

17.12.1997

Statens bokföringsnämnds utlåtande om en ansökan i vilken miljöministeriet har begärt utlåtande om hur överlåtelser till Forststyrelsen utan vederlag av naturskyddsområden skall behandlas i bokföringen och befogenhetsuppföljningen.

Naturvården ankommer enligt 6 § naturvårdslagen (1096/1996) på miljöministeriet och de regionala miljöcentralerna. De anskaffar jord- och vattenområden för naturskyddsändamål. Enligt begäran om utlåtande registrerar miljöministeriet anskaffningarna i affärsbokföringen på konto 1007 Jord- och vattenområden som anskaffats för naturskyddsändamål i kontogruppen för nationalegendom. Betalningen av köpesumman kan genom avtal periodiseras på flera år. Syftet är att registrera betalningsandelarna för kommande år som leverantörsskuld. Äganderätten övergår till miljöförvaltningen vid tidpunkten för undertecknandet av köpeavtalet.

Miljöministeriet begär utlåtande av statens bokföringsnämnd om hur överlåtelser av naturvårdsområden utan vederlag som sker periodvis från miljöministeriet till Forststyrelsen skall tas upp i VALKI-bokföringen. Det är fråga om en författningsbaserad överlåtelse utan vederlag utanför statens budgetekonomi.

Miljöministeriet föreslår i sin begäran om utlåtande att ett utgiftskonto "Överlåtelser utan vederlag" (som avslutas mot intäkts- och kostnads-kalkylen) grundas i kontoplanen. Dessutom frågar miljöministeriet hur man skall förfara vid befogenhetsuppföljningen i fråga om användningen av en befogenhet som hör till ovannämnda betalningsandelar för kommande år.

### **Motiveringar till utlåtandet**

De författningar som hör till ärendet finns i naturvårdslagen (1096/1996), naturvårdsförordningen (160/1997), lagen om Forststyrelsen (1169/1993) samt i fråga om miljöministeriets bokföring i lagen om statsbudgeten (423/1988), förordningen om statsbudgeten (1243/1992 ändrad 600/1997) och i bestämmelser som utfärdats utgående från den sistnämnda förordningen.

I naturvårdsförordningens 3 kap. ingår närmare bestämmelser om förvärv, besittning och skötsel av naturskyddsområden.

I 6 § naturvårdsförordningen fastställs att “miljöministeriet beslutar om förvärv av områden till staten för naturskyddsändamål. Miljöministeriet kan helt eller delvis föra över uppgiften att förvärva områden till en regional miljöcentral. De områden som staten förvärvat för naturskyddsändamål är i miljöministeriets besittning. Miljöministeriet kan, innan ett område inrättas som naturskyddsområde, överlåta området i Forststyrelsens besittning”.

I 7 § 1 mom. naturvårdsförordningen fastställs att “de av staten ägda naturskyddsområdena är i Forststyrelsens besittning, såvida annat inte bestäms eller besluts då området inrättas. De myndigheter och inrättningar som svarar för besittningen av naturskyddsområdena handhar uppgifter i samband med skötseln och användningen av dem enligt miljöministeriets anvisningar”.

I 6 § lagen om forststyrelsen konstateras att “den nationalegendom som Forststyrelsen besitter omfattar naturskyddsområden, ödemarksområden och övriga motsvarande områden så som närmare stadgas genom förordning. Nationalegendomen hör till balansposten annat eget kapital i Forststyrelsens balansräkning. För nationalegendom uppställs inget krav på avkastning och varken den eller uppskrivningar av den får överföras till grundkapitalet.”

Enligt 8 § förordningen om forststyrelsen (1525/1993) “omfattar den nationalegendom som är i Forststyrelsens besittning:

- 1) de naturskyddsområden som inrättats med stöd av lagen om naturskydd (71/1923),
- 2) de ödemarksområden som inrättats genom ödemarkslagen (62/1991) samt
- 3) de områden som avses i sådana skyddsprogram som statsrådet fastställt, de områden som avses i sådana internationella avtal som är bindande för Finland, områden som i fastställda planer avsatts till skyddsområden och de områden som förvärvats för naturskyddsändamål, sedan områdena i behörig ordning har inrättats som skyddsområden.”

I Forststyrelsens besittning fanns i bokslutet för 1996 olika naturskyddsområden till ett värde av cirka 4,48 miljarder mark. I miljöministeriets besittning fanns enligt tillgångsrapporten för 1996 naturskyddsområden, som ministeriet och de regionala miljöcentralerna förvärvat, till ett värde av 343 miljoner mark.

I finansministeriets bestämmelse om uppgörande av ingående balans (TM 9705/31.10.1997) fastställs att statens egendom och kapital skall upptas i den ingående balansen för det räkenskapsverk som har besittnings- och skötselansvar för egendoms- eller kapitalposten. Räkenskapsverket skall i den ingående balansen anteckna all statsegendom och allt statskapital som är i räkenskapsverkets besittning eller i dess vård. I den ingående balansen värderas i regel inte nationalegendom. Avvikelse från huvudregeln utgör sådan nationalegendom som används eller kan användas som kontorsutrymmen. Värdet av en sådan nationalegendom fastställs enligt samma principer som vid värderingen av motsvarande anläggningstillgångar.

Statens bokföringsnämnd konstaterar att problemet beror på att lagen fastställer att naturskyddsområden som överförts i Forststyrelsens besittning skall tas upp i Forststyrelsens balansräkning och Forststyrelsen är en enhet utanför budgetekonomin. Lagen har stiftats vid en tidpunkt när det till budgetekonomibokföringen inte hörde en balansräkning som omfattade alla egendomsposter. Nämnden tar dock inte ställning till om lagen bör ändras och föreslår att de naturskyddsområden som avses i begäran om utlåtagande skall tas upp i balansräkningen för miljöministeriet, som förvärvat dem, och inte i balansräkningen för ett affärsverk utanför budgetekonomin som har skötselansvar för områdena.

Vid överlåtelse utan vederlag av naturskyddsområden är det inte fråga om överlåtelse av äganderätten eftersom staten också äger affärsverket Forststyrelsen och den egendom den besitter. Bokföringsmässigt är det fråga om s.k. fördelning av eget kapital och inte ett ärende som kan jämföras med överlåtelse av egendom. Entiteten av statens äganderätt är större än bokföringsentiteten. Miljöministeriet och Forststyrelsen är separata bokföringsskyldiga och deras bokslutsinformation skall ge en tillräcklig och riktig bild av den ekonomiska verksamheten. Ändringar i eget kapital skall synas i specifikationerna som bilageuppgifter.

Statens bokföringsnämnd har i detta fall beslutat sig för att rekommendera att överlåtelse utan vederlag bokförs direkt som minskningar av nationalegendomen och statens kapital i miljöministeriets bokföring. I Forststyrelsens bokföring görs motsatta registreringar av överlåtelsen. Nämnden utgår från att Forststyrelsen registrerar överlåtelser av egendom utan vederlag till samma värde som miljöministeriet. Eftersom överlåtelsen inte syns i intäkts- och kostnadsräkningarna anser nämnden att de årliga överlåtelserna till Forststyrelsen av naturskyddsområden som staten förvärvat och den totala arealen av överlåtna områden skall tas upp i bilagor till balansräkningen.

Förfarandet vid behandlingen i bokföringen av överlåtelser utan vederlag av naturskyddsområden är inte ett prejudikat för någon annan situation i vilken egendom överläts till ett affärsverk mot eller utan vederlag. Affärstransaktionens verkliga innehåll är avgörande för bokföringsbehandlingen.

De utgifter som förorsakats miljöministeriet i budgetbokföringen för anskaffning av naturskyddsområden registreras enligt de bestämmelser som efterföljts som budgetutgifter för de år i vilkas budgeter motsvarande anslag ingår. Registreringen utförs efter att en prestation för betalningsposten enligt köpeavtalet har skett. I affärsbokföringen minskas samtidigt leverantörsskulden med ett belopp som motsvarar betalningen.

För uppföljning av befogenheter har Statskontoret meddelat en föreskrift den 30 november 1995 (12/03/1995). Enligt den antecknas en befogenhet i uppföljningen av befogenheter löpande som utnyttjad i och med att ett i budgeten nämnt avtal ingås, ett beslut fattats eller andra åtgärder som slutligt är bindande för staten vidtas.

Nämnden anser att det faktum att anskaffningspriset för hela köpeavtalet upptas i affärsbokföringen som utgift och framtida betalningsandelar som leverantörsskulder inte har någon betydelse för befogenhetsuppföljningen. Befogenheten antecknas som utnyttjad och utgifter som uppstår på grund av användningen av befogenheten under kommande år följs upp så som Statskontoret fastställt i befogenhetsuppföljningen.

**Statens bokföringsnämnds utlåtande:**

Statens bokföringsnämnd anser att de anskaffningsutgifter för naturskyddsområden som uppstår efter den 1 januari 1998 skall registreras i samband med undertecknandet av köpeavtalet och när äganderätten i sin helhet övergår till staten, inklusive poster som betalas under kommande år som en ökning av nationalegendomen i miljöministeriets bokföring.

Periodiskt förekommande överlåtelser utan vederlag av naturskyddsområden till Forststyrelsen registreras i miljöministeriets bokföring direkt som en minskning av nationalegendomen och statens kapital och i Forststyrelsens bokföring i enlighet med bestämmelserna om detta.

I bilagorna till miljöministeriets bokslut skall den årliga och kumulativa arealen av naturskyddsområden som förvärvats efter den 1 januari 1998 och som överförts till Forststyrelsen presenteras.

För uppföljningen av befogenheten konstaterar nämnden att förfarandena i affärsbokföringen inte har någon betydelse för befogenhetsuppföljningen. Förbindelser som ingåtts i köpeavtalen följs upp som användning av befogenheten och utgifter för användningen så som Statskontoret föreskrivit.

Ordförande

Tapio Leskinen

Sekreterare

Seppo Kivelä