

8.12.2025

Perustelumuistio määräykseen Maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelman laatiminen (VK/45525/2025)

Tähän asti voimassa olleen määräyksen luku "Kustannusvastaavuuslaskelman laatimisvelvollisuus ja esittäminen" on ollut seuraavanlainen:

"Maksullisen toiminnan kannattavuuden sekä sen kehityksen seuraamiseksi tulee laatia kustannusvastaavuuslaskelma varainhoitovuosittain. Kustannusvastaavuuslaskelma laaditaan kustakin seuraavasta maksullisen toiminnan osa-alueesta erikseen:

1. Maksuperustelain mukaiset julkisoikeudelliset suoritteet
2. Maksuperustelain mukaiset muut suoritteet
3. Erityislakien perusteella määrättävät maksut tai hinnoiteltavat suoritteet. Jokaisessa erityislaissa maksulliseksi määriteltyä toimintaa pidetään omana osa-alueenaan.
4. Maksulainsäädännön soveltamisalan ulkopuolelle jäävä pelkästään virastojen ja laitosten välillä harjoitettava maksullinen toiminta."

Perustuslain 81 §:n mukaan valtion viranomaisten virkatoimien, palvelujen ja muun toiminnan maksullisuuden sekä maksujen suuruuden yleisistä perusteista säädetään lailla. Jos viraston tai laitoksen tuottamien suoritteiden maksullisuudesta on säädetty laissa, kirjataan suoritteista saadut tuotot liikekirjanpidossa Maksullisen toiminnan tuottoihin.

Nykyään laissa Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksesta (179/2019), laissa valtion yhteisten tieto- ja viestintätekniisten palvelujen järjestämisestä (1226/2013) sekä laissa Ruokavirastosta (371/2018) säädetään toiminnan maksullisuudesta, mistä johtuen toiminta katsotaan erityislainsäädännön mukaiseksi maksulliseksi toiminnaksi.

Edellä mainittujen lakien nojalla saadut tuotot toiselta virastolta, laitokselta, talousarvion ulkopuolella olevalta valtion rahastolta tai valtion liikelaitokselta kirjataan 1.1.2025 alkaen liikekirjanpidon tilille 30280 Erityislakien mukaiset muiden suoritteiden tuotot, sisäiset. Erityislaissa maksulliseksi säädetystä toiminnasta laaditaan kustannusvastaavuuslaskelma määräyksen luvun "Kustannusvastaavuuslaskelman laatimisvelvollisuus ja esittäminen" kohdan 3 mukaisesti. "Kustannusvastaavuuslaskelman laatimisvelvollisuus ja esittäminen"-luvusta poistetaan näin ollen tarpeettomana kohta 4 "Maksulainsäädännön soveltamisalan ulkopuolelle jäävä, pelkästään virastojen ja laitosten välillä harjoitettava maksullinen toiminta". Myös lukuja "Kustannusvastaavuuslaskelman laatimisessa noudatettavat yleisperiaatteet" ja "Maksullisen toiminnan tuotot" on päivitetty siltä osin kuin ne ovat liittyneet poistettavaan kohtaan 4.



8.12.2025

Lisäksi luvun "Maksullisen toiminnan tuotot" sisältö on päivitetty vastaamaan voimassaolevaa liikekirjanpidon tilikartta -määräystä, jossa vuokra- ja käyttökorvaustuotot kuuluvat tiliryhmään 30-31 Maksullisen toiminnan tuotot.

Lausuntokierroksen jälkeen tehdyt muutokset määräykseen

Edellä mainittujen muutosten lisäksi, määräykseen on tehty lausuntokierroksen jälkeen seuraavat muutokset:

- Selkeyden vuoksi siirretty kilpailullisen toiminnan tuloslaskelmaa käsittelevä kappale kokonaisuudessaan luvun "Kustannusvastaavuuslaskelman laatimisvelvollisuus ja esittäminen" loppuun. Lisäksi edellä mainittuun kappaleeseen on täsmennetty, että tilinpäätöksen liitteenä esitettävällä tuloslaskelmalla tarkoitetaan nimenomaan Kilpailulain 30 d §:n (659/2021) nojalla laadittavaa tuloslaskelmaa.
- Tarkennettu lukuun "Kustannusvastaavuuslaskelman laatimisessa noudatettavat yleisperiaatteet", että suoriteperusteisuudesta poikkeamisella tarkoitetaan Valtion talousarviosta annetun asetuksen (1243/1992) 5 b §:ssä säädettyä osakohdennusmenettelyä. Mikäli osakohdennusmenettelyä on käytetty, kirjataan tuotto luovutuksen vaiheen tai valmistusasteen perusteella myös liikekirjanpidossa (Valtion talousarviosta annettu asetus (1243/1992) 66 f §). Tällöin maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelmalla kustannukset kohdennetaan sille varainhoitovuodelle, jolle vastaavat tuotot kohdennetaan. Määräyksessä on aiemmin todettu: *"Jos pitkäaikainen hanke laskutetaan valmistusasteen mukaisina erinä eri vuosina, voidaan tuotot jaksottaa vastaavalla tavalla."* Lause on poistettu määräyksestä, sillä tuoton kirjaaminen liikekirjanpitoon luovutuksen vaiheen tai valmistusasteen perusteella ei ole sidoksissa laskuttamiseen. Osakohdennusmenettelyä on ohjeistettu yksityiskohtaisemmin Valtion kirjanpidon käsikirjan luvussa 4.6.1.2 *Maksullisen toiminnan laajat, useista vaiheista koostuvat hankkeet* ja 4.6.1.3 *Kirjausesimerkit*.

