

16.12.2002 DNro182/51/2002

Valtion kirjanpitolautakunnan lausunto hakemukseen, jossa Valtiokonttori on pyytänyt lausuntoa liikelaitosten hallintaan siirrettyä omaisuutta koskevien kirjausten korjaamisesta.

Valtion kirjanpitolautakunta on antanut ympäristöministeriölle lausunnon 13/1997 (17.12.1997), joka koskee luonnonsuojelualueiden Metsähallitukselle tehtävien siirtojen käsittelyä kirjanpidossa, sekä liikenne- ja viestintäministeriölle lausunnon 18/2001 (12.2.2001), joka koskee Tieliikelaitokselle sen perustamisvaiheessa siirretyn omaisuuden käsittelyä kirjanpidossa. Ensiksi mainitussa lausunnossa lautakunta on päätenyt siihen, että luonnonsuojelualueiden hallinnan määräajoin tapahtuva vastikkeeton siirto Metsähallitukselle voidaan kirjata ympäristöministeriön kirjanpidossa suoraan kansallisomaisuuden ja valtion pääoman vähennykseksi. Lautakunta on suositellut tätä kirjausmenettelyä toistaiseksi, niin kauan kuin saadaan enemmän kokemuksia käytännön ongelmatilanteista.

Jälkimmäisen lausunnon mukaan liikelaitoksen hankintamenoksi muodostuu liikenne- ja viestintäministeriön kirjanpidossa sille siirretyn omaisuuden määrä vähennettynä liikelaitoksen vieraaksi pääomaksi kirjattavalla määrällä. Sillä, että osa omaisuudesta siirretään peruspääoman ehdoin ja osa muuna omana pääomana, ei ole vaikutusta omaisuuden luovuttajan kirjanpitoon.

Valtiokonttori on lausuntoon 13/1997 viitaten todennut, että luonnonsuojelualueiden siirtojen kirjaus valtion pääoman vähennykseksi on tehty tilille 2000 Valtion pääoma 1.1.1998. Tälle tilille on kertynyt VALKI-kirjanpidon aloittamisesta lähtien 31.12.2001 mennessä oman pääoman vähennyskirjauksia yhteensä noin 231 miljoonaa markkaa (noin 38,8 miljoonaa euroa). Kaikki nämä kirjaukset on tehty lautakunnan edellä mainitun lausunnon perusteella ympäristöministeriön kirjanpidossa.

Valtiokonttori on tiedustellut, kumoako valtion kirjanpitolautakunnan lausunto 18/2001 lausunnon 13/1997 siten, että ympäristöministeriön kirjanpitoa tulee korjata Metsähallitukselle siirrettyjen luonnonsuojelualueiden osalta lausunnon 18/2001 edellyttämällä tavalla.

Valtiokonttori on hakemuksessaan edelleen lausunut, että VALKI-kirjanpidon aloittamisvaiheessa 1.1.1998 valtion liikelaitosten hankintamenoiksi on kirjattu ainoastaan liikelaitoksen peruspääomaa vastaava määrä, vaikka liikelaitoksen aloittavassa taseessa oli peruspääoman lisäksi muuta omaa pääomaa. Tämän jälkeen kirjanpitoihin on tehty muita merkintöjä, joiden johdosta liikelaitosten kir-

janpitoarvot niitä hallinnoivien ministeriöiden kirjanpidoissa eivät ole yhtä suuret kuin liikelaitosten omissa pääomissa olevat peruspääoman ja muun oman pääoman yhteismäärät.

Valtiokonttori on tiedustellut, tuleeko valtion liikelaitosten hankintamenot niitä hallinnoivien ministeriöiden kirjanpidoissa korjata valtion kirjanpitolautakunnan lausunnon 18/2001 edellyttämällä tavalla vastaamaan liikelaitokseen sijoitettua ja sen omaksi pääomaksi kirjattua peruspääoman ja muun oman pääoman yhteismäärää.

Lausunnon perustelut

Valtion kirjanpitolautakunnan lausunnon 13/1997 perusteluissa todetaan, että luonnonsuojelualueiden siirrossa luonnonsuojeluasetuksen (160/1997) 6 §:n nojalla ympäristöministeriöltä Metsähallituksen hallintaan ei ole kysymys omistusoikeuden siirrosta. Luonnonsuojelualueet omistaa siirron jälkeenkin valtio. Jos olisi kysymys normaalista omaisuuden omistusoikeuden siirrosta vastikkeetta talousyksiköltä toiselle, tulisi sen näkyä kirjanpidossa tulosvaikutteisena. Edelleen lausunnon perusteluissa todetaan lautakunnan tässä tapauksessa toistaiseksi suosittelemasta menettelystä - vastikkeettomien siirtojen kirjaaminen suoraan kansallisuusomaisuuden ja valtion pääoman vähennyksinä ympäristöministeriön kirjanpidossa - seuraavan se puute, että siirretyt luonnonsuojelualueet eivät näy talousarviotalouden taseessa, vaikka valtio omistaakin ne.

Lautakunta katsoo valtion liikelaitosten käsittelystä liikekirjanpidossa saatujen käytännön kokemusten perusteella, että valtion omaisuuden siirto valtion talousarviotalouden piiristä liikelaitoksen hallintaan on kirjanpidollisesti johdonmukaista rinnastaa apporttia vastaavaan menettelyyn. Liikelaitoksen ”omistuksen” hankintamenoksi kirjataan tällöin sama määrä, joka liikelaitoksen kirjanpidossa merkitään sille siirretyn omaisuuden kirjanpitoarvon perusteella oman pääoman sijoituksena peruspääomaksi ja/tai muuksi omaksi pääomaksi.

Valtiokonttorin antaman, nyt voimassa olevan Kirjanpidon tilit -määräyksen 14/03/2002 mukaan liikelaitokseen oman pääoman ehdoin talousarviotaloudesta tehty omaisuuden siirto kirjataan tiliryhmään 13 Käyttöomaisuusarvopaperit ja muut pitkäaikaiset sijoitukset kuuluvan tililajin 131 Peruspääomat tilille 1310 Valtion liikelaitosten hankintamenot. Tämä omaisuuden siirto kirjataan kirjanpitoarvostaan, paitsi jos liikelaitoksen kirjanpitoon oman pääoman sijoituksena kirjattu määrä poikkeaa siitä. Koska luonnonsuojelualueiden siirtoja Metsähallitukselle ei ole merkitty ympäristöministeriön kirjanpitoon liikelaitoksen ”omistuksen” hankintamenoksi vaan valtion oman pääoman vähennyksinä, ympäristöministeriön kirjanpitoa tulee korjata veloittamalla tiliä 1310 Valtion liikelaitosten hankintamenot ja hyvittämällä tiliä 2000 Valtion pääoma 1.1.1998.

Liikelaitoksen hallinnollisen aseman vuoksi siihen sijoitetun omaisuuden määrän tulee olla sitä hallinnoivan ministeriön kirjanpidossa. Metsähallitusta hallinnoiva ministeriö on maa- ja metsätalousministeriö. Tämän vuoksi ympäristöministeriön kirjanpidon korjauksena tilille 1310 Valtion liikelaitosten hankintamenot kirjatta-

va liikelaitoksen hankintamenon määrä siirretään hallinnan siirrolla maa- ja metsätalousministeriön kirjanpitoon.

Kun valtion omaisuutta siirretään valtion talousarviotalouden piiristä valtion liikelaitoksen hallintaan, liikelaitoksen ”omistuksen” hankintamenoksi kirjataan edellä esitetyillä perusteilla sama määrä, joka liikelaitoksen kirjanpidossa merkitään sen omaan pääomaan riippumatta siitä, miten tämä oman pääoman sijoitus jakautuu peruspääomaksi ja muuksi omaksi pääomaksi. Liikelaitosten hankintamenoja tulee näin ollen korjata niitä hallinnoivien ministeriöiden kirjanpidoissa siten, että ne vastaavat liikelaitokseen sijoitettua ja sen omaksi pääomaksi kirjattua peruspääoman ja muun oman pääoman yhteismäärää.

Valtion kirjanpitolautakunnan lausunto

Ympäristöministeriön kirjanpitoa korjataan Metsähallitukselle tehtyjen luonnon-suojelualueiden siirtojen osalta, jotka on merkitty ympäristöministeriön kirjanpitoon valtion oman pääoman vähennyksinä, veloittamalla tiliä 1310 Valtion liikelaitosten hankintamenot ja hyvittämällä tiliä 2000 Valtion pääoma 1.1.1998 samalla määrällä, joka on merkitty näiden siirtojen johdosta liikelaitoksen kirjanpitoon oman pääoman sijoituksina. Tilille 1310 kirjattu liikelaitoksen hankintamenon määrä siirretään tämän jälkeen hallinnan siirrolla maa- ja metsätalousministeriön kirjanpitoon.

VALKI-kirjanpidon aloittamisvaiheessa 1.1.1998 valtion liikelaitosten hankintamenoiksi kirjattuja määriä korjataan niitä hallinnoivien ministeriöiden kirjanpidoissa siten, että ne vastaavat liikelaitokseen sijoitettua ja sen omaksi pääomaksi kirjattua peruspääoman ja muun oman pääoman yhteismäärää.

Puheenjohtaja

Eero Prepula

Sihteeri

Pirjo Rautio