

20.8.2001 DNr 3/51/2001

Statens bokföringsnämnds utlåtande om försvarsministeriets ansökan, där ministeriet bett om utlåtande om definition av ersättningar som man mottagit för kostnader för FN:s fredsbevarande styrkor som intäkter eller alternativt som korrektivpost eller resultatreglering till utgifter samt värdering av fordringar som hänför sig till dessa i bokslutet.

Den 20.11.1998 ingick Förenta nationerna (FN) och finska staten ett avtal där FN förbundit sig att ersätta Finland för en del av de kostnader som uppstått för de fredsbevarande styrkor från Finland som deltagit i det fredsbevarande arbetet i Makedonien (UNPREDEP) från och med början av 1996 enligt de ersättningsgrunder och -priser som närmare definierats i bilagorna till avtalet.

Mot de inventarie- och förvaltningsutgifter som försvarsministeriets förvaltning från och med 1999 nettobudgeterat under moment 27.30.22 för FN:s och OSSE:s fredsbevarande verksamhet intäktsförs FN:s ersättningar för inventarier och övrigt material. Mot de underhållskostnader för finländska fredsbevarare som utrikesministeriets förvaltning nettobudgeterat i moment 24.99.22 intäktsförs FN:s ersättningar för personal.

På försvarsministeriets förvaltning har man följt principen om att de ersättningar för inventarier och övrigt material som man får från FN har redovisats enligt prestationsprincipen det år då de utgifter som ersatts uppstått eller för den period som ersättningarna gäller (FN ersätter t.ex. anskaffningspriset för fordonsinventarier under fyra år i förhållande till avskrivningarna). De obetalda ersättningarna har upptagits som fordringar i bokslutet.

Avvikande från praxisen ovan redovisades ersättningarna för den fredsbevarande verksamheten i Makedonien (UNPREDEP) inte som fordringar i bokslutet för 1999. Försvarsministeriets fordringar för perioden 1.1.1996–30.4.1999 uppgick 31.12.1999 till cirka 17,5 milj. USD, det vill säga cirka 103,4 milj. mk omräknat enligt den valutakurs på bokslutsdagen som försvarsministeriet använt (1 USD = 5,902641 FIM).

Förenta nationerna är i princip en solvent gäldenär. Det är dock ytterst svårt att på förhand bedöma hur stor den ersättning som inflyter från FN kommer att vara, eftersom FN:s verkliga betalningsförmåga beror på hur medlemsstaterna betalar sina medlemsavgifter. Medlemsavgifterna har bl.a. av politiska skäl lämnats åtminstone delvis obetalda eller betalats med fördröjning. Fram till 31.12.2000 har FN inte överhuvudtaget betalat några ersättningar för inventarier och annat för perioden 1.1.1996–30.4.1999.

Försvarsministeriet har bett statens bokföringsnämnd om utlåtande i följande frågor:

1. Utgör de ersättningar för kostnader som uppstår då finländska fredsbevarande styrkor deltar i den fredsbevarande verksamheten i Makedonien (UNPREDEP) sådana intäkter för försäljning av prestationer som avses i författningen om statsbudgeten 42 f § 1 momentet och för vilka prestationsprincipen skall följas i affärsbokföringen i bokslutet, eller utgör de övriga intäkter eller eventuellt sådana korrektivposter till utgifter som avses i författningen ovan?
2. Om statens bokföringsnämnd anser att man för dessa ersättningsars del skall tillämpa prestationsprincipen i affärsbokföringen i bokslutet, vilka principer skall i så fall följas för värderingen av dessa fordringar och vilket är det sannolika värdet på de här fordringarna enligt förordningen om statsbudgeten 66 c §?

Motiveringar till utlåtandet

Enligt förordningen om statsbudgeten (TaA; 1243/1992) 42 § (600/1997) skall i affärsbokföringen som affärstransaktioner upptas intäkter, utgifter, finansieringsposter samt korrektivposter och resultatregleringar till dessa. I budgetbokföringen upptas som budgettransaktioner budgetintäkter och budgetutgifter samt korrektivposter och resultatregleringar till dessa.

Enligt ett avtal mellan FN och finska staten är avsikten med de ersättningar för inventarier och annat material som Förenta nationerna betalar för den fredsbevarande verksamheten i Makedonien (UNPREDEP) att ersätta en del av de kostnader som uppstår för de finländska fredsbevarande styrkorna. De här ersättningarna minskar inte på de utgifter som tidigare redovisats till för höga belopp och de avdras sålunda inte från utgifterna genom korrektivposter till utgifterna. De här ersättningarna fastställs inte heller så direkt beroende av de verkliga utgifter som uppstår att de skulle behandlas som utgiftsrest, utan de behandlas som intäkter från affärstransaktioner.

Enligt TaA 42 c §:n (1111/1998) skall redovisningen av budgetutgifterna och budgetintäkterna i budgetbokföringen följa budgeten för respektive budgetår. I budgetbokföringen kan budgetutgifterna och budgetintäkterna under budgetåret också redovisas enligt kontantprincipen.

Enligt TaA 42 d § (1111/1998) 1 momentet utgör mottagande av produktionsfaktor grunden för redovisning av utgift för produktionsfaktorn i affärsbokföringen. Inkomster för försäljning av prestationer redovisas i affärsbokföringen vid tidpunkten för överlåtelse av prestationen (prestationsprincipen). Enligt 2 momentet i samma paragraf skall redovisningen av övriga utgifter och inkomster än de som avses i 1 momentet följa budgetbokföringen. Enligt 3 momentet i paragrafen kan utgifterna och inkomsterna under budgetåret också redovisas utgående från betalningen (kontantprincipen). Om bokningarna i affärsbokföringen görs enligt kontantprincipen skall man enligt 4 momentet i paragrafen kontinuerligt kunna redovisa skulderna och fordringarna.

Om utgifterna för mottagande av produktionsfaktor eller inkomsterna för försäljning av prestationer under budgetåret bokförts i affärsbokföringen enligt kontantprincipen skall dessa bokningar enligt TaA 42 f § (1111/1998) 1 momentet korrigeras och kompletteras innan bokslutet uppgörs enligt prestationsprincipen. Enligt 2 momentet i samma paragraf skall övriga utgifter och inkomster än de som avses i 1 momentet och som inte i affärsbokföringen redovisats på samma sätt som i budgetbokföringen korrigeras och kompletteras så att de följer budgetbokföringen innan bokslutet uppgörs.

De ersättningar för inventarier och övrigt material som Förenta nationerna betalar för den fredsbevarande verksamheten i Makedonien (UNPREDEP) utgör inte sådana intäkter som fås för överlåtelse av affärsekonomiska eller offentligrättsliga prestationer i enlighet med TaA 42 d § 1 momentet, utan sådana övriga intäkter som avses i 2 momentet i paragrafen. Redovisningen av de här intäkterna i affärsbokföringen följer budgetbokföringen.

Enligt Lagen om fredsbevarande verksamhet (514/1984) upptas anslagen för den fredsbevarande verksamheten i försvarsministeriets och utrikesministeriets huvudklasser i budgeten. Från och med 1999 har utgifterna och inkomsterna i noterna till det nettobudgeterade momentet (förslagsanslag) 27.30.22 upptagits till bruttobelopp i försvarsministeriets huvudklass i budgeten. Som bruttoinkomster har man redovisat de ersättningar som FN betalar för inventarier och andra intäkter från den fredsbevarande verksamheten. I budgetbokföringen redovisas de här ersättningarna för kostnader för den fredsbevarande verksamheten som budgetinkomster enligt budgeten för respektive budgetår. Redovisningen av ersättningarna i affärsbokföringen följer budgetbokföringen.

Med beaktande av den praxis som råder inom försvarsministeriets förvaltning skall de ersättningar som nettobudgeterats i budgeten från och med 1999 redovisas så att de upptas enligt prestationsprincipen i bokslutet. Sådana ersättningar som inte redovisats enligt prestationsprincipen skall kompletteras innan bokslutet uppgörs enligt prestationsprincipen. Däremot skall de ersättningar som finska staten enligt avtalet med FN har rätt till före 1999, men som inte upptagits som intäkter i budgeten för åren 1996–1998, redovisas enligt kontantprincipen. Också de fordringar som hänför sig till dessa ersättningar skall kontinuerligt kunna

redovisas på det sätt som avses i TaA 42 d § 4 momentet, till exempel med en gäldenärsreskontra, som sköts skilt från affärsbokföringen.

Enligt TaA 66 c § (600/1997) 1 momentet 1 punkten skall fordringarna i bokföringen upptas till sitt nominella värde, dock högst till sitt sannolika värde.

Med föregående bestämmelse som grund är man vid bedömningen av det sannolika värdet på fordringarna i princip tvungen att individuellt för varje fordran beakta de osäkerhetsfaktorer som påverkar denna vid tidpunkten för bokslutet. När det blivit uppenbart att värdet på en fordran som upptagits i bokföringen sjunkit skall den här nedgången redovisas. Fordran upptas i det här fallet endast till det värde för vilket man fortfarande väntar sig en betalning i balansräkningen. Det belopp som motsvarar värdeminskningen redovisas samtidigt som kostnad i resultaträkningen. Om man inte längre väntar sig någon som helst prestation för fordran skall den avskrivas i sin helhet som värdelös.

Eftersom betalningarna av de ersättningar som skall betalas enligt avtalet mellan FN och finska staten och som avses i ansökan har fördröjts så väsentligt att man på basis av de praktiska erfarenheter man har av FN:s betalningsbeteende och de förväntningar som man utgående från dessa har, inte anser det vara sannolikt att man får full betalning för fordringarna, skall det belopp i bokföringen som överskrider det sannolika värdet avskrivas i bokföringen då bokslutet uppgörs. Den som uppgör bokslutet för försvarsministeriet ansvarar för bedömningen av det sannolika värdet på fordringarna.

Enligt föreskrifterna om allmänna principer för tillämpning av statsbudgeten 12.4.1995 TM9509 punkt 6.9. får man avstå från indrivning av statens fordringar först då man på ett tillförlitligt sätt utrett att man inte på grund av gäldenärens insolvens eller någon annan därmed jämförbar orsak kan driva in fordran. Avskrivningen från konton finns i punkt 6.10. i samma föreskrift. Om fordran finns upptagen som en inkomstrest eller annan fordran i den administrativa bokföringen (nuförtiden budgetbokföringen), fattar det kontoförande ämbetsverket i fråga beslut om avskrivning av fordran från kontona. Avskrivningen från konton sker mot de anslag som ämbetsverket eller anstalten har tillgång till för detta ändamål.

Statens bokföringsnämnds utlåtande

I affärsbokföringen utgör FN:s ersättningar för kostnader som uppstått genom att den finländska fredsbevarande styrkan deltagit i den fredsbevarande verksamheten i Makedonien (UNPREDEP) övriga inkomster än inkomster för överlåtelse av prestation. Redovisningen av de här inkomsterna i affärsbokföringen följer budgetbokföringen. I bokslutet skall de nettobudgeterade ersättningarna i budgeten från och med 1999 redovisas enligt prestationsprincipen. Däremot skall den rätt till ersättningar före 1999 som finska staten har en fordran på FN för på basis av avtalet med FN, men som inte ingår som intäkter i budgeterna för åren 1996–1998,

redovisas enligt kontantprincipen. Man skall också kontinuerligt kunna redovisa fordringarna på de här ersättningarna.

I bokslutet skall de fordringar som härrör ur ersättningar som redovisats enligt prestationsprincipen redovisas högst till sitt sannolika värde. Eftersom betalningarna av de ersättningar som skall betalas enligt avtalet mellan FN och finska staten har fördröjts så väsentligt att man på basis av de praktiska erfarenheter man har av FN:s betalningsbeteende och de förväntningar som man utgående från dessa har, inte anser det vara sannolikt att man får full betalning för fordringarna, skall det belopp i bokföringen som överskrider det sannolika värdet avskrivas i bokföringen då bokslutet uppgörs.

Ordförande

Eero Prepula

Sekreterare

Pirjo Rautio