöksessä ilmoittaa:

- palvelumaksujen kirjaamisperiaatteet sekä kirjaamisessa tapahtunut muutos ja
muutoksen vaikutus tilikauden tuotto-/kulujäämän muodostumiseen;

- vuosien 1998-2001 tilinpäätöksissä kuluiksi kirjattujen palvelumaksujen oikaisemisesta tuotto- ja kululaskelman satunnaisiin tuottoihin sisältyvä erä;
- valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti tierakenteiden poistamattomana hankintamenona taseen vastaaviin käyttöomaisuuden ja muiden pitkäaikaisten sijoitusten aineellisten hyödykkeiden rakenteisiin sisältyvä määrä;
- tierakenteiden hankintamenojen rahoittamisesta johtuneiden velkojen määrä taseen vastattavien pitkäaikaisen vieraan pääoman muissa pitkäaikaisissa veloissa ja lyhytaikaisen vieraan pääoman seuraavana tilikautena maksettavissa lyhennyksissä;

Valtion kirjanpitolautakunnan lausunto

Valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti rakenteiden hankintamenot ovat syntyneet liikekirjanpitoon suoriteperusteella tilille 1240 Tierakenteet kirjattavina menoina, kun moottoritie avattiin yleiselle liikenteelle tiejakso I:n osalta vuonna 1998 ja tiejakso II:n osalta vuonna 1999. Tiehallinnolle on liikekirjanpidon suoriteperustetta sovellettaessa samalla syntynyt näiden hankintamenojen suuruiset, tilille 2499 Muut pitkäaikaiset velat kirjattavat velat.

Jos tietoa valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti rakenteiden hankintamenoista, joita vastaavan määrän Tiehallinto maksaa SRRK-sopimuksen mukaisesti palvelumaksuihin sisältyvinä erinä, ei saada Tieyhtiö Nelostie Oy:ltä, ne voidaan arvioida käyttäen hyväksi Tieyhtiö Nelostie Oy:n vuosien 1997-2000 tilinpäätöksissä tiejakso I:n ja tiejakso II:n aktivoituista pitkävaikutteisista menoista antamia tietoja. Näiden tiejaksojen vastaanottoajankohtien mukaiset hankintamenot Tiehallinnolle katsotaan tällöin samansuuruisiksi kuin Tieyhtiö Nelostie Oy:n tilinpäätöstietojen mukaiset tiejakso I:n ja tiejakso II:n alkuperäiset hankintamenot.

SRRK-sopimukseen perustuvat palvelumaksut, jotka sisältävät sekä Tiehallinnolle moottoritien rakenteiden hankkimiseen liittyen syntyneiden velkojen lyhennystä että korvausta Tieyhtiö Nelostie Oy:n Tiehallinnolle luovuttamista rahoituspalveluista ja tienkunnossapitalpalveluista, jaetaan liikekirjanpitoon merkittäessä palvelumaksuihin sisältyvien erien luonteen mukaisille velka- ja menotileille.

Tiehallinto on lyhentänyt ja lyhentää moottoritien rakenteiden hankkimiseen liittyen syntyneitä velkoja vähitellen palvelumaksuihin sisältyvillä erillä tiejakso I:n avaamisesta moottoritieliikenteelle 12.11.1998 alkaen sopimuskauden päättymiseen 30.8.2012 asti siten, että velat tulevat tänä aikana kokonaan maksetuiksi. Mikäli Tiehallinnolla ei ole muuta perustetta sen arvioimiseen, mikä osa yksittäisistä palvelumaksuista vuosina 1998-2012 on tierakenteiden hankintamenoja vastaavien velkojen lyhennystä, lyhennyksen osuus kirjataan olettaen, että velkoja lyhennetään sekä tiejakso I:n että tiejakso II:n hankintamenoa vastaavan velan lyhennyksenä tassaisesti ajan kulumisen myötä tänä aikavälinä. Seuraavan vuoden lyhennyksiä vastaava osa veloista siirretään ennen tilinpäätöksen laatimista tilille 2522 Muiden markkamääräisten lainojen lyhennykset.

Loppuosa palvelumaksuista vuosina 1998-2012 on Tieyhtiö Nelostie Oy:lle rahoituspalveluista ja kunnossapitopalveluista suoritettua menoa, joka kirjataan tiliryhmään 43 Palvelujen ostot kuuluvalle tilille 4399 Muut ulkopuoliset palvelut.

Tierakenteiden hankintamenoista tehdään Tiehallinnon poistosuunnitelman mukaiset poistot tiejaksojen käyttöönnotosta alkaen.

Tiehallinnon vuoden 2002 liikekirjanpidossa oikaistaan SRRK-sopimuksen perusteella vuosina 1998-2001 tehtyjä kirjauksia. Tierakenteiden suunnitelman mukaisin poistoin vähennetty hankintamenojen jäännös 31.12.2001 kirjataan veloittamalla tiliä 1240 Tierakenteet sekä suoritettuihin palvelumaksuihin sisältyvillä lyhennyksillä vähennetty velkojen määrä 31.12.2001 kirjataan hyvittämällä vuosien 2003-2012 palvelumaksuilla lyhennettävien velkojen osalta tiliä 2499 Muut pitkäaikaiset velat ja vuoden 2002 palvelumaksuilla lyhennettävien velkojen osalta tiliä 2522 Muiden markkamääräisten lainojen lyhennykset. Hankintamenojäännöksen ja velkojen erotusta vastaava määrä kirjataan hyvittämällä tiliä 6099 Muut satunnaiset tuotot. Lisäksi vuoden 2002 kirjanpidossa tilille 4312 Maa- ja vesirakenteiden rakentamispalvelut tehdyt kirjaukset oikaistaan siirtämällä kirjattuihin palvelumaksuihin sisältyvä velkojen lyhennysten osuus tilille 2522 Muiden markkamääräisten lainojen lyhennykset sekä loppuosa palvelumaksuista tilille 4399 Muut ulkopuoliset palvelut.

Palvelumaksut ja niiden kirjausten oikaisemisesta johtuva satunnainen tuotto sekä tierakenteiden poistamaton hankintameno ja hankinnan rahoittamisesta johtuneiden velkojen määrä sisällytetään Tiehallinnon vuoden 2002 tilinpäätöksessä tuotto- ja kululaskelmaan sekä taseeseen siten kuin lausunnon perusteluissa on kerrottu. Palvelumaksuista ja muista edellä mainituista eristä annetaan tilinpäätöksen lisäliitteinä lausunnon perusteluissa kerrotut tiedot.

Puheenjohtaja

Eero Prepula

Sihteeri

Pirjo Rautio

Liite

Esimerkkilaskelmat valtatie 4:n moottoritieosuuden Järvenpää-Lahti tierakenteiden alkuperäisten hankintamenojen ja niistä tehtävien kuukausipoistojen sekä hankintamenoja vastaavien velkojen kuukausilyhennysten määristä samoin kuin tierakenteiden hankintamenojen jäännöksestä 31.12.2001, velkojen määrästä 31.12.2001 ja niiden erotuksena satunnaisiksi tuotoksi kirjattavasta määrästä sekä vuoden 2002 lyhennyksiä vastaavasta velkojen määrästä (markkoina ja euroina)