

HANDBOK OM STATENS BOKFÖRING 2009

Räkenskapsverk och statliga fonder utanför budgeten

Ändring historia:

29.1.2009 **Kapitel 7: Samfinansierad verksamhet:**

I kapitel 7, punkten *7.4.2 Registrering av mervärdesskatteutgifter i projektet och fakturering av finansären* och *7.5.2 Samfinansiering som inflyter från en instans utanför budgetekonomin* har behandling av mervärdesskatteutgift utan stöd korrigerats.

Till läsaren

Statens bokföring reformeras den 1 januari 1998. En affärsbokföring som ligger nära en bokföring enligt bokföringslagen tas i bruk inom statsförvaltningen. Också det praktiska genomförandet av budgetuppföljningen förändras.

Statens bokföring regleras av bl.a. 7 kapitel i Finlands grundlag, Lagen om statsbudgeten, Förordningen om statsbudgeten, statsrådets beslut, finansministeriets föreskrifter samt Statskontorets föreskrifter. Denna handbok är uppgjord till stöd för dessa bestämmelser och föreskrifter för att klargöra innehållet i bokföringen samt för att underlätta det praktiska bokföringsarbetet. Handboken fungerar dels som en allmän beskrivning av statens bokföring och dels som en samling praktiska bokföringsanvisningar.

I registreringsfrågor som inte behandlats i denna handbok kan man kontakta Statskontorets enhet för administrativ styrning telefon (09) 77 251 eller med e-post i adress ho.laskentatoimi@valtiokonttori.fi.

INNEHÅLLSFÖRTECKNING:

1	KAPITEL: ALLMÄN BESKRIVNING AV STATENS BOKFÖRING	1-1
1.1	Statsekonomin som bokföringsskyldig	1-1
1.1.1	Budgetekonomin som bokföringsskyldig	1-2
1.1.2	Bokföringsskyldighet för de statliga fonderna utanför budgeten	1-3
1.2	Statsbokföringen	1-3
1.2.1	Ämbetsverkens och inrättningarnas bokföring	1-3
1.2.2	Fondernas bokföring	1-4
1.2.3	Centralbokföring	1-4
1.3	Statsbokföringens uppgifter	1-4
1.3.1	Separeringsuppgift	1-4
1.3.2	Uppföljning av budgetutfallet	1-5
1.3.3	Resultatberäkningsuppgift	1-5
1.3.4	Utnyttjandeuppgift	1-5
1.4	Parallell uppföljning av bokföringen	1-6
1.4.1	Avstämning av affärsbokföringen och budgetbokföringen	1-7
1.5	Kontoplanens struktur	1-7
1.6	Bokföringstransaktioner	1-7
1.6.1	Affärstransaktioner	1-8
1.6.2	Budgettransaktioner	1-9
1.7	Allmänna registreringsregler	1-10
1.7.1	Registrering av utgift.....	1-10
1.7.2	Registrering av inkomst.....	1-11
1.7.3	Registrering av finansieringstransaktion.....	1-11
1.7.4	Registrering av rättelse- och överföringsposter	1-11
1.8	Registreringsgrund	1-12
1.8.1	Principer för registrering i affärsbokföringen	1-12
1.8.2	Registreringsgrunder i budgetbokföringen	1-13
1.9	Bokslutsprinciper	1-15
1.9.1	Övergång till rätt registreringsgrund.....	1-15
1.9.2	Periodisering.....	1-15
1.9.3	Anskaffningsutgift för egendom	1-16
1.9.4	Avskrivning av aktiverade långfristiga utgifter	1-16
1.9.5	Värdering i bokslutet	1-17
1.10	Statsbokslutet	1-17
1.11	Ämbetsverkets och inrättningens bokslut	1-18
1.11.1	Ämbetsverk och inrättning som skall skriva verksamhetsberättelse	1-18
1.12	Bokslut för statliga fonder utanför budgeten	1-18
1.13	Tidtabell för, godkännande och publicering av bokslutet	1-19
1.13.1	Tidtabell för bokslutet.....	1-20
1.13.2	Godkännande av bokslutet.....	1-20
1.13.3	Publicering av bokslutet	1-20

2	KAPITEL: ORDNANDET AV BOKFÖRINGEN	2-1
2.1	Kontosystemet	2-1
2.1.1	Kontoplanens struktur och registreringsplanen	2-1
2.1.2	Bokföringsböcker.....	2-3
2.2	Verifikat	2-7
2.2.1	Allmänna krav	2-7
2.2.2	Kontoutdrag som verifikat.....	2-8
2.3	Förvaring av bokföringsmaterial	2-9
2.3.1	Förvaringstid och förvaringssätt	2-10
2.3.2	Papperslös bokföring.....	2-10
2.3.3	Förvaringstider för bokföringsmaterial	2-11
2.3.4	Material som skall förstöras	2-12
3	KAPITEL: DEN INGÅENDE BALANSRÄKNINGEN I VALKI-BOKFÖRING	3-1
3.1	Grundprinciper vid uppgörandet av den ingående balansräkningen 31.12.1997	3-1
3.2	Korrigeringsposter i den ingående balansräkningen	3-1
4	KAPITEL: REGISTRERINGAR I DEN LÖPANDE BOKFÖRINGEN	4-1
4.1	Betalningsrörelse	4-1
4.1.1	Koncernkontostruktur för statens bankkonton.....	4-1
4.1.2	Organisering av räkenskapsverkens betalningsrörelse	4-4
4.1.3	Undergruppering av bokföringskonton enligt bankgrupp	4-4
4.1.4	Bokföring av kontoutdrag över utredningskonto	4-5
4.1.5	Bokföring av tömningar och teckningar	4-5
4.1.6	Användning av utredningskontot för penningrörelse.....	4-6
4.2	Inköpsutgifter	4-10
4.3	Försäljningsinkomster	4-11
4.3.1	Sponsring	4-12
4.4	Löneutbetalning	4-14
4.4.1	Löneräkning och lönebokföring	4-14
4.4.2	Lönekonteringar	4-16
4.4.3	Avstämning av lönebetalning	4-18
4.5	Anskaffning och överlåtelse samt registrering av avskrivningar på nationalförmögenhet och anläggningstillgångar	4-23
4.5.1	Registrering av anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt övriga utgifter med lång verkningstid	4-23
4.5.2	Avsikten med och innehållet i anläggningstillgångsbokföringen	4-24
4.5.3	Inventarieregister.....	4-25
4.5.4	Krav som den interna kontrollen ställer på anläggningstillgångsbokföringen och inventarieregistret	4-25
4.5.5	Anläggningstillgångsbokföringen - tekniskt utförande	4-26
4.5.6	Uppgifter om objekten för anläggningstillgångsbokföringen	4-26
4.5.7	Överföring av uppgifter mellan anläggningstillgångsbokföringen och huvudbokföringen	4-29
4.5.8	Anläggningstillgångsbokföringens rapporter	4-29
4.5.9	Avskrivningsplaner	4-30
4.5.10	Registrering av avskrivningar	4-33
4.5.11	Registreringar i anknytning till nationalförmögenhet och anläggningstillgångar	4-33
4.5.12	Avskrivningsplan och presentation av avskrivningarna i bokslutet	4-41

4.6	Anskaffning och överlåtelse av omsättningstillgångar	4-42
4.6.1	Halvfärdig produktion	4-47
4.7	Förskottsbetalningar	4-58
4.7.1	Betalda förskottsbetalningar	4-59
4.7.2	Erhållna förskottsbetalningar	4-60
4.8	Utlåning och övriga placeringar	4-62
4.9	Statsskulden	4-65
4.10	Värderingsposter	4-66
4.11	Rättelse - och överföringsposter	4-67
4.11.1	Utgiftsrättelser.....	4-68
4.11.2	Inkomst rättelser	4-69
4.11.3	Resultatregleringsposter	4-70
4.11.4	Avförande från konto	4-70
4.12	Kursdifferenser	4-71
5	KAPITEL: REGISTRERING AV TRANSAKTIONER MELLAN RÄKENSKAPSVERK OCH RÄKENSKAPSVERKENS INTERNA TRANSAKTIONER	5-1
5.1	Användning av ett annat räkenskapsverks anslag i den egna verksamheten	5-1
5.2	Registrering av utgifter direkt från ett annat räkenskapsverks anslag	5-2
5.3	Fakturering av utgifter	5-2
5.4	Allokering av utgifter	5-2
5.5	Utgifter som har uppburits eller betalats för ett annat räkenskapsverk	5-2
5.5	Användning av remisskonto	5-4
5.7	Räkenskapsverkets interna betalningar	5-5
5.8	Försäljning till ett annat ämbetsverk eller inrättning	5-7
5.9	Samfinansierad verksamhet inom budgetekonomin	5-7
5.9.1	Fakturering av inkomster i den samfinansierade verksamheten	5-7
5.9.2	Registreringsrätt.....	5-9
5.10	Fakturering av mervärdesskatt mellan räkenskapsverk	5-9
6	KAPITEL: REGISTRERING AV MERVÄRDESSKATT	6-1
6.1	Mervärdesskatterådgivning	6-1
6.2	Registrering av mervärdesskatt vid användning av egna anslag	6-1
6.3	Registrering av mervärdesskatt vid användning av anslag som förvaltas av ett annat räkenskapsverk	6-5
6.4	Mervärdesskatteförfarandet vid gemenskapshandel (handel mellan EU -medlemsstater)	6-5
6.5	Skattegränsen mot Åland	6-8
6.6	Mervärdesskatteutgifter föranledda av utvecklings- och närområdessamarbetet	6-9
6.7	Några specialfrågor	6-9
6.7.1	Återuthyrning av lokal	6-9
6.7.2	Försäljning av använda anläggningstillgångar.....	6-10
6.7.3	Registrering av utländsk mervärdesskatt	6-11

6.7.4	Omvänd skattskyldighet och staten.....	6-12
6.7.5	Användning av verkets FO-nummer, VAT-signum och namn på försäljningsfakturer	6-12
7	KAPITEL: SAMFINANSIERAD VERKSAMHET	7-1
7.1	Begrepp och karaktär	7-1
7.2	Budgetering.....	7-1
7.3	Allokering av inkomster.....	7-2
7.3.1	Samfinansiering utanför budgetekonomin	7-2
7.3.2	Intern samfinansiering inom budgetekonomin.....	7-3
7.4	Mervärdesskattefrågor	7-4
7.4.1	Mervärdesskattepliktig verksamhet eller inte.....	7-4
7.4.2	Registrering av mervärdesskatteutgifter i projektet och fakturering av finansiären.....	7-4
7.5	Exempel på registrering	7-5
7.5.1	Samfinansiering inom budgetekonomin.....	7-5
7.5.2	Samfinansiering som inflyter från en instans utanför budgetekonomin	7-6
7.5.3	Samordningssituationer.....	7-8
7.6	Förvaringstid och förvaringsätt för verifikationer i EU-projekt	7-10
8	KAPITEL: SPECIELLA REGISTREINGAR I BUDGETBOKFÖRING	8-1
8.1	Reservationsanslag	8-1
8.1.1	Överföring av reservationsanslag	8-1
8.1.2	Användning av reserverade anslag	8-2
8.1.3	Återtagnig av överförda reservationsanslag	8-2
8.2	Inkomstrest och utgiftsrest.....	8-2
8.2.1	Inkomstrest.....	8-3
8.2.2	Utgiftsrest	8-3
8.3	Poster som hänför sig till föregående finansår	8-4
8.4	Medel utanför budgeten	8-6
8.4.1	Finansiering utanför budgeten som registreras i intäkts - och kostnads-beräkningen.....	8-6
8.4.2	Finansiering utanför budgeten som skall uppföljas i balansräkningen.....	8-7
8.5	Övriga budgetbokföringskonton som Statskontoret föreskriver	8-8
8.5.1	Budgetinkomster och utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk.....	8-8
8.5.2	Budgetinkomster och -utgifter som skall bokföras på budgetkontot	8-10
8.5.3	Delallokerbara budgetinkomster	8-10
8.5.4	Kontot för finansiering utanför budgeten.....	8-10
9	KAPITEL: FONDER	9-1
9.1	Statens fonder utanför budgeten.....	9-1
9.1.1	Budgetekonomins och fondeekonomins motkonton i affärsbokföringen.....	9-2
9.1.2	Statens bostadsfond (927)	9-2
9.1.3	Statens pensionsfond (928).....	9-6
9.1.4	Gårdsbrukets utvecklingsfond (910) MAKERA	9-9
9.1.5	Statens kärnavfallshanteringsfond (926)	9-12
9.1.6	Försörjningsberedskapsfonden (930)	9-22
9.1.7	Statsgarantifonden (929).....	9-25
9.1.8	Statens säkerhetsfond (932).....	9-27
9.1.9	Televisions- och radiofonden (934).....	9-28

9.1.10	Lantbrukets interventionsfond (931)	9-30
9.1.11	Brandskyddsfonden (933).....	9-31
9.1.12	Oljeskyddsfonden (924).....	9-34
9.1.13	Motkonton i affärsbokföringen mellan budgetekonomin och fondekonomin.....	9-37
9.2	Statens fonder inom budgeten.....	9-37
9.3	Övriga fonder	9-37
9.4	Fonderade medel, stiftelser och föreningar som förvaltas av ämbetsverket och som inte ingår i balansräkningen	9-39
10	KAPITEL: STATSSKULDEN	10-1
10.1	Inledning.....	10-1
10.2	Lagar och förordningar.....	10-2
10.3	Konton som användes vid registreringar av skulder.....	10-3
10.4	Registrerings- och värderingsprinciper	10-5
10.4.1	Registreringar då skulden lyfts	10-5
10.4.2	Bokföringstransaktioner.....	10-5
10.5	Registreringar i anknytning till nollkuponglån	10-6
10.6	Registreringar i anknytning till kuponglån.....	10-7
10.7	Sälj- och återköpsavtal	10-17
10.8	Gardering.....	10-18
10.8.1	Gardering mot valutarisker	10-18
10.8.2	Gardering mot ränteförändring	10-18
10.9	Depositions- och terminsavtal i valutahandeln.....	10-19
10.9.1	Gardering genom valutadeposition	10-19
10.9.2	Gardering genom terminsaffär	10-21
11	KAPITEL: UPPGÖRANDE AV RÄKENSKAPSVÄRKET BOKSLUT.....	11-1
11.1	Bokslutets författningsbakgrund och helhet	11-1
11.2	Bokslutets innehåll, tidtabell och godkännande	11-1
11.3	Bokslutsprocessen	11-2
11.4	Bokslutsförfarande	11-8
11.4.1	Nationalförmögenhet och anläggningstillgångar	11-8
11.4.2	Omsättningstillgångar	11-10
11.4.3	Placeringar i värdepapper och övriga placeringar	11-12
11.4.4	Fordringar och skulder	11-12
11.4.5	Förskott.....	11-15
11.4.6	Resultatregleringar.....	11-15
11.4.7	Registrering av eget kapital.....	11-22
11.4.8	Reserveringar.....	11-24
11.4.9	Värderingsposter	11-24
11.4.10	Felkonton.....	11-25
11.4.11	Reservationsanslag.....	11-25
11.4.12	Inkomst- och utgiftsrester	11-25
11.4.13	Övriga konton i budgetbokföringen som Statskontoret bestämt	11-26
11.4.14	Delallokerade budgetinkomster	11-27
11.4.15	Bokslutsförfarande för samfinansierad verksamhet.....	11-28
11.4.16	Kostnadsmotsvarighetskalkyler för den avgiftsbelagda verksamheten och den samfinansierade verksamheten	11-31

12	KAPITEL: RÄKENSKAPSVERKENS BOKSLUTSKALKYLER OCH UPPGIFTER SOM SKALL GES I BILAGOR TILL DEM.....	12-1
12.1	Budgetens utfallskalkyl och uppgifter gällande fullmakter i utfallskalkylen	12-1
12.1.1	Avsnittet om inkomstuppskattningar och anslag i utfallskalkylen	12-1
12.1.2	Avsnitt om utfallskalkylens fullmakter (fullmaktskalkyl).....	12-10
12.2	Intäkts- och kostnadskalkyl och balansräkning.....	12-12
12.3	Bilagor till bokslutet	12-12
12.3.1	Bilaga 1: Principerna för upprättande av bokslutet samt bokslutets jämförbarhet.....	12-13
12.3.2	Bilaga 2: Nettobudgeterade inkomster och utgifter	12-14
12.3.3	Bilaga 3: Överskridningar av förslagsanslag.....	12-21
12.3.4	Bilaga 4: Indragna överförda anslag.....	12-21
12.3.5	Bilaga 5: Specifikation av personalkostnaderna	12-22
12.3.6	Bilaga 6: Grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringarna i dem.....	12-23
12.3.7	Bilaga 7: Avskrivningar av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt andra utgifter med lång verkningstid	12-24
12.3.8	Bilaga 8: Finansiella intäkter och kostnader	12-27
12.3.9	Bilaga 9: Lån som beviljats inom budgetekonomin	12-29
12.3.10	Bilaga 10: Värdepapper och investeringar i form av eget kapital	12-30
12.3.11	Bilaga 11: Finansiella poster i balansräkningen och skulder	12-31
12.3.12	Bilaga 12: Statliga borgensförbindelser, statsgarantier och andra ansvarsförbindelser	12-33
12.3.13	Bilaga 13: Fonderade medel i balansräkningen	12-37
12.3.14	Bilaga 14: Fonderade medel som inte ingår i balansräkningen	12-38
12.3.15	Bilaga 15: Förändringar i skulden	12-39
12.3.16	Bilaga 16: Maturitetsfördelning och duration när det gäller skulden.....	12-40
12.3.17	Bilaga 17: Övriga kompletterande uppgifter som är nödvändiga för lämnande av riktiga och tillräckliga uppgifter	12-42
13	KAPITEL: KAPITLET STÅR I RESERV FÖR SENARE BRUK.....	13-1
14	KAPITEL: SPECIFIKATIONER TILL BOKSLUTET OCH ANDRA BOKSLUTSSPECIFIKATIONER.....	14-1
14.1	Specifikationen till balansräkningen	14-1
14.2	Avskrivningsplaner och ändringar i dem	14-2
14.3	Andra bokslutspecifikationer	14-2
14.4	Förteckningar som skall uppgöras i samband med bokslutet	14-3
14.5	Förteckning över icke värderad nationalförmögenhet	14-4
14.6	Annat material som skall uppgöras i samband med bokslutet	14-4
15	KAPITEL: CENTRALBOKFÖRING OCH STATENS BOKSLUT	15-1
15.1	Audit trail i centralbokföringen.....	15-1
15.2	Centralbokföringen.....	15-1
15.3	Centraliserad uppföljning av fullmakter	15-2
15.4	Uppgörande av statens bokslut	15-2
15.4.1	Innehållet av statens bokslut.....	15-2
15.4.2	Bilagorna till statsbokslutet	15-3

15.4.3	Riktiga och tillräckliga uppgifter	15-4
15.4.4	Statskontorets förslag till statsbokslut	15-4
15.4.5	Grunden för upprättandet av statens bokslut.....	15-4
15.4.6	Principerna för upprättandet av statens bokslutet	15-4
15.4.7	Eliminering av affärstransaktioner räkenskapsverken emellan	15-8
16	KAPITEL: BOKÖPPNING	16-1
16.1	Affärsbokföring.....	16-1
16.1.1	Konton för överföring av kapital.....	16-1
16.1.2	Resultatregleringar	16-1
16.2	Budgetbokföring.....	16-2
16.2.1	Överförda anslag	16-2
16.2.2	Inkomst - och utgiftsrester	16-2
16.2.3	Övriga konton i budgetbokföringen.....	16-2
16.2.4	Budgetkonton	16-2
17	KAPITEL: KAPITLET STÅR I RESERV FÖR SENARE BRUK	17-1
18	KAPITEL: AVSTÄMMNINGSKALKYL SOM UPPGÖRS MÅNATLIGEN	18-1
18.1	Avstämningskalkylens innehåll	18-2
18.2	Granskning av den månatliga avstämningskalkylen	18-3
	BILAGA 1 Räkenskapsverkets intäkts- och kostnadskalkyl	L1-1
	BILAGA 2 Räkenskapsverkets balansräkning.....	L2-1
	BILAGA 3 Utfallskalkyl för räkenskapsverkets budget.....	L3-1
	BILAGA 4 Scheman för bokföringsböckerna	L4-1
	BILAGA 5 Förvaringstider för bokföringsmaterial	L5-1

1 KAPITEL: ALLMÄN BESKRIVNING AV STATENS BOKFÖRING

Statsbokföringen förnyades år 1998. Parallellt med det dåvarande kamerala förfarandet (förvaltningsbokföring, budgetbokföring) skapades affärsbokföringsprinciper, som följde den dåvarande bokföringslagen, som följde upp budgetutfallet. Reformen genomfördes genom att man i förordningen om statsbudgeten (1243/1992) lade till en definition av en ekonomiförvaltningsorganisation och bokföringstransaktioner samt principer för registrering, periodisering, värdering av balansposter och uppställning av bokslut. För att uppgöra den ingående balansen inventerades statsegendomen per den 31.december 1997.

Bestämmelserna om uppställning av statsbokföringen och budgeten finns såväl i förordningen om statsbudgeten, i lagen om statsbudgeten (423/1988) som också i Finlands grundlag (731/1999). Förutom dessa finns det även bestämmelser om statsbokföringen i finansministeriets och Statskontorets föreskrifter och anvisningar samt statens bokföringsnämnds utlåtanden. För statliga fonder utanför budgeten kan även bokföringslagen och -förordningen vara aktuella.

Statens redovisningsskyldighetsreform genomfördes åren 2004–2005. Bokslutet ändrades så att budgetens utfallskalkyl inkluderar uppgifterna om anslag som har överförs från tidigare finansår och anslag som överförs till följande finansår. Uppgifterna om användning av fullmakter enligt 10 § i budgetlagen är ny information som skall lämnas. Begreppet fullmakt-suppföljning ersattes med begreppet fullmaktsbokföring, som blev en del av statsbokföringen.

Denna handbok inkluderar anvisningar om bokföringen och bokslutet med praktiska registreringsexempel. Första kapitlet beskriver huvudprinciperna för statsbokföringen.

1.1 Statsekonomin som bokföringskyldig

I sin mest inskränkta form anses statsekonomin omfatta budgetekonomin, det vill säga en enhet som grundar sig på de inkomstbudgeter och anslag som har registrerats i statsbudgeten. Med statsekonomin avses dock i allmänhet en helhet som består av budgetekonomin och de statliga fonderna utanför budgeten.

Däremot ingår inte Finlands Bank och Folkpensionsanstalten, som verkar direkt under riksdagen i begreppet statsekonomi. Hos dessa styrs medelsanskaffningen och användningen genom lagstiftning och statligt beslutsfattande. Finlands Bank är en självständig, of-fentligrättslig inrättning, vars förvaltning och verksamhet övervakas av bankfullmäktige. Folkpensionsanstalten är även en självständig offentligrättslig inrättning, vars förvaltning och verksamhet övervakas av fullmäktige som riksdagen har valt. Båda inrättningarna är med stöd i separata speciallagstiftningar självständiga, juridiska personer, som inte ingår i statsekonomin. Till statsekonomin räknas inte heller arbetslöshetsgarantifonden och motsvarande socialskyddsfonder.

Även de statliga affärsverken och statsbolagen verkar utanför statsekonomin. Verksamheten inom affärsverken grundar sig på lagen om statliga affärsverk samt inrättningsspecifika lagar. De statliga affärsverken har egen ekonomi, men verksamheten styrs i kapitelmotiveringarna till budgeten. Med statsbolag avses ett sådant aktiebolag där staten genom direkt aktieinnehav har bestämmanderätt (över 50 % av alla röster som aktierna ger i bolaget). Regeringen och riksdagen påverkar verksamheten i affärsverk och statsbolag genom ägarstyrning.

Staten gör inte upp något koncernbokslut, som på ett heltäckande sätt skulle omfatta budgetstaten och den ekonomiska helhet som skapas av de ovannämnda fonderna, inrättningarna och samfunden, där staten har bestämmanderätt

Denna handbok behandlar endast frågor som gäller statsekonomin bokföring.

Statsekonomin är uppdelad på två bokföringsskyldiga helheter:

- Statens budgetekonomi är med stöd i 23 § i förordningen om statsbudgeten en bokföringsskyldig, ekonomisk enhet, som ställer upp statsbokslutet. Budgetekonomin är uppbyggd på olika räkenskapsverk, som ställer upp bokslut för räkenskapsverken samt ansvarar för statens betalningsrörelse och bokföring. Statsbokslutet omfattar budgetekonomin.
- De statliga fonderna utanför budgeten, som är separata, bokföringsskyldiga enheter.

1.1.1 Budgetekonomin som bokföringsskyldig

Statens budgetekonomi är en bokföringsskyldig enhet, som är uppdelad på förvaltningsområden och ytterligare i ämbetsverk och inrättningar, som verkställer statens uppgifter och ansvarar för verksamheten.

Enligt 119 § i Finlands grundlag kan statens centralförvaltning bestå av statsrådet och ministerierna samt därtill av ämbetsverk, inrättningar och övriga organ. Dessutom kan staten ha regionala och lokala myndigheter. I förmögenhetsrättsligt hänseende är de statliga ämbetsverken och inrättningarna inte separata juridiska personer, utan en del av staten Finland och budgetekonomin såsom bokföringsskyldig, ekonomisk enhet. Enligt 119 § 2 momentet i grundlagen gäller dessutom att det i de fall då organens uppgifter omfattar användning av offentlig makt skall finnas bestämmelser i lag om de allmänna grunderna för statsförvaltningens organ. Dessutom innehåller lagen bestämmelser om grunderna för regional- och lokalförvaltning. I övrigt kan bestämmelserna om statsförvaltningens enheter upptas i förordning.

I praktiken är det viktigt att skilja på begreppen myndighet och ämbetsverk. En myndighet är en enhet eller ett organ som har lagstadgad eller på annat sätt i lag fastställd beslutanderätt eller annan behörighet. Myndigheten är ganska ofta en del av ämbetsverket, såsom exempelvis arbetskyddsdistriktet under Social- och hälsovårdsministeriet.

I budgeten avses med ett ämbetsverk en självständig enhet inom statsförvaltningen, som har grundats genom lag eller förordning och

- sysselsätter tjänstemän;
- enligt bestämmelserna är skyldig att sköta vissa uppgifter, som enligt lag skall skötas av en myndighet, eller övriga offentligt rättsliga förvaltningsuppgifter som finns angivna i grundlagen
- har egen ledning, som i praktiken leder enhetens verksamhet

Begreppet ämbetsverk har dock inte några exakta gränser. I dag kallas även myndigheter av typ något ämbetsverks lokalförvaltning för ämbetsverk (till exempel skatteverket, som ingår i skatteförvaltningen).

I budgetlagen är den allmänna benämningen för de självständiga enheter, som har en enhetlig ledning och hör till statens budgetekonomi, ämbetsverk eller inrättning. Med inrättning avses allmänt taget en enhet som verkar som ett ämbetsverk, som inte primärt sköter förvaltningsärenden, utan snarare ansvarar för betjäning. Enligt begreppen i budgetlagen utgör samtliga ministerier som hör till statsrådet separata ämbetsverk. Även republikens presidents kansli är ett ämbetsverk enligt budgetlagen. En skild lag stadgar om förvaltningen under riksdagen.

Statsbokföringen och betalningsrörelsen bildar en enhetligt skött uppgift inom budgetekonomins interna förvaltning. Dessa styrs och övervakas centraliserat av finansministeriet och Statskontoret. Benämningen på denna funktionella organisation är ekonomiförvaltningsorganisation. Den består av räkenskapsverk, som finansministeriet har föreskrivit med stöd i 24 § i budgetförordningen (927/1994). Enligt förordningen är republikens presidents kansli och samtliga ministerier räkenskapsverk. Trots att riksdagen och statens revisionsverk inte är räkenskapsverk, sköter de betalningsrörelsen och bokföringen på samma sätt som räkenskapsverken.

23 § i förordningen om statsbudgeten definierar statens bokföringsskyldighet enligt följande:

Statens budgetekonomi är en bokföringsskyldig ekonomienhet. Budgetekonomin är uppdelad på räkenskapsverk, som gör upp ämbetsverkens och inrättningarnas i 21 § lagen om statsbudgeten avsedda bokslut jämte därtill hörande verksamhetsberättelse (räkenskapsverkets bokslut) samt ansvarar för statens betalningsrörelse och bokföring (254/2004).

För statens betalningsrörelse och bokföring ansvarar utöver räkenskapsverken även betalningsställena i de fall som avses i 25 § 1 mom. och 50 §. Statens centralbokföring sköts av statskontoret (254/2004).

På de olika nivåerna i ekonomiförvaltningsorganisationen finns alltså centralbokföringen, räkenskapsverk och betalningsställen under dem, medan ansvaret för betalningsrörelsen och bokföringen ligger hos räkenskapsverken. Statskontoret sköter statens centralbokföring och ställer även upp förslaget till statsbokslut.

1.1.2 Bokföringsskyldighet för de statliga fonderna utanför budgeten

Om det är ett absolut krav för skötseln av statens varaktiga uppgift att en fond utelämnas ur budgeten kan detta stadgas i lag. Varje statlig fond utanför budgeten är en självständig, bokföringsskyldig enhet.

Det finns sammanlagt 11 statliga fonder utanför budgeten. Uppräknade enligt balansslutning (31.12.2005) är dessa: Statens bostadsfond, Statens pensionsfond, Statens kärnavfallshanteringsfond, Försörjningsberedskapsfonden, Gårdsbrukets utvecklingsfond, Statsgarantifonden, Statens televisions- och radiofond, Statens säkerhetsfond, Interventionsfonden för lantbruket, Brandyddsfonden och Oljeskyddsfonden.

1.2 Statsbokföringen

Statsbokföringen omfattar ämbetsverkens och inrättningarnas bokföring, bokföringen för statliga fonder utanför budgeten samt statens centralbokföring. Ämbetsverkens och inrättningarnas bokföringar samt centralbokföringen består av affärsbokföring och budgetbokföring samt fullmaktsbokföring. För de statliga fonderna utanför budgeten består bokföringen av fondens bokföring och vid behov av fullmaktsbokföring. I statens centralbokföring samlas kontouppgifterna för samtliga dessa bokföringar.

1.2.1 Ämbetsverkens och inrättningarnas bokföring

Räkenskapsverken ansvarar för ämbetsverkens och inrättningarnas bokföring. Det är fråga om parallell uppföljning av bokföringen där man å ena sidan följer upp hur inkomsterna uppstår och anslagen används i budgeten (budgetbokföring) och å andra sidan intäkterna och kostnaderna samt hur förmögenheten och kapitalet uppstår samt förändringar i dessa (affärsbokföring). I både affärsbokföringen och budgetbokföringen följer man principen om dubbel bokföring. Fullmaktsbokföringen sker separat för uppföljning av fullmakter och användningen av dem. Dessutom skall ämbetsverken och inrättningarna föra lagerbokföring över omsättningstillgångar som de innehar och anläggningstillgångsbokföring av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar.

Ämbetsverken och inrättningarna skall ordna uppföljningen av fullmakter som har beviljats i samband med budgetbehandlingen samt lagstadgade fullmakter i en fullmaktsbokföring. I fullmaktsbokföringen upptas fullmakterna och användningen av dem. I fullmaktsbokföringen följer man upp budgetutgifterna för användning av fullmakten samt behovet av anslag under de kommande finansåren till följd av att fullmakten har använts.

1.2.2 Fondernas bokföring

Såvida ingenting annat stadgas i någon annan lag skall budgetlagen och förordningar med stöd i lagen tillämpas på bokföringen, räkenskaperna och bokslutet i de statliga fonderna utanför budgeten. Enligt lagen om Försörjningsberedskapsfonden (Lagen om tryggnad av försörjningsberedskapen) skall fondens bokföring skötas enligt bestämmelserna i bokföringslagen.

Bokföringen för de statliga fonderna utanför budgeten omfattar affärsbokföring och vid behov fullmaktsbokföring. Det räkenskapsverk som enligt bestämmelserna i lagen om fonden skall sköta fonden ansvarar också för fondens bokföring och betalningsrörelse. Fondernas penningstillgångar finns i budgetekonomins kassa och varje fond är kopplad till bokföringen för det räkenskapsverk som sköter fonden via ett samlingskonto som anger fondens fordran på statskassan. Finansministeriet kan ge fonden tillstånd att använda sådana bokslutskalkyler som bättre beskriver fondens verksamhet och som går att jämföra med företag som verkar inom motsvarande bransch.

I budgetförordningen finns det även bestämmelser om bokföringen i fonder som har skapats genom donationer till staten. Bokföringen av dessa följer till tillämpliga delar bestämmelserna i budgetförordningen.

1.2.3 Centralbokföring

Centralbokföringen består av affärsbokföring och budgetbokföring samt fullmaktsbokföring. I centralbokföringen sammanställs uppgifterna ur ämbetsverkens och inrättningarnas affärsbokföring, budgetbokföring och fullmaktsbokföring och utgående från sammanställningen ställer man upp huvudböckerna för statens affärsbokföring och budgetbokföring samt statsbokslutet.

För skötseln av centralbokföringen samlar Statskontoret in kontouppgifterna av ämbetsverken och inrättningarna samt även av de statliga fonderna utanför budgeten. De kalkyler och utredningar som man ställer upp utgående från insamlat material i centralbokföringen rapporteras i statsekonomins månadsbulletiner, som publiceras månatligen. Dessutom finns kontouppgifterna tillgängliga i den informationstjänst på det allmänna informationsnätverket som Statskontoret upprätthåller. Webbplatsen finns på www.netra.fi.

1.3 Statsbokföringens uppgifter

Bokföringens traditionella uppgift är att registrera kontotransaktionerna separat, uppvisa en resultaträkning samt dra nytta av resultatet. Registreringen av kontotransaktionerna separat sköts i den löpande bokföringen, när händelser som hänför sig till den bokföringsskyldiga ekonomienheten registreras i den aktuella enhetens bokföring. Vid uträkning av resultatet följer man lagens bestämmelser för bokslut. Avgörandet hur resultatet utnyttjas beror på den aktuella situationen.

Uppföljningen av budgetutfallet är typiskt för statsbokföringen. Man måste kunna följa upp utfallet för alla de beslut som riksdagen har fattat i budgeten. I budgetbokföringen följer man upp användningen av anslag och hur budgetinkomsterna flyter in och i fullmaktsbokföringen följer man upp frågor kring fullmakterna.

1.3.1 Separeringsuppgift

De krav som ställs på en självständig, bokföringsskyldig ekonomienhet är bl.a. att enheten själv ständigt bär ansvaret i egenskap av rättssubjekt samt disponerar över egna pengar. Varje ekonomienhet kan ha egna bestämda inkomster och utgifter, som registreras i bokföringen. En av bokföringens uppgifter är också att med hjälp av registreringar på basis av

verifikat hålla isär en ekonomienhets penningmedel o.d. från de medel som disponeras av övriga ekonomienheter.

Statsbokföringens separata bokföring har som primär uppgift att hålla isär inkomster och utgifter samt tillgångar och skulder från ekonomienheter utanför budgetekonomin från statens budgetekonomi. Den separata bokföringens sekundära uppgift är att hålla isär bokföringstransaktionerna för de räkenskapsverk som ansvarar för statsbokföringen.

1.3.2 Uppföljning av budgetutfallet

Enligt 15 § i budgetförordningen skall bokföringens konton ordnas så att man kan följa upp budgetutfallet minst på momentnivå. För att detta åliggande skall uppfyllas omfattar statsbokföringen budgetbokföring och fullmaktsbokföring.

I budgetbokföringen följer man upp hur budgeten utfaller och anslagen används på kontofördelningsnivå. I fullmaktsbokföringen följer man upp de fullmakter som avses i 10 § i lagen om statsbudgeten och som har beviljats i samband budgetbehandlingen samt övriga lagstadgade fullmakter och användning av dem. I fullmaktsbokföringen följer man dessutom upp de budgetutgifter som uppstår för användning av fullmakten samt behovet av anslag under de närmaste åren till följd av att fullmakten har använts.

1.3.3 Resultatberäkningsuppgift

Ekomienhetens resultaträkning är otvetydig endast i fråga om ekonomienhetens hela livscykel - från det verksamheten startar till dess den upphör. Intressegrupperna vill emellertid få kännedom om ekonomienhetens resultat även för en kortare period än denna s.k. totaltid. Eftersom det totala resultatet inte kan räknas ut förrän efter det att ekonomienhetens verksamhet har upphört efter en kanske mycket lång tid delas ekonomienhetens verksamhetstid upp i räkenskapsperioder som i allmänhet omfattar ett år.

I statsbokföringen består resultatuträkningen av två delar:

1. Resultaträkning (intäkts-/driftsåterstod) enligt principen att utgiften registreras när prestationen överläts och
2. budgeteringsbaserad resultatuträkning (budgetens över-/underskott)

Följande stadgande om att statsbokslutet skall ge riktiga och tillräckliga uppgifter finns i 18 § i lagen om statsbudgeten:

Statsbokslutet och de redogörelser för statsfinanserna och skötseln av statsfinanserna samt resultatet av statens verksamhet som tas in i bokslutsberättelsen skall ge riktiga och tillräckliga uppgifter om hur budgeten följts och om statens intäkter och kostnader, statens ekonomiska ställning och resultat (rättvisande bild). (1216/2003)

Statens bokslut har som syfte att klarlägga räkenskapsperiodens intäkts-/driftsåterstod samt ekonomiska ställning den sista dagen i räkenskapsperioden samt hur budgeten utfallit. Syftet med bilagorna är att komplettera bokslutskalkylerna för att ge en riktig och tillräcklig bild av statens ekonomiska resultat och ekonomiska ställning.

1.3.4 Utnyttjandeuppgift

Bokföringen bildar ett omfattande register med grunduppgifter, ur vilket det är lätt att plocka fram information för olika användare och situationer där uppgifterna kan bearbetas. Nyttan av bokföringen kan å ena sidan bestå av basinformation och å andra sidan i att det skall gå att dra nytta av boksluten och kontentan av dem.

Bokföringens grunduppgifter utnyttjas vid planeringen av verksamheten, uppföljningen och övervakningen samt i kommunikationen. Dessa uppgifter granskas och är sådana data som på ett tillförlitligt sätt kan utnyttjas i bl.a. kostnadskalkyler. Med hjälp av bokslutskalkylerna

och bilagorna till dem är det möjligt att förse intressegrupperna med ekonomisk information. Bokföringsdata ingår också i räkenskapsverkets verksamhetsberättelse.

Åtminstone Statistikcentralen, skatteförvaltningen och finansministeriet utnyttjar uppgifter från bokföringen i sin förvaltning. Dessutom betjänar uppgifterna i statens bokslut medborgarna, riksdagen, statsrådet och finansmarknaden. Användningen av bokslutet försvåras i praktiken av att användarrollerna inte har differentierats. Till exempel riksdagen, statsrådet och det aktuella ministeriet har flera olika roller vid användning av bokslutet: i egenskap av ämbetsverkets "ägare", som finansiär, som beställare av de prestationer som verket producerar samt i egenskap av styrande instans och tillsynsmyndighet. Alla räkenskaper i statsbokföringen finns öppet och transparent tillgängliga i informationstjänsten på internet (www.netra.fi).

Riksdagen som har rollen som representant för ägaren, det finska folket, är således redovisningsskyldig både för dem som röstat (politisk redovisningsskyldighet) och för skattebetalarna (funktionell och ekonomisk redovisningsskyldighet). Förvaltningen åter är redovisningsskyldig inför riksdagen.

Jämfört med ämbetsverken innehar statsrådet en mångsidig roll på ledande nivå. Eftersom hela förvaltningen sorterar under statsrådet, faller styrningen och tillsynen i praktiken på ministeriet för det förvaltningsområde till vilket respektive ämbetsverk hör.

1.4 Parallell uppföljning av bokföringen

Uppföljningen av budgetutfallet och omfattningen på uppföljningen är i huvuddrag oförändrade efter reformen av bokföringen och redovisningsskyldigheten. Den inbegriper uppföljning av budgetens utfall, uppföljning av fullmakterna samt uppföljning av hur övriga beslut i budgetens beslutsdel verkställts.

I statsbokföringen verkställs uppföljningen av inkomstbudgeter och anslag med parallell uppföljning av bokföringen så att bokföringstransaktionen registreras enligt penningkällan och användningen (affärsbokföring) och samtidigt i en parallell kontoklass på ett konto i budgetbokföringen (budgetbokföring). Dessutom kan transaktionen samtidigt registreras på konton som anger ansvarsområdet, kostnadsstället, funktionen, prestationen e.d. kostnadsställe (intern bokföring).

De statliga fonderna utanför budgeten har inte motsvarande skyldighet att följa upp budgeten. Fondernas bokföring omfattar endast affärsbokföringen. Om den statliga fonden utanför budgeten har tillgång till en fullmakt, omfattar fondens bokföring även fullmaktsbokföring.

I förordningens 41 § 2 moment definieras lösningen med parallell uppföljning av bokföringen:

Ämbetsverkens och inrättningarnas bokföring samt centralbokföringen består av affärsbokföring och budgetbokföring samt bokföring av fullmakter. Bokföringen för statliga fonder utanför budgeten är affärsbokföring och vid behov bokföring av fullmakter. (254/2004)

Lösningen med parallell uppföljning av bokföringen gör det möjligt att i budgetbokföringen och affärsbokföringen iaktta principerna för registrering och bokslut jämsides. Principen med dubbel bokföring används alltid då bokföringstransaktionerna registreras i bokföringen. Då transaktionen påverkar budgeten gör man även en registrering i budgetbokföringen.

Med stöd i 41 b § i budgetförordningen meddelar Statskontoret närmare föreskrifter om bokföringen i de fall då det gäller räkenskapsverkens bokföring. Om frågan gäller statens centralbokföring meddelar finansministeriet närmare föreskrifter.

1.4.1 Avstämning av affärsbokföringen och budgetbokföringen

Registrerings- och periodiseringsprinciperna för affärstransaktionerna i affärsbokföringen och budgettransaktionerna i budgetbokföringen motsvarar huvudsakligen varandra. Det finns dock situationer då registreringen av en affärstransaktion inte motsvarar registreringen av budgettransaktionen. Som exempel kan nämnas att avskrivningarna och periodiseringen av semesterlöneutgifter inte registreras i budgetbokföringen.

I 42 e § i budgetförordningen finns följande stadgande om avstämning av bokföringen:

För säkerställande av att budgetbokföringen är fullständig och tillförlitlig skall mellan affärsbokföringen och budgetbokföringen varje månad och i samband med bokslutet uppgöras en avstämningskalkyl. Avstämningskalkylen förvaras hos räkenskapsverket tillsammans med motsvarande kontoredogörelse. (600/1997)

För säkerställandet att räkenskapsverken registrerar alla budgetinkomster och budgetutgifter i budgetbokföringen skall en avstämning göras mellan affärsbokföringen och budgetbokföringen. För avstämningen ställer man upp en kalkyl, som inkluderar affärsbokföringens T-konton tilit och budgetbokföringens konton. Om det i samband med avstämningen framkommer att någonting har blivit felregistrerat skall räkenskapsverket utan dröjsmål undersöka var felet ligger och rätta till det. Statskontoret har gett en anvisning om innehållet i den avstämningskalkyl som avses i kontoredogörelsen och i 42 e § i budgetförordningen och kontroll av denna kalkyl.

1.5 Kontoplanens struktur

Statsbudgeten grundar sig på ett kontosystem med tre obligatoriska kontoförteckningar ordnade formbundet: räkenskapsverkets signum, konton i affärsbokföringen och konton i budgetbokföringen. Bestämmelser om kontosystemet ingår i 42 b § 3 och 4 momenten i förordningen om statsbudgeten enligt följande:

Kontosystemet skall vara klart och tillräckligt specificerat. För varje finansår skall finnas en kontoförteckning försedd med anteckningar om användningstiden. (600/1997)
Statskontoret meddelar vid behov närmare föreskrifter om kontosystemet och kontoförteckningarna. (600/1997)

Affärsbokföringen inkluderar åtminstone en intäkts- och kostnadskalkyl samt de konton som behövs för uppställning av en balansräkning och budgetbokföringen inkluderar budgetkontona, kontona för överförda anslag och övriga konton som Statskontoret har fastställt. Budgetkontona och innehållet i dem skall motsvara budgeten och budgetens kontofördelning.

Statskontoret har meddelat en föreskrift om kontona i bokföringen.

1.6 Bokföringstransaktioner

Till följd av att statsbokföringen är flerdimensionell innehåller den två olika slags bokföringstransaktioner, affärstransaktioner och budgettransaktioner. Enligt 42 § i förordningen om statsbudgeten är inkomsterna, utgifterna, de finansiella posterna samt rättelse- och överföringsposterna till dessa affärstransaktioner. Till budgettransaktionerna hör budgetinkomsterna och budgetutgifterna samt rättelse- och överföringsposterna till dem.

Före bokföringsreformen år 1998 har begreppen utgift och inkomst haft en annan betydelse i statshushållningen än i affärsbokföringen. Till exempel upptagna lån och av låntagarna betalda amorteringar till staten gick under kategorin inkomster. Finansiella placeringar och återbetalning av skuld var däremot utgifter. Bokföringens begrepp utgift och inkomst härledes tidigare från budgeteringsprinciperna.

I affärsbokföringen har begreppen utgift och inkomst vedertagna definitioner, innehåll och användning. I statsbokföringen innebär begreppen utgift och inkomst enbart utgifter och inkomster i affärsbokföringen. Med begreppen budgetinkomst och budgetutgift avses i statsbokföringen endast transaktioner som har registrerats på budgetkonton enligt allokeringsprinciperna i budgetupställningen.

Här nedan följer en närmare beskrivning av vad dessa begrepp innehåller.

1.6.1 Affärstransaktioner

Utgifter, inkomster, finansiella poster samt rättelse- och överföringsposter till dessa är affärstransaktioner.

1.6.1.1 Utgift

I affärsbokföringen innebär en utgift alltid att pengarna definitivt används. Med utgift avses å ena sidan användning av pengar som föranletts av att en produktionsfaktor anskaffats, en utgift mot vederlag, varvid den som överlätit produktionsfaktorn får det belopp som har getts som vederlag för produktionsfaktorn till eget. I budgeten budgeteras de avgiftsbelagda utgifterna vanligen som konsumtionsutgifter på moment med sifferkoder i intervallet 01 – 29.

Å andra sidan avser utgift även annat än penninganvändning för anskaffning av en produktionsfaktor. Även dessa utgifter utan vederlag utgör slutlig användning av pengar, eftersom man aldrig får pengarna tillbaka. Å andra sidan får man inte heller någon direkt motprestation för dem. I budgeten budgeteras utgifterna utan vederlag i allmänhet som en överföringsutgift på ett moment som har sifferkoder i intervallet 30–69.

Utgifter utan vederlag är prestationer av karaktären stöd till fysiska personer, kommuner och övriga samfund samt med dem jämförbara juridiska personer samt till fonder (t.ex. statsstöd).

1.6.1.2 Inkomst

I likhet med en utgift kännetecknas en inkomst av att den är definitiv. De pengar som har influtit behöver inte återbetalas. När slutgiltigt erhållna pengar räknas som inkomst är också mottagandet av sådana pengar som inte direkt är förknippade med någon prestation en inkomst. I statsbokföringen är sådana inkomster till sin natur inkomster utan vederlag till skillnad från inkomster mot vederlag som fås vid överlåtelse av en prestation.

Som exempel på inkomster utan vederlag, som alltså kännetecknas av att man inte behöver återbetala dem, kan nämnas skatter och avgifter av skattenatur som staten uppbär samt donationer, som staten får, statsarv och medel som har testamenterats till staten.

1.6.1.3 Finansieringstransaktion

I affärsbokföringen registreras utgifter och inkomster på något utgifts- eller inkomstkonto och på ett finansieringskonto enligt principerna för dubbel bokföring. Med undantag för prestationer i natura omfattas utgiften och inkomsten därför alltid också av en finansieringstransaktion. Med prestation i natura avses till exempel utbetalning av dividend i form av ett bolags aktier.

I affärsbokföringen betraktas registreringar med anledning av placeringar och återföringar av kapital samt betalningar av övriga fordringar och skulder som rena finansieringstransaktioner. De registreras alltid som transaktioner mellan två finansieringskonton. Vissa rena finansieringstransaktioner - t.ex. upplåning - kräver en registrering även i budgetbokföringen.

Till rena finansieringstransaktioner räknas:

- Prestationer på försäljningsfordringar och övriga fordringar
- Betalning av inköpsskulder och övriga skulder
- Förskott på utgift eller inkomst
- Placeringar i andra ekonomienheter och återbetalning av sådana placeringar
- Skuldtagning och amorteringar av skulder

1.6.1.4 Rättelse- och överföringsposter till affärstransaktioner

Rättelseposterna föranleds antingen av att fel som har observerats korrigeras eller av att affärstransaktionens belopp t.ex. på grund av rabatt har ändrats efter tidpunkten då transaktionen registrerades. Med hjälp av korrigeringsregistreringar kan transaktioner som redan har kontoförts i bokföringen rättas att motsvara den faktiska situationen.

Överföringsposterna föranleds av att utgiften eller inkomsten ändrar till sin natur eller överförs till en annan ekonomienhet. Överföringsposten kan också bero på att användningsändamålet ändrar. T.ex. en nyttighet som anskaffats för försäljning (omsättningstillgångar) kan tas i eget bruk (anläggningstillgångar), varvid utgiften skall överföras på ett konto som motsvarar dess nya ändamål.

1.6.2 Budgettransaktioner

Enligt 42 § (600/1997) i förordningen om statsbudgeten registreras budgetinkomster och budgetutgifter samt rättelse- och överföringsposter i anknytning till dem som budgettransaktioner. Budgetinkomsterna och -utgifterna är händelser som har återverkan på hur budgeten för räkenskapsåret utfaller. Genom registreringar av rättelse- och överföringsposter korrigeras redan utförda registreringar av budgetutgifter och budgetinkomster. Registreringarna av rättelser och överföringar behövs också för att ge information om användningen av överförda anslag samt om vilka moment (budgetkonton) som utnyttjats för finansieringen av inkomst- och utgiftsrester. Förutom i dessa fall är det möjligt att med hjälp av rättelse- och överföringsposter få information om sådana händelser i anslutning till inkomsterna och utgifterna, som ännu inte är mogna för att registreras som budgetinkomst eller budgetutgift.

1.6.2.1 Budgetinkomst

Med budgetinkomst avses registrering på ett budgetkonto med anledning av att en inkomstpost har influiterat till budgeten. En ren finansieringstransaktion (t.ex. upplåning) kan också ge upphov till att inkomster har flutit in. Vid nettobudgetering kan budgetinkomsterna dessutom flyta in på utgiftsmomenten

1.6.2.2 Budgetutgift

Med budgetutgift avses registrering på ett budgetkonto med anledning av att ett anslag har använts. Användningen av anslaget kan också bero på en finansieringshändelse (t.ex. återbetalning av lån). Vid nettobudgetering kan budgetutgifterna också registreras på inkomstmomenten.

1.6.2.3 Rättelse- och överföringspost till budgettransaktion

Budgettransaktionernas rättelseposter kan bero på samma orsaker som affärstransaktionernas rättelseposter. Genom registrering av budgetbokföringens överföringsposter kan man få information om sådana händelser i anslutning till verksamhetens finansiering, som inte utgör budgetinkomster eller -utgifter. Registrering av en överföringspost kan behövas t.ex.

när det inte är fullt säkert vad det slutliga anslaget blir eller hur inkomststaten kommer att se ut (inkomst- eller utgiftsmoment).

För att räkenskapsverkens verksamhet och ekonomi skall vara transparent skall alla inkomster och utgifter behandlas på samma sätt i affärsbokföringen – oberoende av budgeteringen.

I budgetbokföringen är det också möjligt att följa upp poster utanför budgeten. Budgetbokföringens kontoplan innehåller egna konton för sådana transaktioner som väntar på registrering i budgeten och för sådana transaktioner, som inte ingår och inte heller skall intas i budgeten.

1.7 Allmänna registreringsregler

Av tradition grundar sig bokföringen på principen om dubbelbokföring och allmänt överenskomna axiom eller grundläggande regler. Stadgande om dubbel bokföring finns i 42 a § 1 momentet i budgetförordningen.

Vid bokföringen skall principerna för dubbel bokföring iakttas, om inte annat bestäms nedan. Om bokföringen av fullmakter bestäms i 54 a §. (254/2004)

I affärsbokföringen registreras affärstransaktionerna enligt principen om dubbel bokföring. För varje transaktion upptar man då två olika saker i bokföringen: från vilken källa kom/kommer de pengar som inflyter och till vad har de använts. I budgetbokföringen har principen om dubbelbokföring beaktats med särskilda konton bland balanskontona (s.k. T-konton) tilit, som fungerar som finansieringskonton i budgetbokföringen och motkonton vid registrering av budgetinkomster och utgifter.

Följande grundregler följs vid dubbel bokföring av affärstransaktionerna:

- En ökning av pengarna bokförs på kassakontots debetsida och en minskning av pengarna på kassakontots creditsida.
- Varje affärstransaktion registreras på minst två konton på så sätt att det av de registrerade uppgifterna framgår att kontoföringarna på debetsidan är lika stora som kontoföringarna på creditsidan.

Grundreglerna berättar hur affärstransaktionerna införs i bokföringen, och samtliga bestämmelser om registrering av affärstransaktioner kan härledas till detta grundläggande axiom för dubbel bokföring.

Den tredje grundregeln i statsbokföringen dikterar hur budgettransaktionerna skall införas i budgetbokföringen.

- Budgetutgiften registreras på sitt kontos debetsida och budgetinkomsten på kontots creditsida.

Innan transaktionen registreras i budgetbokföringen skall man undersöka från vilket budgetmoment utgiften har budgeterats eller till vilket budgetmoment inkomsten har budgeterats. Efter det kan man välja det budgetkonto som motsvarar momentet och registrera transaktionen i budgetbokföringen.

1.7.1 Registrering av utgift

I affärsbokföringen är en registrering av utgift en registrering mellan ett utgiftskonto och ett finansieringskonto. I kontoplanen har egna kontoslag reserverats för utgifter av olika slag. För användningen av pengar utnyttjas alltid något utgiftskonto och som källa för pengarna något finansieringskonto. Registreringen av utgift görs på utgiftskontots debetsida och på finansieringskontots creditsida.

I budgetbokföringen är en registrering av utgift alltid en registrering på debetsidan av något konto i budgetbokföringen.

Finansieringskonto (T-konto)	Utgiftskonto	Budgetbokföringskonto
xxx	xxx	xxx

1.7.2 Registrering av inkomst

I affärsbokföringen är en registrering av inkomst en registrering mellan ett inkomstkonto och ett finanskonto. I kontoplanen har lika konton reserverats för olika kontoslag. För användningen av pengar utnyttjas alltid något finansieringskonto och som källa för pengarna något inkomstkonto. De inkomster som erhållits används alltid för att utöka den s.k. utvidgade kassan. Den utvidgade kassan omfattar kassan och bankkontona samt dessutom (försäljnings-)fordringskontona och (inköps-)skuldkontona. Registreringen av en inkomst görs på inkomstkontots creditsida och på finanskontots debetsida.

I budgetbokföringen är en registrering av inkomst alltid en registrering på creditsidan av något konto i budgetbokföringen.

Finansieringskonto (T-konto)	Inkomstkonto	Budgetbokföringskonto
xxx	xxx	xxx

1.7.3 Registrering av finansieringstransaktion

En ren finansieringstransaktion är en registrering mellan två finansieringskonton, som med undantag för registreringar i anknytning till lån inte omfattar någon budgettransaktion.

I affärsbokföringen registreras en ren finansieringstransaktion på två finansieringskonton, på det ena kontots debet - och på det andras creditsida.

- En ökning av pengar och tillgodohavanden bokförs som användning av pengar i debet för respektive konto och en minskning bokförs i kredit för det konto som utgör källa för pengarna.
- En ökning av kapital registreras i kredit för det konto som utgör källa för pengarna och en minskning i debet för det konto på vilket pengarna används.

I budgetbokföringen registreras en ren finansieringstransaktion på debet- eller creditsidan av ett konto i budgetbokföringen eller så behövs det ingen registrering överhuvudtaget.

- En ökning av ett lån registreras i kredit på ett budgetbokföringskonto och en minskning i debet på ett budgetbokföringskonto.
- Till exempel betalning av leverantörsskulder orsakar ingen registrering i budgetbokföringen.

1.7.4 Registrering av rättelse- och överföringsposter

Rättelse- och överlåtelseposterna kan gälla vilket konto som helst i affärsbokföringen och budgetbokföringen. Med hjälp av rättelse- och överföringsposter kan man också rätta till felaktigt gjorda registreringar i bokföringen.

1.8 Registreringsgrund

För att bestämma registreringsgrunden måste man först fastställa när uppgiften är mogen för registrering, dvs. tidpunkten då bokföringstransaktionen införs i bokföringen. I bokföringen skall man försöka iaktta den rätta registreringsgrunden redan i den löpande bokföringen. Detta är emellertid inte alltid möjligt och man kan bli tvungen att iaktta olika grunder parallellt i bokföringen. Senast i bokslutet skall dock registreringsgrunden korrigeras till den rätta.

1.8.1 Principer för registrering i affärsbokföringen

Följande grunder för registrering i affärsbokföringen finns upptagna i 42 d § och 66 f § 2 momentet i budgetförordningen:

- prestationsprincipen
- delallokering
- metod som motsvarar prestationsprincipen
- kontantprincipen

För registreringen av övriga poster än de som gäller inkomster och utgifter för överlåtelse av prestation eller anskaffning av produktionsfaktor (inkomster och utgifter mot vederlag) samt poster som registreras enligt en metod som motsvarar prestationsprincipen (räntor och inkomster och utgifter av räntenatur) följer man samma bokföringsprinciper som i budgetbokföringen.

Under räkenskapsperioden kan inkomster och utgifter mot vederlag även registreras i bokföringen enligt kontantprincipen. Om man gör så skall man kontinuerligt kunna redogöra för skulderna och fordringarna.

1.8.1.1 Prestationsprincipen

I affärsbokföringen är prestationsprincipen huvudregeln för registrering av utgifter och inkomster mot vederlag. Utgifterna för anskaffning av produktionsfaktorer och inkomsterna för försäljning av prestationer registreras enligt prestationsprincipen. Enligt prestationsprincipen uppstår utgiften då produktionsfaktorn tas emot och inkomsten då prestationen överläts till kunden.

I den samfinansierade verksamheten, där ingen överlåtelse av prestation i egentlig bemärkelse sker, registreras inkomsten samtidigt då motsvarande utgifter och kostnader uppstår.

1.8.1.2 Delintäktsföring

Resultatet från en till sin omfattning betydande prestation, som består av olika faser, kan enligt 5 b § 2 momentet i budgetförordningen allokeras till finansåret enligt överlåtelsens fas eller prestationens färdighetsgrad (delallokering). Om inkomsten har budgeterats på detta sätt i budgeten, skall den inkomst som motsvarar prestationen även i affärsbokföringen upptas som en delinkomst enligt överlåtelsens fas eller färdighetsgrad (delintäktsföring).

1.8.1.3 Metod som motsvarar prestationsprincipen

Alla transaktioner som upptas i bokföringen motsvaras inte konkret av en överlåtelse av prestation eller mottagande av produktionsfaktor, som skulle kunna användas som kriterium för när bokföringstransaktionen uppstår. Begreppet metod som motsvarar prestationsprincipen finns i 5 a § 2 momentet och 42 d § 2 momentet i budgetförordningen vid definitionen av hur utgift och inkomst uppstår utgående från en förbindelse. En registrering av räntor i affärs-

bokföringen enligt hur man med tiden får rätt till räntorna eller blir skyldig att betala räntor innebär att räntorna registreras på ett sätt som motsvarar prestationsprincipen.

Som ett undantag från huvudregeln allokeras ränteinkomster och -utgifter i anknytning till skatteuppbörden i beslutsdelen till de aktuella momenten enligt kontantprincipen. Därför registreras dessa även i affärsbokföringen utgående från 42 d § 2 momentet enligt kontantprincipen.

1.8.1.4 Kontantprincipen

I affärsbokföringen avser kontantprincipen att inkomsterna, utgifterna och finansieringstransaktionerna upptas i affärsbokföringen då de betalas eller fås i pengar.

Under räkenskapsperioden behöver man inte nödvändigtvis följa prestationsprincipen. Affärstransaktionerna kan upptas i bokföringen enligt betalningstransaktionen. Vissa transaktioner av typ rena finansieringstransaktioner och skatteinkomster registreras även i bokslutet enligt kontantprincipen.

1.8.2 Registreringsgrunder i budgetbokföringen

Registreringsgrunderna i budgetbokföringen framgår av 42 c § i budgetförordningen.

I budgetbokföringen registreras budgetutgifterna och budgetinkomsterna enligt budgeten för finansåret. I budgetbokföringen kan budgetutgifterna och budgetinkomsterna under finansåret registreras även på grundval av betalning. (1111/1998)

I budgetbokföringen används alltså samma grund för registrering av budgetinkomster och utgifter som användes då budgeten gjordes upp, det vill säga att inkomsten eller utgiften skall hänföras till det aktuella finansåret. I 6 a § i budgetlagen finns bestämmelser om hur inkomsterna och utgifterna skall hänföras till finansåret.

I statsbudgeten hänförs en utgift eller inkomst till det finansår den närmast hör till så att i budgeten för varje finansår såsom inkomstposter tas in finansårets samtliga kända inkomster samt anslagen för finansårets samtliga kända utgifter. Härvid beaktas inkomstens eller utgiftens art och ekonomiska karaktär samt särskilt tidpunkten för överlåtelsen av den prestation, tidpunkten för mottagandet av den produktionsfaktor eller tidpunkten för uppkomsten av den prestationsskyldighet som ligger till grund för inkomsten eller utgiften, eller den tidpunkt då inkomsten eller utgiften betalas.

Närmare bestämmelser om hänförande av inkomster och utgifter till ett finansår kan utfärdas genom förordning av statsrådet. (1056/2002)

Om ingenting annat har nämnts i beslutsdelen till det aktuella momentet i budgeten, har inkomstuppskattningarna och anslagen hänförs till budgeten för finansåret enligt bestämmelserna i 5 a och 5 b § i budgetförordningen. Följande principer skall följas för att hänföra inkomster och utgifter till rätt finansår:

- prestationsprincipen
- delallokering
- grund som motsvarar prestationsprincipen
- kontantprincipen
- beslut om beviljande och annan grund för förbindelsen
- utbetalningsbeslut som grund

1.8.2.1 Prestationsprincipen

Även i budgetbokföringen är prestationsprincipen huvudregeln för registrering av utgifter och inkomster mot vederlag. Utgifterna för anskaffning av produktionsfaktorer och inkomsterna för försäljning av prestationer registreras enligt prestationsprincipen, det vill säga att budgetutgiften uppstår då produktionsfaktorn tas emot och budgetinkomsten då prestationen överläts till kunden.

Inkomsterna i den avgiftsbelagda verksamheten och övriga blandade inkomster (BudgF 3 §) samt konsumtionsutgifter, placeringsutgifter och övriga utgifter registreras enligt prestationsprincipen. Kontantprincipen kan dock användas för en liten inkomst eller utgift samt semesterlön och semesterpeng för statsanställda.

1.8.2.2 Delallokering

För prestationer som till sin omfattning är betydande och består av olika faser kan man avvika från principen om allokering av inkomsten endast till ett finansår utgående från 5 b § 2 momentet. I så fall allokeras den andel som motsvarar prestationens fas eller prestationens färdigställningsgrad till det aktuella finansåret, förutsatt att de separata bidrag som hänförs sig till finansåret på ett tillförlitligt sätt kan förutses.

1.8.2.3 Grund som motsvarar prestationsprincipen

Med grund som motsvarar prestationsprincipen avses att inkomster och utgifter uppstår utgående från lagstadgade eller avtalade förbindelser.

Ränteinkomsten och ränteutgiften hänförs till det finansår för vilket den uppstår enligt bestämmelser i lag eller avtal. Även en liten inkomst eller utgift, semesterlönen och semesterpengen för en statligt anställd samt en sådan inkomst och utgift som man utgående från bestämmelser i lag eller ingångna avtal inte på ett tillförlitligt sätt utan väsentliga extra kostnader kan förutse innan betalningsskyldigheten uppstår kan allokeras utgående från kontantprincipen.

1.8.2.4 Kontantprincipen

I budgetbokföringen avses med kontantprincipen att budgetinkomsterna och utgifterna upptas i budgetbokföringen då de betalas eller inflyter i pengar.

Kontantprincipen är registreringsgrund för skatter och inkomster av skattenatur, dividendinkomster, redovisning av vinster från affärsverk och övriga vinstandelar som inflyter till staten. Likaså registreras amortering av statsskulden, emissions- och kapitalförlust till följd av minskning eller ökning av statsskulden, statens låntagning, emissions- och kapitalvinst till följd av minskning eller ökning av statsskulden samt lån som återbetalas till staten enligt kontantprincipen.

1.8.2.5 Beslut om beviljande och annan grund för förbindelsen -princip -princip

I allmänhet används beslutet om beviljande eller någon annan förbindelse som leder till utgift som allokeringsprinciper för statsstöd.

1.8.2.6 Utbetalningsbeslut som grund -princip -princip

Med utbetalningsbeslut som grund avses att man fattar ett beslut där det belopp som skall betalas fastställs i detalj.

Utbetalningsbeslutet används som allokeringsprincip för statstöd eller annan prestation i de fall då rätten till statsstöd eller någon annan prestation grundar sig på lag och det finns detaljerade bestämmelser i lagen om det överföringsutgift som skall beviljas och betalas eller det belopp som skall betalas är detaljerat specificerat i lag.

Europeiska unionens strukturfonds samfinansiering och statsfinansieringens andel i anknytning till den allokeras enligt betalningsbeslutet eller motsvarande grund.

1.9 Bokslutsprinciper

Inga periodiseringar görs i budgetbokföringens bokslut. Däremot korrigeras och kompletteras registreringarna så att de följer allokeringsprinciperna för finansårets budget. Därefter kan man ställa upp en utfallskalkyl för budgeten och räkna ut över- eller underskottet för finansåret. I affärsbokföringens bokslut vidtar man däremot flera åtgärder som anknyter till periodisering och värdering. Dessa finns närmare beskrivna här nedanför.

1.9.1 Övergång till rätt registreringsgrund

Den huvudsakliga registreringsprincipen är prestationsprincipen, men även andra principer skall följas. Dessa finns här ovanför i punkten "Registreringsprinciper". Om kontantprincipen har använts för registrering av utgifter för anskaffning av en produktionsfaktor och inkomster från försäljning skall de korrigeras och kompletteras enligt prestationsprincipen innan bokslutet görs. Enligt väsentlighetsprincipen behöver registreringar av ringa betydelse dock inte rättas.

1.9.2 Periodisering

I affärsbokföringen avser periodisering fördelning av inkomster och utgifter i två delar:

1. inkomster och utgifter, som hänför sig till räkenskapsperioden och skall registreras som intäkt eller kostnad samt
2. inkomster, som skall registreras såsom erhållna förskott på balansräkningens passiva sida under erhållna förskott samt utgifter och delar av dem, som skall aktiveras i balansräkningen. När inkomsterna och utgifterna har periodiserats kan man ställa upp en intäcks- och kostnadskalkyl samt balansräkning.

Registreringen av utgiften för avgiftsbelagda prestationer och prestationer som inte sker mot vederlag som kostnad görs enligt principen att utgiften uppstår då prestationen överläts. Enligt den skall utgiften registreras som kostnad under den räkenskapsperiod då överlåtelsen av motsvarande prestation har gjorts. Med prestation avses både fysiska varor och tjänster. Till tjänsterna räknas även beslut som fattas inom förvaltningen och så kallade penningfördelningsprestationer som hör till inkomstutjämnningen. Typiska sådana utgifter är statstöden till kommunerna och barnbidragen.

Periodiseringen påverkar inte de budgetinkomster och -utgifter som upptas i budgetens utfallskalkyl. Dessa styrs av de allokeringsbestämmelser för inkomster och utgifter som finns i budgeten.

Principen att utgiften skall upptas som kostnad vid överlåtelse av prestation har definierats på följande sätt i 66 f § 1 momentet i förordningen om statsbudgeten:

I bokslutet upptas inkomsterna i affärsbokföringen under finansåret som intäkter. Från intäkterna avdras såsom kostnader de utgifter i affärsbokföringen som motsvaras av den prestation som överläts, liksom även andra utgifter under finansåret vilka sannolikt inte längre medför motsvarande inkomst samt förlusterna. De övriga utgifterna i affärsbokföringen får aktiveras i enlighet med vad som bestäms nedan. (600/1997)

Vid räkenskapsperiodens slut skall den kvarstående anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar aktiveras. Om den sannolika anskaffningsutgiften för omsättningstillgångarna eller överlåtelsepriset på omsättningstillgångar i den avgiftsbelagda verksamheten är lägre än anskaffningspriset skall skillnaden registreras som kostnad. Omsättningstillgångar som överlåts utan vederlag aktiveras alltid till sin ursprungliga anskaffningsutgift eller en lägre, sannolik anskaffningsutgift.

Långvariga produktionsfaktorer behandlas lika i bokslutet oberoende av om det gäller en tillgång som ingår i nationalförmögenheten eller i anläggningstillgångarna. Anskaffningsutgifterna periodiseras genom avskrivningar under verkningstiden för förmögenhetens anskaffningsutgift (utgiften periodiseras enligt användning av produktionsfaktorn). Övriga långfristiga utgifter, som har aktiverats upptas genom avskrivningar enligt plan under sin verkningstid.

Bestämmelserna om aktivering av utgifter finns i 66 g § 1 - 3 momenten i förordningen om budgeten:

Anskaffningsutgiften för de omsättningstillgångar som återstår vid finansårets utgång aktiveras. Är den sannolika anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar eller det sannolika överlåtelsepriset för omsättningstillgångar i fråga om avgiftsbelagd verksamhet vid finansårets utgång lägre än anskaffningsutgiften, skall skillnaden dock upptas såsom kostnad. (600/1997)

Anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar aktiveras och upptas under sin verkningstid som kostnader genom avskrivningar enligt plan. (600/1997)

Har andra utgifter med lång verkningstid aktiverats, skall de avskrivas under sin verkningstid enligt plan. (600/1997)

1.9.3 Anskaffningsutgift för egendom

66 b § i förordningen om statsbudgeten innehåller bestämmelser gällande utgifterna för anskaffning av egendom enligt följande:

Med anskaffningsutgift avses de rörliga utgifterna för anskaffning och tillverkning av en nyttighet. (600/1997)

Om de fasta utgifter som ansluter sig till anskaffningen och tillverkningen av en nyttighet är väsentliga i förhållande till anskaffningsutgiften, får ett sådant undantag göras från 1 mom. att med anskaffningsutgift dessutom avses den del av de till anskaffningen och tillverkningen av en nyttighet anslutna fasta utgifterna som kan hänföras till anskaffningsutgiften. (600/1997)

De utgifter för anskaffning och tillverkning av en nyttighet som räknas som aktiverade anskaffningsutgifter skall kunna redas ut med hjälp av en kostnadsberäkning eller kostnadskalkyler. (600/1997)

Statskontoret meddelar närmare föreskrifter om definitionen av utgifter för anskaffning av egendom. (600/1997)

Statskontoret har meddelat en föreskrift om definition av anskaffningsutgiften.

1.9.4 Avskrivning av aktiverade långfristiga utgifter

För avskrivningsmetoderna på anskaffningsutgifterna för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt övriga långfristiga utgifter kräver god bokföringssed att avskrivningarna görs på ett klart och redigt sätt samt följer en på förhand uppställd plan. Avskrivningarna skall vara realistiska och de ska anges öppet i fråga om både avskrivningsgrunderna och beloppen. Avskrivningsplanen är en utredning av grunderna för avskrivningarna enligt plan.

De aktiverade långfristiga utgifterna skall avskrivas under sin verkningstid. Avskrivningarna på anläggningstillgångar görs på den ekonomiska brukstiden, det vill säga på den tid som man uppskattar att förmögenhetsposten ger någon nytta som produktionsfaktor.

I avskrivningskalkylerna kan man använda sig av allmänt vedertagna metoder, av vilka den vanligaste är jämna avskrivningar. I avskrivningskalkylen kan man även använda någon annan avskrivningsprincip, som i så hög grad som möjligt följer principen om utgift vid överlåtelse av prestation eller utgift vid användning av produktionsfaktor.

Bestämmelserna om avskrivningar och avskrivningsplaner finns i 66 g § 4 och 5 momenten i budgetförordningen:

I intäkts- och kostnadskalkylen eller balansräkningen eller i bilagor till dessa skall upptas sådana avskrivningar av utgifterna för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt andra utgifter med lång verkningstid som under finansåret dragits av från intäkterna specificerade enligt balansposterna samt ges en utredning om grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringar i dessa. Avskrivningsplanerna och ändringar i dem skall göras upp skriftligen samt fogas till specifikationerna till balansräkningen. (600/1997)

Statskontoret meddelar vid behov närmare föreskrifter om avskrivningar och uppgörandet av avskrivningsplaner samt om periodisering i övrigt. (600/1997)

Statskontoret har meddelat en föreskrift om uppställning av avskrivningsplaner och registrering av avskrivningar i affärsbokföringen.

1.9.5 Värdering i bokslutet

I bokslutet värderas fordringar och skulder huvudsakligen enligt deras nominella värde. Fordringar och skulder i utländsk valuta omräknas till euro enligt bokslutsdagens kurs. Värdepapper och andra likadana finansieringstillgångar registreras i balansräkningen enligt sitt anskaffningsvärde eller om det sannolika överlåtelsepriset på bokslutsdagen är lägre än anskaffningsutgiften enligt det sannolika överlåtelsepriset.

Följande stadgas i 66 c § i budgetförordningen om värdering av fordringar och skulder, finansiella värdepapper och övriga sådana finansiella tillgångar i balansräkningen liksom även om omräkning av fordringar och skulder och övriga förbindelser i utländsk valuta till euro:

I bokslutet upptas:

1) fordringar till nominellt belopp, dock högst till det sannolika värdet, (600/1997)

2) värdepapper, som utgör finansieringstillgång, och andra sådana finansieringsmedel till anskaffningsutgiften eller, om deras sannolika överlåtelsepris på bokslutsdagen är lägre, till detta värde, (600/1997)

3) skulder till ett nominellt belopp som korrigerats enligt den emissionsvinst eller -förlust som uppkommit i samband med upplåningen eller, om skulden är bunden vid index eller annan jämförelsegrund, till det högre belopp vartill den stigit på grund av den förändrade jämförelsegrunden, (1175/2002)

Fordringar i utländsk valuta samt skulder och andra förbindelser i utländsk valuta omräknas till euro enligt den sista kurs för finansåret som publicerats av Europeiska centralbanken. Är fordringar, skulder eller andra förbindelser emellertid genom avtal eller på något annat sätt bundna vid en bestämd kurs, omräknas de till euro enligt denna kurs. (1253/2004)

I vissa särfall kan man avvika från principen om att nationalförmögenhet och anläggningstillgångar skall upptas i balansräkningen till sin anskaffningsutgift genom att göra en uppskrivning. Förordningens 66 d § stadgar följande om uppskrivning:

Är det sannolika överlåtelsepriset för ett jord- eller vattenområde, en byggnad, ett värdepapper eller någon annan därmed jämförbar nyttighet, som hör till nationalförmögenheten eller anläggningstillgångarna, vid utgången av finansåret varaktigt väsentligt högre än anskaffningsutgiften, kan i balansräkningen utöver den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften upptas en uppskrivning motsvarande högst skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften. Uppskrivningsbeloppet skall upptas som en värderingspost bland passiva. Om en uppskrivning visar sig vara ogrundad skall den återföras. (600/1997)

1.10 Statsbokslutet

Statskontoret gör upp ett förslag till statsbokslut, inklusive bilagor utgående från de uppgifter från räkenskapsverken som centralbokföringen har sammanställt. Statens bokslut innehåller det bokslut som budgetekonomin har gjort i egenskap av bokföringsskyldig. I statsbokslutet elimineras tillit effekterna av de väsentliga intäkterna och kostnaderna mellan ämbetsverk och inrättningar samt deras inbördes fordringar och skulder. Statsbokslutet är färdigt när Statskontorets förslag till bokslut är färdigt, och vid behandlingen i finansministeriet och statsrådet görs inga ändringar i det.

Enligt 17 a § i budgetlagen omfattar statsbokslutet budgetens utfallskalkyl, en intäkts- och kostnadskalkyl, en balansräkning, en finansieringsanalys samt de bilageuppgifter som är nödvändiga för att ge riktiga och tillräckliga uppgifter. I budgetens utfallskalkyl presenteras även uppföljningen av fullmakter. Statsbokslutet utgör en del av bokslutsberättelsen, som regeringen avlägger till riksdagen för varje finansår såsom den berättelse om statsekonomin skötsel och uppföljning av budgeten som stadgas i 46 §.

De beskrivningar av statsekonomin och statens ekonomiförvaltning som upptas i statsbokslutet och bokslutsberättelsen samt beskrivningarna av verksamhetens resultat skall ge riktiga och tillräckliga uppgifter om hur budgeten har följts, statens intäkter och kostnader, statens ekonomiska ställning samt resultatet (rättvisande bild). Kravet på riktiga och tillräckliga uppgifter betyder att

- uppgifterna i sak är riktiga och inte innehåller väsentliga fel
- uppgifterna till väsentliga delar är fullständiga och begripliga, det vill säga att de täcker statens budgetekonomi som helhet

Utgående från uppgifterna får man en rättvisande och klar bild av statens budgetekonomi.

1.11 Ämbetsverkets och inrättningens bokslut

Enligt 21 § i budgetlagen skall ämbetsverket och inrättningen ge sitt bokslut och för att resultatansvaret skall förverkligas en verksamhetsberättelse som innehåller tillräckliga och riktiga uppgifter om hur budgeten har följts samt över ämbetsverkets och inrättningens intäkter och kostnader, ekonomiska ställning och verksamhetsresultat.

Ett räkenskapsverk ställer upp bokslutet för ämbetsverket och inrättningen. Räkenskapsverket består inte alltid av ett ämbetsverk eller en inrättning. I vissa fall bildar flera ämbetsverk och inrättningar en räkenskapsverkshelhet, där varje ämbetsverk och inrättning har en självständig ställning och egna befogenheter inom förvaltningen. Även ministeriet gör i egenskap av räkenskapsverk upp ett bokslut. Räkenskapsverkens bokslut skall ställas upp på ett enhetligt sätt. Enligt 63 § 1 momentet i budgetförordningen innehåller räkenskapsverkets bokslut en verksamhetsberättelse, budgetens utfallskalkyl, en intäkts- och kostnadskalkyl, en balansräkning samt uppgifter som skall lämnas i bilagor.

1.11.1 Ämbetsverk och inrättning som skall skriva verksamhetsberättelse

Sådana ämbetsverk och inrättningar, som inte verkar som räkenskapsverk, men för vilka ministeriet har fastställt resultatmål skriver en verksamhetsberättelse om sin verksamhet. I verksamhetsberättelsen för ämbetsverk eller en inrättning, som skall skriva en verksamhetsberättelse, det vill säga i verksamhetsberättelsen för ämbetsverk med resultatansvar, skall man presentera huvudpunkterna om verksamhetsresultatet samt utvärdering och bekräftelse gällande den interna kontrollen.

Verksamhetsberättelsen skall följa ministeriets direktiv.

1.12 Bokslut för statliga fonder utanför budgeten

Såvida inga stadganden om boksluten i statliga fonder utanför budgeten finns på annan plats i lagstiftningen skall man för boksluten i statliga fonder utanför budgeten till tillämpliga delar följa stadgandena i budgetförordningen, som gäller räkenskapsverk.

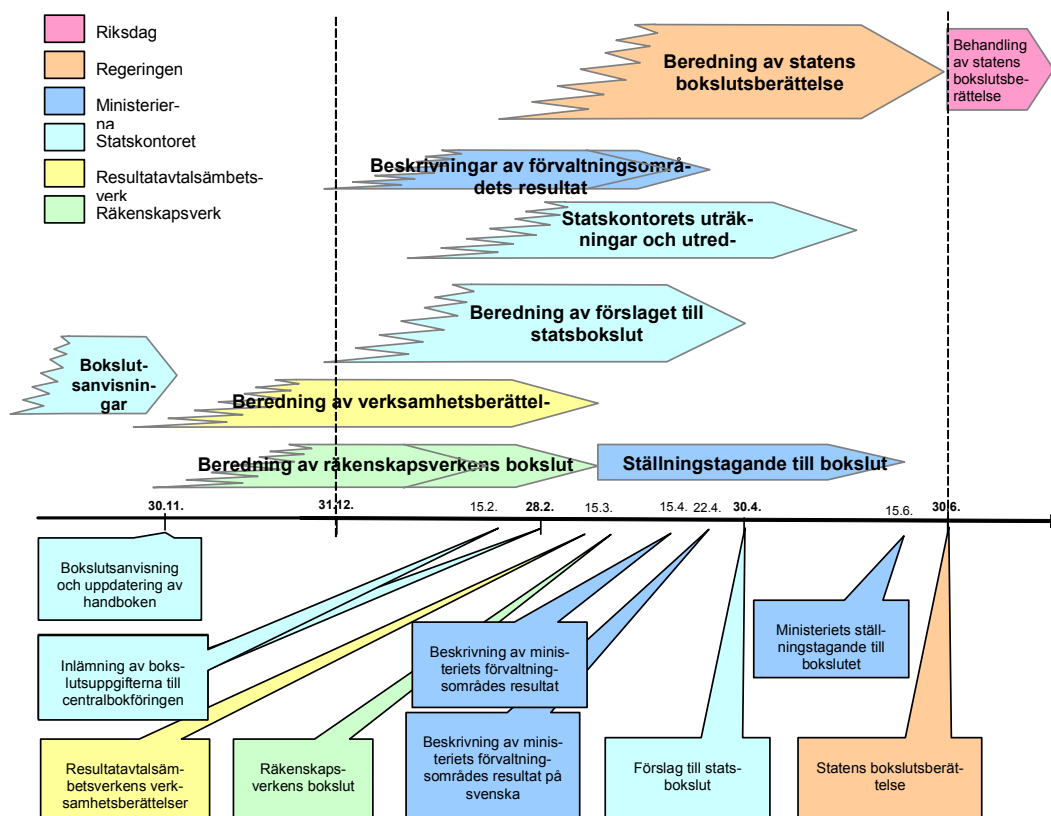
Enligt 65 b § 1 momentet omfattar bokslutet för en statlig fond utanför budgeten en verksamhetsberättelse, intäkts- och kostnadskalkylen, en balansräkning, en finansieringsanalys samt uppgifter som skall upptas i bilagor. I bilageuppgifterna är det speciellt viktigt att man

inkluderar användningsplanen för fondens medel eller uppgifterna om det budgetutfall som har fastställts för fonden.

1.13 Tidtabell för, godkännande och publicering av bokslutet

Regeringen lämnar före utgången av juni följande år för varje finansår en berättelse om skötseln av statsekonomi och uppföljning av att budgeten efterföljs i enlighet med stadgarna i 46 § i grundlagen, dvs. statens bokslutsberättelse. Tidtabellerna för uppställning av räkenskapsverkens bokslut och resultatavtalsambetsverkens verksamhetsberättelser har gjorts så att de tjänar uppställningen av statens bokslutsberättelse. Därför är det ytterst viktigt att dokument som blir klara i respektive skede till sitt sakinnehåll har kontrollerats av den interna kontrollen och undertecknats av de beslutande organen.

Följande figur beskriver hur statens bokslut kommer till i den utsträckning som det innehåller uppgifter om budgetekonomin. Utöver dessa uppgifter inkluderar statens bokslutsberättelse dessutom bokslutskalkylerna för statliga affärsverk och statliga fonder utanför budgeten samt uppgifter om de viktigaste frågorna som påverkar deras verksamhet, ekonomi och resultat. Ministerierna skall lämna in de fastställda boksluten samt övriga förslag som krävs för uppställning av statsbokslutet för sitt förvaltningsområdes affärsverk och statliga fonder utanför budgeten till finansministeriet senast den 30 april.



Figur över hur beredningen av statens bokslutsberättelse fortskrider

1.13.1 Tidtabell för bokslutet

Räkenskapsverkets bokslut skall ställas upp och godkännas senast den 15 mars det år som följer på finansåret. Bokslutskalkylerna och uppgifterna i bilagorna till dem skall vara klara för översändning vid den tidpunkt som Statskontoret har föreskrivit; uppgifterna i kalkylerna senast den 15:e februari och bilageuppgifterna senast före utgången av februari.

Resultatavtalsämbetsverkets verksamhetsberättelse skall ställas upp inom den tid som ministeriet har meddelat, dock senast den 15 mars.

Utgående från de uppgifter som räkenskapsverken har lämnat in ställer Statskontoret upp sitt förslag till statsbokslut före utgången av april.

De statliga fonderna utanför budgeten ställer upp boksluten inom samma tidsfrist som räkenskapsverken ställer upp sina.

1.13.2 Godkännande av bokslutet

Räkenskapsverkets bokslut godkänns och undertecknas av chefen för det ämbetsverk eller den inrättning som verkar som räkenskapsverk eller den minister som är chef för ministeriet. Om även en andra minister behandlar frågor som gäller ministeriets verksamhetsområde skall även han eller hon godkänna och underteckna bokslutet till den del det gäller hans eller hennes verksamhetsområde.

Om ämbetsverket eller inrättningen har en styrelse eller annat organ med flera medlemmar godkänner detta organ och undertecknar bokslutet tillsammans med chefen.

Verksamhetsberättelsen i ett resultatavtalsämbetsverk godkänns och undertecknas av ämbetsverkets eller inrättningens chef. Om ämbetsverket eller inrättningen har en styrelse eller ett annat organ med flera medlemmar godkänner detta organ och undertecknar verksamhetsberättelsen tillsammans med chefen.

Statsbokslutet utgör en del av statens bokslutsberättelse och det godkänns inte separat. I sitt förslag till statsbokslut inkluderar Statskontoret ett utlåtande som inkluderar bedömning och fastställande om att den interna kontrollen har skötts korrekt och varit tillräcklig vid uppställningen av bokslutet.

1.13.3 Publicering av bokslutet

I statsbokslutet liksom även i publiceringen av bokföringsuppgifterna i det är man till och med i ett världsomspännande perspektiv exceptionellt öppen. Samtliga kontouppgifter från bokföringen, räkenskapsverkens bokslut samt verksamhetsberättelserna som ställs upp för att resultatansvaret skall verkställas och resultatuppgifterna i dem placeras i den informationstjänst som är tillgänglig i det allmänna informationsnätet (www.netra.fi).

Räkenskapsverkens bokslut och resultatavtalsämbetsverkens verksamhetsberättelser sänds till det aktuella ministeriet, till statens revisionsverk och Statskontoret. Dessutom publiceras de på internet, såvida inte offentlighetslagen till någon del kräver annan behandling av boksluten. Om räkenskapsverkets bokslut finns tillgängligt på den informationstjänst på internet som Statskontoret upprätthåller, behöver det inte sändas till Statskontoret.

2 KAPITEL: ORDNANDET AV BOKFÖRINGEN

2.1 Kontosystemet

42 b § 3 moment förordningen om statsbudgeten stadgar om kontosystemet följande:

Kontosystemet skall vara klart och tillräckligt specificerat. För varje finansår skall finnas en kontoförteckning försedd med anteckningar om användningstiden. (600/1997)

Kraven på statens bokföring avviker från de krav som ställs på privata bokföringsskyldiga. Detta beror förutom på ett större behov av uppföljning på den mera övergripande uppgiften att dra nytta av bokföringen.

Med hjälp av statens bokföring skall man förutom det egentliga bokslutet årligen kunna redogöra för uppföljningen av budgetens utfall. Därför består statens bokföring av två delar: affärsbokföringen och budgetbokföringen.

Med anledning av att uppgiften att dra nytta av bokföringen är så omfattande produceras information åtminstone för verksledningen, ministerierna, riksdagen och medborgarna. I de flesta fall kräver den som behöver informationen uppgifterna i en bestämd form. Därför består kontoplanen av tre formbudna sektorer: räkenskapsverkets signum, kontoklass i affärsbokföringen och kontoklass i budgetbokföringen. Dessutom kan ämbetsverken efter behov inrätta kontoklasser i den interna bokföringen för att betjäna ledningens datasystem och beslutsfattande. Den interna bokföringen är inte formbunden, utan räkenskapsverken kan sköta den på det sätt som anses vara bäst med beaktande av de krav som ställs på kostnadsberäkningarna och rapporteringen av verksamhetens resultat.

För produktion och bearbetning av bokföringsdata har det utarbetats ett enhetligt kontosystem, som omfattas av kontoplanens tillämpningsområde, och en registreringsplan.

2.1.1 Kontoplanens struktur och registreringsplanen

Kontoplanens struktur bygger på kontoklasserna samt kontoförteckningarna och registreringsanvisningarna i anslutning till dem. I registreringsanvisningarna ingår detaljerade direktiv för vilka slags händelser som skall bokföras på vilket konto. Kontoklasserna består av tre kontoklasser med bestämd form. Den första kontoklassen innehåller räkenskapsverkets signum. I den andra kontoklassen följs affärshändelserna (affärsbokföringens konton) och i den tredje kontoklassen budgetbokföringens konton. Dessutom kan räkenskapsverken använda sig av en eller flera kontoklasser i den interna bokföringen för registrering av den information ledningen behöver om redovisningen.

Kontoplanens tillämpningsområde omfattar förutom en beskrivning av sambandet mellan kontoklasser och konton såväl i den löpande bokföringen som i bokslutet ytterligare en utredning om vilka avstämningsuträkningar som behövs.

Kontoklasserna ha gjorts enligt följande schema:

Kontoklass 1	Kontoklass 2	Kontoklass 3	Kontoklass 4	Kontoklass 5	Kontoklass n
Räkenskapsverkets signum	Konton i affärs- bokföring	Konton i budget- bokföring	Reserverad för in- tern bokföring	Reserverad för in- tern bokföring	Reserverad för in- tern bokföring
Formbunden	Formbunden	Formbunden	Ej formbunden	Ej formbunden	Ej formbunden

Signumet för räkenskapsverket i kontoklass 1 syns inte i den dagliga bokföringen. Informationen överförs till centralbokföringen i samband med att kontodata sänds in. I kontoklass 1 görs inga registreringar, m.a.o. är det fråga om identifikationsdata för respektive räkenskapsverk.

I den andra, dvs. kontoklassen för affärsbokföringen, bokförs affärshändelserna: utgifter, inkomster och finansieringshändelser samt deras rättelse - och överföringsposter. Kontoklassen inbegriper en intäkts - och kostnadskalkyl samt balansräkningens konton.

I den tredje, dvs. kontoklassen för budgetbokföringen, följs utfallet av i budgeten upptagna budgetinkomster och budgetutgifter enligt samma principer som iaktogs då budgeten uppgjordes. Kontoklassen innehåller konton enligt den detaljerade indelningen av statsbudgeten. Kontoklassen innehåller dessutom konton för överförda anslag, specifikationskonton för inkomst - och utgiftsrester, konton för händelser som väntar på att registreras på ett budgetkonto eller konto för överförda anslag, ett konto för finansiering utanför budgeten samt budgetbokföringens felkonton.

Budgetbokföringens konton avstäms i förhållande till affärsbokföringens konton så att det går att påvisa tillförlitligheten i de uppgifter som sänds in.

Vardera av de forbundna kontoklasserna för registrering (kontoklasserna 2 och 3) har en egen kontoförteckning. Kontoförteckningarna har uppgjorts så att kontona i förteckningen omfattar statens samtliga inkomster, utgifter och finansieringshändelser. För att vara fullständiga innehåller kontoförteckningarna också sådana konton på vilka det inte görs några registreringar för ett enskilt ämbetsverks vidkommande. Dessa konton behöver räkenskapsverket naturligtvis inte ta i bruk.

Från den fjärde kontoklassen framåt kan räkenskapsverket ta i bruk så många kontoklasser som vart verk behöver för den interna bokföringens behov.

Registreringsplanen innehåller en förteckning över vilka bokföringsböcker som används, utredningar om bokföringsböckernas form, innehållet och överföringarna böckerna emellan samt om vilka tekniska hjälpmedel som används vid bokföringen, handläggningen av verifikat och arkiveringen.

2.1.1.1 Affärsbokföringens kontoförteckning (ABF-kontoplan)

För att affärsbokföringen skall bli ändamålsenligt skött och för att fylla olika intressegruppers behov av information bokförs olika affärshändelser på egna konton. Också för olika slags utgifter, inkomster och finansieringshändelser öppnas egna konton. Eftersom utgifterna uppstår i och med att produktionsfaktorerna anskaffas, bestämmer de produktionsfaktorer som används vilka utgiftskonton som behövs. På motsvarande sätt uppstår inkomsterna i och med att prestationer överläts, och härvid bestämmer prestationerna vilka inkomstkonton som behövs. Eftersom finansieringshändelser kan genomföras med hjälp av flera olika betalningsmedel (kontanter, bankkonton och fordringar), reserveras egna konton även för dem. Sist och slutligen är det ekonomienhetens karaktär och omfattning som avgör vilka slags konton och hur många intas i bokföringen.

Affärsbokföringens kontoförteckning består av en kontoplan med kontona grupperade på motsvarande sätt som i intäkts - och kostnadskalkylen och balansräkningen. Kontoplanen är en detaljerad förteckning över de konton som under räkenskapsperioden används i bokföringen. Vid varje konto följer en beskrivning av kontots innehåll, där det sägs vilka händelser som skall registreras på respektive konto (registreringsanvisningar).

Varje konto i kontoplanen skall fortlöpande behållas oförändrat till sitt innehåll. Kontots innehåll kan ändras endast av någon särskild omständighet. En särskild omständighet kan vara verksamhetens utveckling eller övergång till ett förbättrat kontosystem. Om man måste ändra kontoplanens innehåll skall detta ske vid övergången till följande räkenskapsperiod. Om kontonas innehåll har ändrats, skall uppgifterna från föregående räkenskapsperiod korrigeras så att jämförligheten mellan boksluten består.

Kontoplanen är uppgjord så att den består av fyra siffror. Om man i affärsbokföringen använder ett sådant konto med fyrsiffrig beteckning, som inte ingår i kontoplanen för affärsbokföringen, leder detta alltid till en felaktig registrering i centralbokföringen. Därför kan räkenskapsverket inte självt öppna fyrsiffriga konton i affärsbokföringen. Räkenskapsverket kan dock för eget bruk göra upp en kontoplan för affärsbokföringen med en mera detaljerad indelning under de konton som angetts med fyrsiffriga beteckningar i affärsbokföringen. Statskontoret har meddelat en föreskrift om kontona i bokföringen. Statskontoret har också meddelat en separat föreskrift om vilka uppgifter som skall tillställas centralbokföringen.

2.1.1.2 Budgetbokföringens kontoplan (BBF-kontoplan)

I budgetbokföringen motsvarar kontoförteckningen budgetkontona, kontona för överförda anslag, specifikationskontona för inkomst - och utgiftsrester, kontona med händelser som väntar att bli bokförda på ett budgetkonto eller ett konto för överförda anslag, kontot för finansiering utanför budgeten samt budgetbokföringens felkonton. Som kontoförteckning för budgetbokföringen fungerar den detaljerade indelning av budgeten, som Statskontoret årligen publicerar samt Statskontorets föreskrift om kontona i bokföringen.

2.1.1.3 Kontoplan för den interna bokföringen

Kontoklasserna i den interna bokföringen samt specifikationerna av dessa utgår från verkets egna behov. De används i huvudsak som stöd för ledningen och vid uträkningen av kostnaderna. De viktigaste slagen av händelser utgörs av utgifter eller kostnader och arbetstid. Kontoklasser i den interna bokföringen som vanligen används vid beräkningen av utgifter eller kostnader är resultatområde/uppgift/verksamhet (=beskriver till vilket ändamål utgifterna eller kostnaderna användes), enhet inom organisationen / resultatenhet / ansvarsområde (=beskriver var utgifterna eller kostnaderna användes) samt prestation/projekt (=vad man åstadkom med utgifterna eller kostnaderna).

2.1.2 Bokföringsböcker

Enligt 42 a § 2 moment förordningen om statsbudgeten skall:

Bokföringshändelserna registreras kronologiskt (grundbokföring) i dagboken samt systematiskt (huvudbokföring) i affärsbokföringens huvudbok och i budgetbokföringens huvudbok. Bokföringen skall i mån av möjlighet hållas vid dagsläget. (600/1997)

I fortsättningen behandlas officiella utskriften som bokföringen månadsvis sammanställer. Utskrifternas förutsätts ha bindande verkan i fråga om den information de innehåller, den form i vilken de återges fungerar som rekommendation.

De officiella utskrifterna från bokföringen för respektive räkenskapsverk utgörs bl.a. av:

- dagboken (kronologisk ordning),
- affärsbokföringens huvudbok (systematisk ordning),
- budgetbokföringens huvudbok (systematisk ordning),
- rapporten om budgetens uppföljning samt budgetens utfallskalkyl,
- intäkts - och kostnads-kalkylen samt balansräkningen,
- den avstämningskalkyl som avses i 42 e § förordningen om statsbudgeten samt bokslutets avstämningskalkyl enligt 66 h § förordningen om statsbudgeten och
- kontoredogörelsen

I bilaga 4 har framställts modellen av de officiella utskrifterna från bokföringen Scheman inbegriper förutom ett minimikrav på informationsinnehåll synpunkter av karaktären rekommendation. Utdata kan naturligtvis sammanställas mera detaljerat än vad som framförts i bilagan

Nedan följer en redogörelse för minimikraven i fråga om den information som dagboken, affärsbokföringens huvudbok, budgetbokföringens huvudbok samt rapporten om uppföljningen av budgeten förutsätts innehålla. Budgetens utfallskalkyl har behandlats separat i kapitel 4.3. Budgetens utfallskalkyl.

Minimikrav på bokföringsböckernas innehåll

Med bokföringsböcker avses här dagboken, affärsbokföringens huvudbok samt budgetbokföringens huvudbok. Vad som i detta sammanhang nämns i fråga om bokföringsböckerna gäller också rapporten om budgetens uppföljning.

Dagboken

Kraven på dagbokens innehåll är följande:

- Räkenskapsverkets dagbok består av affärshändelser och budgethändelser som bokförts i kronologisk ordning (grundbokföring).
- I räkenskapsverkets dagbok upptas verifikaten i följande ordning: slag av verifikat - datum - verifikatets nummer eller i ordningen slag av verifikat - verifikatets nummer - datum. Efter verifikatet följer en rad för summan i verifikatet. Dessutom skall det efter slag av verifikat finnas en rad för summan av ifrågavarande slags verifikat.
- I räkenskapsverkets dagbok upptas verifikaten vart slag för sig i kronologisk ordning enligt datum. Efter verifikatet följer en rad för summan i verifikatet. Dessutom skall det efter vart slag av verifikat finnas en rad för summan av detta slags verifikat.
- Som sista rad i dagboken följer en rad med slutsumman för respektive bok. Dagboken har skilda kolumner för registreringar i debet och kredit. Dagboken görs upp för varje månad separat.
- Dagboken innehåller kompletta uppgifter om alla de registreringskombinationer, som har återverkan på någon kontoklass i affärs och/eller budgetbokföringen. Med återverkan anses att i registreringskombinationen ingår en kontoklass från affärs - och/eller budgetbokföringen.

Affärsbokföringens huvudbok

Kraven på innehållet i affärsbokföringens huvudbok är följande:

- Räkenskapsverkets huvudbok för affärsbokföringen består av affärshändelser som bokförts systematiskt (huvudbokföring).
- Räkenskapsverkets huvudbok för affärsbokföringen upptar uppgifterna på varje konto i affärsbokföringen enligt verifikat som bokförts i nummerordning efter stigande nummer. Räkenskapsverkets huvudbok för affärsbokföringen uppgörs med iakttagande av ordningen i den kontoplan för affärsbokföringen som Statskontoret fastställt. Huvudboken för affärsbokföringen innehåller såväl säsongbetingade som kumulativa debet - och kreditsummor samt nettosaldo vid periodens början, under perioden samt från årets början. Dessutom upptar huvudboken för affärsbokföringen ingåendebalans i samband med balanskontona. Beteckningen för kontot i budgetbokföringen ingår som en egen kolumn i huvudboken för affärsbokföringen.
- Som sista rad i huvudboken för affärsbokföringen följer en rad med slutsumman för respektive bok. Raden för slutsumman upptar uppgifter för såväl den månatliga slutsumman som för summan från årets början (kontouppgifterna tillställs centralbokföringen som kumulativa summor räknat från årets början). Raden för slutsumman upptar slutsumman av debetregistreringarna, slutsumman av kreditregistreringarna samt skillnaden mellan dessa.
- Huvudboken för affärsbokföringen har skilda kolumner för registreringar i debet och kredit. Huvudboken för affärsbokföringen görs upp för varje månad separat.

Budgetbokföringens huvudbok

Kraven på innehållet i budgetbokföringens huvudbok är följande:

- Räkenskapsverkets huvudbok för budgetbokföringen består av affärshändelser som bokförts systematiskt (huvudbokföring).
- Räkenskapsverkets huvudbok för budgetbokföringen upptar uppgifterna för varje konto i budgetbokföringen enligt verifierkat som bokförts i nummerordning efter stigande nummer. Räkenskapsverkets huvudbok för budgetbokföringen uppgörs med iakttagande av följande ordning: konton i inkomststaten, konton i utgiftsstaten, konton för överförda anslag (överförda anslag och deras användning), specifikationskonton för inkomst - och utgiftsrester, konton för händelser som väntar på att registreras på ett budgetkonto eller konto för överförda anslag, kontot för finansiering utanför budgeten samt budgetbokföringens felkonton. Huvudboken för budgetbokföringen uppgörs med åtminstone den noggrannhet den detaljerade indelningen av budgeten kräver. Huvudboken för budgetbokföringen innehåller såväl säsongbetingade som kumulativa debet - och kreditsummor samt nettosaldo vid periodens början, under perioden samt från årets början. Dessutom upptar huvudboken för budgetbokföringen en eventuell ingåendebalans i samband med ett konto. En ingåendebalans förekommer åtminstone i samband med kontona för överförda anslag samt specifikationskontona för inkomst - och utgiftsrester. Beteckningen för ett konto i affärsbokföringen ingår som en egen kolumn i huvudboken för budgetbokföringen.
- Som sista rad i huvudboken för budgetbokföringen följer en rad med slutsumman för respektive bok. Raden för slutsumman upptar uppgifter för såväl den månatliga slutsumman som för summan från årets början (kontouppgifterna tillställs centralbokföringen som kumulativa summor räknat från årets början).
- Huvudboken för budgetbokföringen har skilda kolumner för registreringar i debet och kredit. Huvudboken för budgetbokföringen görs upp för varje månad separat.

Rapport om uppföljningen av budgeten

Kraven på innehållet i rapporten om uppföljningen av budgeten är följande:

- För uppföljningen av budgeten skall det finnas en rapport om uppföljningen av budgeten, som i anslutning till budgetinkomstkontona och budgetutgiftskontona redogör för motsvarande inkomststat och anslag, budgetutfallet samt en jämförelse mellan dessa.
- Rapporten om uppföljningen av budgeten uppgörs med iakttagande av följande ordning: konton i inkomststaten, konton i utgiftsstadgan, konton för överförda anslag (överförda anslag och deras användning), specifikationskonton för inkomst - och utgiftsrester, konton för händelser som väntar på att registreras på ett budgetkonto eller konto för överförda anslag, kontot för finansiering utanför budgeten samt budgetbokföringens felkonton.
- Rapporten om uppföljningen av budgeten uppgörs med åtminstone den specificeringsnoggrannhet den detaljerade indelningen av budgeten kräver i form av summor på momentnivå. Rapporten om uppföljningen av budgeten görs upp för varje månad separat.
- I budgetens utfallskalkyl upptas även användningen av sådana anslag, som inte ingår i den fastställda budgeten för räkenskapsverket, såsom pengar som verket disponerar på basis av ett beslut om anslagsfördelning. Om anslag som inbegriper rätten att bokföra dem genom ett beslut om anslagsfördelning överläts att disponeras av ett annat ämbetsverk, skall det verk som överläter pengarna dra av dessa anslag från beloppen i sin egen budget, och på motsvarande sätt det verk som mottar pengarna öka sin budget med de belopp verket genom fördelningsbeslutet har erhållit av det andra räkenskapsverket.

Om det i räkenskapsverkets bokföring ingår sådana budgetkonton,

1. som på basis av lag eller förordning används av flera räkenskapsverk (i den detaljerade indelningen av budgeten med nummerbeteckningen 002), eller
2. som av tekniska skäl inte fördelats i den detaljerade indelningen av budgeten (i den detaljerade indelningen med nummerbeteckningen 003),

kan man med dessa anslag förfara på så sätt att i rapporten om uppföljningen av budgeten uppges vid punkten Anslag i budgeten samma belopp som vid punkten Ökning från årets början. Alternativt kan man förfara så att beloppet för anslag i budgeten lämnas tomt.

Övriga minimikrav på informationen i bokföringsböckerna:

- Det skall gå att granska räkenskapsverkets kontoredogörelse med hjälp av affärsbokföringens huvudböcker.
- Om räkenskapsverkets bokföring är spridd på betalningsställen, utgörs räkenskapsverkets dagbok samt affärsbokföringens och budgetbokföringens huvudböcker av betalningsställenas dagböcker samt deras huvudböcker för affärsbokföringen och budgetbokföringen. Av huvudböckerna för betalningsställenas affärsbokföring och budgetbokföring skall månatligen uppgöras en sammanfattning som omfattar hela räkenskapsverket. Sammanfattningen uppgörs på kontonivå (ingående balans, kontoföring/ökning sammanlagt, slutsaldo), så att uppgifterna för respektive konto framgår vart betalningsställe för sig. Huvudbetalningsstället för ett räkenskapsverk med flera betalningsställen uppgör således en huvudbok på basis av verifierat över egen verksamhet samt en sammanfattning som omfattar räkenskapsverkets bokföring på kontonivå.
- Om det i huvudboken för budgetbokföringen i anslutning till budgetinkomstkontona och budgetutgiftkontona redogörs för motsvarande inkomststater och anslag, budgetutfallet samt en jämförelse mellan dessa, behöver det inte uppgöras någon rapport om budgetens uppföljning. Av huvudboken för budgetbokföringen skall härvid framgå budgetens över/underskott för att det skall bli möjligt att uppgöra en avstämningskalkyl.

Definitioner av termer i bokföringsböckerna

Definitioner av termer som hänför sig till huvudböckerna för affärsbokföringen och budgetbokföringen:

<i>Periodens början</i>	<i>Betyder den kumulativa summan vid utgången av föregående period. Debetsumman, creditsumman samt slutsaldot räknas ut separat. Slutsaldot fås med hjälp av formeln Ingåendebalans +/- den kumulativa nettosumman vid periodens början. Ingåendebalans betyder saldoutgången vid utgången av föregående år korrigerat med en eventuell ändring av ingåendebalans..</i>
<i>Under perioden</i>	<i>Betyder kontoföringarna under perioden. Debetsumman, creditsumman och nettosumman räknas ut separat.</i>
<i>Från årets början</i>	<i>Betyder den kumulativa summan vid periodens slut. Debetsumman, creditsumman samt slutsaldot räknas ut separat. Slutsaldot fås med hjälp av formeln Ingåendebalans +/- den kumulativa nettosumman från årets början. Ingåendebalans innebär saldoutgången av föregående år korrigerat med en eventuell ändring av ingåendebalans.</i>

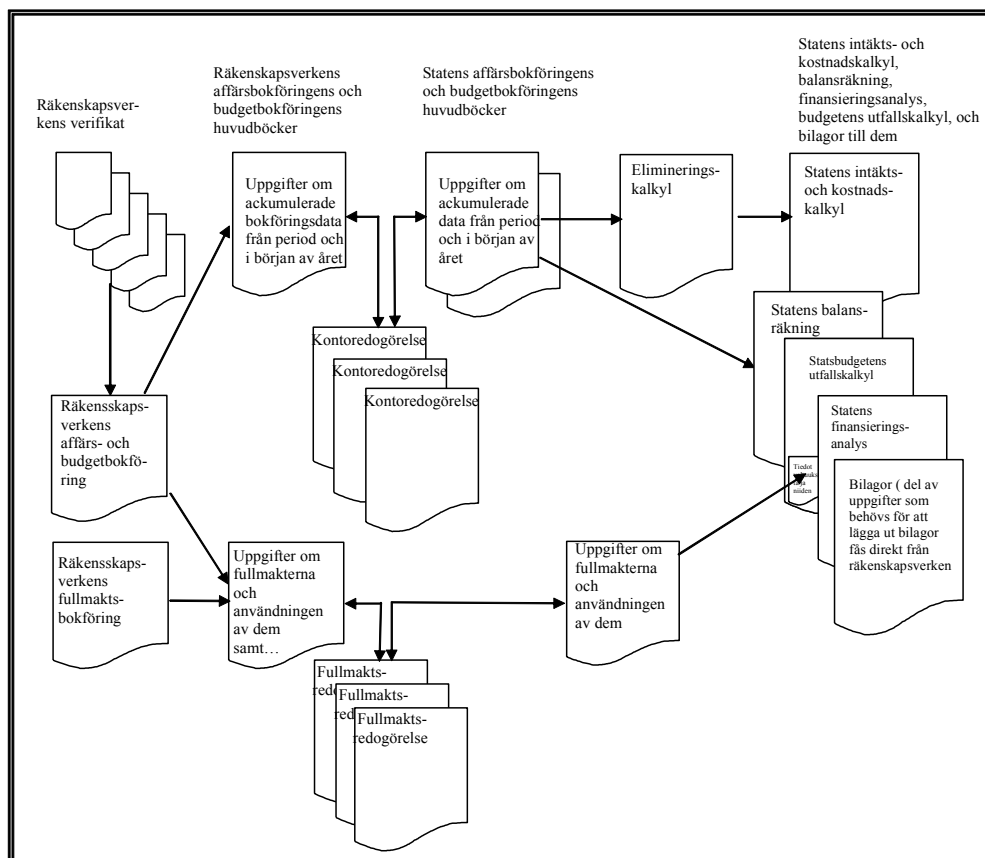
Definitioner av termer som hänför sig till rapporten om budgetens uppföljning

<i>Kontoföringar under perioden</i>	<i>Betyder nettosumman för perioden</i>
<i>Kontoföringar från årets början</i>	<i>Betyder den kumulativa nettosumman vid periodens utgång</i>

I bilaga 4. presenteras modeller som rekommenderas för räkenskapsverkets dagbok, huvudboken för affärsbokföringen, sammanfattningen av huvudboken för affärsbokföringen i fråga om ett räkenskapsverk med flera betalningsställen, huvudboken för budgetbokföringen, sammanfattningen av huvudboken för budgetbokföringen i fråga om ett räkenskapsverk med flera betalningsställen samt rapporten om uppföljningen av budgeten.

Den fortlöpande registreringskedjan i statens bokföring

Figuren nedan åskådliggör den roll räkenskapsverkens bokföringsböcker (dagboken, affärsbokföringens huvudbok och budgetbokföringens huvudbok) spelar i den kontinuerliga kedjan av registreringar i statens bokföring.



Figur: Den fortlöpande registreringskedjan i statens bokföring

2.2 Verifikat

Ett verifikat skall ingå i original. I vissa fall kan som grund för registreringen godkännas också en kopia eller annat verifikat som motsvarar originalet. Verifikatens originalexemplar behöver inte innehas av räkenskapsverket, men de skall förvaras i Finland på så sätt att de är tillgängliga, t.ex. vid en revision. Vanligen används kontoutdrag som verifikat, varvid banken uppbevarar originalverifikatet. Till verifikatet som ligger till grund för registrering av semesterlöneskuld skall tillfogas en specifikation gällande respektive löntagare och den tillhör bokföringsmaterialet.

2.2.1 Allmänna krav

Förordningen om statsbudgeten innehåller bestämmelser om verifikaten:

43 § 1 moment

Registreringarna skall basera sig på daterade, numrerade och godkända verifikat som verifierar bokföringshändelsen. (600/1997)

43 § 2 moment

Registreringarna skall göras så att deras samband med bokslutet utan svårigheter kan konstateras. (600/1997)

44 § 1 moment

Bokföringens verifikat skall förses med anteckningar om de konton som skall belastas eller gottskrivas, om det annars inte klart framgår på vilket konto bokföringshändelsen har bokförts. På verifikatet skall även antecknas det belopp som skall bokföras på varje konto, granskningarna och godkännandet av utgiften (600/1997)

44 § 2 moment

Av affärsbokföringens utgifts- eller inkomstverifikat skall framgå vad utgiften eller inkomsten beror på. Av budgetbokföringens budgetutgifts- eller budgetinkomstverifikat skall framgå vad budgetutgiften eller budgetinkomsten beror på. Tidpunkten för mottagande av en produktionsfaktor, för överlåtelse av en prestation eller för uppkomsten av någon annan utgift eller inkomst i affärsbokföringen eller budgetbokföringen skall kunna påvisas med stöd av ett verifikat eller en bilaga till det eller på något annat motsvarande sätt. (600/1997)

44 § 3 moment

Med statskontorets tillstånd kan registreringarna basera sig på verifikatsuppgifter på maskinläsbara datamedier ur vilka data vid behov kan återges skriftligt i vanlig läsbar form. (600/1997)

45 § 1 moment

Fel i bokföringen skall rättas så att det tydligt framgår vilket verifikat som skall rättas, vad som har rättats och hur rättelsen gjorts. (600/1997)

45 § 2 moment

Verifikat som verifierar rättelse- och överföringsregistreringar skall godkännas på behörigt sätt. (600/1997)

47 § 4 moment

I bokföringsmaterialet skall antingen verifikaten eller de anteckningar i bokföringen som gjorts på basis av dem alltid återges i vanlig läsbar form. (600/1997)

Tidpunkten, då produktionsfaktorn mottas, prestationen överläts eller övrig utgift eller inkomst i affärsbokföringen eller budgetbokföringen uppstår skall kunna påvisas med hjälp av ett verifikat eller en bilaga till ett verifikat eller på annat motsvarande sätt. Det är förenligt med god bokföringssed att i man mån av möjlighet också anger på utgiftsverifikatet vem som överlåter produktionsfaktorn samt på inkomstverifikatet vem som mottar prestationen.

Godkännandet av ett verifikat i anslutning till registrering av en rättelse -eller överföringspost innebär att vederbörande person med sin underskrift godkänner verifikatet. Verifikaten i samband med korrigering av fel godkänns av en person som står i förmansställning jämfört med bokföraren.

Ett verifikat som bekräftar att betalningen skett skall, så vitt det är möjligt, vara utfärdat av betalningens mottagare, det penninginstitut som förmedlat betalningen eller annat motsvarande.

Om det inte går att få ett verifikat utfärdat av någon utomstående skall registreringen bekräftas med hjälp av kontrollremsan från kassaapparaten eller annat verifikat som den bokföringsskyldiga själv skrivit ut.

2.2.2 Kontoutdrag som verifikat

Kontoutdrag kan användas som verifikat för betalning, inkomst eller utgift. Härvid förutsätts det dock att betalningen, den prestation som överläts eller produktionsfaktor som mottas skall gå att specificera med hjälp av kontoutdraget.

I fall att anteckningarna i kontoutdraget inte tillräckligt specificerar betalningshändelsen, skall betalaren och betalningsmottagaren utverka ett särskilt betalningsverifikat hos det penninginstitut, som förmedlat betalningen, som kvitto på att betalningen erlagts.

Kontoutdrag, som används som verifikat för betalningar, skall kompletteras med en anteckning om kontot för varje betalningshändelses vidkommande, ifall det inte annars är klart på vilket sätt bokföringshändelsen har bokförts.

Förutom ett betalningsverifikat skall bokföringsmaterialet, när det gäller bankens kontoföringar i anslutning till utgifter och inkomster, innehålla ett utgifts- eller inkomstverifikat. Om kontoutdraget, som bekräftar händelserna på bankkontot, samtidigt fungerar som utgivs- eller inkomstverifikat skall det vid varje betalning finnas en specificerad uppgiv om vem som mottagit produktionsfaktorn eller överlåtit prestationen.

2.3 Förvaring av bokföringsmaterial

Bestämmelserna om vilka myndigheter eller samfund som sköter myndighetsuppgifter eller personer som i egenskap av arkivbildare är skyldiga att arkivera sina dokument finns i arkivlagen (831/1994). Enligt 1 § i arkivlagen hör bl.a. de statliga ämbetsverken, institutionerna, domstolarna och övriga juridiska organ samt de övriga statliga myndigheterna till arkivbildarna.

Enligt 8 § i arkivlagen är arkivbildaren skyldig att göra upp en arkivbildningsplan, som definerar ansvaret för planering och skötsel av arkivfunktionen samt förvaringsfrister för arkiven. Då man fastställer förvaringsfristerna för dokument skall man beakta vad som särskilt har fastställts eller bestämts i lag. Arkivverket meddelar föreskrifter om, vilka dokument eller uppgifter i dokument som skall bevaras permanent.

Förordningen om statsbudgeten innehåller bestämmelser om förvaring av bokföringsmaterial i räkenskapsverk och fonder:

Budgetförordning 42 g §

Anteckningarna i bokföringen skall göras tydligt och med bestående skrift. En anteckning får inte strykas ut eller göras svårsläslig. (600/1997)

Budgetförordningen 46 § 1 momentet

Verifikaten skall förvaras så att varje verifikat vid behov lätt kan hittas. (600/1997)

Budgetförordningen 46 § 2 momentet

Verifikaten kan med statskontorets tillstånd förvaras som mikroutskrift eller i någon annan form som kan läsas med hjälp av en teknisk anordning och vid behov återges skriftligt i vanlig läsbar form. (600/1997)

Räkenskapsperiodens verifikat och korrespondens gällande affärstransaktioner skall förvaras i den ordning de registreras eller annars så att man utan svårigheter kan konstatera sambandet mellan verifikat och registreringar (audit trail).

Vid maskinell bokföring skall verifikaten i allmänhet arkiveras enligt verifikatslag i nummerordning, varvid verifikat som gäller t.ex. en enskild kund, leverantör eller ett konto i huvudboken kan hittas med hjälp av registreringarna i bokföringen, som gjorts efter hand som ärendena handlagts.

Innan man av Statskontoret ansöker om ett eventuellt lov att förvara verifikatmaterialet i någon annan form än på papper skall man bedöma fördelarna och nackdelarna med arrangemanget. Till fördelarna hör ofta att det är lättare att läsa verifikatet samt att behovet av utrymme för förvaring av verifikat minskar. Å andra sidan kan det ibland medföra kostnader att konvertera materialet till läsbar form t.ex. för de behov som en eventuell granskning medför.

Användningen av maskinella databärare för lagring av bokföringsmaterial förutsätter att man då och då kontrollerar materialets skick, för att trygga de förvaringstider som gäller. När den tekniska registreringsmiljön ändras skall man säkerställa att de elektroniskt förvarade uppgifterna fortfarande är läsbara.

Granskningen av ett verifikat som har arkiverats i det elektroniska cirkulations- ja arkiveringsystemet (Rondo) går behändigt inom ramen för räkenskapsverkets ordinarie verksamhet och revision och inte heller förvaringen och konverteringen av verifikatet vållar några särskilda problem.

2.3.1 Förvaringstid och förvaringssätt

Förordningen om statsbudgeten innehåller bestämmelser om förvaringstid och förvaringssätt för bokföringsmaterial enligt följande:

Budgetförordningen 46 § 3 momente

Bokföringsböcker, kontoförteckningar och beskrivningar över förfarandet vid maskinell bokföring skall förvaras i minst tio år efter finansårets utgång så ordnade att det utan svårighet kan konstateras vilket kontosystem som använts och på vilket sätt databehandlingen utförts. (600/1997)

Budgetförordningen 46 § 4 momentet

Finansårets verifierationer och annat än i 3 momentet nämnt bokföringsmaterial skall förvaras i minst sex år efter finansårets utgång, verifierationerna i registreringsordning eller annars så ordnade att sambandet mellan verifierationer och registreringar utan svårighet kan konstateras. (600/1997)

Skyldigheten att spara handlingar gäller också bilagor till verifikaten, såvida de är nödvändiga för att bekräfta en bokföringstransaktion och tidpunkten. Verifikationer är också t.ex. handlingar i anslutning till grunderna för aktivering av utgifter, såsom omsättningstillgångarnas inventarieförteckningar samt kostnadsberäkningarna för de anläggningstillgångar som har tillverkats för eget bruk.

Bokföringsmaterialet skall förvaras i Finland. Som huvudregel skall bokföringsmaterial som finns i ett annat land flyttas över till Finland. Om detta är omöjligt på grund av utländsk lagstiftning eller utländsk myndighets bestämmelse skall en kopia av bokföringsmaterialet sändas till Finland för förvaring. Data som har överförts från utlandet t.ex. på maskinspråk eller som mikroutskrift skall gå att konvertera till klartext med hjälp av anläggningar som finns i Finland.

Ibland kan det ligga i statens intresse att sända ett verifikat till utlandet. Enligt Statskontorets föreskrift Överlåtelse av verifierationer till utlandet (41/03/V73/531/2003):

En verifikation kan tillfälligt eller permanent överlåtas till en annan stat, om överlåtelse av den ursprungliga verifikationen är en förutsättning för erhållande av en förmån som grundar sig på en utländsk myndighets (inkl. Europeiska gemenskapens organ) verksamhet eller annan förmån.

Innan verifierationerna överläts till utlandet skall räkenskapsverket fatta ett skriftligt beslut om överlåtelsen. För bokföringen skall bestyrkta kopior av de verifikationer som överläts tas. I beslutet om överlåtelse räknas numren på de verifikationer som överläts upp. Dessutom ges uppgifter om när, vart och för vilket ändamål verifierationerna har förts till utlandet. Beslutet om överlåtelse sparas i samband med bokföringen. Kopian på verifikationen skall innehålla en hänvisning till beslutet om överlåtelse.

2.3.2 Papperslös bokföring

Förordningen om statsbudgeten innehåller bestämmelser om förvaring av bokföringsmaterial i vanlig läsbar form enligt följande:

Budgetförordningen 47 § 4 momentet

I bokföringsmaterialet skall antingen verifikaten eller de anteckningar i bokföringen som gjorts på basis av dem alltid återges i vanlig läsbar form. (600/1997)

Med stöd i budgetförordningen 41 c § kan Statskontoret bevilja räkenskapsverket tillstånd att övergå till papperslös bokföring. I så fall har ämbetsverket möjlighet att registrera bokföringsmaterialet på ett maskinläsbart datamedium, från vilket bokföringsmaterialet kan avläsas och skrivas ut.

Budgetförordningen 41 c §

Utän hinder av 41 b § 2 mom., 44 § 3 mom., 46 § 2 mom. och 47 § 1 mom. kan statskontoret för användning av maskinläsbara datamedier i bokföringen bevilja ämbetsverk och inrättningar samt statliga fonder utanför budgeten tillstånd att avvika från de funktioner som avses i 47 § 2 och 4 mom. samt 49 §. Samtidigt kan statskontoret bevilja tillstånd till att de verifikat som avses i 36 § tas in i bokföringen i maskinläsbar form och till att de funktioner som avses i 38 § 3 mom. och 39 § 1 mom. utförs i maskinläsbar form. Ett ämbetsverk, en inrättning eller en fond utanför budgeten som av statskontoret beviljats tillstånd enligt ovan skall genom månatliga avstämningar visa att bokföringsverifikaten, bokföringshändelserna och anteckningarna i bokföringen har behandlats som en helhet i huvudbokföringen. (1175/2002)

I sitt tillstånd skall Statskontoret ge närmare föreskrifter om de metoder som används i bokföringen. I föreskrifterna skall man beakta bestämmelserna i 40 § 2 momentet och 41 a § 2 momentet. Statskontoret övervakar att bestämmelserna följs. (1054/2000)

2.3.3 Förvaringstider för bokföringsmaterial

Bokföringsmaterial som skall bevaras permanent

Till den del som bokföringsmaterialet skall förvaras permanent följer man det beslut (KA 66/43/04) som Arkivverket har gett med stöd i arkivlagen (831/1994) 8 § den 10.5.2004, enligt vilket man till sådant bokföringsmaterial som skall förvaras permanent räknar bl.a. egenoms- och kapitalrapporterna för åren 1995-1997 i anknytning till omarbetningen av statens bokföringssystem med bilagor samt räkenskapsverkens ingående balanser per 1.1.1998 och räkenskapsverkens bokslutsdokument (budgetförordningen 63 §).

Bokföringsmaterial som skall bevaras en viss tid

Med sin föreskrift Förvaring av bokföringsmaterial har Statskontoret kompletterat budgetförordningen 46 § 3 momentet och 46 § 4 momentet. Statskontorets föreskrift gäller det egentliga bokföringsmaterialet, boksluts- och verksamhetsberättelsematerialet, dokument i anknytning till uppställning och tillämpning av budgeten, delbokföring, redovisning av resultatbildning och ledning samt övriga uppföljningssystem samt reglementen i anknytning till bokföringen.

Det egentliga bokföringsmaterialet omfattar kontoförteckningar, bokföringsböcker, bokslutsspecifikationer, verifikationer, korrespondens om bokföringstransaktionerna samt metodbeskrivningen för bokföring som sköts maskinellt.

Boksluts- och verksamhetsberättelsematerialet består av ämbetsverkens och institutionernas verksamhetsberättelser, de statliga fondernas bokslutsdokument, ministeriernas ställningstaganden till bokslutet samt de ställningstaganden som ministerierna presenterat med anledning av ämbetsverkens och institutionernas verksamhetsberättelser.

Delbokföringarna omfattar lönebokföringen, reskontrorna samt övriga delbokföringar av typ bokföring av anläggningstillgångar och lagerbokföring.

Redovisningen av resultatbildningen och ledningen samt övriga uppföljningssystem omfattar en redogörelse för kostnadsberäkningen och hur denna anknyter till bokföringen, en metodbeskrivning av maskinell kostnadsberäkning, kostnadskalkyler, räkenskapsverkens, ämbetsverkens och institutionernas grunduppgifter och kalkyler, som bestyrker verksamhetsberättelsen samt de grunduppgifter och kalkyler som behövs för att ställa upp en beskrivning av ministeriernas resultatbildning.

I redogörelsen för kostnadsberäkningen och hur denna anknyter till bokföringen finns uppgifter om vad kostnadsberäkningen genererar, vilka uppgifter som fås ur bokföringen och vilka som fås ur övriga system. Med kostnadsberäkningar avses kostnadskalkyler enligt lagen och förordningen om statsbudgeten, Statskontorets föreskrifter och anvisningar samt sådana kostnadsberäkningar som eventuellt avses i övriga stadganden.

Med bokföringens stadga avses utöver ekonomistadgan och den interna revisionens stadga också reglementen som gäller delområden inom ekonomistadgan i enlighet med budgetförordningen 69 b § 3 momentet andra meningen.

Den egentliga bokföringen skall förvaras i antingen 6 år (de flesta verifikat, såvida EU inte föreskriver någonting annat, korrespondens om bokföringen, kontobesked samt avstämningsskalkylerna i budgetförordningen 42 e §), 10 år och endast i undantagsfall 50 år (löne- och arvodeskort samt dokument som innehåller motsvarande uppgifter).

I de fall då EU-reglementet stadgar en längre förvaringstid än 6 år för verifikat är detta det primära reglementet. Om de behöriga myndigheterna enligt lagen om nationell förvaltning av strukturfondsprogrammen (1353/1999) har utfärdat en stadga, föreskrift eller anvisning enligt vilken de verifikat som gäller strukturfondens program skall förvaras en längre tid än detta och om denna tid överskrider 6 år skall denna förvaringstid följas.

Förvaringstiderna enligt föreskriften Förvaring av bokföringsmaterial finns närmare beskrivna i bilaga 5.

2.3.4 Material som skall förstöras

Räkenskapsverken skall ombesörja att handlingar som skall förstöras i samband med förstörandet inte hamnar i händerna på obehöriga. Man bör fästa särskild uppmärksamhet vid förstöring av sådant material som innehåller konfidentiella uppgifter. I så fall skall man ge anvisningar om att bokföringsmaterialet förstörs till exempel med en dokumentförstörare.

I föreskriften om Gallring och utgallring av statsförvaltningens handlingar (KA 216/40/03; kapitel 8) konstateras bl.a. följande om registrering av förstöring av dokument:

... Oberoende av vilken förvaringstid som har fastställts för kontoböckerna och verifikaten i bokföringen skall man dokumentera det faktum att dessa har förstörts. Den som bildar arkivet skall ordna förstörandet av sina dokument på ett sådant sätt att ansvaret för verkställandet alltid entydigt kan verifieras.

3 KAPITEL: DEN INGÅENDE BALANSRÄKNINGEN I VALKIBOKFÖRING

I detta kapitel kommer det att behandlas grundprinciper vid uppgörandet av den ingående balansräkningen och korrigering av den ingående balansräkningens poster

3.1 Grundprinciper vid uppgörandet av den ingående balansräkningen 31.12.1997

3.2 Korrigering av poster i den ingående balansräkningen

4 KAPITEL: REGISTRERINGAR I DEN LÖPANDE BOKFÖRINGEN

Den löpande bokföringens mest allmänna registreringar handlas i detta kapitlet.

4.1 Betalningsrörelse

Bestämmelserna om skötsel av statens betalningsrörelse finns i 13 och 13 a § i lagen om statsbudgeten samt kapitel 5 i förordningen om statsbudgeten. Statens betalningsrörelse omfattar uppbärandet av statens inkomster och betalning av utgifter samt överföringar av medel mellan kontoorganisationerna i anknytning till detta, det vill säga statens interna betalningsrörelse.

Räkenskapsverken och de betalningsställen som sorterar under dessa ansvarar för statens betalningsrörelse. Som räkenskapsverk verkar republikens presidents kansli och ministerierna samt de ämbetsverk och institutioner, som finansministeriet på förslag av ministeriet i fråga förordnar att verka som räkenskapsverk. Räkenskapsverket kan utlokalisera skötseln av sin betalningsrörelse på betalningsställen som är underställda räkenskapsverket.

I förordningen om statsbudgeten 25 § finns bestämmelser om redogörare. Om det kan anses vara ändamålsenligt, kan räkenskapsverket mot redogörelse överföra betalningen av vissa utgifter och indrivningen av vissa inkomster till någon annan instans än räkenskapsverket. Denna instans skall utses till redogörare. På redogörarnas bankkonton ligger pengar. Dessa konton tillhör inte statens koncernkonton.

Under 2002 skedde det förändringar i statens betalningsrörelse. I stället för Sampo Bank Abp, som tidigare ensam skött statens betalningsrörelse, fick staten en huvudförmedlare i Nordea Bank Finland Abp och två biförmedlare i OKO Andelsbankernas Centralbank Abp och Sampo Bank Abp.

Utöver obetydliga kontantkassor, förvaltar räkenskapsverken inte över några kassamedel, utan de penningmedel som behövs för deras utgifter fås ur statens allmänna kassamedel. De inkomster som influtit på räkenskapsverkens transaktionskonton för inkomster överförs dagligen till statens allmänna kassamedel. Statskontoret har avtalat med respektive bank som sköter betalningsrörelsen om daglig överföring av medel och tömningar till de konton i betalningsrörelsen som hör till statens koncernkonton.

Utöver de allmänna transaktionskontona för inkomster och utgifter kan räkenskapsverket och dess betalningsställen även förfoga över andra transaktionskonton för inkomster och utgifter som tillhör statens koncernkonton. Då det finns flera transaktionskonton för inkomster och/eller transaktionskonton för utgifter används det allmänna transaktionskontot inte som transaktionskonto. Täckningen och tömningen av de övriga transaktionskontona sköts via räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster och utgifter i bankgruppen i fråga. Statskontoret har meddelat en föreskrift om administrationen av bankkonton.

4.1.1 Koncernkontostruktur för statens bankkonton

För betalning av utgifter och uppbärandet av inkomster kan räkenskapsverket ha ett eller flera transaktionskonton för inkomster eller utgifter som tillhör statens koncernkonton. Med stöd av 28 § i förordningen om statsbudgeten har statskontoret meddelat en föreskrift om statens koncernkontostruktur samt tömning och täckning av de konton denna omfattar.

Alternativ 1. Räkenskapsverket har endast ett transaktionskonto för inkomster per bankgrupp och/eller ett transaktionskonto för utgifter per bankgrupp.

- Inkomsterna inflyter på räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för inkomster. Detta konto töms dagligen mot statens allmänna transaktionskonto för inkomster.
- Utgifterna betalas från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för utgifter. Detta konto får dagligen täckning från statens allmänna transaktionskonto för utgifter.

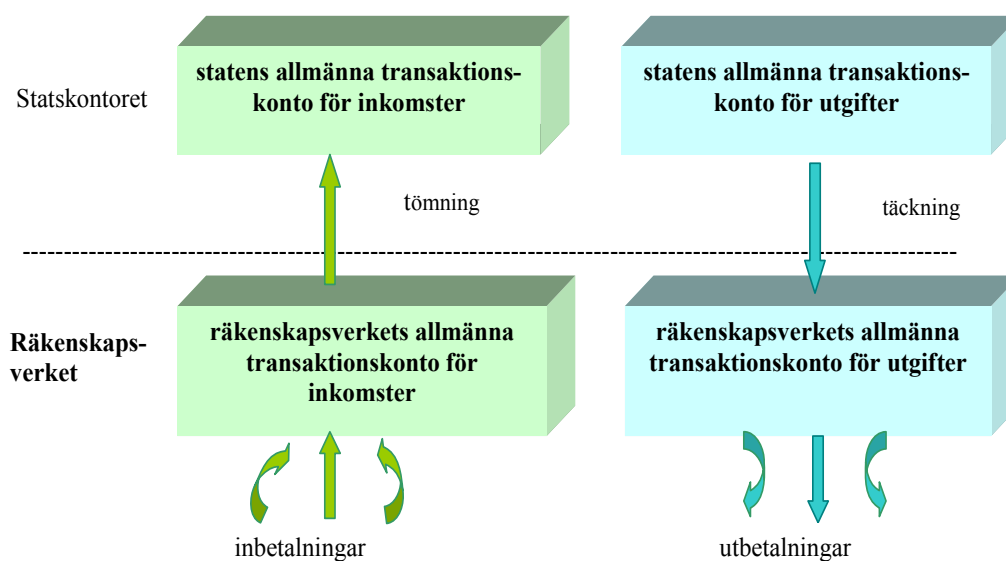
Alternativ 2. Räkenskapsverket har flera transaktionskonton för inkomster per bankgrupp eller flera transaktionskonton för utgifter per bankgrupp.

Då räkenskapsverket har flera transaktionskonton för inkomster per bankgrupp och/eller flera transaktionskonton för utgifter per bankgrupp, inflyter inga inkomster direkt på räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster och inga utgifter betalas direkt från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter. Dessa fungerar i stället som uppsamlingskonton.

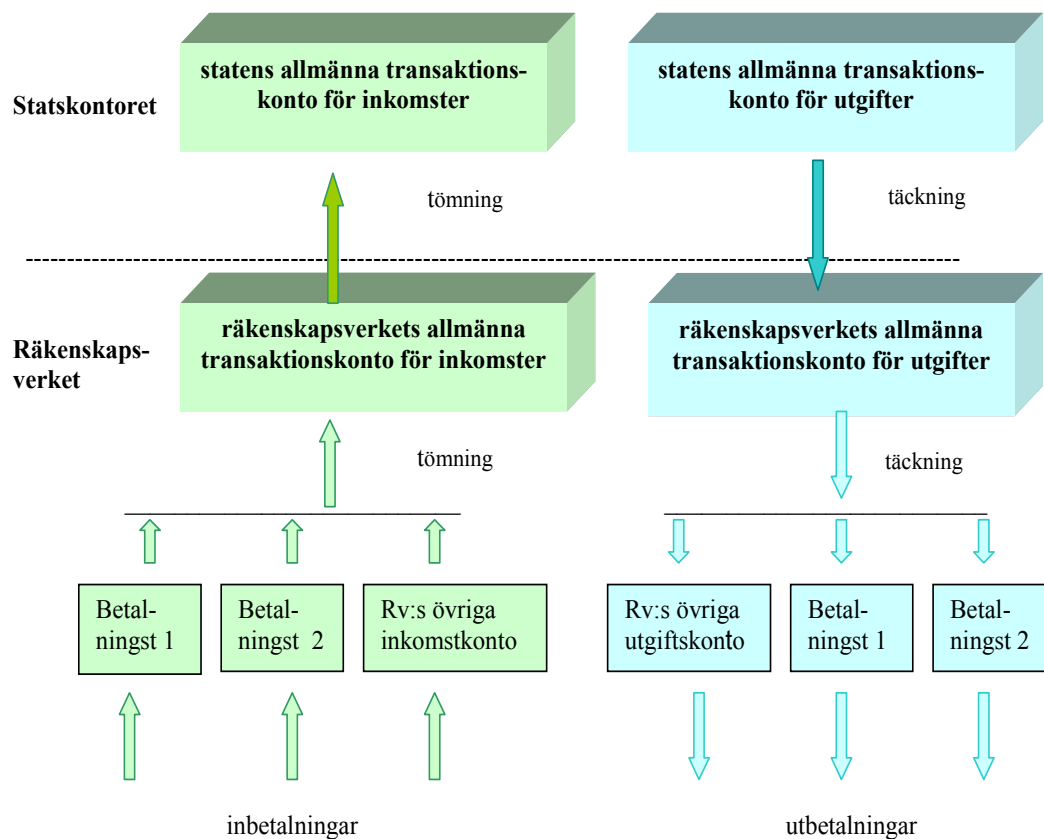
- Inkomsterna inflyter på de transaktionskonton för inkomster som ligger på den lägsta nivån i koncernstrukturen. Dessa töms dagligen mot räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster och vidare därifrån mot statens allmänna transaktionskonton för inkomster.
- Utgifterna betalas från de transaktionskonton för utgifter som ligger på den lägsta nivån i koncernstrukturen. Dessa får dagligen täckning från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för utgifter, som för sin del får täckning från statens allmänna transaktionskonto för utgifter.

Det kan endast finnas konton på en nivå under räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för inkomster och allmänna transaktionskonto för utgifter.

Alternativ 1. Räkenskapsverket har endast ett transaktionskonto för inkomster och/eller ett transaktionskonto för utgifter



Alternativ 2. Räkenskapsverket har flera transaktionskonton för inkomster och/eller flera transaktionskonton för utgifter



Figur: Alternativa koncernstrukturer

4.1.2 Organisering av räkenskapsverkens betalningsrörelse

Förutom huvudbetalningsstället kan även övriga betalningsställen och redogörare sköta räkenskapsverkets betalningsrörelse.

I bokföringen förfogar huvudbetalningsstället över transaktionskonton för inkomster och transaktionskonton för utgifter:

1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)

1911 Räkenskapsverkets övriga transaktionskonton för inkomster (T)

1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)

1921 Räkenskapsverkets övriga transaktionskonton för utgifter (T)

Dessutom förfogar huvudbetalningsstället över följande konton för den interna penningrörelsen:

1993 Täckningsmedel (T)

1994 Tömningar (T)

1996 Räkenskapsverkets interna täckningsmedel (T)

1997 Räkenskapsverkets interna tömningar (T)

I bokföringen förfogar betalningsstället över följande transaktionskonton för inkomster och transaktionskonton för utgifter:

1912 Betalningsställets transaktionskonton för inkomster (T)

1922 Betalningsställets transaktionskonton för utgifter (T)

Betalningsställena förfogar över följande konton för interna täckningsmedel:

1996 Räkenskapsverkets interna täckningsmedel (T)

1997 Räkenskapsverkets interna tömningar (T)

Dessutom används ett tekniskt hjälpkonto för räkenskapsverkets interna penningrörelse samt kontantavräkningar och påfyllning av kassan:

1998 Utredningskonto för penningrörelse (T)

4.1.3 Undergruppering av bokföringskonton enligt bankgrupp

Enligt 42 b § 3 momentet i förordningen om statsbudgeten skall kontosystemet vara klart och tillräckligt specificerat. Dessutom skall det för varje finansår finnas kontoförteckningar som försetts med anteckningar om användningstiden.

För att kravet om tillräcklig specifikation av kontosystemet i 42 b paragrafen i förordningen om statsbudgeten skall uppfyllas skall kontona i bokföringen undergrupperas så att varje bankkonto motsvaras av ett konto i affärsbokföringen. Samma krav på undergruppering gäller även konton för intern betalningsrörelse (täckningar och tömningar).

I affärsbokföringen kan kontona även undergrupperas enligt bankgrupp till exempel på följande sätt (Statskontorets rekommendation och den numrering som använts i exempen nedan). Kontonumrets femte tecken är:

- o när det gäller Nordea Bank Finland Abp;
- 1 när det gäller OKO Andelsbankernas Centralbank Abp, och
- 2 när det gäller Sampo Bank Abp.

Numreringen följer alfabetet och gör det möjligt att inkludera nya bankgrupper i kontosystemet. I centralbokföringen ges uppgifterna fortfarande med fyra tecken. Ändringarna i betalningsrörelsen orsakar inte heller några förändringar i hur kontouppgifterna lämnas till centralbokföringen.

4.1.4 Bokföring av kontoutdrag över utredningskonto

Enligt 42 a § i budgetförordningen skall bokföringen i mån av möjlighet ajourföras dagligen. Från kontoutdragen bokförs de pengar som inluttit på och tömningarna från bankkontona samt gjorda betalningar och täckningar till transaktionskontona för utgifter och kontona för intern penningrörelse. Registreringarna skall göras dagligen.

Motbokningarna till kontofordringar, inkomstkonton och övriga konton görs ofta decentraliserat på olika ställen. En del transaktioner kräver ytterligare utredningar innan man vet vilket det slutliga bokföringskontot är. Registreringarna på de allmänna transaktionskontona för inkomster fördröjs och risken för fel ökar om de inluttade pengarna registreras först då utredningen är klar.

För att kunna bokföra transaktionerna på bankkontona utan dröjsmål rekommenderas användning av utredningskontot som motkonto. På utredningskontot registreras summan av alla de transaktioner som samlats ihop från kontoutdraget eller totalbeloppet för gjorda betalningar. Detta betyder att det blir färre bokföringstransaktioner på de allmänna transaktionskontona och avstämningen av dem underlättas. Via utredningskontot kan man bokföra prestationerna enligt Statskontorets rekommendation på undergrupperade konton också i sådana system där det inte går att skapa flera affärsbokföringskonton för betalningsuppgifterna i reskontran.

Utredningskontot för transaktionskontona för inkomster är 2620 Oklara poster (T). Utredningskontot för transaktionskontona för utgifter är 1749 Övriga kortfristiga fordringar (T). Utredningskontot kan undergrupperas enligt behov. Kontot skall putsas upp så fort som möjligt. Vid bokslutet får det inte finnas något saldo som hänför sig till utredning av betalningsrörelsen på utredningskontot.

4.1.5 Bokföring av tömningar och teckningar

Tömningar och täckningar är transaktioner som bokförs från kontoutdraget. Banken tömmer de allmänna transaktionskontona för inkomster dagligen och som huvudregel skall saldota på bankkontona vara noll. Tömningen bokförs till det belopp som den finns på kontoutdraget. Om bankens tömning är mindre än de transaktioner som inluttit på kontot under dagens lopp visar kontoutdraget ett saldo. I så fall kommer även transaktionskontot för inkomster i bokföringen att uppvisa samma saldo som kontoutdraget. Även täckningen bokförs till det belopp som den finns på kontoutdraget.

På transaktionskontot för inkomster kan det till exempel finnas ett uttag av bankkostnader, som kan ge ett negativt saldo på kontoutdraget. Betalningarna bokförs på de aktuella utgiftskontona. Då stämmer saldota på transaktionskontot i bokföringen överens med saldota på kontoutdraget. Likaså kan betalningar som räkenskapsverket har sänt till banken returneras till transaktionskontot för utgifter, vilket kan ge ett saldo på kontoutdraget. De betalningar som returnerats bokförs och saldota på transaktionskontot för utgifter i bokföringen stämmer överens med saldota på kontoutdraget.

Det får tillfälligt finnas ett saldo på transaktionskontot vid månadsskiftet eller vid bytet av budgetår. Statskontoret har gett anvisningar om hur man skall förfara med skötseln av betalningsrörelsen i de fall då det finns ett saldo på kontoutdraget för transaktionskontona.

4.1.6 Användning av utredningskontot för penningrörelse

Det finns flera olika program i användning för skötsel av betalningsrörelsen. I dessa görs registreringarna på det sätt som definierats för respektive program. Vid bokföring av maskinella kontoutdrag är det inte alltid möjligt att bokföra tömningar och täckningar av övriga transaktionskonton direkt på de allmänna transaktionskontona. I så fall används konto 1998 Utredningskonto för penningrörelse (T) som hjälpkonto. Vid bokföring av maskinella kontoutdrag på utredningskontot blir det inget saldo till följd av registreringen av dagens transaktioner.

Vid redovisning av kontanta medel ur kassan till banken kan en fördröjning uppstå, innan redovisningen syns på kontoutdraget. Dessa redovisningar bokförs på utredningskontot för penningrörelse. Därifrån bokförs de på transaktionskontot då redovisningen syns på kontoutdraget. Det kan finnas ett saldo på utredningskontot för penningrörelse till följd av registreringen av överföringen av kontanta medel.

Likaså bokförs kompletteringen av kontantkassan via utredningskontot för penningrörelse i samband med komplettering av kassan, om transaktionen inte samtidigt kan bokföras på kassakontot och transaktionskontot för utgifter.

Dessutom kan utredningskontot för penningrörelse användas som tekniskt hjälpkonto för registreringen av transaktioner som betalas eller inflyter via reskontran

Exempel på användning av utredningskontot för penningrörelse vid registrering av kontanta medel

Räkenskapsverket har sänt 10 000 euro i kontanta medel till banken. I detta exempel syns insättningen på kontoutdraget först efter fyra dagar, vilket betyder att de medel som lyfts ur kassan registreras på utredningskontot. Räkenskapsverket bokför de pengar som lyfts ur kassan per 1998 Utredningskonto för penningrörelse (T) an 1900 Kassakonto (T).

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1998 Utredningskonto för penningrörelse (T)		10 000	
1900 Kassakonto (T)			10 000

Från kontoutdraget bokförs per 1910x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T) an 1998 Utredningskonto för penningrörelse (T) när banken har registrerat depositionen på bankkontot.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1910x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)		10 000	
1998 Utredningskonto för penningrörelse (T)			10 000

Räkenskapsverket har lyft 10 000 euro i kontanta medel från banken. I detta exempel syns uttaget på kontoutdraget först fyra dagar senare, vilket betyder att de medel som lyfts i banken bokförs på utredningskontot. Räkenskapsverket bokför kompletteringen av kassan 1900 Kassakonto (T) an 1998 Utredningskonto för penningrörelse (T).

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1900 Kassakonto(T)		10 000	
1998 Utredningskonto för penningrörelse (T)			10 000

Från kontoutdraget bokförs per 1998 Utredningskonto för penningrörelse (T) an 1920x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T) när banken har registrerat uttaget på bankkontot.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1998 Utredningskonto för penningrörelse (T)		10 000	
1920x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10 000

OBS. För att kravet om tillräcklig specifikation av kontosystemet i 42 b paragrafen i förordningen om statsbudgeten skall uppfyllas skall kontona i bokföringen undergrupperas så att varje bankkonto motsvaras av ett konto i affärsbokföringen. Samma krav på undergruppering gäller även konton för intern betalningsrörelse (täckningar och tömningar). Statskontoret rekommenderar undergruppering enligt bankgrupp så, att det femte tecknet är 0 = Nordea Bank Finland Abp, 1= OKO Andelsbankernas Centralbank Abp 2= Sampo Bank Abp.

Exempel på betalningsrörelseregistreringar mellan räkenskapsverket och Statskontoret i samband med utgift.

Räkenskapsverket har bokfört betalda utgifter för 122 euro. Räkenskapsverket har endast ett transaktionskonto för utgifter. (Observera att il det här fallet är det inte nödvändigt att göra en undergruppering enligt bankgrupp.)

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
4001 Kontorstillbehör	28.05.21	100	
9308 Mervärdesskattekostnader 22%	xx.xx.xx	22	
1920x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			122

Räkenskapsverket får dagligen täckning från statens allmänna transaktionskonton för utgifter som betalts från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter.

Räkenskapsverket bokför den täckning som överförs till räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter per 1920x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T) an 1993x Täckningsmedel (T). Vid registreringen används kontoutdraget som verifierkat.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1920x Räkenskapsverkens allmänna transaktionskonton för utgifter (T)		122	
1993x Täckningsmedel (T)			122

Statskontoret bokför den täckning som överförs från statens allmänna transaktionskonton för utgifter per 1993x Täckningsmedel (T) an 1941x Statens allmänna transaktionskonton för utgifter (T). Sålunda balanserar kontot täckningsmedel på statsnivå.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1993x Täckningsmedel (T)		122	
1941x Statens allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			122

Exempel på interna betalningsrörelseregistreringar i ett räkenskapsverk som utöver huvudbetalningsstället har ett eller flera betalningsställen

Räkenskapsverkets betalningsställe har bokfört betalda utgifter för 122 euro. (Obs. I det här fallet är det inte nödvändigt att göra en undergruppering enligt bankgrupp.)

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
4001Kontorstillbehör	28.05.21	100	
9308 Mervärdesskattekostnad 22%	xx.xx.xx	22	
1922x Betalningsställets transaktionskonton för utgifter (T)			122

För de utgifter som betalats från betalningsställets transaktionskonto för utgifter får betalningsstället dagligen täckning från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för utgifter. Betalningsstället bokför den täckning som överförs till betalningsstället per 1922x Betalningsställets transaktionskonton för utgifter (T) an 1996x Räkenskapsverkets interna täckningsmedel (T). Vid registreringen används kontoutdraget som verifikat.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1922x Betalningsställets transaktionskonton för utgifter (T)		122	
1996x Räkenskapsverkets interna täckningsmedel (T)			122

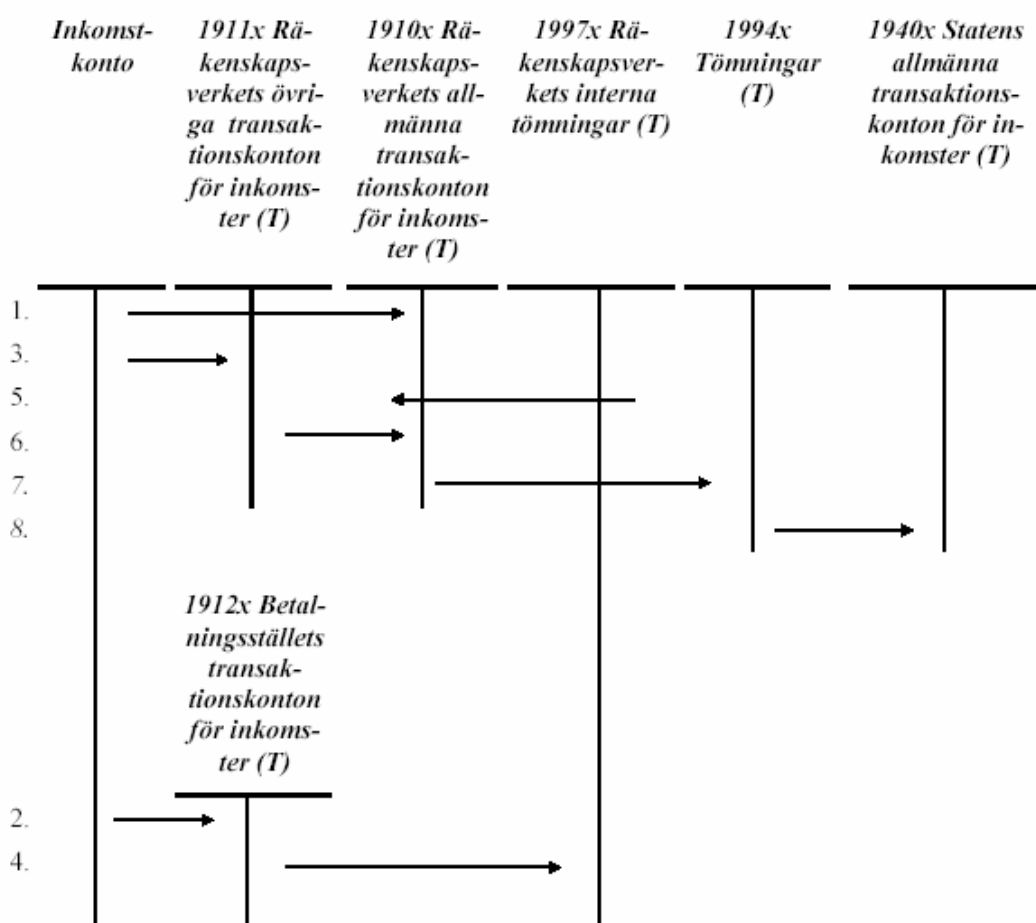
Räkenskapsverkets huvudbetalningsställe bokför den täckning som överförs från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter till betalningsställets transaktionskonto för utgifter. Också räkenskapsverket använder konto 1996x Räkenskapsverkets interna täckningsmedel (T) som motkonto. Kontot balanserar sålunda på räkenskapsverksnivå. Vid registreringen används kontoutdraget som verifikat.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1996x Räkenskapsverkets interna täckningsmedel (T)		122	
1920x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			122

Sammandrag av betalningsrörelseregistreringar i samband med utgifter. (Obs. I det här fallet är det inte nödvändigt att göra en undergruppering enligt bankgrupp.)

- Räkenskapsverket bokför utgifter betalda från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter per utgiftskontot an 1920x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T). Räkenskapsverket har endast ett transaktionskonto för utgifter.
- Betalningsstället bokför utgifter betalda från betalningsställets transaktionskonton för utgifter per utgiftskonto an 1922x Betalningsställets transaktionskonton för utgifter (T).
- Räkenskapsverkets huvudbetalningsställe bokför utgifter betalda från räkenskapsverkets övriga transaktionskonton för utgifter per kostnadskonto an 1921x Räkenskapsverkets övriga transaktionskonton för utgifter (T).
- Betalningsstället bokför täckning som det mottagit på betalningsställets transaktionskonton för utgifter från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter per 1922x Betalningsställets transaktionskonton för utgifter (T) an 1996x Räkenskapsverkets interna täckningsmedel (T).
- Räkenskapsverkets huvudbetalningsställe bokför täckningar av betalningsställets transaktionskonton för utgifter som gjorts från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter per 1996x Räkenskapsverkets interna täckningsmedel (T) an 1920x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T).

5. Räkenskapsverkets huvudbetalningsställe bokför tömningar från räkenskapsverkets betalningsställes transaktionskonton för inkomster till räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster per 1910x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T) an 1997x Räkenskapsverkets interna tömningar (T).
6. Räkenskapsverket bokför tömningar från räkenskapsverkets övriga transaktionskonton för inkomster till räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster per 1910x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T) an 1911x Räkenskapsverkets övriga transaktionskonton för inkomster (T).
7. Räkenskapsverket bokför tömningar från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster till statens allmänna transaktionskonton för inkomster per 1994x Tömningar (T) an 1910x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T).
8. Statskontoret bokför tömningar från räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster till statens allmänna transaktionskonton för inkomster per 1940x Statens allmänna transaktionskonton för inkomster(T) an 1994x Tömningar (T)



4.2 Inköpsutgifter

Inköpsutgifterna är utgifter mot vederlag. De uppstår vid anskaffning av produktionsfaktorer.

I affärsbokföringen är registreringen av inköpsutgifter en registrering mellan ett utgiftskonto och ett finansieringskonto. I kontoplanen har reserverats egna konton för olika typer av utgifter.

I budgetbokföringen är registreringen av inköpsutgifter en debitering av ett budgetkonto. Budgetkontot väljs i enlighet med på vilket budgetkonto inköpsutgiften har budgeterats.

Exempel på registrering av en inköpsutgift

Kontorstillbehör köps kontant för 2 000 euro (+moms 22%).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4001 Kontorstillbehör	28.05.21	2 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	440	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			2 440

Inköpsutgiften kan bokföras som i exemplet ovan enligt kontantprincipen, dvs. när den betalas. I allmänhet erhålls betalningstid för betalning av inköpsutgiften varvid inköpsutgiften bokförs enligt prestationsprincipen, dvs. vid mottagandet av produktionsfaktorn varvid betalningen sker senare. I detta fall används leverantörsskuldkonto. Leverantörsskulderna omfattar också mervärdesskatten för utgiften.

Exempel på registrering av leverantörsskuld

1. Kontorstillbehör köps på skuld för 2 000 euro (+ Moms 22 %)
2. Leverantörsskulden betalas.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	4001 Kontorstillbehör	28.05.21	2 000	
1.	9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	440	
1.	2570 Leverantörsskulder (T)			2 440
2.	2570 Leverantörsskulder (T)		2 440	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			2 440

4.3 Försäljningsinkomster

Försäljningsinkomsterna är inkomster mot vederlag. De uppstår vid försäljning av prestationer.

I affärsbokföringen är registreringen av försäljningsinkomster en registrering mellan ett inkomstkonto och ett finansieringskonto. I kontoplanen har reserverats egna konton för olika typer av inkomster. För använda medel finns alltid ett finansieringskonto och för tillförda medel ett inkomstkonto.

I budgetbokföringen består registreringen av försäljningsinkomst av en kreditering av ett budgetkonto. Budgetkontot väljs enligt på vilket budgetkonto försäljningsinkomsten har budgeterats.

Exempel på registrering av en inkomst

En tjänst säljs kontant till Oy Yritys Ab för 4 000 euro (+ moms 22 %).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		4 880	
3012 Intäkter från näringslivet	12.28.xx		4 000
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		880

Försäljningsinkomsten kan bokföras som i exemplet ovan enligt kontantprincipen, dvs. när den betalas. I allmänhet erhåller kunden betalningstid varvid försäljningsinkomsten bokförs enligt prestationsprincipen, dvs. när prestationen överläts medan betalningen sker senare. I detta fall används kontot 1700 Försäljningsfordran (T). Försäljningsfordran omfattar också mervärdesskatten för försäljningen.

Exempel på registrering av försäljningsfordran

1. En tjänst säljs på skuld till Oy Yritys Ab för 4 000 euro (+ moms 22 %).

2. En prestation erhålls.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1700 Försäljningsfordringar (T)		4 880	
1.	3012 Int. från näringslivet	12.28.xx		4 000
1.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		880
2.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		4 880	
2.	1700 Försäljningsfordringar (T)			4 880

4.3.1 Sponsring

Med sponsring avses ett samarbete som utgår från ett avtal mellan sponsorn och räkenskapsverket i vilket sponsorn genom sin insats stöder räkenskapsverkets verksamhet (ett klart avgränsat objekt) och får som vederlag minst immateriell nytta (immateriella rättigheter).

Den insats som sponsorn gör som också det vederlag sponsorn erhåller kan variera. Den insats räkenskapsverket får kan vara pengar, varor, tjänster eller någonting annat därmed jämförbart. Som vederlag erbjuder räkenskapsverket sponsorn en synlig plats e.d. immateriell nytta. I sponsoravtalen kan man samtidigt avtala också om andra vederlag, exempelvis gästfrihetstjänster som räkenskapsverket erbjuder sponsorn, exempelvis sponsorns rätt att enligt överenskommelse utnyttja verkets lokaler för egna ändamål.

I förvaltningen finns inga specifika bestämmelser i anslutning till sponsring och användningen av sponsormedel. I praktiken har sponsring som gäller verkets verksamhet gemensamma drag med såväl avgiftsbelagd verksamhet som erhållna donationer, men också med s.k. gemensamt finansierad verksamhet. Dessa likheter och skillnader har behandlats i slutrapporten för arbetsgruppen Sponsring i statsförvaltningen (Sponsring i statsförvaltningen, finansministeriet: arbetsgruppspromemoria 5/2000).

Behandlingen i bokföringen av sponsorns insats är kopplad till karaktären av det vederlag sponsorn erhåller. Till den del sponsorn som vederlag erhåller varor eller tjänster vilka är prestationer för verkets övriga avgiftsbelagda verksamhet, behandlas den erhållna sponsorinsatsen i bokföringen som avgiftsbelagd verksamhet i allmänhet. Den möjlighet att synas e.d. tjänster som erbjuds sponsorn registreras i affärsbokföringen på ett eget konto 3052 Intäkter till näringslivet av erbjuden media- och imagenytta. Det är bra att ingå avtalet med sponsorn så att intäkterna kan specificeras dels i den media- och imagenytta som erbjuds sponsorn och dels i övrig avgiftsbelagd verksamhet. Om man inte vill att specificeringen ingår i det avtal som ingås med sponsorn, skall den dock framgå av den för verkets eget bruk avsedda specificationskalkylen som uppgjorts i samband med att avtalet ingicks.

I budgetbokföringen registreras sponsorinsatsen enligt hur den budgeterats.

De principer som skall avtalas för att sponsringen skall godkännas i statsförvaltningen och i sponsorsamarbetet har behandlats i den ovan nämnda arbetsgruppens slutrapport om sponsring i statsförvaltningen.

Exempel på behandlingen i bokföringen av någon annan avgiftsbelagd verksamhet i anslutning till sponsorinsats och sponsoravtal

Verket har ingått ett sponsoravtal med Företaget. Enligt avtalet sponsrar Företaget en kampanj som Verket ordnar. Under kampanjen får Företaget som vederlag en synlig plats i form av "företagsskylten" i Verkets lokaler. Vid förhandlingar mellan Företaget och Verket har som värde för denna synliga plats avtalats 10 000 euro (+ moms 22 %)

1. Verket får 10 000 euro (+ moms 22 %) av sponsorn för den synliga platsen.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	3052 Intäkter till näringslivet för erbjuden media- och imagenytt	xx.xx.21		10 000
1.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22%	11.04.01		2 200
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		12 200	

Vid samma tillfälle avtalas att sponsorföretaget vid avtalade tidpunkter kan använda Verkets konferensutrymmen för sina möten. För användning av utrymmena inkasseras 1 830 euro inklusive mervärdesskatt av Företaget. Räkenskapsverkets avgiftsbelagda verksamhet och inkomsten för den synliga plats som erbjuds sponsorn har nettobudgeterats på verksamhetsutgiftsmomentet.

2. Sponsorföretaget använder Verkets lokaler enligt avtal.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2.	3102 Hyror för andra byggnader	xx.xx.21		1 500
2.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22%	11.04.01		330
2.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		1 830	

När sponsorinsatsen istället för pengar är varor eller tjänster, är det fråga om byteshandel i vilken båda parter är såväl köpare som säljare.

Exempel på behandlingen i bokföringen av en sponsorinsats i form av tjänster

Ett universitet ordnar en internationell konferens i vilken Flygbolaget deltar som sponsor.

1. Enligt sponsoravtalet får Flygbolaget under en konferens en synlig plats i mötesutrymmen till ett avtalat värde av 20 000 euro (+moms 22 %). För den synliga platsen överlåter Flygbolaget till universitetet flygresor inom landet till ett värde av 20 000 euro (+ moms 8 %) att användas inom en avtalad tid. Skillnaden mellan sponsorinsatsen och mervärdesskatten för flygbiljetterna betalar Flygbolaget till universitetet i form av pengar. Inkomsterna för de synliga tjänster som erbjuds sponsorn har nettobudgeterats på verksamhetsutgiftsmomentet.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	3052 Intäkter till näringslivet för erbjuden media- och imagenytt	xx.xx.21		20 000
1.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22%	11.04.01		4 400
1.	1xxx Kortfristiga fordringar(T)		21 600	
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		2 800	

2. Universitetet använder flygbiljetterna

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2.	1xxx Kortfristiga fordringar (T)			21 600
2.	4502 Resetjänster	XX.XX.21	20 000	
2.	9303 Mervärdesskatteutgifter 8 %	XX.XX.XX	1 600	

Exempel på behandling i bokföringen av sponsorinsats i form av rabatter

Verket har ingått ett sponsoravtal med Mediaföretaget enligt vilket sponsorn i sin reklam får använda Verkets image/namn. Som vederlag får Verket reklamutrymme till halva priset av Företaget. Som värde för sponsoravtalet (och sålunda också för rabatten) har avtalats 10 000 euro (+ moms 22 %).

1. Mediaföretaget använder Verkets image i sin egen reklam. Företaget betalar inte separat mervärdesskatt i pengar. Försäljningen av imagen har nettobudgeterats på verkets verksamhetsutgiftsmoment.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	3052 Intäkter till näringslivet för erbjuden media- och imagenytt	XX.XX.21		10 000
1.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22%	11.04.01		2 200
1.	1xxx Kortfristiga fordringar(T)		12 200	

2. Verket använder Mediaföretagets reklammedium för sin reklam. Reklamutrymmet kostar 20 000 euro (+ moms 22 %). Från det skattefria priset kvittas med sponsoravtalet 10 000 euro. Sålunda återstår för Verket att i pengar betala 10 000 euro (+ moms 22 %).

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			12 200
2.	1xxx Kortfristiga fordringar (T)			12 200
	4321 Annon-, reklam- och marknadsföringstjänster	XX.XX.21	20 000	
2.	9308 Mervärdesskatteutgifter 22 %	XX.XX.XX	4 400	

Om registrering vid byteshandel utreds närmare i Statskontorets publikation Valtion kirjanpidosta esitettyjä kysymyksiä ja niiden vastaukset 8/2000.

4.4 Löneutbetalning**4.4.1 Löneräkning och lönebokföring**

Här behandlas lönebetalningen ur bokföringsperspektiv. Staten hör inte enligt bokföringslagen till de bokföringsskyldiga för vilka skyldighet att föra lönebokföring stadgas i 36 § 1 momentet i lagen om förskottsuppbörd (1118/1996). Däremot är staten skyldig att göra anteckningar om lönebetalning. I 26 § i förordningen om förskottsuppbörd (1124/1996) stadgas att man i fråga om skyldigheten att göra anteckningar tillämpar det som stadgas i lagen och förordningen om statsbudgeten samt lagen om statliga affärsverk eller det som föreskrivs med stöd i dessa på staten och dess institutioner. Fram till slutet av finansåret 2004 stadgas att en löneförteckning skall upprättas över betalda löner vid ämbetsverk och inrättningar. Den 15.4.2004 ändrade paragrafen 37 § om lönebokföring följs från och med 1.1.2005.

37 §

På den lönebokföring som skall föras över de löner, arvoden och pensioner som ämbetsverken eller inrättningarna betalar tillämpas vad som i lagen om förskottsuppbörd (1118/1996) och förordningen om förskottsuppbörd (1124/1996) bestäms om en bokföringsskyldig betalares lönebokföring.

Statskontoret meddelar vid behov närmare föreskrifter om lönebokföringen och löneuträkningen.

Statskontoret har meddelat en föreskrift om enhetliga löneräkningssystem och de nödvändiga uppgifter som krävs för lönerna. Dessutom gäller föreskriften om bokföring som sköts maskinellt också löneräkningssystemen. En separat anvisning har meddelats om betalningsrörelsen i anslutning till lönerna och om granskningen och godkännandet av utgifter.

I de statliga ämbetsverken räknas lönerna och arvodena centraliserat i ett lönesystem och betalas på det sätt som fastställs i tjänstekollektiv- och kollektivavtalen, som huvudregel en eller två gånger i månaden. De flesta lönesystemen fungerar på det sätt som beskrivs här.

Som permanenta uppgifter i lönesystemet finns sådana uppgifter som är oförändrade från en betalningsperiod till en annan. Till dessa hör löntagarens personuppgifter, månads- och timlöner och uppgifter om förskottsinnehållning samt styrudduppgifter för systemet av typ procenttalen för de lagstadgade avgifter som uppbärs från lönen eller utgående från den, lönebetalningsperioder och lönebetalningsdagar samt kontering för bokföringen på olika löneposter o.d. poster. För lönebetalningen producerar systemet utgående från de permanenta uppgifterna och de specifika ändringsuppgifterna för betalningsperioden en förteckning över betalningsperiodens lön enligt löntagare och poster som anknyter till denna. Löntagaren får en lönekalkyl över lönen, som verifikation över betald lön och övriga prestationer samt förskottsinnehållning och andra avdrag på dessa.

Lönebokföringen, som hör till delbokföringen, förs från och med 1.1.2005 i enlighet med bestämmelserna i förordningen om förskottsuppbörd. Som verifikation i betalarens bokföring uppgörs rapporter, som innehåller de löntagarspecifika kalkylerna och de lagstadgade avgifter som arbetsgivaren är skyldig att betala, konterade, samt nettolönerna sammanställda enligt bank. Den rapport som utskrivs på basis av lönebokföringen är enligt 38 § 2 momentet budgetförordningen en handling som utgiften baserar sig på. En handling på vilken en dylik utgift grundar sig på skall granskas och godkännas i enlighet med 38 § 2-3 momentet budgetförordningen.

En bokföringsskyldigs lönebokföring enligt lagen och förordningen om förskottsuppbörd

I femte kapitlet förordningen om förskottsuppbörd finns bestämmelser om lönebokföringen. Där stadgas om de centrala begreppen, i 24 § om lönekort och i 25 § om lönelista och sammandrag av lönebetalningar samt deras informationsinnehåll. Lönekortet skall kalenderårsvis uppgöras för varje löntagare och andra mottagare av förskottsinnehållningspliktiga betalningar. En lönelista skall uppgöras för varje löneutbetalning om antalet löntagare är större än 3. Av lönelistorna och andra lönebetalningar som gjorts under kalendermånaden skall göras ett sammandrag ur vilket skall framgå samma uppgifter som antecknas i övervakningsdeklarationen enligt 32 § lagen om förskottsuppbörd. Uppgifterna i övervakningsdeklarationen skall också stämma med uppgifterna i affärsbokföringen. I 27 § förordningen stadgas om kontot för förskottsinnehållningar och om revisionsspåret. Förskottsinnehållningarna skall bokföras med hjälp av kontot för förskottsinnehållningar. Löner och andra bokförda poster skall antecknas i lönebokföringen så att deras samband från lönelistan till lönekortet samt till det belopp som skall betalas till skatteverket och till de deklarationer som skall avges utan svårighet kan observeras.

Handlingar som verifierar löneutgifterna i bokföringen

Från och med början av år 2005 skall löneräkningen uppfylla kraven för lönebokföringen enligt förordningen om förskottsuppbörd och i enlighet med 38 § 2 momentet budgetförordningen för bokföringen producera en handling som utgiften baserar sig på. Det är möjligt att förena dessa uppgifter i en rapport. Den löntagarspecifika kalkylen för löneförteckningen som använts vid statens lönebokföring fram till slutet av 2004 är till sitt informationsinnehåll nästan identisk med lönelistan enligt förordningen om förskottsuppbörd. En lönelista som kompletterats med kontering kan användas som en del av den handling som löneutgiften och lönebetalningen baserar sig på. Då är den också ett bokföringsverifikat som skall uppfylla de krav som ställs i 43 och 44 § budgetförordningen samt i räkenskapsverkets ekonomistadga.

Arbetsgivaravgifter

En handling som verifierar en löneutgift skall innehålla en redogörelse för arbetsgivaravgifternas beräkningsgrunder, d.v.s. procent och lönebelopp, på basis av vilka betalningen uträknats, det betalda beloppet och konteringen av det. Arbetsgivaravgifterna kan även uträknas och utskrivs i anslutning till den löntagarspecifika kalkylen.

Sammandragsrapport över bokföringstransaktionerna

I sammandragsrapporten över bokföringstransaktionerna specificeras alla de bokföringstransaktionskombinationer som löneräkningen gett upphov till. Dessutom räknas summorna på debet- och kreditsidan ut på rapporten. Specifikationen av och uträkningsgrunderna för arbetsgivaravgifter kan visas på sammandragsrapporten över bokföringstransaktioner. I så fall behövs ingen separat rapport om arbetsgivaravgifterna.

Verifikat över nettobetalningar

Nettobetalningarna till bankerna och på annat sätt som en förteckning med

- bankens namn och belopp som skall betalas
- annat betalningssätt och belopp som skall betalas
- betalningar sammanlagt

4.4.2 Lönekonteringar

Flera olika konton anknyter till löneräkningen. I kontogrupp 41 Personalkostnader bokförs personalkostnaderna med avdrag för ersättningar, som arbetsgivaren fått med stöd i sjukförsäkrings- eller olycksfallsförsäkringslagen eller andra motsvarande lagar, för löneutgifter för arbetstagare.

Löner och arvoden

I kontoklass 410 Löner och arvoden bokförs de löner och arvoden på vilka förskottsinnehållning skall göras (Lagen om förskottsuppbörd 13 §) oberoende av om de betalats till en person som är i tjänsteställning till staten eller i annan typ av anställningsförhållande. I kontoplanen har lönekontona spjälkats upp på löner för tjänsteförhållande och arbetsförhållande, återbäringar med stöd i sjukförsäkrings- och olycksfallsförsäkringslagen eller andra motsvarande lagar, övriga löner och arvoden samt förändring av semesterlöneskulden. På konto 4103 Övriga löner och arvoden bokförs även dagpenningar till värnpliktiga och civiltjänstgörare och löner till reservister. Det lönar sig att undergruppera kontot, så att de poster på vilka förskottsinnehållning skall göras finns på ett annat underkonto än dagpenningarna.

På kontot 4102 bokförs ersättningar för personalens löneutgifter till räkenskapsverket, såsom dagpenning som betalas av Fpa, rehabiliteringspenning som betalas av Statskontoret och retroaktivt betalda pensioner under tiden för sjukledighet, i enlighet med sjukförsäkrings- och olycksfallsförsäkringslagen samt övriga motsvarande lagar. På ersättningar som betalats med stöd i sjukförsäkringslagen och det obligatoriska olycksfalls- och trafikskadeförsäkringsskyddet, får man en återbäring av socialskyddsavgiften (Förordningen om arbetsgivarens socialskyddsavgift (940/1978) 7§). Det lönar sig att undergruppera kontot och bokföra det belopp som berättigar till återbäring och övriga ersättningar på olika underkonton.

Semesterlöneskulder bokförs alltid i affärsbokföringen senast i bokslutet. Om semesterlönen och semesterpenningen har budgeterats enligt prestationsprincipen i ämbetsverkets budget skall även ändringen i semesterlöneskulder allokeras till budgetbokföringen för det finansår under vilket semesterlönen och semesterpenningen intjänats. Ändringen i semesterlöneskulden bokförs på kontona 4108 Förändringar i semesterlöneskulden och 4118

Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlöner med 2611 Semesterlöneskuld och 2614 Semesterlöneskuld (T) som motkonton.

En anvisning för beräkning och bokföring av semesterlöneskulder finns på annat håll i denna handbok.

Ersättningar för arbete enligt 25 § i lagen om förskottsuppbörd bokförs i kontogrupp 43 Inköp av tjänster och bruksavgifter i kontoslag 452 Avgifter för nyttjanderätt. För att underlätta jämförelsen med de övervakningsanmälningar som lämnas till skattemyndigheten lönar det sig att undergruppera kontona för inköp av tjänster så att de inköp av tjänster för vilka man gjort förskottsinnehållning bokförs på egna underkonton.

Lönebikostnader

I kontoslag 411 Lönebikostnader bokförs arbetsgivarens lagstadgade socialskydds-, pensions- och olycksfallsförsäkringsavgifter, som anknyter till betalningen av löner och arvoden, återbäringen av socialskyddsavgifter, förändringen av lönebikostnadsskulder för semesterlöner och arbetsgivarens övriga socialskyddsavgifter. Även lönebikostnaderna för ersättningarna för arbete ovan bokförs under detta kontoslag.

På ersättningar som betalats med stöd i sjukförsäkringslagen och det obligatoriska olycksfalls- och trafikskadeskyddet får arbetsgivaren den återbäring av socialskyddsavgiften som stadgas i förordningen om socialskyddsavgift. Denna bokförs på konto 4113 Återbäring av socialskyddsavgifter enligt sjukförsäkringslagen m.fl. lagar och motbokningen sker på konto 2581 Socialskyddsavgifter (T). Man räknar ut återbäringen själv och den avdras i allmänhet från den socialskyddsavgift som förfaller till betalning under följande månad.

Resekostnader och kostnadsersättningar till personalen bokförs under kontoklassen 450 Reseutgifter eller kontoklassen 451 Övriga kostnadsersättningar till personalen.

Avräkningar mellan räkenskapsverken

På kontona i kontogrupp 258 Avräkningar mellan räkenskapsverken bokförs poster som skall avräknas inom budgetekonomin. Till dessa hör förskottsinnehållning och källskatt samt socialskydds- och olycksfallsförsäkringsavgifterna och betalning av ekonomiskt stöd. I bokslutet skall saldota på dessa konton vara det belopp som innehållits på lönerna i december. Det lönar sig att undergruppera konto 2580 Förskottsinnehållningar (T), om man bokför både förskottsinnehållning och uppburen källskatt på kontot.

Poster som skall redovisas vidare

På kontona i kontogrupperna 259-260 Poster som skall redovisas vidare bokförs poster som skall redovisas utanför budgetekonomin. Till dessa hör arbetsgivarens och arbetstagarens andel av pensions- och arbetslöshetsförsäkringsavgifterna samt medlemsavgift, utmätning, avgift för tjänstebostad e.d. avgift som innehållits av arbetstagaren i samband med lönebetalningen.

Hjälpkonto för löner

På konto 2598 Hjälpkonto för löner (T) bokförs det nettobelopp som enligt uträkningarna i lönesystemet skall betalas och det belopp som har betalats från bankkontots kontoutdrag. På detta konto bokförs dessutom poster som kräver utredning och bokförs utanför lönebetalningssystemet och s.k. löner som har betalats manuellt och återinkrävts, som väntar på slutlig bokning via lönesystemet. I bokslutet består saldota på kontot av det totala beloppet poster som hänför sig till det avslutade året, men som betalats på det nya årets sida, och arbetsgivaravgifter för dessa (från passiva resultatregleringar).

Manuella betalningar behövs, om man är tvungen att betala lönen någon annan dag än på den ordinarie betalningsdag som definierats i lönesystemet. Så förfar man till exempel i början av ett tjänsteförhållande, då uppgifterna inte hinner i tid till lönekörningarna för

den aktuella betalningsdagen, då den första lönen borde betalas eller då tjänsteförhållandet upphör, då avgångslönen förfaller till betalning någon annan dag än den definierade betalningsdagen. Också då olika fel uppstår, om för stor eller för liten lön håller på att gå till betalning, görs rättelsen manuellt eller genom återindrivning. Lönerna räknas alltid i lönesystemet, också om betalningen har skett manuellt. På detta sätt kan man registrera alla de uppgifter som behövs för löneförvaltningen och intressenterna.

Det tekniska genomförande av lönebetalningsregistreringen varierar i de olika lönebetalningssystemen. För de löner som betalats utanför lönesystemets lönebetalningsdagar eller återindrivna löner och felkorrigeringar i de olika lönesystemen skall hjälpkontot för lönebetalning undergrupperas enligt lönesystem. Hos staten görs redovisningen av arbetsgivaravgifterna utgående från uppgifterna i bokföringens huvudbok. Undergrupperingarna på konto 2598 Hjälpkonto för löner (T) används för att man utgående från uppgifterna i huvudboken skall kunna redovisa arbetsgivaravgifterna och övriga löneposter som skall redovisas vidare vid rätt tidpunkt.

Vid undergrupperingen skall man sörja för att löneposterna bokförs manuellt vid tidpunkten för betalningen eller från banken vid tidpunkten för indrivningen på samma underkonton där de poster som skapas på den lön som räknats ut i lönesystemet bokförs. Avsikten med undergrupperingen är att underlätta avstämningen mellan löneräkningen och huvudboken.

Rekommendationen om undergruppering av konto 2598 Hjälpkonto för löner (T) grundar sig på den undernumrering som man kommit överens om i de vanligaste system som räkenskapsverken använder:

25981 Allmänt hjälpkonto för löner (T)

- bokföring av belopp som skall betalas och betalningar

25982 Hjälpkonto för bruttobetalningar och bruttoåterbetalningar samt semesterförskott (T)

- bruttobetalning och bruttoåterbetalning används i de fall då korrigeringarna av lönegrunderna inte hinner in under samma kalendermånad som betalningen, utgående från den lönekörning som görs i systemet

25983 Hjälpkonto för skattefria avgifter (T)

25984 Hjälpkonto för innehållning från lön (T)

(andra än förskottsinnehållning, pensions-, arbetslöshetsförsäkrings- och medlemsavgifter)

25985 Hjälpkonto för arbetsgivaravgifter (T)

25986 Hjälpkonto för nettobetalningar (T)

- nettobetalning används i de fall då korrigeringarna av lönegrunderna hinner in under samma kalendermånad som betalningen, utgående från den lönekörning som görs i systemet

25987 Hjälpkonto för nettoåterbetalningar (T)

- banken returnerar en ogrundad eller felaktig betalning

Nettobeloppet på en lön som betalats utan grund eller återindrivning av ett nettobelopp på någon annan prestation som skall återindrivas bokförs på konto 1749 Övriga kortfristiga fordringar (T).

4.4.3 Avstämning av lönebetalning

Kravet på en obruten registreringskedja (audit trail) förutsätter bl.a. att överföringarna mellan olika system stämmer överens. Löneräkningen producerar en registreringsförteckning enligt betalningsdag, vars transaktioner och saldon stämmer överens med grund- och huvudbokföringen efter överföringen av uppgifterna. I lönesystemet finns uppgifterna enligt

kontantprincipen i månadssaldona. Till bokföringen förs uppgifterna enligt prestationsprincipen. Detta kan leda till skillnader mellan månadssaldona i löneräkningen och bokföringen åtminstone vid årsskiftet, då lönerna periodiseras som kostnad på det gamla och det nya året.

En övervakningsanmälan om lönerna lämnas månatligen och årligen till skattemyndigheten. Månatligen lämnas en anmälan om de löner som betalats under föregående månad, övriga prestationer samt den förskottsinnehållning som gjorts på dem och uppbyggnaden källskatt, socialskyddsavgiften och avdrag på den. Alla de löner som betalats under månaden skall beaktas i anmälan. Löner och andra bokförda poster skall antecknas i lönebokföringen så att deras samband från lönelistan till lönekortet samt till det belopp som skall betalas till skatteverket och till de deklARATIONER som skall avges utan svårighet kan observeras.

Vid avstämning av övervakningsanmälan mot bokföringen skall de löner som betalats via lönesystemet och periodiseringen av dem samt löner som har betalats utanför lönesystemet och än så länge endast finns i bokföringen beaktas.

I årsanmälan sänds en löntagarspecifik fil och ett sammandrag av den sänds till skattemyndigheten. I årsanmälan sammandrag meddelar man alla de under året betalda lönerna, övriga prestationerna, förskottsinnehållningen, socialskyddsavgifterna och avdragen från dessa samt arbetstagarnas lagstadgade pensions- och arbetslöshetsförsäkringsavgifter. Uppgifterna skall stämmas av mot uppgifterna i löneräkningen och bokföringen och på avstämningskalkylen skall de skillnader som orsakas av periodiseringar och andra orsaker antecknas.

Exempel på lönekalkyl

Bruttopenninglön	3 000	
Beskattningsvärde för naturaförmån	+ 50	<i>påverkar endast förskottsinnehållningen</i>
Avdrag för arbetsredskap	- 70	<i>Lagen om förskottsuppbörd 15§, påverkar endast förskottsinnehållningen</i>
Belopp som utgör grund för förskottsinnehållning	2 980	
Förskottsinnehållning	- 800	27 %
Nettopenninglön	2 200	(3000 - 800)
Arbetstagarens pensionsförsäkringsavgift	- 138	
Arbetstagarens arbetslöshetsförsäkringsavgift	- 6	
Ff-medlemsavgift	- 10	
Utmätning	- 30	
Belopp som skall betalas	2 016	
Arbetsgivaravgifterna på lönen är:		
Arbetsgivarens socialskyddsavgift	204	
Arbetsgivarens pensionsavgift	564	
Olycksfallsavgift	6	

Exempel på bokföringskedja för löneutgifter

Här nedan följer en beskrivning av bokföringskedjan för löneutgifter som registreras via löneräkningssystemet för både affärsbokföringens och budgetbokföringens del. Exemplet innehåller följande bokföringsposter:

Från lönesystemet överförs till bokföringen

1. Registrering av bruttopenninglön 3 000 euro och förskottsinnehållning 800 euro
2. Registrering av socialskyddsavgift och det belopp som skall redovisas 204 euro
3. Registrering av arbetsgivarens pensionsavgift och det belopp som skall redovisas 564 euro
4. Registrering av olycksfallsavgiften och det belopp som skall redovisas 6 euro
5. Registrering av den pensionsförsäkringsavgift som innehållits av arbetstagaren och det belopp som skall redovisas 138 euro
6. Registrering av den arbetslöshetsförsäkringsavgift som har innehållits av arbetstagaren och det belopp som skall redovisas 6 euro
7. Registrering av Ff-medlemsavgiften 10 euro
8. Registrering av utmätning 30 euro
9. Registrering av den nettolön som skall betalas i pengar 2 016 euro

	AFB-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1.	4100 Löner för personer i tjänsteförhållande	xx.xx.xx	3 000	
1.	2580 Förskottsinnehållningar (T)			800
2.	4110 Arbetsgivarens socialskyddsavgifter	xx.xx.xx	204	
2.	2581 Socialskyddsavgifter (T)			204
3.	4112 Pensionsavgifter	xx.xx.xx	564	
3.	2592 Arbetsgivarens pensionsavgifter (T)			564
4.	4114 Olycksfallspremier	xx.xx.xx	6	
4.	2582 Olycksfallsavgifter (T)			6
5.	2591 Arbetstagarens pensions- och understöds-kasseavgifter (T)			138
6.	2596 Arbetslöshetsförsäkringsavgifter (T)			6
7.	2594 Medlemsavgifter (T)			10
8.	2595 Utmätningar (T)			30
9.	25981 Allmänt hjälpkonto för löner (T)			2 016

Nettolön överförs till banken. Registrering av betalningen, kontoutdraget används som verifierkat

AFB-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			2 016
25981 Allmänt hjälpkonto för löner (T)		2 016	

Räkenskapsverket betalar enligt förfallodagarna

1. Redovisning av förskottsinnehållning 800 euro och socialskyddsavgift 204 euro till skatteverket
2. Redovisning av pensionsförsäkringsavgifter 702 (arbetsgivare och arbetstagare) till pensionsfond eller -anstalt.

3. Redovisning av olycksfallsförsäkringspremie 6 euro till Statskontoret
4. Redovisning av arbetstagarens arbetslöshetsförsäkringsavgift till Statskontoret
5. Betalning av medlemsavgift 10 euro
6. Betalning av utmätning 30 euro

	AFB-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1.	2580 Förskottsinnehållningar (T)		800	
1.	2581 Socialskyddsavgifter (T)		204	
1.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			1 004
2.	2591 Arbetstagarens pensions- och understöds-kasseavgifter (T)		138	
2.	2592 Arbetsgivarens pensionsavgifter (T)		564	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			702
3.	2582 Olycksfallsavgifter (T)		6	
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			6
4.	2596 Arbetslöshetsförsäkringsavgifter (T)		6	
4.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)		6	
5.	2594 Medlemsavgifter (T)		10	
5.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10
6.	2595 Utmätningar (T)		30	
6.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			30

Exempel på registrering av dagpenning

Räkenskapsverket har fått 2 000 euro dagpenning. Återbäring registreras på verksamhetsutgiftsmomentet.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4102 Återbäringar enligt sjukförsäkrings- m.fl. lager	xx.xx.21		2 000
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för inkomster (T)		2 000	

Exempel på registrering av återbäring av socialskyddsavgifter

Räkenskapsverket har fått 2 000 euro dagpenning som berättigar återbäring av socialskyddsavgift 136 euro. Återbäring registreras på verksamhetsutgiftsmomentet.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4113 Återbäringar av socialskyddsavgifter enligt sjukförsäkrings- m.fl. lager	xx.xx.21		136
2581 Socialskyddsavgifter (T)		136	

Exempel på registrering av återindrivning från banken

Vid granskning av löneförteckning kommer fram att en ogrundad lönesumma håller på att gå till betalning. Betalningen återkallas och banken bes att betala summan till räkenskapsverkets bankkonto. Lönesumman är samma som i föregående exempel. Registrering av betalningen 2 016 euro, kontoutdraget används som verifikat.

Exempel a) korrigerig under samma monad i följande lönekörning då användas hjälpkonto för nettobetaling

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
25987 Hjälpkonto för nettoåterbetalningar (T)			2 016
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för inkomster (T)		2 016	

I följande lönekörning inom samma monad den ogrundade lönen korrigeras och lönesystemet registrerar motregistrering till hjälpkontot och korrigerig av kostnader och andra händelser.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
25987 Hjälpkonto för nettoåterbetalningar (T)		2 016	
4100 Löner för personer i tjänsteförhållande	xx.xx.xx		3 000
2580 Förskottsnehållningar (T)		800	
2591 Arbetstagarens pensions- och understödskasseavgifter (T)		138	
2596 Arbetslöshetsförsäkringsavgifter (T)		6	
2594 Medlemsavgifter (T)		10	
2595 Utmätningar (T)		30	
2581 Socialskyddsavgifter (T)		204	
4110 Arbetsgivarens socialskyddsavgifter	xx.xx.xx		204
2592 Arbetsgivarens pensionsavgifter (T)		564	
4112 Pensionsavgifter	xx.xx.xx		564
2582 Olycksfallsavgifter (T)		6	
4114 Olycksfallspremier	xx.xx.xx		6

Exempel b) korrigerig sker endast under följande monad i lönekörning, då användas hjälpkonto för bruttobetaling

Följande poster registreras direkt till bokföring.

1. betalning från banken 2 016 euro registreras från kontoutdrag
2. bruttolönen 3 000 euro registreras an 25982 Hjälpkonto för bruttobetalingar (T)
3. på kontona i poster som skall redovisas vidare bokförs kreditering så att saldona i bokföringen är rätta för betalningar och övervakningsanmälan.
4. korrigerig av arbetsgivarens avgifter och deras motinföringar på konto 25985 Hjälpkonto för arbetsgivaravgifter (T)
5. korrigerig av medlemsavgift 10 euro och utmätning 30 euro

	AFB-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		2 016	
2.	25982 Hjälpkonto för bruttobetalningar (T)			3 000
3.	2580 Förskotts innehållningar (T)		800	
3.	2591 Arbetstagarens pensions- och understöds-kasseavgifter (T)		138	
3.	2596 Arbetslöshetsförsäkringsavgifter (T)		6	
4.	2581 Socialskyddsavgifter (T)		204	
4.	25985 Hjälpkonto för arbetsgivaravgifter (T)			204
4.	2592 Arbetsgivarens pensionsavgifter (T)		564	
4.	25985 Hjälpkonto för arbetsgivaravgifter (T)			564
4.	2582 Olycksfallsavgifter (T)		6	
4.	25985 Hjälpkonto för arbetsgivaravgifter (T)			6
5.	2594 Medlemsavgifter (T)		30	
5.	2595 Utmätningar (T)		10	

I följande månads lönekörning den ogrundade lönen korrigeras och lönesystemet bokförs

1. motinföring på hjälpkonto för bruttobetalningar och kreditering på lönekontot
2. motinföring på hjälpkonto för arbetsgivaravgifter och kreditering av arbetsgivaravgifter

	AFB-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1.	25982 Hjälpkonto för bruttobetalningar (T)		3 000	
1.	4100 Löner för personer i tjänsteförhållande	xx.xx.xx		3 000
2.	4110 Arbetsgivarens socialskyddsavgifter	xx.xx.xx		204
2.	4112 Pensionsavgifter	xx.xx.xx		564
2.	4114 Olycksfallspremier	xx.xx.xx		6
2.	25985 Hjälpkonto för arbetsgivaravgifter (T)		774	

Saldona av hjälpkontona avstämmas och om beloppet från lönesystemet varierar från manuell beloppet görs korrigerande.

4.5 Anskaffning och överlåtelse samt registrering av avskrivningar på nationalförmögenhet och anläggningstillgångar

4.5.1 Registrering av anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt övriga utgifter med lång verkningstid

I 66 § 2-3 momenten i förordningen om statsbudgeten definieras vad som avses med statens nationalförmögenhet och anläggningstillgångar:

Som nationalförmögenhet räknas sådana statligt ägda kultur- och naturarv för vilkas del det primära syftet med det statliga ägandet är att bevara förmögenheten och trygga dess bevarande. Finansministeriet meddelar vid behov närmare föreskrifter om nationalförmögenheten. (600/1997)

Som anläggningstillgångar räknas föremål, rättigheter som kan överlätas separat och andra nyttigheter vilkas verkningstid som produktionsfaktorer sträcker sig över en längre tid än ett finansår. (600/1997)

I 66 b § i förordningen definieras följande om anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar:

Med anskaffningsutgift avses de rörliga utgifterna för anskaffning och tillverkning av en nyttighet. (600/1997)

Om de fasta utgifter som ansluter sig till anskaffningen och tillverkningen av en nyttighet är väsentliga i förhållande till anskaffningsutgiften, får ett sådant undantag göras från 1 mom. att med anskaffningsutgift dessutom avses den del av de till anskaffningen och tillverkningen av en nyttighet anslutna fasta utgifterna som kan hänföras till anskaffningsutgiften. (600/1997)

De utgifter för anskaffning och tillverkning av en nyttighet som räknas som aktiverade anskaffningsutgifter skall kunna redas ut med hjälp av en kostnadsberäkning eller kostnadskalkyler. (600/1997)

Besittningsöverföringar mellan räkenskapsverken registreras i affärsbokföringen till beloppet av den anskaffningsutgift som inte registrerats som kostnad för nyttigheten efter det att de avdrag som avses i 66 f och 66 g § har gjorts fram till tidpunkten för överföringen. (1175/2002)

Statskontoret meddelar närmare föreskrifter om definitionen av utgifter för anskaffning av egendom. (600/1997)

Den 19.12.1997 meddelade Statskontoret föreskriften (19/03/97) Definition av anskaffningsutgiften.

I 66 g § 2-3 momenten i förordningen finns följande bestämmelser om periodisering av anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt övriga utgifter med lång verkningstid:

Anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar aktiveras och upptas under sin verkningstid som kostnader genom avskrivningar enligt plan. (600/1997)

Har andra utgifter med lång verkningstid aktiverats, skall de avskrivas under sin verkningstid enligt plan. (600/1997)

I förordningens 59 § finns bestämmelser om noggrannare uppföljning av nationalförmögenheten och anläggningstillgångarna enligt följande:

Ämbetsverken och inrättningarna skall såsom bokföring av anläggningstillgångar bokföra sådan nationalförmögenhet och sådana anläggningstillgångar som är i deras besittning. Statskontoret kan meddela närmare föreskrifter om bokföringen av anläggningstillgångar. (600/1997)

Den 19.12.2005 meddelade Statskontoret föreskriften (388/03/2005) Bokföring av anläggningstillgångar samt uppställning av avskrivningsplaner och registrering av avskrivningar. Föreskriften tillämpas på nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt i tillämpliga delar även på övriga utgifter med lång verkningstid som aktiveras i balansräkningen.

4.5.2 Avsikten med och innehållet i anläggningstillgångsbokföringen

Den primära avsikten med anläggningstillgångsbokföringen är att stöda ändamålsenlig skötsel och tryggnad av den nationalförmögenhet och de anläggningstillgångar som räkenskapsverket förvaltar över. För detta ändamål skall en förteckning över nationalförmögenheten och anläggningstillgångarna enligt tillgång eller tillgångsgrupp samt nödvändiga grunduppgifter om dem registreras i anläggningstillgångsbokföringen.

Dessutom bidrar anläggningstillgångsbokföringen för sin del till att en riktig och tillräcklig bild ges av ämbetsverkets och inrättningens liksom även hela statens intäkter och kostnader samt ekonomiska ställning. Utgående från anläggningstillgångsbokföringen producerar man riktiga och tillräckliga uppgifter om nationalförmögenheten och anläggningstillgångarna för huvudboken och bokslutet. Till dessa hör uppgifter om avskrivningar på nationalförmögenhet och anläggningstillgångar och den oavskrivna anskaffningsutgiften. Uppgifterna om nationalförmögenhet och anläggningstillgångar produceras för intäcks- och kostnadskalkylen, balansräkningen och bilageuppgifterna samt balansspecifikationerna i bokslutet.

Dessutom används anläggningstillgångsbokföringen för att producera uppgifter om nationalförmögenheten och anläggningstillgångarna för analys av resultatet och ledningens redovisning. Till dessa uppgifter hör till exempel de uppgifter om avskrivningarna på anläggningstillgångar som utnyttjas i produktionen av prestationer som behövs för prissättningen.

I anläggningstillgångsbokföringen upptas och uppföljs nationalförmögenhet och anläggningstillgångar som har aktiverats i balansräkningen. I anläggningstillgångsbokföringen skall även sådana övriga långfristiga utgifter upptas som inte är en anskaffningsutgift för separat överlåtbara anläggningstillgångar, ifall dessa aktiveras. Enligt Statskontorets föreskrift gäller ett ovillkorligt krav på aktivering av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar med en mervärdesskattefri anskaffningsutgift om minst 10 000 euro, om verkningstiden är längre än ett år.

Räkenskapsverket kan även aktivera nationalförmögenhet eller en anläggningstillgång vars anskaffningsutgift (exklusive mervärdesskatt) är under 10 000 euro, förutsatt att det är ändamålsenligt att aktivera tillgången till exempel för att kunna utnyttja ledningens redovisning i resultatstyrningen. För att förenkla och förenhetliga aktiveringsförfarandet kan räkenskapsverket göra upp en tabell över vilka specifika tillgångar (kategorier) som alltid skall aktiveras som nationalförmögenhet eller anläggningstillgångar oberoende av anskaffningsutgiftens storlek.

4.5.3 Inventarieregister

För att till exempel skydda förmögenhet kan man i systemet för anläggningstillgångsbokföringen inkludera sådan nationalförmögenhet och sådana anläggningstillgångar vars anskaffningsutgift bokförs direkt som kostnad. Man kan även använda sig av ett separat register för uppföljning av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar som inte omfattas av aktiveringskyldigheten. Ämbetsverken och inrättningarna fattar beslut om ett sådant register och registrets innehåll i enlighet med behovet av intern kontroll osv.

I inventarieregistret kan man till exempel följa upp mobiltelefonerna, om man för den interna kontrollens del inte anser att uppgifterna om användarens namn och mobilanslutningens nummer, som finns i referensfältet på telefonoperatörernas fakturor, är tillräckliga. Dessutom kan man inkludera sådan förmögenhet som skall aktiveras i inventarieregistret, om sådan förmögenhet följs upp som en tillgångsgrupp i anläggningstillgångsbokföringen och man för den interna kontrollen önskar få information om en specifik tillgång. Bland sådan förmögenhet kan till exempel nämnas kontorsinventarier som har upptagits som en tillgångsgrupp i anläggningstillgångsbokföringen, om man vill veta vilken typ av inventarier ämbetsverket eller inrättningen har och var de olika inventarierna finns.

4.5.4 Krav som den interna kontrollen ställer på anläggningstillgångsbokföringen och inventarieregistret

Vid planeringen av anläggningstillgångsbokföringen och innehållet i inventarieregistret skall de krav beaktas som förvaltningen av förmögenheten och den interna kontrollen ställer. Genom den interna kontrollen försäkras man sig om att ämbetsverkets eller inrättningens:

- förvaltrade anläggningstillgångar anknyter till de uppgifter som ämbetsverket eller inrättningen utför samt stöder en effektiv och ekonomisk verksamhet. Det vill säga att ämbetsverket och inrättningen endast skall förvalta sådana anläggningstillgångar som är nödvändiga och ändamålsenliga för verksamheten samt att man avstår från onödig och oändamålsenlig förmögenhet
- förvaltat nationalförmögenhet och anläggningstillgångar sköts på ett korrekt sätt, det vill säga att man förhindrar att förmögenhet försvinner och att värdet på förmögenheten sjunker i förtid, sköter om underhållet på ett lämpligt sätt, utnyttjar garantitiderna osv.

Registreringen av förmögenheten i anläggningstillgångsbokföringen eller inventarieregistret tjänar de mål för intern kontroll som har nämnts här ovanför. Ur den interna kontrollens perspektiv hör bl.a. identifikation av tillgången samt placering och användare till de väsentliga uppgifterna. För att kontrollera att den förmögenhet som ämbetsverket och inrättningen förvaltar överensstämmer med anläggningstillgångsbokföringen och vid behov tillgångsförteckningen i inventarieregistret skall tillgångarna inventeras regelbundet.

Åtgärderna inom intern kontroll skall dimensioneras så att nyttan med övervakningen står i ett vettigt förhållande till kostnaderna. Det är viktigt att man känner till de väsentliga riskerna och försöker hantera dem med lämpliga metoder. Förutom registrering av förmögenheter består metoderna för intern kontroll av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar bl.a. av delegering av ansvar för förvaltning och skötsel av förmögenheten samt främjande av en intern verksamhetskultur, som betonar omsorgsfull skötsel av förmögenheten. För den interna kontrollen är registreringen av nationalförmögenheten och anläggningstillgångarna alltså inget självändamål och inte heller den enda tillgängliga övervakningsmetoden. Som huvudregel lönar det sig att använda registrering av förmögenhet på tillgångsnivå endast som metod för övervakning av mycket värdefull förmögenhet.

4.5.5 Anläggningstillgångsbokföringen - tekniskt utförande

Anläggningstillgångsbokföringen är en obligatorisk delbokföring som gäller nationalförmögenhet och anläggningstillgångar. Uppgifterna i anläggningstillgångsbokföringen skall stämma överens med uppgifterna i huvudbokföringen. Anläggningstillgångsbokföringen uppdateras och avstäms mot huvudbokföringen månatligen eller oftare.

Det finns inga särskilda krav på hur anläggningstillgångsbokföringen tekniskt skall genomföras. Vid valet av system för anläggningstillgångsbokföringen skall man beakta hur tillförlitligt, effektivt och ekonomiskt systemet är.

Det är i allmänhet vettigast att föra en separat anläggningstillgångsbokföring som delbokföring i en separat datatillämpning med möjlighet till överföring av data till huvudbokföringssystemet. Anläggningstillgångsbokföringen kan skötas med en programvara som utformats för detta behov eller i en tillämpning som skapats i ett tabellkalkyleringsprogram. Om ämbetsverket eller inrättningen endast förvaltar en liten mängd nationalförmögenhet och anläggningstillgångar kan anläggningstillgångsbokföringen även skötas på underkonton till de aktuella kontona i affärsbokföringen.

Anläggningstillgångsbokföringen och inventarieregistret kan skötas med samma program. I så fall gör man inte upp en avskrivningsplan för de tillgångar som finns i inventarieregistret. Dessa uppgifter överförs inte heller till huvudbokföringen. Det skall bland annat för avstämningen av huvudbokföringen vara möjligt att avskilja uppgifterna om nationalförmögenhet och anläggningstillgångar i den egentliga anläggningstillgångsbokföringen från uppgifterna om poster som har registrerats direkt som kostnad.

4.5.6 Uppgifter om objekten för anläggningstillgångsbokföringen

Anläggningstillgångsbokföringens objekt

I anläggningstillgångsbokföringen följer man som huvudregel upp nationalförmögenhet och anläggningstillgångar enligt tillgång (föremål). En tillgång kan bestå av flera delar som anknyter till varandra strukturellt eller funktionellt. Till exempel centralenheten för en mikrodator och en separat skärm kan tillsammans bilda en tillgång, förutsatt att de har samma verkningstid. Å sin sida kan man även behandla centralenheten för en mikrodator och skärmen som separata tillgångar i anläggningstillgångsbokföringen, om tillgångarna de facto är olika tillgångar exempelvis så att de enligt behov separat kan flyttas från en användare till en annan. Som skilda tillgångar räknas även adb-utrustning och programlicenser förutsatt att programlicensen inte är direkt knuten till någon specifik adb-utrustning. I anläggningstillgångsbokföringen får varje tillgång en egen identifikationskod, som vanligen går under benämningen objekts- eller föremålsbeteckning.

I anläggningstillgångsbokföringen kan en tillgång som bildar en stor funktionell helhet, av typ en byggnad eller ett vägnät, spjälkas upp på olika delar utgående från väsentligt avvikande verkningstider. Som exempel kan nämnas att till exempel den tekniska utrustningen i byggnader, såsom hissar eller uppvärmnings- och ventilationssystem, avviker i så hög grad från den egentliga byggnaden att det är skäl att behandla dem som separata tillgångar av-

kilt från byggnader i anläggningstillgångsbokföringen. Vägnetet spjälkas för sin del upp på delar som består av vägbotten och vägkonstruktioner samt vägkonstruktionerna ytterligare undergrupperade enligt fundament, beläggningar, broar och övriga vägkonstruktioner (tillbehör och apparater). Om det system för anläggningstillgångsbokföringen som används tillåter en sammanställning, är det i allmänhet ändamålsenligt att kombinera de delar som skall följas upp som separata tillgångshelheter (anskaffningshelheter) till en egen rapporteringshelhet i anläggningstillgångsbokföringen.

Likadana maskiner och inventarier och annan därmed jämförbar lös nationalförmögenhet och lösa anläggningstillgångar, som har anskaffats som en helhet, kan med beaktande av väsentlighetsprincipen även följas upp som en tillgångsgrupp i anläggningstillgångsbokföringen. En tillgångsgrupp får endast innehålla poster som bokförs på ett och samma konto för nationalförmögenhet eller anläggningstillgångar i affärsbokföringen. De kontorsinventarier som har köpts när man första gången inreder ett kontor kan bilda en sådan tillgångsgrupp.

Grunduppgifter om objekten

Enligt Statskontorets föreskrift skall man som grunduppgifter för tillgången (eller tillgångsgruppen) uppta följande uppgifter i anläggningstillgångsbokföringen:

- identifikationsuppgifter (föremåls- eller objektsnummer, namn, typ)
- anskaffningsutgift (exklusive mervärdesskatt)
- anskaffningstidpunkt (månad och år)
- konto i affärsbokföringen eller annan identifikationsuppgift enligt vilken kontot för registrering av anskaffningsutgiften fastställs
- avskrivningsmetod som skall tillämpas eller uppgift om att anskaffningsutgiften inte avskrivs enligt plan
- avskrivningstid, om den inte framgår ur uppgifterna om avskrivningsmetod
- tidpunkt då avskrivningarna börjar (månad och år)
- ett eventuellt restvärde, vars motsvarande anskaffningsutgift inte skall avskrivas enligt plan.

Grunduppgifterna om vilken avskrivningsmetod och avskrivningstid som skall tillämpas kan även inkluderas i anläggningstillgångsbokföringen med en anvisning om vilken förmögenhetsgrupp i avskrivningsplanen tillgången (eller tillgångsgruppen) tillhör.

Vanligen antecknar man även övriga grunduppgifter om tillgången (eller tillgångsgruppen) i anläggningstillgångsbokföringen. Typiska sådana uppgifter är information om var tillgången finns eller vem som använder den samt produktens typ- eller serienummer eller registernummer. Dessa tilläggsuppgifter tjänar först och främst skötseln och tryggheten av den förmögenhet som har upptagits i anläggningstillgångsbokföringen.

Uppgifter om transaktioner med objekten

Månatligen upptas följande uppgifter om transaktioner med tillgången (eller tillgångsgruppen) i anläggningstillgångsbokföringen:

- ökning av anskaffningsutgiften under perioden (exklusive mervärdesskatt)
- planenlig avskrivning under perioden
- en eventuell avskrivning som avviker från planen under perioden
- en minskning av anskaffningsutgiften under perioden till följd av att tillgången slutligt har tagits ut bruk (t.ex. skrotning) eller gått förlorad (t.ex. förstörts)
- minskning av de ackumulerade avskrivningarna då anskaffningsutgiften har sjunkit till följd av något av det ovan nämnda
- en eventuell uppskrivning eller annullering av uppskrivning.

En utgift för grundförbättring av en tillgång (eller tillgångsgrupp) som finns i anläggningstillgångsbokföringen upptas som en ökning av anskaffningsutgiften. Om det för skötsel av anläggningstillgångsbokföringen är ändamålsenligt kan man även behandla utgifter för grundförbättring som skilda tillgångar. Däremot skall utgifterna för reparation och underhåll av tillgångar som har upptagits i anläggningstillgångsbokföringen redovisas direkt som kostnad.

Kännetecknande för utgifterna för grundförbättring av nationalförmögenhet är att de väsentligt ökar den tid då förmögenheten bevaras. Som utgifter för grundförbättring av anläggningstillgångarna upptas däremot de utgifter som väsentligt förbättrar produktens (eller produktgruppens) produktionsförmåga. En grundförbättring förlänger ofta tillgångens (eller tillgångsgruppens) verkningstid, men den kan också medföra att produktionsförmågan förbättras medan den ursprungliga verkningstiden är oförändrad. Däremot upptas sådana utgifter som inte ökar eller endast i ringa grad ökar anläggningstillgångarnas produktionsförmåga direkt som kostnad som reparations- och underhållsutgifter. Det är inte alltid självklart var gränsen mellan grundförbättring samt reparation och underhåll skall dras. Det förutsätter att man skilt överväger varje fall utgående från de principer som har presenterats här ovanför.

Då endast en del av tillgångarna i tillgångsgruppen överlåts, slutligt tas ur bruk eller går förlorade är det i praktiken problematiskt att fastställa hur stor minskningen av anskaffningsutgiften och den därmed relaterade minskningen av ackumulerade avskrivningar är för den nationalförmögenhet och de anläggningstillgångar som följs upp enligt tillgångsgrupp. I detta fall får man lov att bedöma dem utgående från de uppgifter man har att tillgå om tillgångarna i tillgångsgruppen, till exempel antalet tillgångar eller återanskaffningspriserna.

Akkumulerade uppgifter om objekten

Enligt Statskontorets föreskrift skall följande ackumulerade uppgifter om tillgången (eller tillgångsgruppen) framgå ur anläggningstillgångsbokföringen:

- anskaffningsutgift i början och slutet av räkenskapsperioden
- ackumulerade avskrivningar i början och slutet av räkenskapsperioden
- en eventuell uppskrivning i början och slutet av räkenskapsperioden
- bokföringsvärdet i slutet av räkenskapsperioden.

För avstämning av huvudboken skall anläggningstillgångsbokföringen även visa tillgångens (eller tillgångsgruppens) bokföringsvärde åtminstone i slutet av varje månad. För uppställning av bilageuppgifter och balansspecifikationer över nationalförmögenhet och anläggningstillgångar skall dessutom följande ackumulerade uppgifter om tillgången (eller tillgångsgruppen) finnas tillgängliga i anläggningstillgångsbokföringen:

- öknings i anskaffningsutgiften under räkenskapsperioden
- minskningar i anskaffningsutgiften under räkenskapsperioden
- räkenskapsperiodens avskrivning enligt plan
- en eventuell avskrivning som avviker från planen under räkenskapsperioden
- minskningar av ackumulerade avskrivningar enligt plan med anknytning till minskningar i anskaffningsutgiften under räkenskapsperioden.

Tillgången (eller tillgångsgruppen) skall inkluderas i anläggningstillgångsbokföringen under hela sin verkningstid, även om hela anskaffningsutgiften redan har avskrivits som kostnad. Om en tillgång som ingår i nationalförmögenheten fortfarande är i bruk fortsätter man att bevara och trygga förvaltningen av den. Verkningstiden för tillgångar som ingår i anläggningstillgångarna fortsätter för sin del, om de fortfarande används som produktionsfaktorer eller ämbetsverket på annat sätt förvaltar över dem för detta ändamål, till exempel som reservinventarier. Däremot skall uppgifterna för en tillgång (eller tillgångsgrupp) som under

räkenskapsperioden har överlåtit, slutlig tagits ur bruk (till exempel skrotats) eller gått förlorad (t.ex. förstörts) inte överförs till anläggningstillgångsbokföringen för följande räkenskapsperiod.

Även om tillgången (eller tillgångsgruppen) redan har avlägsnats ur anläggningstillgångsbokföringen, kan uppgifterna om denna fortsättningsvis finnas kvar i anläggningstillgångsbokföringens register som en dold uppgift. Det är skäl att avlägsna onödiga uppgifter ur systemets registeruppgifter med jämna mellanrum.

4.5.7 Överföring av uppgifter mellan anläggningstillgångsbokföringen och huvudbokföringen

I allmänhet är överföringen av uppgifter mellan anläggningstillgångsbokföringen och huvudbokföringen en dubbelriktad transaktion. Från huvudbokföringen kan man föra över uppgifter om anskaffning och överlåtelse av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar. Till exempel följande uppgifter kan överföras om anskaffningarna:

- anskaffningstidpunkt (åtminstone månad och år)
- verifikationsnummer
- uppgift om leverantör som förklaring till verifikationen
- balanskonto på vilket anskaffningen har bokförts
- anskaffningsutgift.

Uppgifter som överförs från anläggningstillgångsbokföringen till huvudbokföringen är:

- uppgifter om de månatliga avskrivningarna enligt plan och avskrivningar som avviker från planen
- månatliga uppgifter om de oavskrivna utgiftsresterna för tillgångar som har överlåtit, slutligt tagits ur bruk (t.ex. skrotats) och gått förlorade (t.ex. förstörts).

I stället för att föra över uppgifterna elektroniskt kan man till exempel separat registrera de oavskrivna utgiftsresterna på sålda anläggningstillgångar i anläggningstillgångsbokföringen och huvudbokföringen

4.5.8 Anläggningstillgångsbokföringens rapporter

Både under räkenskapsperioden och i samband med bokslutet skall olika rapporter regelbundet skrivas ut ur anläggningstillgångsbokföringen. Till dessa rapporter hör förteckningar över nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt förändringar i dessa, utredning över avskrivningarna och sammandrag av uppskrivningarna.

Uppgifterna i förteckningarna över nationalförmögenhet och anläggningstillgångar jämförs med motsvarande uppgifter i affärsbokföringens huvudbok i samband med att uppgifterna i anläggningstillgångsbokföringen och huvudbokföringen månatligen avstäms. I allmänhet fås uppgifterna för de bilageuppgifter om avskrivningar på nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt övriga långfristiga utgifter liksom även balansspecifikationerna för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar som skall sammanställas i samband med räkenskapsverkets bokslut ur anläggningstillgångsbokföringen. En närmare redogörelse för bokslutets bilageuppgifter och balansspecifikationer finns längre fram i denna handbok.

Utöver de nämnda rapporterna skall rapporter skrivas ut för kontroll och avstämning av att uppgifterna har överförts korrekt i den elektroniska överföringen av data mellan anläggningstillgångsbokföringen och huvudbokföringen. Innehållet i dessa rapporter är beroende av vilket bokföringssystem som används. Dessutom skrivs uppgifter om olika tillgångar och tillgångsgrupper ut ur anläggningstillgångsbokföringen för prissättning av de avgiftsbelagda prestationerna.

4.5.9 Avskrivningsplaner

I budgetförordningen 66 g § 2-3 momenten stadgas följande om avskrivningar:

Anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar aktiveras och upptas under sin verkningstid som kostnader genom avskrivningar enligt plan. (600/1997)

Har andra utgifter med lång verkningstid aktiverats, skall de avskrivas under sin verkningstid enligt plan. (600/1997)

I förordningens 66 g § 4-5 moment stadgas följande om hur avskrivningar och uppgifterna som utgör grunden för avskrivningarna skall presenteras i bokslutet samt uppställning av avskrivningsplaner:

I intäkts- och kostnadskalkylen eller balansräkningen eller i bilagor till dessa skall upptas sådana avskrivningar av utgifterna för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt andra utgifter med lång verkningstid som under finansåret dragits av från intäkterna specificerade enligt balansposterna samt ges en utredning om grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringar i dessa. Avskrivningsplanerna och ändringar i dem skall göras upp skriftligen samt fogas till specifikationerna till balansräkningen. (600/1997)

Statskontoret meddelar vid behov närmare föreskrifter om avskrivningar och uppgörandet av avskrivningsplaner samt om periodisering i övrigt. (600/1997)

Närmare föreskrifter om avskrivningsplanen har meddelats den 19.12.2005 i Statskontorets föreskrift (388/03/2005) Bokföring av anläggningstillgångar samt uppställning av avskrivningsplaner och registrering av avskrivningar.

Räkenskapsverk och statliga fonder utanför budgeten skall ha en skriftlig avskrivningsplan. Bestämmelserna om hur avskrivningsplanen ställs upp, uppdateras och godkänns skall finnas i den ekonomistadga som avses i budgetförordningens 69 b § (7.4.2004/254). Ekonomistadgan skall fastställas av det ämbetsverk eller den inrättning som verkar som räkenskapsverk. För att boksluten skall vara uppställda på ett enhetligt sätt även för avskrivningarnas del skall avskrivningsplanerna hos övriga räkenskapsverk med likartad verksamhet beaktas vid uppställning och justering av räkenskapsverkets avskrivningsplan.

Som huvudregel skall anskaffningsutgifterna för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar som aktiveras i balansräkningen samt övriga långfristiga utgifter bokföras som kostnad enligt en på förhand uppställd plan. På anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet skall dock avskrivningar göras endast i den utsträckning som nationalförmögenheten används som produktionsfaktor. Långfristiga utgifter avskrivs enligt planen under sin verkningstid. Om man inte kan definiera en begränsad verkningstid för anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet eller anläggningstillgångar, vilket i allmänhet är fallet för jord- och vattenområden samt värdepapper, skall dessa inte avskrivas enligt plan.

Delfaktorer i avskrivningsplanen

De viktigaste delfaktorerna i avskrivningsplanen är avskrivningstiden, avskrivningsmetoden, objektets restvärde samt tidpunkten då avskrivningarna inleds och avslutas.

I Statskontorets föreskrift om anläggningstillgångsbokföring samt uppställning av avskrivningsplaner och registrering av avskrivningar finns riktgivande normvärden för avskrivningsintervall för affärsbokföringens kontogrupper. Ämbetsverket eller inrättningen skall bedöma avskrivningstiden för respektive långverkande tillgång eller tillgångsgrupp inom dessa ramar. Ramarna för dessa avskrivningsplaner finns i följande tabell

Kontogrupp	Förmögenhetsgrupp	Avskrivningstid
110	Etablerings- och organisationsutgifter	3-5 år
111	Forsknings- och utvecklingsutgifter	3-5 år
112	Immateriella rättigheter	3-17 år
113	Affärsvärde	3-5 år
114	Övriga utgifter med lång verkningstid	3-20 år
119	Förskottsbetalningar och pågående anskaffningar	ingen avskrivningstid
120	Jord- och vattenområden	ingen avskrivningstid, jordämnena enligt förbrukning
121	Byggnadsmarks- och vattenområden	ingen avskrivningstid, jordämnena enligt förbrukning
122	Industri- och kontorsbyggnader Kontorsbyggnader	20-40 år 30-50 år
123	Konstruktioner	10-20 år
124	Anläggningar	10-50 år
125-126	Maskiner och anordningar Transportmedel Adb-anordningar	5-15 år 4-7 år 3-5 år
127	Inventarier	5-10 år
128	Malmfyndigheter och övriga jordämnena Övriga materiella tillgångar	enligt förbrukning 5-20 år
129	Förskottsbetalningar och pågående anskaffningar	ingen avskrivningstid
13	Värdepapper ingående i anläggningstillgångarna och övriga långfristiga placeringar	ingen avskrivningstid

Ämbetsverket eller inrättningen kan skapa egna avskrivningsgrupper inom de tillgångsgrupper som nämns i Statskontorets föreskrift. I så fall kan man i stället för att inkludera avskrivningstiden i anläggningstillgångsbokföringen använda identifikationskoden för den aktuella avskrivningsgruppen. För att underlätta avskrivningskalkylerna är det ändamålsenligt att skapa grupper inom vilka avskrivningstiden och avskrivningsmetoden samt de övriga viktiga faktorerna för avskrivningsplanen är enhetliga. Särskilda skäl måste föreligga för att man skall få avvika från avskrivningstiderna i Statskontorets föreskrift.

Som avskrivningstid för nationalförmögenhet som har aktiverats i balansräkningen och som används som produktionsfaktor tillämpas en avskrivningstid som har valts inom ramarna för avskrivningstider på anläggningstillgångar i Statskontorets föreskrift.

Avskrivningstid

Avskrivningsplanerna uppgörs för de långfristiga utgifternas verkningstid, det vill säga för den period som man uppskattar att förmögenhetsposterna under nationalförmögenhet eller anläggningstillgångar eller övriga långfristiga tillgångar gagnar räkenskapsverket som en produktionsfaktor eller genom produktion av inkomst. Denna tid kallas även för tillgångens ekonomiska livslängd. I allmänhet sammanfaller den med förmögenhetspostens beräknade användningstid.

Avskrivningstiden för en produktionsfaktor med lång verkningstid påverkas primärt av användarens planer och förväntningar, erfarenhet samt de rådande omständigheterna. I allmänhet har man på respektive ämbetsverk och inrättning tidigare erfarenhet som ger den mest exakta uppskattningen av avskrivningstiden. Åtminstone följande faktorer bör beaktas då man överväger hur lång avskrivningstiden bör vara: användningsändamål för tillgången,

tidigare erfarenheter av motsvarande tillgång, den fysiska, dvs. tekniska användningstiden (livslängd) samt eventuella inkomstförväntningar och nedgången i det sannolika överlåtelsepriset med åren. Dessutom kan juridiska begränsningar i användningen av tillgången påverka avskrivningstiden.

Den tekniska livslängden för materiella tillgångar fortsätter ofta efter det att den ekonomiska livslängden är slut. Detta har dock ingen betydelse för avskrivningarna, utan avskrivningsplanen skall grunda sig på den ekonomiska livslängden för tillgångar. Om avskrivningarna inte skulle följa den ekonomiska livslängden utan den tekniska livslängden, skulle avskrivningarna ofta bli för små bl.a. till följd av den snabba tekniska utvecklingen. Som exempel kan nämnas att den tekniska användningstiden för en datamaskin av erfarenhet är betydligt längre än den ekonomiska livslängden. Om förmögenhetsposten utnyttjas då den planmässiga avskrivningstiden är slut skall den stå kvar i anläggningstillgångsbokföringen.

Avskrivningsmetod

Lineära avskrivningar är den huvudsakliga avskrivningsmetoden. För malmfyndigheter och övrig markegendom (till exempel grustag) används däremot substansavskrivningsmetoden, där avskrivningen görs enligt användning. I övrigt avskrivs markområden inte enligt plan liksom i allmänhet inte heller värdepapper som ingår i anläggningstillgångarna eller övriga långfristiga placeringar.

Restvärde

Med en tillgångs eller tillgångsgrupps restvärde avses dess sannolika överlåtelsepris i slutet av avskrivningsperioden. I allmänhet är restvärdet så litet att det definieras som noll. Om det dock av särskilt vägande skäl är sannolikt att tillgångens eller tillgångsgruppens restvärde är väsentligt i förhållande till anskaffningsutgiften skall restvärdet beaktas som en delfaktor i avskrivningsplanen. Till exempel en sådan anskaffningsprincip för bilar att de byts ut mot nya efter att de har använts en viss tid som är avsevärt mycket kortare än deras maximala användningstid kan vara ett sådant särskilt vägande skäl.

Om ett restvärde har fastställts för tillgången och tillgången används som produktionsfaktor då avskrivningstiden är slut skall en ny avskrivningsplan göras upp för restvärdet.

Ändring av avskrivningsplanen

I princip skall avskrivningsplanen vara en bestående anvisning, som är avsedd att följas kontinuerligt, och för att ändra den krävs välgrundade skäl. På detta sätt tryggar man att avskrivningarna går att jämföra mellan de olika räkenskapsperioderna. Till exempel en grundrenovering, som avsevärt förlänger tillgångens användningstid, att tillgången föråldras i förtid eller att inkomstförväntningarna på den antingen ökar eller minskar betydligt kan vara orsaker till ändringar i avskrivningsplanen. Då tillgångens verkningstid avsevärt förlängs eller förkortas skall dess avskrivningsplan ändras, så att den motsvarar den ändrade verkningstiden.

Om man är tvungen att göra en ändring i avskrivningsplanen får den endast påverka avskrivningar som görs därefter. Man får inte ändra på tidigare avskrivningar. Avskrivningsplanerna och ändringarna i dem skall göras upp skriftligt och bifogas till balansspecifikationerna.

Avskrivningsplan - godkännande och underskrift

Det är först och främst ledningen för ämbetsverket eller inrättningen som har fattat investeringsbesluten och därmed också besluten om hur investeringarna skall periodiseras. Personer i ledande ställning inom ämbetsverket eller inrättningen har i allmänhet den bästa kunskapen om specialdragen inom den egna verksamheten och de egna branscherna. Dessa påverkar även hur periodiseringsproblemen skall lösas.

Respektive ämbetsverk och inrättning bär ansvaret för att uppgifterna i avskrivningsplanen är riktiga. En utredning av grunderna för avskrivningar enligt plan ingår i bilageuppgifterna till bokslutet, vilket betyder att utredningens riktighet fastställs samtidigt då bokslutsdokumenten undertecknas. Bestämmelser om uppställning, uppdatering och godkännande av avskrivningsplanen skall finnas i ämbetsverkets eller inrättningens ekonomistadga.

4.5.10 Registrering av avskrivningar

Avskrivningarna registreras månatligen i affärsbokföringen. Registreringen av avskrivningar inleds senast från och med början av den månad som följer på ibruktagningsmånaden för tillgången. Testanvändning av en maskin eller anordning under pågående installation anses inte vara användning av tillgången. Uppskrivningar avskrivs inte eftersom avskrivningarna enligt 66 g § skall göras på anskaffningsutgiften.

Produktionsförmågan för en tillgång som ingår i nationalförmögenheten eller anläggningstillgångarna kan försämrats till exempel till följd av att tillgången har skadats. Om den beräknade kompensationen för tillgångens anskaffningsutgift under dess verkningstid väsentligt sjunker till följd av nedsatt produktionsförmåga skall en engångsavskrivning göras på tillgångens anskaffningsutgift. I affärsbokföringen registreras tilläggsavskrivningen som en avskrivning utanför planen. Det kan även ibland vara nödvändigt att göra en sådan tilläggsavskrivning som avviker från planen på anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet eller anläggningstillgångar av typ markområden eller värdepapper, som enligt avskrivningsplanen inte skall avskrivas som kostnad.

I samband med försäljning av förmögenhet skall den sista avskrivningen göras den sista månaden då förmögenheten var i bruk. Därefter debiteras den återstående utgiftsresten kontot för vinster och förluster från försäljning av förmögenhet. Då förmögenhet överläts gratis, besittningsrätten till den överförs, den slutlig tas ur bruk eller går förlorad skall en eventuell utgiftsrest avskrivas i sin helhet.

4.5.11 Registreringar i anknytning till nationalförmögenhet och anläggningstillgångar

4.5.11.1 Anskaffning av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar

I de följande exemplen har anläggningstillgångarna aktiverats löpande.

Exempel Anskaffning av ringa värde

Om anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar är under 10 000 euro eller dess ekonomiska livslängd inte överskrider ett år, skall anskaffningsutgiften kostnadsföras som en årskostnad. Ämbetsverket kan dock aktivera anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar som inte är värda 10 000 euro, om ämbetsverket följer principen att anskaffningsutgiften för alla föremål i en viss förmögenhetsgrupp (till exempel mikrodatorer) skall aktiveras

Inköp av en handdator, anskaffningsutgiften är 500 € + moms 110 €.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
4000 Maskiner, anordningar och transportmedel av ringa värde	xx.xx.21	500	
9308 Mervärdsskattkostnader 22 %	xx.xx.19	110	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			610

Exempel Anskaffning av en färdig tillgång

Inköp av adb-utrustning. Anskaffningspriset inklusive mervärdesskatt är 12 200 euro.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1255 Adb-utrustning inklusive kringutrustning	28.05.21	10 000	
9308 Mervärdsskattekostnader 22 %	xx.xx.19	2 200	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			12 200

Exempel Anskaffning av anläggningstillgång med bidrag från en instans utanför statsförvaltningen

Om man får bidrag av en instans utanför statsförvaltningen för anskaffning av en tillgång skall anskaffningsutgiften (mervärdesskattefri) med avdrag för bidraget registreras som anskaffningsutgift. I detta fall registreras det erhållna bidraget som en minskning av den ursprungliga anskaffningsutgiften, det vill säga som en korrektivpost till utgifterna. Med hänsyn till framtida investeringsplanering är det skäl att även registrera den oavskrivna anskaffningsutgiften i anläggningstillgångsbokföringen, om detta låter sig göras tekniskt.

Inköp av en förbindelsebåt till anskaffningsutgiften 5 000 000 €. Kommunen bistår anskaffningen med 100 000 €. Anskaffningen är mervärdesskattefri, eftersom båten är över 10 m lång (MOMS 58 §). Avskrivningarna grundar sig på anskaffningsutgiften 4 900 000 €.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1251 Fartyg och övriga vattentransportmedel	xx.xx.21	5 000 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			5 000 000
1251 Fartyg och övriga vattentransportmedel	xx.xx.21		100 000
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100 000	

Exempel Anskaffning av anläggningstillgångar med delfinansiering från ett annat räkenskapsverk

Den finansieringsandel som ämbetsverket får av ett annat räkenskapsverk skall inte avdras från tillgångens anskaffningsutgift. I sak är det inte fråga om ett bidrag, utan fördelning av utgifter inom samma bokföringsskyldiga (staten). Det finansierande räkenskapsverket bokför finansieringsandelen på konto *4908 Kostnadsersättningar för samarbetsprojekt till statens ämbetsverk och inrättningar. Det mottagande räkenskapsverket registrerar finansieringen på konto *3978 Samarbetsintäkter från statens ämbetsverk och inrättningar.

Inte heller då man köper anläggningstillgångar som ingår i ett samfinansierat projekt skall finansieringsandelarna till anskaffningen avdras från anskaffningsutgiften för tillgångarna.

Två ämbetsverk köper tillsammans en paketbil. Anskaffningsutgiften är 30 000 € + moms 6 600 €. Ämbetsverken hör till samma förvaltningsområde och det ämbetsverk som deltar i finansieringen betalar 8 000 € åt det ämbetsverk som gör inköpet. I detta fall inkluderar finansieringen inte mervärdesskattens andel.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1250 Bilar och andra landtransportmedel	xx.xx.21	30 000	
9383 Mervärdsskattekostnader 22 %	xx.xx.19	6 600	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			36 600
*3978 Samarbetsintäkter från statens ämbetsverk och inrättningar	xx.xx.21		8 000
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		8 000	

Exempel En tillgång som levereras etappvis

Innan tillgången tas i bruk används ett lämpligt konto för pågående anskaffningar som bokföringskonto för anskaffningsutgiften. Därifrån överförs anskaffningsutgiften på kontot för anläggningstillgångar i samband med att tillgången tas i bruk.

Ett uppföljningsobjekt grundas i anläggningstillgångsbokföringen för tillgången (om tillgången inte följs upp gruppvis) genast då den första fakturan har anlät. Om anskaffningen i sin helhet sker under budgetåret överförs tillgången till det aktuella kontot för anläggningstillgångar i anläggningstillgångsbokföringen först i samband med ibruktagandet av tillgången. Även avskrivningarna börjar löpa först efter ibruktagandet.

Inköp av en ny nätserver. Då servern har levererats fakturerar försäljaren 80 % av priset, det vill säga 8 000 € + moms 1 760 €. Försäljaren installerar servern så att den kan tas i bruk inom 2 månader.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1299 Övriga halvfärdiga materiella anläggningstillgångsansskaffningar	xx.xx.21	8 000	
9383 Mervärdsskattekostnader 22 %	xx.xx.19	1 760	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			9 760

Två månader senare har servern installerats och är färdig att tas i bruk. Försäljaren fakturerar 20 % av priset på servern (2 000 € + moms 440 €) samt installationsutgifterna 500 € + moms 110 €. Obs! Den mervärdesskattefria installationsutgiften läggs till anskaffningsutgiften. Hela anskaffningsutgiften registreras på anläggningstillgångskontot.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1255 Adb-utrustning inklusive kringutrustning	xx.xx.21	2 500	
9383 Mervärdsskattekostnader 22 %	xx.xx.19	550	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			3 050
1255 Adb-utrustning inklusive kringutrustning		8 000	
1299 Övriga halvfärdiga materiella anläggningstillgångsansskaffningar			8 000

Exempel En anläggningstillgång, som man framställer själv

Om framställningen av tillgången tidsmässigt fördelar sig på två finansår, skall utgifterna för den halvfärdiga produkten aktiveras på det aktuella kontot under kontoklassen för pågående anskaffningar. Motkontot för denna registrering är konto 4700 Tillverkning för eget bruk. Om det finns ett saldo på detta konto i intäkts- och kostnadskalkylen är det ett tecken på att kostnaderna i intäkts- och kostnadskalkylen innehåller även övriga kostnader än sådana som anknyter till prestationer avsedda för överlåtelse. Då tillgången är klar registreras anskaffningsutgiften på det aktuella anläggningstillgångskontot.

Då aktiveringen inte registreras direkt mot det aktuella kostnadskontot utan mot konto 4700 är informationen om räkenskapsverkets kostnadsstruktur oförändrad. I bokslutet leder detta till att utgiften förekommer både på ett kostnadskonto enligt det ursprungliga utgiftsslaget och ett tillgångskonto.

Enligt huvudregeln ingår endast de direkta utgifterna för produktionen i den aktiverade anskaffningsutgiften. De direkta utgifterna kan även inkludera lönebikostnader i förhållande till lönerna samt den kalkylmässiga andelen av semesterlönerna och semesterpenningarna. Endast i de fall då kostnaderna för uträkning av semesterlöner och semesterpenningar inte är oskäligt höga i förhållande till nyttan är aktivering av dessa motiverad. De fasta utgifterna

kan inkluderas i fastställandet av anskaffningsutgiften för en produkt på det sätt som avses i definitionen av anskaffningsutgift i Statskontorets föreskrift 19/03/97 från den 19.12.1997. De fasta kostnader som skall aktiveras skall kunna påvisas genom kostnadskalkyler, som bifogas till verifikationen över anskaffningsutgiften. Anskaffningsutgiften fastställs alltid konsekvent på samma grunder.

Ett adb-program framställs för eget bruk. För framställningen anlitas även en konsult. Framtagningen av programmet pågår under två budgetår. För att förenkla exemplet presenteras aktiveringen av lönebikostnader och semesterlöneandelen inte.

A. Under tillverkningstiden (år n)

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
4101 Löner för personer i arbetsförhållande	xx.xx..21	10 000	
4392 Sakkunnig- och utredningstjänster	xx.xx.21	2 000	
9383 Mervärdsskattekostnader 22 %	xx.xx.19	440	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			12 440

B. Bokslutstransaktioner (år n)

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1191 Pågående anskaffningar av immateriella anläggningstillgångar		12 000	
4700 Tillverkning för eget bruk			12 000

C. Under tillverkningstiden (år n+1)

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
4101 Löner för personer i arbetsförhållande	xx.xx.21	8 000	
4392 Sakkunnig- och utredningstjänster	xx.xx.21	3 000	
9383 Mervärdsskattekostnader 22 %	xx.xx.19	660	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			11 660

D Bokslutstransaktioner samt registreringar i samband med att programmet blir färdigt och tas i bruk (år n +1)

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1140 Självtillverkade och på beställning tillverkade adb-program		11 000	
4700 Tillverkning för eget bruk			11 000
1140 Självtillverkade och på beställning tillverkade adb-program		12 000	
1191 Pågående anskaffningar av immateriella anläggningstillgångar			12 000

Exempel En donerad tillgång

Värdet på nationalförmögenhet eller anläggningstillgångar som har fått i gåva registreras på ett balanskonto enligt den donerade tillgångens kontoklass och som en extraordinär intäkt. En erhållen donation skall inte registreras i budgetbokföringen. Den erhållna donationen värderas till sitt gängse värde och vid behov uppgörs en avskrivningsplan för tillgången. Förmögenhet som räkenskapsverket har fått tillgång till och som har influtit till staten genom arv registreras på samma sätt som en erhållen gåva.

En mikrodator för 2 000 € erhålls som donation och aktiveras.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1255 Adb-utrustning inklusive kringutrustning		2 000	
6099 Övriga extraordinära intäkter			2 000

4.5.11.2 Inköp av extra utrustning till en tillgångspost och grundförbättring av förmögenhet

Som exempel på tilläggsutrustning eller tilläggsegenskaper kan nämnas sorterare för kopieringsmaskiner, tilläggsminne, cd-stationer och dvd-stationer för mikrodatorer. Det typiska för sådan tilläggsutrustning är att den är en oskiljbar del av tillgången. Den nämnda tilläggsutrustningen eller tilläggsegenskapen bokförs på samma sätt som inköpet av den aktiverade tillgången. I anläggningstillgångsbokföringen bokförs tilläggsutrustningen eller tilläggsegenskapen som en ökning av tillgången. Däremot föranleder denna inga ändringar i avskrivningsplanen.

Genom grundförbättring av tillgången förbättrar man avsevärt tillgångens användbarhet. Som exempel på grundförbättringar kan nämnas ombyggnad av ett plant hustak till ett sadeltak, teknologisk modernisering av en mikrodators eller servers moderkort eller uppdatering av en processor. Om tillgångens ekonomiska livslängd ökar eller produktionsförmågan i övrigt ökar väsentligt skall avskrivningsplanen ändras till följd av grundförbättringen.

Man kan även uppta utgiften för grundförbättring av tillgången för separat uppföljning i anläggningstillgångsbokföringen och inte som en ökning av den ursprungliga anskaffningsutgiften, såvida ett sådant förfarande är ändamålsenligt. Vid ett sådant förfarande lönar det sig att sammanslå den ursprungliga anskaffningsutgiften och grundförbättringsutgiften till en rapporteringshelhet (anskaffningshelhet) i anläggningstillgångsbokföringen, om det är möjligt i det använda anläggningstillgångsbokföringssystemet.

4.5.11.3 Grundförbättring av en hyreslokal och övriga långfristiga utgifter

Omfattande grundförbättringar i hyreslokaler, som hyresgästen skall betala, av typ ändringsarbeten i lokalerna eller dragning av adb-kablar, kan även aktiveras. Utgifter för grundförbättring av hyreslokaler aktiveras på konto 1149 Övriga utgifter med lång verkningstid.

Som exempel på liknande övriga utgifter med lång verkningstid som skall aktiveras kan nämnas grundläggningsutgifterna för ett större datalager. I så fall gäller aktiveringen inte programvaran, som används för att upprätthålla datalagret, utan anskaffningsutgiften för de data som har samlats i datalagret. Om insamlingen av data för datalagret görs internt tillämpar man principerna i exempel 6 på aktivering av utgifterna.

4.5.11.4 Registrering av avskrivning

Avskrivningar på nationalförmögenhet och anläggningstillgångar registreras månatligen. De månatliga avskrivningarna och de månatliga förändringarna på förmögenhetskontoerna överförs från anläggningstillgångsbokföringen till huvudbokföringen. Efter överföringen skall anläggningstillgångsbokföringen avstämmas mot huvudbokföringen.

500 € registreras i avskrivning på adb-utrustning.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1255 Adb-utrustning inklusive kringutrustning			500
4823 Avskrivningar på maskiner och anordningar		500	

En tillgång kan skadas så svårt att dess värde som produktionsfaktor bestående sjunker till följd av till exempel ett olycksfall. Om tillgångens livslängd förkortas skall tillgångens avskrivningstid ändras så att den motsvarar den förkortade livslängden. Om däremot tillgångens livslängd inte förkortas, men dess produktionsförmåga i övrigt sjunker, skall man göra en engångsavskrivning på tillgången. En sådan tilläggsavskrivning bokförs som en avskrivning utanför planen.

Man kan även få lov att göra en extra engångsavskrivning på anskaffningsutgiften för sådan nationalförmögenhet eller sådana anläggningstillgångar, till exempel markområden, som enligt avskrivningsplanen inte skall avskrivas som kostnad. För markområdets del kan orsaken till exempel vara att man inte får ut så mycket jordämne ur området som man hade beräknat.

Även en bestående nedgång i marknadspriset för aktier eller motsvarande övriga långfristiga placeringar kan kräva en extra engångsavskrivning. Avskrivningar som görs till följd av att värdet på värdepapper som ingår i anläggningstillgångarna och övriga långfristiga placeringar har sjunkit väsentligt skall bokföras mot finansiella kostnader på konto 5198 Kontoavskrivningar på placeringar och lånefordringar.

Ett fordon skadas i en olycka så att dess värde som produktionsfaktor sjunker trots reparationer. Fordonets oavskrivna anskaffningsutgift är 10 000 €. En tilläggsavskrivning på 2 000 € görs på fordonet.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1250 Bilar och andra landtransportmedel			2 000
4890 Avskrivningar som avviker från plan		2 000	

4.5.11.5 Överlåtelse av anläggningstillgångar

För det mesta uppstår antingen en överlåtelsevinst eller en överlåtelseförlust vid överlåtelse av anläggningstillgångar mot ersättning beroende på om den ersättning man får vid överlåtelsen är större än tillgångens oavskrivna anskaffningsutgift eller inte. Försäljningen av anläggningstillgångar registreras i två etapper så att man först registrerar det aktuella försäljningspriset i sin helhet på kontot för försäljningsvinst eller försäljningsförlust och sedan krediterar tillgångskontot med den oavskrivna anskaffningsutgiften och debiterar kontot för försäljningsvinst eller försäljningsförlust med detta belopp. Orsaken till detta förfarande är att hela försäljningspriset är försäljningsårets budgetinkomst i budgetbokföringen.

Försäljningen av en tillgång som har använts i myndighetsverksamhet är mervärdesskattefri. Däremot skall man lägga till mervärdesskatten på priset för en tillgång som har använts i affärsekonomisk verksamhet. I oklara fall avgör det ändamål som tillgången främst har använts för om en eventuell mervärdesskatt läggs till vid försäljningen.

Om försäljningsmånadens avskrivning på tillgången är oregistrerad skall den bokföras innan den oavskrivna anskaffningsutgiften förs mot kontot för försäljningsvinst eller försäljningsförlust.

De överlåtna anläggningstillgångarna skall avlägsnas ur anläggningstillgångsbokföringen.

Exempel: Försäljning av tillgång (försäljningsvinst)

En bil, som har använts i myndighetsverksamhet, säljs. Bilens försäljningspris är 2 800 € och dess oavskrivna anskaffningsutgift (bokföringsvärde) är 2 000 €. Den erhållna försäljningsvinsten är alltså 800 €.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
3905 Försäljningsvinster på försäljning av transportmedel	xx.xx.21		2 800
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		2 800	
3905 Försäljningsvinster på försäljning av transportmedel		2 000	
1250 Bilar och andra landtransportmedel			2 000

Exempel: Inköp av en ny tillgång. Rabatt utgår genom att en gammal tillgång överläts i utbyte till försäljaren

Ur bokförings- och mervärdesskattoperspektiv är det fråga om två skilda affärstransaktioner då man överlåter en gammal tillgång i samband med inköp av en ny: försäljning och köp av tillgång. I så fall skall man försäkra sig om att försäljaren ger en faktura som klart visar att den gamla tillgången har sålts i samband med inköpet samt att man har fått kompensation för den gamla tillgången.

En bil köps för myndighetsanvändning och en gammal bil överläts till försäljaren. Den oavskrivna anskaffningsutgiften (bokföringsvärde) på den gamla bilen är 2 000 € och kompensationen för den är 1 500 €. Försäljningsförlusten är alltså 500 €. Det ursprungliga priset för en ny bil är 15 000 € + moms 3 300 €. Till försäljaren betalar man alltså 18 300 € - 1 500 €, det vill säga 16 800 €.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
4555 Försäljningsförluster vid försäljning av transportmedel		2 000	
1250 Bilar och andra landtransportmedel			2 000
4555 Försäljningsförluster vid försäljning av transportmedel	xx.xx.21		1 500
1250 Bilar och andra landtransportmedel	xx.xx.21	15 000	
9383 Mervärdsskattkostnader 22 %	xx.xx.19	3 300	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			16 800

Exempel: Gratis överlåtelse av tillgång och skrotning

Förmögenhet som har överlåtits till en part utanför statsekonomin eller förmögenhet som har skrotats bokförs som en engångsavskrivning som avviker från planen eller avförs från kontona placeringar och lånefordringar. Förmögenhet som har överlåtits till ett affärsverk registreras på konto 1310 Statliga affärsverks grundkapital och förmögenhet som har överlåtits genom apport till aktiebolag på konto 1301 Övriga aktier.

Skrotning av kontorsinventarier. Den oavskrivna anskaffningsutgiften för de skrotade inventarierna är 100 €.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
4890 Avskrivningar som avviker från plan		100	
1270 Bostadslägenhets- och kontorsinredning			100

Exempel: Byte av tillgångar med en instans utanför statsförvaltningen

I allmänhet behandlas byten av besittning med en instans utanför statsförvaltningen som normala försäljningar och inköp, vilket betyder att en eventuell försäljningsvinst eller förlust på tillgången bokförs som i exempel 2 här ovanför.

4.5.11.6 Överföring av besittning mellan räkenskapsverk

I 66 b § 4 momentet i budgetförordningen finns följande bestämmelse om registrering av överföring av besittning:

Besittningsöverföringar mellan räkenskapsverken registreras i affärsbokföringen till beloppet av den anskaffningsutgift som inte registrerats som kostnad för nyttigheten efter det att de avdrag som avses i 66 f och 66 g § har gjorts fram till tidpunkten för överföringen. (1175/2002)

Vid överföring av besittningar används konto 2083 Överföring av besittningar mellan räkenskapsverken som motkonto till förmögenhetskontot. Registreringarna skall göras under samma månad i det överlåtande och det övertagande ämbetsverket.

Överlåtaren meddelar till mottagaren alla de uppgifter om besittningsöverföringsobjektet som behövs i mottagarens anläggningstillgångsbokföring (grundande av objekt, uppställning av avskrivningsplan). Dessutom skall det överlåtande ämbetsverket sköta om att överlåtelsen anmäls till Statskontorets centralbokföring.

Om anskaffningsutgiften för den överlåtna förmögenheten har avskrivits helt och hållet skall överlåtelsen ske till nollvärde. I så fall bokför det mottagande ämbetsverket tillgången i sin anläggningstillgångsbokföring, men man registrerar ingen anskaffningsutgift och ingen avskrivningsplan görs upp för tillgången. Överlåtelsen registreras inte alls i huvudbokföringen.

Exempel: Besittningsöverföring

Räkenskapsverk A överlåter en bil åt räkenskapsverk B. Bilens oavskrivna anskaffningsutgift är 2 000 €.

Bokföringen i det överlåtande räkenskapsverket A

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
2083 Överföring av besittningar mellan räkenskapsverken		2 000	
1250 Bilar och andra landtransportmedel			2 000

Bokföringen i det övertagande räkenskapsverket (B)

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1250 Bilar och andra landtransportmedel		2 000	
2083 Överföring av besittningar mellan räkenskapsverken			2 000

Exempel: Byte av besittning för tillgångsposter mellan räkenskapsverk utan ersättning (pengar).

Då räkenskapsverk byter tillgångar sinsemellan uppstår varken överlåtelsevinster eller förluster, eftersom bytet alltid sker till bokföringsvärden. Om bokföringsvärdena inte sammanfaller och skillnaden inte betalas i pengar bokför båda räkenskapsverken skillnaden under eget kapital på konto 2083 Överföring av besittningar mellan räkenskapsverken.

En kontorsbyggnad med bokföringsvärdet 10 000 euro byts mot ett skogsområde med bokföringsvärdet 8 000 euro.

Det räkenskapsverk som överlåter kontorsbyggnaden

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1221 Kontorsbyggnader			10 000
1200 Skogsområden		8 000	
2083 Överföring av besittningar mellan räkenskapsverken		2 000	

Det räkenskapsverk som tar emot kontorsbyggnaden

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1200 Skogsområden			8 000
2083 Överföring av besittningar mellan räkenskapsverken			2 000
1221 Kontorsbyggnader		10 000	

Exempel: Byte av besittning av tillgångsposter mot ersättning mellan räkenskapsverk

Ett skogsområde med bokföringsvärdet 8 000 euro byts ut mot en kontorsbyggnad med bokföringsvärdet 10 000 euro. I budgeten har 2 000 euro budgeterats för bytet. Det räkenskapsverk som fungerar som mottagare har motsvarande budgetkonto.

Det räkenskapsverk som överlåter skogsområdet

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1200 Skogsområden			8 000
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			2 000
1221 Kontorsbyggnader	Budgetkonto	2 000	
1221 Kontorsbyggnader		8 000	

Det räkenskapsverk som tar emot skogsområdet

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1221 Kontorsbyggnader			8 000
1221 Kontorsbyggnader	Budgetkonto		2 000
1200 Skogsområden		8 000	
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		2 000	

4.5.12 Avskrivningsplan och presentation av avskrivningarna i bokslutet

Följande bestämmelser om hur avskrivningarna skall anges finns i 66 g § 4 och 5 momentet i budgetförordningen:

I intäkts- och kostnadskalkylen eller balansräkningen eller i bilagor till dessa skall upptas sådana avskrivningar av utgifterna för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt andra utgifter med lång verkningstid som under finansåret dragits av från intäkterna specificerade enligt balansposterna samt ges en utredning om grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringar i dessa. Avskrivningsplanerna och ändringar i dem skall göras upp skriftligen samt fogas till specifikationerna till balansräkningen. (600/1997)

Statskontoret meddelar vid behov närmare föreskrifter om avskrivningar och uppgörandet av avskrivningsplaner samt om periodisering i övrigt. (600/1997)

Ett exempel på hur grunderna för avskrivningarna enligt plan kan presenteras i bilagorna till räkenskapsverkets bokslut

Avskrivningarna görs första gången den månad då tillgången tas i bruk och det första året görs en avskrivning i förhållande till antalet månader då tillgången har varit i bruk under året.

Avskrivningstiden för transportmedel är 4 år och avskrivningarna är lineära avskrivningar med ett restvärde på 30 %. Tillgångarna i de övriga förmögenhetsgrupperna avskrivs genom lineära avskrivningar under tillgångens ekonomiska livslängd enligt följande:

Egendomsgrupp	Användningstid	Årlig avskrivnings-%	Restvärde %
avskrivnings-%	Restvärde %	20 %	0 %
Immateriella nyttigheter	5 år	20 %	0 %
Byggnader	30 år	3 %	10 %
Konstruktioner	15 år	6,6 %	0 %
Lätta maskiner och anordningar	5 år	20 %	0 %
Inredning	10 år	10 %	0 %
Övriga immateriella nyttigheter	5 år	20 %	0 %

Mindre inköp av tillgångar, där anskaffningsutgiften stannar under 10 000 euro, avskrivs i sin helhet under anskaffningsåret.

Exempel om ett räkenskapsverks avskrivningsplan

Benämning eller gruppnamn för en nyttighet eller en utgift med lång verkningstid	Anskaffnings-utgift (exklusive mervärdesskatt)	Avskrivningstid	Restvärde	Avskrivningsmetod	Ibruktagen, månad
Sandgrop xx	1.700.000		0	Enligt förbrukning	08.2001
Kontorsbyggnad xx	10.392.000	30	0	Lineär avskrivning	06.1999
Säkerhetssystem för fastighet xx	300.000	15	0	Lineär avskrivning	11.1999
Saab 9000 CD xx	40.000	5	12 000	Lineär avskrivning	12.2003
Datamaskin xx	2.000	3	0	Lineär avskrivning	03.2006
Inventarier för kontorslokalen xx	40.000	10	0	Lineär avskrivning	01.2000

Intäkts- och kostnadskalkylen, inklusive bilageuppgifter och balansspecifikationer, behandlas längre fram i denna handbok.

4.6 Anskaffning och överlåtelse av omsättningstillgångar

I 66 § 4 moment förordningen om statsbudgeten definieras omsättningstillgångar, i 66 b § deras anskaffningsutgift och i 66 g § värderingsgrunden för det lager som återstår vid finansårets utgång.

66 §

Som omsättningstillgångar räknas nyttigheter vilka som sådana eller i förädlad form är avsedda att överlåtas eller konsumeras. (600/1997)

66 b §

Med anskaffningsutgift avses de rörliga utgifterna för anskaffning och tillverkning av en nyttighet. (600/1997)

Om de fasta utgifter som ansluter sig till anskaffningen och tillverkningen av en nyttighet är väsentliga i förhållande till anskaffningsutgiften, får ett sådant undantag göras från 1 moment att med anskaffningsutgift dessutom avses den del av de till anskaffningen och tillverkningen av en nyttighet anslutna fasta utgifterna som kan hänföras till anskaffningsutgiften. (600/1997)

De utgifter för anskaffning och tillverkning av en nyttighet som räknas som aktiverade anskaffningsutgifter skall kunna redas ut med hjälp av en kostnadsberäkning eller kostnadskalkyler. (600/1997)

Besittningsöverföringar mellan räkenskapsverken registreras i affärsbokföringen till beloppet av den anskaffningsutgift som inte registrerats som kostnad för nyttigheten efter det att de avdrag som avses i 66 f och 66 g § har gjorts fram till tidpunkten för överföringen. (1175/2002)

Statskontoret meddelar närmare föreskrifter om definitionen av utgifter för anskaffning av egendom. (600/1997)

66 g §

Anskaffningsutgiften för de omsättningstillgångar som återstår vid finansårets utgång aktiveras. Är den sannolika anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar eller det sannolika överlåtelsepriset för omsättningstillgångar i fråga om avgiftsbelagd verksamhet vid finansårets utgång lägre än anskaffningsutgiften, skall skillnaden dock upptas såsom kostnad. (600/1997)

Anskaffningar och försäljningar registreras löpande på intäkts - och kostnadskonton. Anskaffningarna registreras exempelvis på kontot för material och tillbehör och löner på löners konto. I bokslutet inventeras omsättningstillgångarna och ändringarna i material -, tillbehörs - och varulager samt tillverkningslager registreras.

Lagervärdet beräknas alltid med mervärdesskattefria priser. Ett undantag gör dock inköp av varor enligt 23 § lagen om statsbudgeten i vilka också mervärdesskatten ingår i lagervärdet.

Anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar som återstår i slutet av räkenskapsperioden aktiveras. Om den sannolika anskaffningsutgiften eller det sannolika överlåtelsepriset för omsättningstillgångarna i slutet av räkenskapsperioden är mindre än anskaffningsutgiften skall skillnaden registreras som kostnad (lägsta värdets princip).

Oberoende av det som nämnts ovan värderas nyttigheter som överlåtits utan vederlag samt prisstödda nyttigheter till anskaffningspris eller till en i slutet av bokföringsperioden sannolikt lägre anskaffningsutgift. Detta görs även om de överläts vidare utan avgift och inga inkomster för dem således är att vänta, eller om inkomsterna på grund av prisstödet är lägre än återanskaffningspriset.

Halvfärdig produktion värderas enligt anskaffningsutgiften.

Anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar betraktas som kostnader för den räkenskapsperiod under vilken omsättningstillgången har överlåtits, konsumerats eller förlorats. Av anskaffningsutgiften för omsättningstillgångarna i slutet av räkenskapsperioden betraktas som kostnad för räkenskapsperioden den andel som överstiger den anskaffningsutgift som i slutet av räkenskapsperioden behövs för att skaffa motsvarande omsättningstillgång, eller vid avgiftsbelagd verksamhet det överlåtelsepris som sannolikt kan erhållas vid samma tidpunkt.

En nedvärdering(inkurans) av omsättningstillgångarna kan beaktas på följande sätt: Den andel av omsättningstillgångarna som inte har någon användning inom synhåll eller som inte har någon användning på en längre tid är inkurant. Som tidsperspektiv kan beroende på förvaltningsområde användas exempelvis ett år eller en längre tidsperiod. När inkurans har konstaterats registreras värdet av den inkuranta egendomen i affärsbokföringen som kostnad via kontot lagerändringar. Budgetbokföringen påverkas inte.

Om det lager som ingår i materialförrådet (lager enligt 23 § lagen om statsbudgeten) konstateras vara inkurant förorsakar detta kontoavskrivningar i budgetbokföringen.

Enligt de allmänna bestämmelserna för tillämpning av budgeten görs kontoavskrivningent från ämbetsverkets eller inrättningens egna anslag som är avsedda för detta ändamål.

Ändringar av lagervärdet under räkenskapsperioden påverkar beloppet kostnader under räkenskapsperioden så att en minskning av lagervärdet ökar kostnaderna för räkenskapsperioden och en ökning av lagervärdet minskar kostnaderna för räkenskapsperioden.

Exempel på audit trail för ett mervärdesskattefritt inköp av omsättningstillgångar när en del av lagret konstateras vara inkurant

1. I lagret finns två stycken nyttigheter avsedda för försäljning á 10 mk, dvs. sammanlagt 20 €. Av nyttigheterna konstateras den ena senare som inkurant.
2. Inköp av 10 stycken nyttigheter avsedda för försäljning á 10 mk, dvs. sammanlagt 100 €.
3. Försäljning av 4 stycken nyttigheter á 20 mk, dvs. sammanlagt 80 €.

Periodisering av omsättningstillgångarna. Lagervärdet registreras på balanskonto, inkurant vara som kostnad och ändringen i intäkt - och kostnadsberäkningen.

Lager	mängd	á -pris	sammanlagt
ingående lagersaldo	2	10	20
inköp under räkenskapsperiod	10	10	100
förs. under räkenskapsperiod	- 4	10	- 40
inkurant lager	- 1	10	- 10
utgående lager	7	10	70

Affärsbokföring

Budgetbokföring

	Finansierings- konton	Inköp	Intäkter från avgiftsb. verk- samhet	Omsättn. till- gångskonton	Lagerför- ändringar	Budgetkonto
1.				(20)		
2.	100	100				100
3.	80		80			80
				50	50	
	20	100	80	70	50	100 80

	Intäkts - och kost- nadskonto	Balanskonto	Över -/under- skottskonto i budgeten
	80	(20)	100 80
Inköp	100	20	Kapital -överför
Lagerför- ändring	50	70	
Intäktsrest	30	30	Intäktsrest
	130 130	70 70	20

Sammandrag: Som en följd av registreringen av lagerförändringar uppvisar intäkts - och kostnadsberäkningen ett överskott på 30 euro, medan utfallsberäkningen för budgeten visar ett underskott på 20 euro.

Exempel på beskrivning av audit trail för ett mervärdesskattepliktigt inköp av omsättnings-tillgångar

1. Inköp av 10 stycken nyttigheter avsedda för försäljning á 12,2 mk, dvs. sammanlagt 122 € (inkl. moms 22%).
2. Försäljning av 4 stycken nyttigheter á 24,4 mk, dvs. sammanlagt 97,6 € (inkl. moms 22%).
3. Periodisering av omsättningstillgångarna. Lagervärdet registreras på balanskonto och lagerförändringen i intäkts - och kostnadsberäkningen.

Lager	mängd	á -pris	Sammanlagt
ingående lagersaldo	0		
inköp under räkenskapsperiod	10		
förs. under räkenskapsperiod	4		
utgående lager	6	10	60

Affärsbokföring

Budgetbokföring

	Finansi- erings- konton	Inköp	Betalad moms 22%	Intäkter från avgiftsb. verk- samhet	Inkasserad moms 22%	Budgetkonto
1	122	100	22			122
2	97,6			80	17,6	97,6
		100	22	80	17,6	
		Omsättnings- tillgångar	Lager förändr			
3		60	60			
	24,4	60	60			122 97,6

	Intäkts - och kostnads- konto	Balanskonto	Över -/under -skotts- konto i budgetbok- föring
	80	35,6	122 97,6
		24,4	
Inköp	100		
Lager- förändr.	60	60	
Bet. moms 22%	22		
	17,6		
Intäktsrest	35,6		
	157,6 157,6	60 60	24,4

Exempel på registrering av omsättningstillgångar för nyttigheter som behövs i tillverkningsprocessen / Ingen förädlingsverksamhet.

1. Kontant inköp av material och tillbehör 200 st. á 61 mk, dvs. sammanlagt 12 200 € (inkl. moms 22 %).
2. Material- och tillbehörlagerförändringen registreras (ingående lagersaldo o st.).

Lager	mängd	á -pris	Sammanlagt
ingående lagersald	0		
inköp under räkenskapsperiod	200		
förs./användn. under räkenskapsp.	0		
utgående lagersaldo	200	50	10 000

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2.	1509 Övrigt material och tillbehör		10 000	
2.	4090 Ökning (-) eller minskning (+) av material-, tillbehörs- och varulager			10 000

Exempel på registrering av omsättningstillgångar för nyttigheter som behövs i tillverkningsprocessen / Förädlingsverksamhet utförd (halvfabrikats - och fabrikslager)

I lagervärdet för färdiga produkter ingår rörliga kostnader enligt tillverkningsprocessen (i exemplet är skattefria material- och tillbehörskostnader á 50 € samt arbetsandelen enligt standardkostnadsberäkningen á 20 €).

1. Kontant inköp av 300 st. material och tillbehör á 61 mk, dvs. sammanlagt 18 300 € (inkl. moms 22 %).
2. Av inköpta tillbehör används 200 st. för tillverkningsverksamhet.
3. Färdiga produkter säljs 160 st.
4. Lagerförändringar för fabrikat och halvfabrikat registreras (ingående lagersaldo o st.).

Fabrikslager	Mängd	á -pris	Sammanlagt
ingående lagersald	0		
inköp under räkenskapsp.	300	50	15 000
tillverkn. under räkenskapsp.	200		
förs. under räkenskapsp.	160		
utgående saldo för fabr.lager	40	70	2 800
utgående saldo för halvfabrikat	100	50	5 000

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4.	1509 Övrigt material och tillbehör		5 000	
4.	4090 Ökning (-) eller minskning (+) av material-, tillbehörs- och varulager			5 000
4.	1520 Färdiga produkter		2 800	
4.	4600 Produktionslagerökning			2 800

Exempel på registrering av inköp av varor som köpts utifrån och är avsedda att överlåtas som sådana.

1. Kontant inköp av 200 st. material och tillbehör á 61 mk, dvs. sammanlagt 12 200 € (inkl. moms 22 %).
2. Lagerförändringen registreras (ingående lager 0 st., utgående lager 40 st.

Lager	mängd	å -pris	sammanlagt
ingående lagersald	0		
inköp under räkenskapsp	200		
förs. under räkenskapsp.	160		
utgående lagersald	40	50	2 000

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2.	1521 Övriga färdiga varor		2 000	
2.	4090 Ökning (-) eller minskning (+) av material-, tillbehörs- och varulager			2 000

Obs ! Lagervärdet för varor som anskaffats utifrån och som är avsedda att som sådana överlåtas vidare registreras alltid på konto 1521 Övriga färdiga produkter och lagerförändringen registreras alltid som kostnader för verksamheten i kontoslag 409 Förändringar i material-, tillbehörs- och varulager.

4.6.1 Halvfärdig produktion

I omsättningstillgångarna ingår förutom färdiga prestationer också den produktion som är halvfärdig i slutet av finansåret. De halvfärdiga produkterna kan vara såväl materiella (varor) som också immateriella halvfärdiga prestationer (t.ex. tjänster som består av arbetsprestationer som utgör separata helheter).

Projekten utgör en särskild prestationsgrupp inom den halvfärdiga produktionen. Kännetecknande för projekten är att de har planerats, organiserats och finansierats separat. Som exempel kan nämnas att ett forskningsprojekt, som inte har slutförts i slutet av finansåret och som utgör en separat, till sin omfattning betydande helhet och binder stora mängder kapital och för vilket tidpunkten för när projektet är slutfört kan konstateras, inkluderas i den halvfärdiga produktionen. Däremot inkluderas inte sådana pågående, sedvanliga beslut eller andra motsvarande administrativa prestationer, som till största delen är massprestationer, i den halvfärdiga produktionen. Utgifterna för produktion av sådana prestationer upptas som verksamhetskostnader.

Utgångspunkten är att man i den bokföringsmässiga behandlingen av projektet följer samma handläggningsregler som för anskaffningsutgiften och försäljningsinkomster för övriga omsättningstillgångar.

Tidpunkten för mottagandet av produktionsfaktorn är avgörande för **registrering av utgifterna** för projekten på respektive budgetkonto i budgetbokföringen.

Under räkenskapsperioden bokförs i affärsbokföringen utgifterna för projekten enligt prestationsprincipen löpande på respektive utgiftskonton på samma sätt som vid anskaffning av omsättningstillgångar i allmänhet, till exempel på kontona för material och förnödenheter eller löner. Vid bokslutet inventeras de pågående projekten och dessa aktiveras bland halvfärdiga produkter i balansräkningen. Samtidigt korrigeras intäkts- och kostnadskalkylen genom en registrering av motsvarande kostnadsminskning på konto 4600 Produktionslagerökning (-) eller minskning (+).

I budgetbokföringen bokförs **inkomsterna** från projekten på konto 600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkontot. Då överlåtelse av prestationen har skett överförs inkomsterna från projektet till respektive budgetkonto.

I affärsbokföringen bokförs inkomster som influtit före överlåtelsen såsom erhållna förskott, varifrån de bokförs som intäkter efter det att prestationen har överlåtits.

Det finns dock två undantag till de huvudregler som har beskrivits här ovan: samfinansierade projekt och omfattande projekt, som består av flera olika faser, i den avgiftsbelagda verksamheten.

4.6.1.1 Samfinansierade projekt

I samfinansierade projekt producerar det räkenskapsverk som genomför projektet prestationen, medan samarbetsparterna, dvs. finansörerna, står för en del av produktionskostnaderna. De övriga räkenskapsverken eller externa intressenter utanför statsförvaltningen kan vara finansörer. Finansören får ingen direkt kompensation för sin finansiering. Det är alltså inte fråga om avgiftsbelagd verksamhet. Finansörens finansieringsandel är därför av bidragsnatur.

Den bokföringsmässiga behandlingen av samfinansierade projekt har beskrivits närmare på annat håll i denna handbok.

4.6.1.2 Omfattande projekt, som består av flera faser, i den avgiftsbelagda verksamheten

Under förutsättningarna i 5 b § i budgetförordningen kan man av inkomsterna från ett projekt i den avgiftsbelagda verksamheten såsom budgetinkomst allokera (budgetera) den andel av totalinkomsten från projektet som motsvarar överlåtelsefasen eller prestationsgraden. Metoden kallas för delallokering. Tekniskt motsvarar den delredovisning enligt bokföringslagen.

Förutsättningar för delallokering: budgetering och budgetbokföring

Följande bestämmelse om delallokering och förutsättningarna för användning av metoden finns i 5 b § i budgetförordningen:

Utgifter för anskaffning av en produktionsfaktor eller inkomster av överlåtelse av en prestation hänförs i budgeten i sin helhet till det finansår då produktionsfaktorn tas emot eller prestationen överläts. (1175/2002)

Utan hinder av vad som bestäms i 1 mom. kan när det gäller inkomster av överlåtelse av en prestation som till sin omfattning är betydande och består av olika faser den del som motsvarar överlåtelsefasen eller prestationsgraden hänföras som inkomst till ett finansår. Det separata bidrag som uppstår av prestationen och som hänför sig till finansåret skall härvid kunna bestämmas på ett tillförlitligt sätt. (1175/2002)

Budgetförordningens 5 b § gäller allokering i budgeten. Paragrafen gör det möjligt att budgetera projekt som uppfyller kraven antingen enligt prestationsprincipen (1:a momentet) eller enligt delallokeringsmetoden, det vill säga enligt överlåtelsefas och prestationsgrad (2:a momentet)

I budgetbokföringen skall man följa det valda budgeteringssättet. Till exempel kan inte de inkomster som inflyter under följande räkenskapsår för sådana projekt som budgeterats enligt 1:a momentet längre vid bokföringsögonblicket delallokeras på innevarande räkenskapsår, även om projekten till sin karaktär är sådana att de uppfyller kraven för delallokering.

Enligt 5 b § i budgetförordningen gäller följande förutsättningar för användning av delallokeringsförfarandet:

1. Det är fråga om ett projekt inom den avgiftsbelagda verksamheten
2. Projektet har betydande omfattning
3. Projektet består av olika faser
4. Det separata bidraget för räkenskapsåret kan förutses på ett tillförlitligt sätt.

Delallokering är endast tillåten i projekt inom den avgiftsbelagda verksamheten. Detta framgår ur hur bestämmelsen är formulerad "... inkomster av överlåtelse av en prestation"). För sådana projekt som utförs vederlagsfritt såsom myndighetsarbete inflyter ingen inkomst. Samfinansierade projekt överläts å sin sida inte mot inkomster till den finansiär som är samarbetspartner.

Kravet på att projektet skall vara **betydande** gäller både projektets utgifter och inkomster. Hur betydande utgifterna och inkomsterna är bedöms i förhållande till de totala utgifterna och inkomsterna som används för finansiering av budgetmomentet. Om inkomsterna från projektet inte är betydande är det inte ändamålsenligt att använda delallokeringsförfarandet, eftersom avsikten med förfarandet är att förhindra att anslagen tar slut på grund av att utgifterna och inkomsterna för projektet inflyter vid olika tidpunkter.

Kravet på att projektet skall ha betydande omfattning gäller också hur länge projektet varar. För uträkningen av det ekonomiska resultatet för ett räkenskapsår är användningen av delallokeringsförfarandet motiverad om produktionen av prestationerna typiskt varar så länge att tidpunkten då tillverkningen av prestationen inleds och avslutas infaller under olika räkenskapsår. De projekt som avses i 5 b § i budgetförordningen är alltså s.k. långvariga projekt. Projektet behöver inte vara över ett år, men i allmänhet skall det vara minst sex månader.

Dessutom förutsätter användningen av delallokeringsförfarandet att **projektet består av olika faser**. För det första kan projektet bestå av olika likadana nyttigheter, som blir klara vid olika tidpunkter, men överläts till kunden först då hela projektet är klart. I till exempel ett byggnadsprojekt kan man komma överens om att bygga flera likadana byggnader, men att projektet trots det utgör en helhet, som överläts åt kunden för ibruktagande först då den sista byggnaden är klar. Projektet kan även vara en enskild nyttighet, som har betydande omfattning, till exempel ett forskningsprojekt, där man klart kan urskilja olika faser i hur projektet framskrider. Dessa faser skall definieras i projektplanen, som också används för uppföljning av hur projektet fortskrider.

Det faktum att projektets **separata bidrag skall kunna förutses** på ett tillförlitligt sätt betyder i praktiken att man har avtalat om ett fast överlåtelsepris för projektet eller att ersättningen är fast och till exempel bestäms utgående från kostnaderna för projektet. Betalningen av överlåtelsepriset grundar sig i allmänhet på en betalningstidtabell, som man har avtalat med beställaren om. Dessutom betyder kravet på att projektets separata bidrag skall kunna förutses att det inte enbart är inkomsterna från överlåtelse av projektet som skall vara förutsebara, utan att även utgifterna för projektet skall kunna förutses på ett tillförlitligt sätt. I praktiken skall man göra upp en projektplan för ett projekt, där delallokeringsförfarandet skall kunna tillämpas. I projektplanen skall projektets utgifter och inkomster samt hur de förhåller sig tidsmässigt ha förutsetts. Uppföljningen av projektets utgifter och inkomster skall grunda sig på en projektuppföljning.

Affärsbokföring

Om man har använt delallokering som allokeringsförfarande för inkomsterna från ett projekt, skall periodiseringen i affärsbokföringen ske på motsvarande sätt. Det vill säga att allokeringen i budgetbokföringen och periodiseringsprinciperna i affärsbokföringen skall motsvara varandra. Detta stadgas i 66 f § 2 momentet i budgetbokföringen:

När det gäller inkomster av överlåtelse av en prestation som till sin omfattning är betydande och består av olika faser, och då den del av inkomsterna som motsvarar överlåtelsefasen eller prestationsgraden har hänförs som inkomst för finansåret i statsbudgeten enligt 5 b § 2 mom., skall överlåtelsen av prestationen i affärsbokföringen tas upp som intäkt på grundval av överlåtelsefasen eller prestationsgraden. Räkenskapsverket skall iaktta samma grund när alla inkomster som avses i detta moment tas upp som intäkter. (7.4.2004/254)

Registrering av inkomst och avkastning i delallokeringsförfarandet

Delallokeringen kan göras antingen utgående från överlåtelsefasen eller prestationsgraden. Den del av projektets totala inkomster som motsvarar projektets överlåtelsefas eller prestationsgrad i slutet av finansåret bokförs såsom budgetinkomst för finansåret och intäkt i affärsbokföringen. I ett omfattande forskningsprojekt, som består av flera delprojekt bokförs till exempel den andel av det avtalsenliga överlåtelsepriset som motsvarar de delprojekt som hunnit bli klara vid finansårets slut såsom inkomst och intäkt.

Den andel som motsvarar prestationsgraden kan fastställas på tre sätt:

1. Man förutser de totala utgifterna för projektet (av typ utgifter för material och förnödenheter, underleveranser och personalutgifter) och bokför den andel som motsvarar förhållandet mellan de verkliga utgifterna under finansåret och de förutsedda totala utgifterna såsom inkomst och intäkt för finansåret.

Vid fastställande av prestationsgraden skall man till projektets förutsedda totala kostnader och de verkliga utgifterna under finansåret konsekvent räkna antingen de rörliga utgifter för anskaffning och tillverkning av nyttigheten som avses i 66 b § 1 momentet i budgetförordningen eller därtill den andel av de fasta utgifterna som hänför sig till anskaffning och tillverkning av nyttigheten som avses i 66 b § 2 momentet i budgetförordningen.

Då projektets kostnadskalkyl överskrider skall utgiftsöverskridningen beaktas vid delallokeringen. Om till exempel projektets ursprungliga kostnadskalkyl har varit 1000 euro och de upplupna utgifterna under det första finansåret har varit 200 euro, har 20 % av projektets totalresultat bokförts såsom inkomst för det aktuella finansåret. Om de justerade totala utgifterna för projektet i slutet av det andra finansåret uppskattas till 1500 euro och de upplupna utgifterna under det andra finansåret har varit 100 euro, varvid de kumulativa upplupna totala utgifterna är 300 euro, kan man inte bokföra någonting som inkomster för projektet det andra finansåret, eftersom den andel som redan tidigare har allokerats som inkomst utgående från den justerade kostnadskalkylen motsvarar den allokera delen, dvs. 20 % av de totala inkomsterna från projektet.

2. Man förutsäger vilken totalvolym som behövs av en central produktionsfaktor för att projektet skall vara färdigt (till exempel antalet arbetsdagar) och fastställer prestationsgraden i slutet av respektive finansår genom att jämföra den mängd av produktionsfaktorn som har använts vid denna tidpunkt med den förutsagda totala volymen.
3. Projektets fysiska prestationsgrad fastställs varje finansår utgående från olika faktorer som beskriver prestationsgraden och den andel som motsvarar den fysiska prestationsgraden allokeras som inkomst för finansåret. Som exempel på en plan för ett forskningsprojekt kan man beskriva projektet delfaser och den totala inkomsten för forskningsprojektet allokeras såsom inkomst och intäkt för de olika finansåren utgående från de av forskningsprojektets delprestationer som är klara i slutet av respektive finansår.

Delallokeringen görs i samband med bokslutet. Det är även redovisningstekniskt möjligt att göra en delallokering av den totala inkomsten för ett projekt under räkenskapsperioden. Även i detta fall är en förutsättning att det separata bidraget från projektet på ett tillförlitligt sätt kan förutses samt att man på ett ändamålsenligt sätt kan fastställa projektets fas eller prestationsgrad i samband med bokföringen av varje delallokering.

Bokföringsprinciper

I tabellerna här nedan finns registreringarna i anknytning till delallokeringsförfarandet upptagna på principiell nivå separat för budgetbokföringen och affärsbokföringen.

Budgetbokföringen:

Under finansåret	Delallokeringsregistreringar i samband med bokslutet
Betalningar för halvfärdiga projekt bokförs på konto 600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkontot	De erhållna betalningarna för projektet från konto 600 överförs till respektive budgetkonto enligt projektets fas eller prestationsgrad. Å andra sidan bokför man som inkomst på budgetkontot även det resultat som motsvarar projektets fas eller prestationsgrad, men för vilket ingen betalning ännu influtit. I denna registrering används konto 640 Delallokerade budgetinkomster som motkonto.

Affärsbokföringen:

Under finansåret	Delallokeringsregistreringar i samband med bokslutet
Betalningarna för halvfärdiga projekt bokförs på konto 2560 Erhållna leveransförskott, om man uppskattar att projektet blir klart senast det år som följer på finansåret. I annat fall bokförs det erhållna förskottet på konto 2499 Övriga långfristiga skulder	En registrering, som motsvarar projektets fas eller prestationsgrad, görs per 1608 Projektfordringar an 3xxx Intäkter från den avgiftsbelagda verksamheten. Denna registrering omfattar även intäkten enligt projektets fas eller prestationsgrad även till de delar för vilka ingen betalning har influtit. Som konto för projektfordringar används antingen kontot för kortfristiga projektfordringar eller kontot för långfristiga projektfordringar, beroende på om projektet blir klart senast under det år som följer på finansåret eller först senare.
Anskaffningarna av produktionsfaktorer för projektet bokförs på respektive kostnadskonto, som börjar på 4.	Av anskaffningsutgiften för produktionsfaktorerna bokförs den del som motsvarar projektets fas eller prestationsgrad såsom kostnad. Resten av anskaffningsutgiften aktiveras.

I bokslutet för det finansår som föregår det år då projektet blir färdigt ombokas de förskott som har bokförts på konto 2499 Övriga långfristiga skulder till konto 2560 Erhållna leveransförskott. Motsvarande ombokning görs mellan kontona för långfristiga och kortfristiga projektfordringar.

Då finansårets balansräkning görs upp skall projektförskotten på kontona för projektfordringar och övriga långfristiga skulder/erhållna förskott nettobokföras projektvis. I det fall då saldöt på respektive skuldkonto för långfristiga skulder/erhållna projektförskott är större än saldöt på projektfordringarna bokförs nettobeloppet på kontot för övriga långfristiga skulder/erhållna förskott. I motsatt fall avslutas saldöt på respektive skuldkonto för projektets del mot kontot för projektfordringar. Nettobokföringarna upplöses i början av finansåret.

Effekterna av delallokeringen på balansräkningen skall presenteras i bilagan Hur påverkar delallokeringen balansposterna. Bilageuppställningen har presenterats i det avsnitt som behandlar bilagor till bokslutet.

Mervärdesskatteregistreringar

Här nedan beskrivs mervärdesskatteförfarandet för inkomstföring av projekten i den avgiftsbelagda verksamheten. I punkt 1 finns en beskrivning av hur de förskott som kunden har betalat skall behandlas. I punkt 2 finns en beskrivning av hur inkomstföringen av en delallokering, som har gjorts utan betalningsprestation, skall behandlas.

1. Erhållna förskott

I budgetbokföringen skall de erhållna förskotten vid betalning bokföras på konto 600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkontot. Förskotten och mervärdesskatten i anknytning till förskotten bokförs på de slutliga kontona i budgetbokföringen enligt prestationsprincipen, det vill säga först i samband med överlåtelsen av projektet, i de fall då delallokeringsförfarandet inte används. Mervärdesskatteandelen till de förskott som omfattas av

delallokeringsförfarandet bokförs från konto 600 till det slutliga kontot i budgetbokföringen enligt projektets prestationsgrad eller överlåtelsefas. Det vill säga enligt samma principer som gäller för bokföring av den skattefria delen på de slutliga kontona i budgetbokföringen.

I affärsbokföringen bokförs den erhållna förskotts betalningens mervärdesskatteandel direkt på respektive mervärdesskatteintäktskonto.

2. Delallokerade inkomster, som inte anknyter till betalningsprestation

Bokföringen av projektets inkomster i budgetbokföringen och affärsbokföringen enligt prestationsgraden eller överlåtelsefasen (delallokering) görs alltid utan mervärdesskatt, oberoende av om delallokeringen sker innan betalningsprestationerna har influiterat från kunden eller utgående från redan erhållna förskotts betalningar.

4.6.1.3 Exempel på registrering

Exempel 1: Bokföring av en omfattande prestation, som består av flera faser (prestationsprincipen)

På ämbetsverk X pågår ett långfristigt omsättningstillgångsprojekt, där lönekostnaderna för finansåret N har varit 10 000 euro samt utgifterna för material och förnödenheter 1 000 euro. Dessutom har man köpt tjänster av utomstående för 2 000 euro. Kunden betalar 12 200 euro. Prestationen är inte klar att överlämnas vid finansårets slut. (För att förenkla exemplet har inga lönebikostnader beaktats.)

A. Registreringar medan produktionen pågår (finansår N)

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4101 Löner för personer i arbetsförhållande	xx.xx.21	10 000	
4009 Övriga material, tillbehör och varor	xx.xx.21	1 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.19	220	
4399 Övriga tjänster från utomstående	xx.xx.21	2 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.19	440	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			13 660
2560 Erhållna leveransförskott	600		10 000
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	600		2 200
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		12 200	

B. Bokslutsregistreringar

I samband med bokslutet aktiveras det pågående projektet i balansräkningen. I det här fallet består anskaffningsutgiften endast av de rörliga utgifterna för anskaffning och produktion av prestationen. Vid värdering av lagret utgår man från mervärdesskattefria priser. Enligt projektuppföljningen är de rörliga mervärdesskattefria utgifterna för produktion av prestationen 13 000 euro (10 000 + 1 000 + 2 000) under finansåret N.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1519 Övriga halvfärdiga produkter		13 000	
4600 Produktionslagerökning			13 000

C. Produktionen fortsätter under följande finansår (N+1).

Enligt projektuppföljningen orsakar produktionen ytterligare utgifter för löner, material och förnödenheter för 5 000 euro under följande finansår. Dessa bokförs löpande och aktiveras i balansräkningen på det sätt som har beskrivits för finansåret N i punkterna A och B.

D. När prestationen är klar överförs dess anskaffningsutgift från halvfärdiga produkter till gruppen med färdiga produkter. Denna registrering behövs endast om prestationen blir klar och överläts under olika finansår. Registreringen här nedan skulle behövas i det fall att projektet överläts till beställaren senare än under räkenskapsperioden N+1.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1520 Färdiga produkter		18 000	
1519 Övriga halvfärdiga produkter			18 000

E. Överlåtelse av prestationen

Prestationen överläts till kunden och en faktura på 10 000 euro (+ moms 22 %) sänds iväg. Försäljningen bokförs som inkomst enligt prestationsprincipen.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
3012 Intäkter från näringslivet	xx.xx.21		10 000
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		2 200
1700 Försäljningsfordringar (T)		12 200	

Då prestationen överläts bokförs även motsvarande lagerförändring. Samtidigt bokförs den betalning som erhöles finansåret N som intäkt i affärsbokföringen och som budgetinkomst. Här har lagerminskningen bokförts som minskning på konto 1519, eftersom projektet blir klart samma år som det överläts.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1519 Övriga halvfärdiga produkter			18 000
4600 Produktionslagerminskning		18 000	
2560 Erhållna leveransförskott	600	10 000	
3012 Intäkter från näringslivet	xx.xx.21		10 000
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	600	2 200	
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		2 200

Exempel 2: Registreringarna av en omfattande avgiftsbelagd prestation, som består av flera faser, då den inkomst som influtit för överlåtelse av prestationen allokeras som inkomst för finansåret enligt överlåtelsens fas eller prestationsgrad (delallokering) i budgeten

Ett treårigt projekt, som består av flera skeden. Projektet uppfyller till sin omfattning de förutsättningar för allokering enligt projektets fas eller prestationsgrad som stadgats i 5b § 2 momentet i budgetförordningen, genomförs såsom en avgiftsbelagd tjänst. (För att förenkla exemplet har inga lönebikostnader beaktats.)

Inkomsten i exempelprojektet allokeras i budgetbokföringen som inkomst och i affärsbokföringen som intäkt enligt den fysiska prestationsgraden. Ett alternativ skulle vara att göra allokeringen enligt projektets uppskattade totala utgifter och de förverkligade utgifterna vid utgången av respektive finansår.

Enligt den plan som uppgjorts för projektet uppstår de totala inkomsterna och de separata utgifterna för projektet, då projektet löper under åren N, N+1 och N+2:

Projektplan	N	N+1	N+2	Total
Mervärdesskattefria inkomster (betalningsprestationer)	14 170	18 530	21 800	54 500
Mervärdesskattefria separata utgifter	11 640	15 000	18 000	44 640
Separat bidrag	2 530	3 530	3 800	9 860
Prestationsgrad i slutet av finansåret, %	26 %	60 %	100 %	
Mervärdesskatteinkomster	3 117	4 077	4 796	11 990
Mervärdesskatter som ingår i utgifterna	360	1 760	2 200	4 320

För att underlätta läsningen av exemplet finns uppgifterna om hur projektet framskrider i verkligheten i tabellen här nedan.

Projektplan	N	N+1	N+2	N+3	Total
Verklig prestationsgrad vid finansårets slut %	26 %	55 %	100 %		
Mervärdesskattefria inbetalningar från beställaren	14 170	18 530	0	21 800	54 500
Delallokerade inkomster enligt färdighetsgrad	14 170	15 805	20 525	0	54 500

A. Finansåret N (Projektets verkliga inkomster och utgifter motsvarar projektplanen.)

Projektlöner för 10 000 euro och en materialfaktura för 1 640 euro (+moms 22 %) betalas. Beställaren betalar 14 170 euro (+moms 22 %).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4101 Löner för personer i arbetsförhållande	xx.xx.21	10 000	
4009 Övriga material, tillbehör och varor	xx.xx.21	1 640	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.19	360	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			12 000
2499 Övriga långfristiga skulder	600		14 170
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	600		3 117
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		17 287	

B. Bokslut för finansåret N

Projektet beräknas bli färdigt finansåret N + 2. Man konstaterar att projektets prestationsgrad motsvarar den planerade och att även de upplupna utgifterna och delallokerade inkomsterna följer planen. Beställarens betalning bokförs som en budgetinkomst och intäkt i affärsbokföringen. I affärsbokföringen används fordringskonto 1608 Långfristiga projektfordringar som motkonto, dvs. den influtna betalningen lämnas i detta fall i sin helhet även på kontot för erhållna förskott. Samtidigt bokförs den mervärdesskatt som motsvarar den som budgetinkomst bokförda andelen av inkomsterna på det slutliga kontot i budgetbokföringen. De verkliga utgifterna behöver inte aktiveras, eftersom alla utgifter har använts för produktion av prestationen.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1608 Långfristiga projektfordringar	600	14 170	
3002 Intäkter från näringslivet	xx.xx.21		14 170
9208 Mervärdesskatteintäkter	600	3 117	
9208 Mervärdesskatteintäkter	11.04.01		3 117

De delallokerade intäkterna upptas på sedvanligt sätt i intäkts- och kostnadskalkylen. Då balansräkningen görs upp bokförs nettosaldot på kontona 1608 Långfristiga projektfordringar och 2499 Övriga långfristiga skulder för det aktuella projektets del så att nettosaldot på konto 1608 Långfristiga projektfordringar bokförs mot konto 2499 Övriga långfristiga skulder.

Balansräkningen före nettobokföring, men efter delallokeringsregistreringarna:

ABF -konto	Debet	Kredit
1608 Långfristiga projektfordringar	14 170	
2499 Övriga långfristiga skulder		14 170

Nettobokföring

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1608 Långfristiga projektfordringar			14 170
2499 Övriga långfristiga skulder		14 170	

Efter nettobokföringen finns det inget saldo på kontona 1608 Långfristiga projektfordringar och 2499 Övriga långfristiga skulder i balansräkningen.

C. Finansåret N+1 (De betalningar som inflyter för projektet är större än den inkomst som uppstår enligt projektplanen år N+1.)

Då ingående balansen införts skall den nettobokföring som har gjorts i bokslutet för finansåret N upplösas med en motbokning.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1608 Långfristiga projektfordringar		14 170	
2499 Övriga långfristiga skulder			14 170

Enligt den justerade bedömningen av hur projektet fortskrider kommer överlåtelsen att ske först under finansåret N + 3.

En underleverantörs faktura på 8 000 euro (+moms 22 %) och löner för 7 000 euro betalas. Beställaren betalar 18 530 euro (+moms 22 %).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4392 Sakkunnig- och utredningstjänster	xx.xx.21	8 000	
4101 Löner för personer i arbetsförhållande	xx.xx.21	7 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.19	1 760	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			16 760
2499 Övriga långfristiga skulder	600		18 530
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	600		4 077
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		22 607	

D. Bokslut för finansåret N+1

Man konstaterar att projektets prestationsgrad är 55 %. Detta motsvarar inte projektplanen (60 %). Därmed kan man bara intäktsföra en andel som motsvarar prestationsgraden 55 %, dvs. endast 15 805 euro ($54500 \times 0,55 = 29975 - 14170$) av de influtna betalningarna för finansåret. Den mervärdesskatt som motsvarar intäktsföringen är 3 477 euro. På konto 600 finns ett saldo om 3 325 euro, där den skattefria andelen på erhållna förskott är 2 725 euro.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1608 Långfristiga projektfordringar	600	15 805	
3002 Intäkter från näringslivet	xx.xx.21		15 805
9208 Mervärdesskatteintäkter	600	3 477	
9208 Mervärdesskatteintäkter	11.04.01		3 477

Då balansräkningen görs upp nettobokförs åter saldona på kontona 2499 Övriga långfristiga skulder och 1608 Långfristiga projektfordringar för det aktuella projektets del genom att avsluta saldot på konto 1608 mot konto 2499.

Balansräkningen före nettobokföring, men efter delallokeringsregistreringarna (siffrorna innehåller finansårets ingående balans och utfall):

ABF -konto	Debet	Kredit
1608 Långfristiga projektfordringar	29 975	
2499 Övriga långfristiga skulder		32 700

Nettobokföring

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1608 Långfristiga projektfordringar			29 975
2499 Övriga långfristiga skulder		29 975	

Efter nettobokföringen finns det ett saldo om 2 725 euro för projektet på konto 2499 Övriga långfristiga skulder i balansräkningen.

E. Finansåret N+2 (Projektets prestationsgrad är större än de upplupna förskottbetalningarna för projektet.)

Då ingående balansen införts skall den nettobokföring som har gjorts i bokslutet för finansåret N+1 upplösas med en motbokning.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1608 Långfristiga projektfordringar		29 975	
2499 Övriga långfristiga skulder			29 975

Projektlöner för 8 000 euro och en materialfaktura för 10 000 euro (+moms 22 %) betalas. Projektet blir färdigt under finansåret, men projektets slutbesiktning och överlåtelsen av prestationen skjuts upp till finansåret N+3. Därför kan man inte fakturera projektets sista betalningsrat av beställaren.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4101 Löner för personer i arbetsförhållande	xx.xx.21	8 000	
4009 Övriga material, tillbehör och varor	xx.xx.21	10 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.19	2 200	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			20 200

F. Bokslut för finansåret N+2

Saldot på konto 2499 Övriga långfristiga skulder överförs på konto 2560 Erhållna leveransförskott och saldot på konto 1608 Långfristiga projektfordringar på konto 1738 Kortfristiga projektfordringar.

Projektet konstateras vara 100 % färdigt. Saldot på budgetbokföringens konto 600 bokförs som inkomst på omkostnadsmomentet och mervärdesskatteintäktsmomentet samt som intäkt i affärsbokföringen. Dessutom bokförs den ofakturerade sista avbetalningsposten 21 800 euro på basis av projektets fysiska prestationsgrad som inkomst i budgetbokföringen och intäkt i affärsbokföringen. I budgetbokföringen används konto 640 Delallokerade budgetinkomster som motkonto till inkomstregistreringen.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2499 Övriga långfristiga skulder		32 700	
2560 Erhållna leveransförskott			32 700
1608 Långfristiga projektfordringar		29 975	
1738 Kortfristiga projektfordringar			29 975
1738 Kortfristiga projektfordringar	600	2 725	
3002 Intäkter från affärlivet	xx.xx.21		2 725
9208 Mervärdesskatteintäkter %	600	600	
9208 Mervärdesskatteintäkter	11.04.01		600
3002 Intäkter från affärlivet	xx.xx.21		21 800
1738 Kortfristiga projektfordringar	640	21 800	

Då balansräkningen görs upp nettobokförs åter saldona på kontona 2560 Erhållna leveransförskott och 1738 Kortfristiga projektfordringar för det aktuella projektets del.

Balansräkningen före nettobokföring, men efter delallokeringsregistreringarna (siffrorna innehåller finansårets ingående balans och utfall):

ABF -konto	Debet	Kredit
1738 Kortfristiga projektfordringar	54 500	
2560 Erhållna leveransförskott		32 700

I detta fall görs nettobokföringen så att man avslutar saldot på konto 2560 Erhållna leveransförskott mot konto 1738 Kortfristiga projektfordringar.

Nettobokföring

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1738 Kortfristiga projektfordringar			32 700
2560 Erhållna leveransförskott		32 700	

G. Finansåret N+3 (Registreringar i anknytning till avslutning av projektet)

Då ingående balansen införts skall den nettobokföring som har gjorts i bokslutet för finansåret N+2 upplösas med en motbokning.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1738 Kortfristiga projektfordringar		32 700	
2560 Erhållna leveransförskott			32 700

I samband med slutbesiktningen betalar beställaren 10 000 euro (+moms 22 %). Eftersom ett belopp som motsvarar betalningen redan har bokförts som budgetinkomst för finansåret N+2, bokförs betalningen inte på det egentliga budgetmomentet i budgetbokföringen. I budgetbokföringen används konto 640 och i affärsbokföringen konto 2560 Erhållna leveransförskott.

Prestationen överläts till beställaren. Beställaren betalar 11 800 euro (+moms 22 %). Betalningen bokförs på konto 2560 Erhållna leveransförskott i affärsbokföringen. Betalningen bokförs inte på ett intäktskonto, som börjar på 3, eftersom ett belopp som motsvarar betalningen redan har bokförts som intäkt i affärsbokföringen enligt prestationsgraden finansåret N+2. I budgetbokföringen används konto 640 i samband med affärsbokföringens erhållna leveransförskott. Detta betyder att saldot på konto 640 nollas.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2560 Erhållna leveransförskott	640		10 000
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		2 200
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton inkomster (T)		12 200	
2560 Erhållna leveransförskott	640		11 800
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		2 596
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		14 396	

Då balansräkningen görs upp nettobokförs saldona på kontona 2560 Erhållna leveransförskott och 1738 Kortfristiga projektfordringar för det aktuella projektets del genom att konto 1738 avslutas mot konto 2560.

Balansräkningen före nettobokföring, men efter delallokeringsregistreringarna (siffrorna innehåller finansårets ingående balans och utfall):

ABF -konto	Debet	Kredit
1738 Kortfristiga projektfordringar	54 500	
2560 Erhållna leveransförskott		54 500

Nettobokföring

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1738 Kortfristiga projektfordringar			54 500
2560 Erhållna leveransförskott		54 500	

Efter nettobokföringen kommer det inte att finnas saldon på kontona 1738 och 2560 i balansräkningen för projektets del. Denna nettobokföring upplöses inte längre, eftersom projektet är klart och har överläts till beställaren.

4.7 Förskottsbetalningar

Förskottsbetalningar uppstår så att utgiften betalas innan den motsvarande nyttigheten erhållits, eller så att betalning erhålls från kunden innan den motsvarande prestationen överläts.

För betalda förskott ingår på aktivsidan i balansräkningen i respektive egendomsgrupp förskottsbetalningar som en egen post. För erhållna förskottsbetalningar ingår på passivsidan i balansräkningen egna konton i gruppen Erhållna förskott. Alltid när en förskottsbetalning erhålls eller erläggs görs en samtidig registrering i budgetbokföringens kontoklass.

Nedan behandlas registreringen av erhållna och utgivna förskott i två exempel, 1) när de budgeterats enligt prestationsprincipen och 2) när de budgeterats enligt kontantprincipen. Att det erhållna förskottet budgeterats enligt kontantprincipen, förutsätter att det finns antydning om detta i momentets beslutsdel. Det registreras det på det slutliga budgetkontot redan i samband med att förskottet erhålls.

4.7.1 Betalda förskottsbetalningar

Registreringsgrunden för utgiften är mottagandet av produktionsfaktorn (prestationsprincipen). På grund av detta betraktas förskottet inte ännu i samband med betalningen av förskottet som anskaffningsutgift utan det registreras i affärsbokföringen som betalda förskottsbetalningar. Mervärdesskatten som ingår i utgivna förskott registreras inte separat utan den registreras också på kontot för betalda förskott. Först när prestationen tas emot registreras förskottsbetalningen i affärsbokföringen som utgift och den mervärdesskatt som ingår som mervärdesskatteutgift.

När anskaffningsutgiften budgeterats enligt prestationsprincipen används vid betalning i budgetbokföringen kontot 620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkontot. När prestationen tas emot registreras förskottsbetalningen och den mervärdesskatt som ingår i den på slutliga budgetbokföringskonton.

Exempel på betalt förskott/anskaffning budgeterad enligt prestationsprincipen

Beställning av en kopieringsmaskin för 122 000 € (inkl. moms 22 %). Villkor för leveransen är en förskotts betalning på 73 200 € (inkl. moms 22 %). Anskaffningen har budgeterats enligt prestationsprincipen

1. Förskottsbetalning erläggs
2. Mottagning av maskinen och faktura för ännu obetald andel på 48 800 € (inkl. moms 22 %). Samtidigt registreras det förskott som betalats tidigare i affärsbokföringen som utgift och i budgetbokföringen som budgetutgift.
3. Skillnaden på 48 800 € erläggs.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1294 Övriga förskottsbetalningar	620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkontot	73 200	
1.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			73 200
2.	1256 Kontorsmaskiner och utrustning	28.05.21	100 000	
2.	9303 Mervärdesskattekonto 22 %	xx.xx.xx	22 000	
2.	1294 Övriga förskottsbetalningar	620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkontot		73 200
2.	2570 Leverantörsskulder (T)			48 800
3.	2570 Leverantörsskulder (T)		48 800	
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			48 800

När förskottsbetalningen har budgeterats enligt kontantprincipen skall den registreras på det slutliga budgetkontot redan i samband med förskottsbetalningen. I affärsbokföringen registreras utgivet förskott på kontot för förskott. Vid mottagandet av prestationen registreras det erlagda förskottet i affärsbokföringen som utgift. Härvid är det endast fråga om en affärsbokföringstransaktion som inte registreras i budgetbokföringen.

Exempel på utgivet förskott/budgeterat enligt kontantprincipen

1. Ett förskott på en stor anordningsanskaffning på 73 200 € (inkl. moms 22 %) betalas den 15.12.2000. Förskotts betalningen har budgeterats på moment 2x.xx.79.
2. Den 15 maj 2001 tas maskinen och en faktura på den obetalda andelen på 48 800 € (inkl. moms 22 %) emot. Samtidigt registreras det tidigare erlagda förskottet i affärsbokföringen som utgift.
3. Skillnaden på 48 800 € betalas.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1294 Övriga förskottsbetalningar	2x.xx.79	60 000	
1.	1294 Övriga förskotts	xx.xx.xx	13 200	
1.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			73 200
2.	1269 Övriga maskiner och anordningar	2x.xx.79	40 000	
2.	9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	8 800	
2.	2570 Leverantörsskulder (T)			48 800
2.	1294 Övriga förskottsbetalningar			73 200
2.	1269 Övriga maskiner och anordningar		60 000	
2.	9308 Mervärdesskattekostnader 22 %		13 200	
3.	2570 Leverantörsskulder (T)		48 800	
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			48 800

4.7.2 Erhållna förskottsbetalningar

Inkomstens registreringsgrund är överlåtelsen av prestationen (prestationsprincipen). När betalningar erhålls av kunden innan prestationen överläts är det fråga om erhållna förskottsbetalningar. Erhållna förskottsbetalningar registreras som inkomst när prestationen överläts.

I affärsbokföringen registreras mervärdesskatten på förskottsbetalningen för försäljningen på mervärdesinkomstkotot i samband med den redan erhållna förskottsbetalningen.

Nedan behandlas registreringen av erhållna förskottsbetalningar i två exempel, 1) när de budgeterats enligt prestationsprincipen och 2) när de budgeterats enligt kontantprincipen.

När de budgeterats enligt prestationsprincipen registreras erhållet förskott i budgetbokföringen på konto 600 Budgetinkomster som väntar på att registreras på budgetkontot. När prestationen överläts registreras försäljningsinkomstens skattefria andel jämte mervärdesskatt på de slutliga budgetkontona.

Exempel på erhållna förskottsbetalningar/budgerade enligt prestationsprincipen

En beställning värd 122 000 € (inkl. moms 22 %) erhålls av en kund. Som leveransvillkor ingår en förskottsbetalning på 73 200 € (inkl. moms 22 %).

1. Kunden erlägger förskottsbetalningen.
2. Prestationen och en faktura på det obetalda beloppet, dvs. 48 800 € (inkl. moms 22 %) tillställs kunden.
3. Kunden betalar slutsumman av betalningen.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	2569 Övriga erhållna förskott	600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkontot		60 000
1.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkontot		13 200
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		73 200	
2.	3012 Intäkter från näringslivet	12xx.xx.		100 000
2.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		22 000
2.	2569 Övriga erhållna förskott	600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkontot	60 000	
2.	9203 Mervärdesskatteint. 22 %	600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkontot	13 200	
2.	1700 Försäljningsfordringar (T)		48 800	
3.	1700 Försäljningsfordringar (T)			48 800
3.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		48 800	

När det erhållna förskottet har budgeterats enligt kontantprincipen registreras det på det slutliga budgetkontot redan i samband med att förskottet erhålls. Också i detta fall registreras erhållet förskott i affärsbokföringen på kontot för erhållna förskott. När prestationen överläts registreras utgivet förskott i affärsbokföringen som inkomst. Härvid är det endast fråga om en affärsbokföringstransaktion som inte registreras i budgetbokföringen.

Exempel på erhållen förskottsbetalning som budgeterats enligt kontantprincipen.

En beställning värd 122 000 € (inkl. moms 22 %) erhålls av en kund. Som leveransvillkor ingår en förskottsbetalning på 73 200 € (inkl. moms 22 %). Förskottsbetalningen har budgeterats på moment 12xx.xx.

1. Kunden erlägger förskottsbetalningen.
2. Prestationen och en faktura på det obetalda beloppet, dvs. 48 800 € (inkl. moms 22 %) tillställs kunden.
3. Kunden betalar slutsumman av betalningen.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	2569 Övriga erhållna förskott	12xx.xx.		60 000
1.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		13 200
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		73 200	
2.	3012 Intäkter från näringslivet	12xx.xx.		40 000
2.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		8 800
2.	1700 Försäljningsfordringar (T)		48 800	
2.	2569 Övriga erhållna förskott		60 000	
2.	3002 Intäkter från näringslivet.			60 000
3.	1700 Försäljningsfordringar (T)			48 800
3.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		48 800	

4.8 Utlåning och övriga placeringar

Med lån beviljade från statsmedel har man försökt åstadkomma verkningar på sådana områden som politiskt skall främjas. Att åstadkomma dessa verkningar och följa upp dem ligger på långgivarens ansvar varför lånen hänförs till det beviljande räkenskapsverkets balansräkning. På detta sätt förfars också i de fall när ett annat räkenskapsverk sköter lånets betalningsrörelse.

Lån som beviljats enligt budgetens bruttoprincip och nettobudgetering av lån och deras återbetalningar registreras i affärsbokföringen på sina egna konton under räkenskapsperioden. I bokslutet korrigeras saldot för fordringar konto med under räkenskapsperioden erhållna återbetalningar.

I kontogrupperna för anläggningstillgångsvärdepapper och andra långfristiga placeringar följer registreringen av placeringar och deras återbetalningar samma logik som ovan i samband med utlåning. Med andra ord behandlas placeringar och deras återbetalningar under räkenskapsperioden på sina egna konton.

Ett räkenskapsverk beviljar ett lån och sköter också om den betalningsrörelse det medför

Om det räkenskapsverk som beviljat lånet också sköter om betalningsrörelsen, dvs. utbetalningen av lånet och inkasseringen av lånet och räntorna hänförs lånet automatiskt rätt till balansräkningen för det räkenskapsverk som beviljat lånet.

Exempel

1. Beviljande av lån (budgeterat enligt kontantprincipen)
2. Utbetalning av lån 1 200 000 €
3. Låneamortering 200 000 € och räntebetalning 30 000 €
4. Bokslutsregistrering: saldot på kontot för fordringar korrigeras under räkenskapsperioden med erhållna återbetalningar 200 000 €

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
	Beviljande räkenskapsverk			
1.	-ingen registrering			
2.	1340 Emitterade skuldebrevslån i euro	xx.xx.xx	1 200 000	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			1 200 000
3.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		230 000	
3.	1341 Återbetalning av skuldebrevslån i euro	xx.xx.xx		200 000
3.	5000 Räntor på fordringar i euro	xx.xx.xx		30 000
4.	1340 Emitterade skuldebrevslån i euro			200 000
4.	1341 Återbetalning av skuldebrevslån i euro		200 000	

Betalningsrörelsen för ett lån som beviljats av ett räkenskapsverk och sköts av ett annat räkenskapsverk

Det räkenskapsverk som beviljar lånet kan vara ett annat än det räkenskapsverk som sköter betalningsrörelsen för lånet. I detta fall skickar det räkenskapsverk som ansvarar för lånets betalningsrörelse månatligen uppgifter om lånet till det räkenskapsverk som beviljat lånet.

Det räkenskapsverk som beviljat lånet registrerar transaktioner som hänför sig till lånen i såväl sin affärs- som sin budgetbokföring på behöriga konton. Det räkenskapsverk som sköter lånets betalningsrörelse använder följande affärs- och budgetbokföringskonton:

1. utbetalning av lån
affärsbokföringen: 1992 Utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk
budgetbokföringen: 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk
2. inkassering av lån och räntor
affärsbokföringen: 2583 Inkomster som skall överföras vidare till ett annat räkenskapsverk
budgetbokföringen: 610 Budgetinkomster som väntar på att överföras till ett annat räkenskapsverk

Exempel

Undervisningsministeriet beviljar lån från tippningsvinstmedel vilkas betalningsrörelse sköts av Statskontoret.

Exemplet har förenklats så att alla prestationer registreras i bokföringen enligt kontantprincipen.

1. *Undervisningsministeriet beviljar ett lån*
2. *Statskontoret betalar ut lånet på 1 200 000 €*
- 3a. *Statskontoret meddelar undervisningsministeriet uppgifter om lånet och dess utbetalning och registrerar prestationen på 1 200 000 € från undervisningsministeriet*
- 3b. *Undervisningsministeriet erhåller uppgifter om lånet från Statskontoret och registrerar lånet 1 200 000 € på slutliga konton i affärsbokföringen och budgetbokföringen*
4. *Statskontoret registrerar låneamorteringen 200 000 € och räntan 30 000 €*
- 5a. *Statskontoret meddelar undervisningsministeriet uppgifter om låneamortering och räntor och registrerar prestationen till undervisningsministeriet på 230 000€.*
- 5b. *Undervisningsministeriet erhåller uppgifterna om lånet och registrerar låneamorteringen och räntan på de slutliga kontona i affärsbokföringen och budgetbokföringen, amorteringen 200 000 € och räntan 30 000 €*
6. *Bokslutsregistrering: undervisningsministeriet korrigerar saldot på kontot för kontofordringar under räkenskapsperioden med erhållna återbetalningar 200 000 €*

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	-ingen registrering			

Statskontoret

2.	1992 Utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk	630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk	1 200 000	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			1 200 000

Statskontoret

3a.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		1 200 000	
3a.	1992 Utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk	630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk		1 200 000

Undervisningsministeriet

3b.	1340 Emitterade skuldebrevslån i euro	xx.xx.xx	1 200 000	
3b.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			1 200 000

Statskontoret

4.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		230 000	
4.	2583 Inkomster som skall överföras vidare till ett annat räkenskapsverk	610 Budgetinkomster som skall överföras till ett annat räkenskapsverk		230 000

Statskontoret

5a.	2583 Inkomster som skall överföras vidare till ett annat räkenskapsverk	610 Budgetinkomster som skall överföras till ett annat räkenskapsverk	230 000	
5a.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			230 000

Undervisningsministeriet

5b.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		230 000	
5b.	1341 Återbetalning av skuldebrevslån i euro	xx.xx.xx		200 000
5b.	5000 Räntor på fordringar i euro	xx.xx.xx		30 000

Undervisningsministeriet

6.	1341 Återbetalning av skuldebrevslån i euro		200 000	
6.	1340 Emitterade skuldebrevslån i euro			200 000

Registreringarna kan också göras via remisskontot om det inte är möjligt eller ändamålsenligt att använda betalningsrörelsekonto.

4.9 Statsskulden

Främmande kapital indelas i balansräkningen enligt återbetalningen i kortfristigt och långfristigt främmande kapital. Till kortfristigt främmande kapital hör ett lån eller en del av ett lån som förfaller till betalning under följande finansår. Långfristigt lån är ett lån eller en del av ett lån som har en längre betalningstid.

Främmande kapital har egna konton för såväl upplåning som amorteringar. Skulder som hör till långfristigt främmande kapital, dvs. som förfaller till betalning efter fem år eller ännu längre tid skall anges i en bilaga till balansräkningen, specificerade enligt kapitalposter.

I bokslutet avstäms de amorteringar som betalats under räkenskapsperioden och skuldsaldot. I bokslutet registreras en andel som motsvarar amorteringen av de långfristiga lånen under följande räkenskapsperiod i grupp 252 Amorteringar av långfristigt främmande kapital. I bokslutet ingår således vid bokslutstillfället i gruppen 252 Amorteringar av långfristigt främmande kapital endast amorteringar av långfristiga lån som förfaller till betalning under följande räkenskapsperiod. Under räkenskapsperioden ingår i gruppen den andel av dessa amorteringar som inte ännu amorterats. Upptagande av kortfristigt lån samt registrering av därtill hörande amorteringar sker under kontogrupp 253 Kortfristiga lån i euro och 254 Kortfristiga lån i utländsk valuta.

Exempel på upptagande av ett långfristigt lån samt därtill hörande amorteringar

1. *Upptagning av ett långfristigt skuldebrevslån i euro 1.6.20xx 3 600 000 € (3 år, amorteringar med 4 mån. mellanrum)*
2. *Amortering av ett långfristigt skuldebrevslån i euro 1.10.20xx 400 000 €.*
3. *Bokslutsregistreringar.*
4. *Korrigerig av saldot på skuldkontot med amorteringar under räkenskapsperioden för det första låneåret 400 000 €.*
5. *Överföring av amorteringsandelen för det följande året till gruppen kortfristiga skulder, 1 200 000 € (3 600 € / 3år).*

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		3 600 000	
1.	2401 Skuldebrevslån i euro	150201		3 600 000
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			400 000
2.	2521 Amortering av skuldebrevslån i euro	150201	400 000	

Bokslutsregistrering:

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
3.	2521 Amortering av skuldebrevslån i euro			400 000
3.	2401 Skuldebrevslån i euro		400 000	
4.	2401 Skuldebrevslån i euro		1 200 000	
4.	2521 Amortering av skuldebrevslån i euro			1 200 000

Exempel på upptagning av ett kortfristigt lån samt därtill hörande amorteringar

1. *Upptagning av ett kortfristigt skuldebrevslån i euro 1.6.20xx 1 200 000 €. Lånetiden är kortare än ett år.*
2. *Amortering av ett kortfristigt skuldebrevslån i euro 1.10.20xx 400 000 €.*

Bokslutsregistrering.

3. Korrigerig av saldot på skuldkontot med amorteringar som gjorts under räkenskapsperioden 400 000 €.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		1 200 000	
1.	2533 Kortfristiga skuldebrevslån i euro	150201		1 200 000
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			400 000
2.	2534 Amorteringar av kortfristiga skuldebrevslån i euro	150201	400 000	

Bokslutsregistrering:

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
3.	2534 Amorteringar av kortfristiga skuldebrevslån i euro			400 000
3.	2533 Kortfristiga skuldebrevslån i euro		400 000	

Särfrågor beträffande statens lån liksom emissionskillnader behandlas i ett eget skilt kapitel i denna handbok.

4.10 Värderingsposter

Värderingsposterna är rättelseposter för andra balansposter i affärsbokföringen. De har egna konton bland aktiva och passiva i balansräkningen. Värderingsposterna påverkar inte budgetbokföringen. Statens bokföringsnämnd ha utgivit ett låtande om värderingsposter.

Om uppskrivningar ingår bestämmelser i 66 d § förordningen om statsbudgeten.

Är det sannolika överlåtelsepriset för ett jord -eller vattenområde, en byggnad, ett värdepapper eller någon annan därmed jämförbar nytthet, som hör till nationalförmögenheten eller anläggningstillgångarna, vid utgången av finansåret varaktigt väsentligt högre än anskaffningsutgiften, kan i balansräkningen utöver den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften upptas en uppskrivning motsvarande högst skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften. Uppskrivningsbeloppet skall upptas som en värderingspost bland passiva. Om en uppskrivning visar sig vara ogrundad skall den återföras. (600/1997)

Uppskrivningarna är inte realiserade utgifter eller inkomster och således inte affärstransaktioner. Syftet med uppskrivningarna är att informera om ett sannolikt överlåtelsepris, dvs. en innehavsvinst som permanent överskrider det ursprungliga anskaffningspriset för vissa nationalförmögenhets - och anläggningstillgångsnyttigheter med lång verkningstid.

Förordningen om statsbudgeten ger möjlighet att göra uppskrivningar men tvingar inte till det. En uppskrivning kan endast göras om följande förutsättningar uppfylls:

1. nyttheten är ett jord -eller vattenområde, en byggnad, ett värdepapper eller något annat därmed jämförbart
2. nytthetens sannolika överlåtelsepris i bokslutet är större än dess ursprungliga anskaffningsutgift
3. värdeskillnaden är bestående och
4. värdeskillnaden är väsentlig.

Om förutsättningarna för en uppskrivning uppfylls kan uppskrivningen göras högst till skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och bokföringsvärdet. I uppskrivningen ingår en skyldighet till fortlöpande uppföljning, för om nyttigheten förlorar sitt värde eller förstörs skall uppskrivningen återföras.

Från uppskrivningen får inte göras planenliga avskrivningar. Efter uppskrivningen fortsätter dock registreringen av planenliga avskrivningar från den uppskrivna nyttighetens anskaffningsutgift.

Registrering av uppskrivning

Uppskrivningen är en registrering mellan två balanskonton i affärsbokföringen, per kontot för nationalförmögenhet eller anläggningstillgångar an värderingsposter. Bland passiva i kontoplanen har olika egendomsgrupper egna konton för uppskrivningar. Bland aktiva följs uppskrivningarna på egna underkonton för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar. Uppskrivningarna registreras inte i budgetbokföringen.

Eftersom uppskrivningen inte är en affärstransaktion har den ingen egentlig uppkomsttidpunkt. Om förutsättningarna för uppskrivning uppfylls kan uppskrivningen registreras i bokföringen.

Exempel på uppkomsten av en uppskrivning

Ett fastighetsverk har 1988 köpt en byggnad för 1 000 000 €. Byggnadens sannolika överlåtelsepris uppskattas 1998 till 1 500 000 €. Byggnadens värde antas öka ytterligare. Byggnadens oavskrivna anskaffningsutgift i bokföringen uppgår till 600 000 €.

Alla förutsättningar för uppskrivning uppfylls varför en uppskrivning är möjlig. Uppskrivningens storlek är högst 1 500 000 - 600 000 € = 900 000 €

Uppskrivningen registreras

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1220 Bostadsbyggnader		900 000	
2301 Uppskrivningar av anläggningstillgångar och övriga långfristiga placeringar			900 000

Om värdeskillnaden inte är konstant skall uppskrivningen återföras.

Statens fonder utanför budgeten har möjlighet att i värderingsposterna också uppta förändringar i värdet av det främmande kapitalet. De upptas antingen bland aktiva eller passiva i balansräkningen beroende på om värdet av det främmande kapitalet har ökat eller minskat jämfört med det ursprungliga värdet.

4.11 Rättelse - och överföringsposter

I 42 § förordningen om statsbudgeten stadgas om rättelse- och överföringsposter enligt följande:

I affärsbokföringen registreras såsom affärshändelser inkomster, utgifter, finansiella transaktioner samt därtill hörande rättelse- och överföringsposter. (600/1997)

I budgetbokföringen registreras såsom budgethändelser budgetinkomster och budgetutgifter samt därtill hörande rättelse- och överföringsposter. (600/1997)

Registreringar i bokföringen korrigeras i efterskott med hjälp av rättelse- och överföringsposter. Rättelse- och överföringsposterna kan gälla vilka affärs- och budgetbokföringskonton som helst.

Det finns två typer av rättelseregistreringar. För det första korrigeras med rättelseregistrering en tidigare utförd felaktig registrering i bokföringen. För det andra blir man tvungen att utföra rättelseregistreringar när en registrering av en utgift eller en inkomst enligt prestationsgrund när den uppstår inte har sitt slutliga euromässiga belopp. Först när betalningen sker är utgiftens eller inkomstens slutliga storlek bekant, varefter registreringen enligt prestationsprincipen rättas så att den motsvarar den slutliga kassatransaktionen.

Också av överföringsregistreringarna finns det två typer. I affärsbokföringen görs överföringsregistreringar när användningssyftet för en utgift som registrerats på något affärsbokföringskonto förändras och utgiften överförs till ett konto som motsvarar det nya syftet. I budgetbokföringens kontoklass hänförs sig överföringsregistreringarna till behandlingen av poster som väntar på att registreras på ett budgetkonto eller ett konto för reservationsanslag. I sådana fall när det slutliga budgetbokföringskontot inte är känt eller registreringstillstånd saknas, överförs budgettransaktionen att invänta registreringen på det slutliga kontot.

Rättelse - och överföringsregistreringar görs i båda obligatoriska kontoklasserna. På detta sätt förfars alltid oberoende av om den ursprungliga registreringen har varit rätt i någondera kontoklassen.

När en rättelse -eller överföringsregistreringen gäller det löpande året skall registreringarna göras med hjälp av den ursprungliga registreringskombinationen. Om rättelse -eller överföringsregistreringen gäller något redan tidigare avslutat finansår används också det ursprungliga affärsbokföringskontot vid registreringen; däremot blir man tvungen att i budgetbokföringen avgöra vilket anslag och vilket år som skall användas vid rättelsen.

4.11.1 Utgiftsrättelser

Utgiftsrättelserna utgörs av utgiftsminskningar och utgiftsökningar. Utgiftsminskningar är exempelvis erhållna kassa-, års- och övriga rabatter, erhållna gottgörelser och kursvinster i samband med anskaffning av produktionsfaktorer. Utgiftsökningar är exempelvis kursförluster för produktionsfaktorer som köpts på skuld från utlandet.

Registreringarna skall göras så att onödiga rättelser inte behöver göras. Om exempelvis räkenskapsverket i allmänhet utnyttjar sig av kassarabatter skall det beakta rabatten redan vid registreringen av leverantörsfakturan.

Exempel på rättelse av en felaktig registrering under samma räkenskapsperiod

Inköp av kopieringspapper mot en faktura på 2 440 euro (inkl. moms 22%). Fakturan har registrerats i bokföringen enligt följande..

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4001 Kontorstillbehör	28.05.21	2 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	440	
2570 Leverantörsskulder (T)			2 440

I efterskott konstateras att fakturan har bokförts 200 euro för stor. Det konstaterade felet registreras som rättelse av ursprungliga konton.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4001 Kontorstillbehör	28.05.21		156
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx		44
2570 Leverantörsskulder (T)		200	

Om rättelse av fel i bokföringen finns bestämmelser i 45 § förordningen om statsbudgeten följande:

Fel i bokföringen skall rättas så att det tydligt framgår vilket verifikat som skall rättas, vad som har rättats och hur rättelsen gjorts. (600/1997)

Verifikat som verifierar rättelse - och överföringsregistreringar skall godkännas på behörigt sätt. (600/1997)

Exempel på registrering av erhållen rabatt

Mottagning av beställd pappersvara och faktura 1 220 € (inkl. moms 22%).

Fakturan betalas minus kassarabatt på 10 %. Registrering av betalningen och kassarabatten.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	4001 Kontorstillbehör	28.05.21	1 000	
1.	9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	220	
1.	2570 Leverantörsskulder (T)			1 220
2.	2570 Leverantörsskulder (T)		1 220	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			1 098
2.	9308 Mervärdesskattekonton 22%	xx.xx.xx		22
2.	4001 Kontorstillbehör	28.05.21		100

4.11.2 Inkomsträttelser

Inkomsträttelserna utgörs av inkomstminskningar och inkomstökningar. De uppstår först efter försäljningen och i enlighet med sin benämning minskar eller ökar de inkomster som registrerats tidigare. Inkomstminskningar är exempelvis beviljade kassa - och årsrabatter o.d. rabatter, beviljade gottgörelser samt kursförluster och kreditförluster i samband med försäljning. En inkomstökning är exempelvis en kursvinst för försäljning på skuld i utlandet.

Exempel på registrering av beviljade rabatter

En prestation säljs för 1 220 €. Kunden betalar prestationen minus en kassarabatt på 10 %.

1. Inkomstregistrering 1220 €
2. Betalning av inkomsten minus en kassarabatt på 10 % samt registrering av kassarabatten

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	3012 Intäkter från näringslivet	122823		1 000
1.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.011		220
1.	1700 Försäljningsfordringar (T)		1 220	
2.	1700 Försäljningsfordringar (T)			1 220
2.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		1 098	
2.	3012 Intäkter från näringslivet	122823	100	
2.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.011	22	

4.11.3 Resultatregleringsposter

I affärsbokföringen registreras utgifter på olika konton enligt syfte och slag. Om syftet för den ursprungliga utgiften ändras skall utgiften överföras till ett konto som motsvarar det nya syftet. Detta är viktigt för att bokföringen skall innehålla rätta uppgifter om kostnadsstrukturen, dvs. vad medlen använts till. Också bokslutsbehandlingen är olika för olika utgifter.

Exempel på registrering av utgiftsregleringar under samma räkenskapsperiod

Inköp för 6 100 euro (inkl. moms. 22%) av apparater som skall säljas. Transaktionen har bokförts på följande sätt.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4009 Övriga material, tillbehör och varor och varor	28.05.21	5 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	1 100	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			6 100

Apparater tas under samma räkenskapsperiod i räkenskapsverkets egen användning till ett värde av 1 000 euro. Utgiftens ändrade natur registreras.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4009 Övriga material, tillbehör och varor	28.05.21		1 000
1269 Övriga maskiner och anordningar	28.05.21	1 000	

4.11.4 Avförande från konto

Affärsbokföringens kreditförluster registreras i den intäktsgroup som rättelse i vilken intäkten ursprungligen har registrerats. Även de kreditförlusten som hör till föregående räkenskapsperiod registreras i gående räkenskapsperioden bokföring om den föregående räkenskapsperioden är slutet. För denna del snedvrider kreditförlustens registrering den prestationsenliga intäkts -/kostnadsåterstoden för räkenskapsperioden.

Enligt allmänna tillämpningsföreskrifterna för budgeten (TM 9509 12.4.1995):

Statens tillgodohavande får lämnas oindrivet först när det blivit tillförlitligt utrett att tillgodohavandet inte kan indrivras på grund av gäldenärens konstaterade medellöshet eller av något annat därmed jämförbart skäl. Även efter detta bör ämbetsverket eller inrättningen fortgående följa med gäldenärens ekonomiska ställning och, om det visar sig att han har medel, skrida till indrivningsåtgärder.

Obetydliga fordringar lämnas oindrivna i enlighet med vad som om dem stadgas särskilt (Lag om avstående från indrivning av särskilda smärre fordringar 266/50)."

"Om en fordran har antecknats som inkomstrest eller ett annat tillgodohavande i den administrativa bokföringen, fattar räkenskapsverket i fråga beslut om avskrivningen av fordran. Avskrivningen görs från ämbetsverkets eller inrättningens eget anslag, som står till förfogande för detta ändamål. Om ett ämbetsverk eller en inrättning bedriver affärsverk-samhet eller avgiftsbelagd verksamhet, skall för avskrivningen av de fordringar som föranletts av denna verksamhet alltid i det först-nämnda fallet användas de medel som står till förfogande för affär-sverksamheten och i det sistnämnda fallet de medel som står till förfogande för den avgiftsbe-lagda verksamheten."

"Avskrivningen på materialförråd som avses i 23 § lagen om statsbudgeten görs på ämbetsverkets eller inrättningens eget anslag, som uttryckligen anvisats för detta ändamål. Om ett sådant anslag inte finns, debiteras det anslag som borde ha debiterats då förrådsförnödenheten togs i brukonto"

Förfarandet vid avförande av lånefordringar från lånebokföringen ingår i ovan nämnda tillämpningsföreskrift.

Inkassering av avgifter för offentligrettsliga prestationer regleras i lagen om grunderna för avgifter till staten.

Exempel på rättelse av faktura som innehåller intäkter för avgiftsbelagd verksamhet som inte har kunnat inkasseras av kunden.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1700 Försäljningsfordringar (T)			122
3090 Avförande från konto av fordringar på avgiftsbelagd verksamhet	28.05.21	100	
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01	22	

Exempel 2. Rättelse av dröjsmålsräntefaktura för ovan nämnda faktura som har registrerats som fordran i bokföringen

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)			10
5098 Kontoavskrivningar på fordringar avseende finansiella intäkter	xx.xx.xx	10	

4.12 Kursdifferenser

I bokföringen upptas affärstransaktioner i utländsk valuta som huvudregel omräknade i finsk valuta till kursen vid tidpunkten för transaktionen. Som omräkningsgrund används den valutakurs som Europeiska centralbanken eller Finlands Bank har noterat vid tidpunkten för uppkomsten av utgiften, inkomsten eller finansieringstransaktionen. Detta följer man konsekvent också vid registreringen av eventuella korrektivposter till affärstransaktionerna. Statsskulden och valutadepositionerna som ingår i kassamedlen värderas i bokslutet till bokslutsdagens kurs. I dessa poster realiseras dock kursvinsten först i samband med återbetalning av skulden eller användning av valutakontot.

Kursdifferenser som anknyter till fordringar i utländsk valuta (t.ex. ett emitterat lån) bokförs alltid på konto 5010 Kursdifferenser från fordringar. Orealiserade kursdifferenser som anknyter till skulder i utländsk valuta (t.ex. lyfta lån), det vill säga kursdifferenser som uppstått vid värdering av skulderna vid tidpunkten för bokslutet bokförs på konto 5111 Orealiserade kursdifferenser för skulder. Värderingsregistreringarna upplöses i början av följande räkenskapsperiod, vilket betyder att den slutliga kursdifferensen räknas ut på basis av den ursprungliga kursen på skulden och kursen vid återbetalningstidpunkten. I budgetlagen 18 § 3 moment stadgas enligt följande: (Trots det att stadgandet har upphävts (1216/2003), iakttas regeln som anges i paragrafen som sådant.)

En statlig skuld i utländsk valuta omräknas i finsk valuta enligt den sista kurs för finansåret som publicerats av Europeiska centralbanken eller Finlands Bank. (217/2000).

Den realiserade kursdifferens som uppstår i anknytning till en skuld i utländsk valuta eller amortering av denna bokförs på konto 5110 Realiserade kursdifferenser för skulder.

Kursdifferenser för försäljning och inköp, det vill säga kursdifferenser som orsakas av ämbetsverkets ordinarie verksamhet, bokförs som en korrektivpost till försäljning och inköp, inte som finansiella intäkter och kostnader. Detta betyder att kursdifferenser som orsakas av försäljningsfordringar och leverantörsskulder samt andra motsvarande övergångsposter bokförs som korrektivposter till försäljning och inköp.

Förskottsbetalningar i utländsk valuta registreras på balanskontona till kursen på bokslutsdagen. Kreditfakturer och kontanrabatter till affärstransaktioner i utländsk valuta bokförs till den ursprungliga växelkursen.

Exempel på bokföring av kursdifferens på inköp

1. Ett reservkraftverk, som skall aktiveras bland anläggningstillgångar, beställs av en kanadensisk leverantör. Centralen kostar 50 000 CAD. Det är fråga om ett inköp från ett s.k. tredje land. I exemplet används ISO-koderna för valutor. Bankerna använder dessa i sin betalningsförmedling
2. Räkenskapsverket tar emot reservkraftverket och fakturan. Europeiska centralbankens kurs är 1,3230, dvs. $50\,000\text{ CAD}/1,3230 = 37\,792,89\text{ EUR}$
3. Fakturan betalas. Nu är Europeiska centralbankens kurs 1,2952. Från bankkontot betalas 50 000 CAD/ $1,2952 = 38\,604,08\text{ EUR}$. Kursförlust $38,604,08 - 37\,792,89 = 811,19\text{ EUR}$

Obs! Exemplet gäller varuinköp från ett s.k. tredje land. Mervärdesskatten i anknytning till inköpet bokförs då i samband med förtullningsbeslutet.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1	ingen registrering			
2	1257 Telefoncentraler och övrig kommunikation-sutrustning	28.05.21	37 792,89	
2	2570 Leverantörsskulder (T)			37 792,89
3	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktions-konton för utgifter (T)			38 604,08
3	1257 Telefoncentraler och övrig kommunikation-sutrustning	28.05.21	811,19	
3	2570 Leverantörsskulder (T)		37 792,89	

Exempel på registrering av kreditfaktura och rabatt

1. En faktura på och leverans av ett inköp på 110 GBP (14 dgr -2%, 30 dgr netto) inkommer. Europeiska centralbankens kurs är 0,6148. Fakturans belopp i euro är $110\text{ GBP}/0,6148 = 178,92\text{ EUR}$. Det är fråga om ett gemenskapsinternt inköp. Mervärdesskattens andel är 39,36 EUR.
2. En kreditfaktura på 10 GBP inkommer. Kreditfakturan bokförs enligt den ursprungliga växelkursen 0,6148. Därmed är kreditfakturans belopp i euro $10\text{ GBP}/0,6148 = 16,27\text{ EUR}$. Mervärdesskattens andel är 3,58 EUR.
3. Fakturan betalas och kontantrabatten används. Vid betalningen är kursen 0,6012. Kontantrabatten bokförs till den ursprungliga växelkursen $2\% * 100\text{ GBP}/0,6148 = 3,25\text{ EUR}$. Mervärdesskattens andel är 0,72 EUR. Fakturan betalas $(110\text{ GBP} - 10\text{ GBP} - 2\text{ GBP}) / 0,6012 = 163,01\text{ EUR}$. Mervärdesskattens andel är 35,86 EUR. Kursförlusten är $98\text{ GBP} / (0,6148 - 0,6012) = 3,61\text{ EUR}$.

Exemplet behandlar även bokföringen av mervärdesskatten vid gemenskapsinterna inköp

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1	4001 Kontorstillbehör	xx.xx.21	178,92	
1	9318 Mervärdesskattekostnader för gemenskapsinterna förvärv 22 %	xx.xx.19	39,36	
1	9218 Mervärdesskatteintäkter från gemenskapsinterna förvärv 22 %	xx.xx.xx		39,36
1	2570 Leverantörsskulder (T)			178,92
2	4001 Kontorstillbehör	xx.xx.xx		16,27
2	9318 Mervärdesskattekostnader för gemenskapsinterna förvärv 22 %	xx.xx.19		3,58
2	9218 Mervärdesskatteintäkter från gemenskapsinterna förvärv 22 %	xx.xx.xx	3,58	
2	2570 Leverantörsskulder (T)		16,27	
3	4001 Kontorstillbehör	xx.xx.xx		3,25
3	9318 Mervärdesskattekostnader för gemenskapsinterna förvärv 22 %	xx.xx.19		0,72
3	9218 Mervärdesskatteintäkter från gemenskapsinterna förvärv 22 %	xx.xx.xx	0,72	
3	2570 Leverantörsskulder (T)		3,25	
3	4001 Kontorstillbehör	xx.xx.21	3,61	
3	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			163,01
3	2570 Leverantörsskulder (T)		159,40	

Exempel på registreringarna av kursdifferensen, räntan och amorteringen av ett lån i utländsk valuta

- År N uppgår lånet till 1 000 USD. I början av räkenskapsperioden är lånet värt 1 000 euro. Vid räkenskapsperiodens slut är dollarkursen 1 USD = 1,05000. Lånet värderas till bokslutskursen vid tidpunkten för bokslutet och en kursförlust på 50 euro bokförs.
- I början av år N+1 upplöses registreringen av kursdifferensen i bokslutet.
- Låneräntan 2 % bokförs = 20 USD. Vid tidpunkten för registreringen är dollarkursen = 1,05000. $Räntan = 20 * 1,05000 = 21$ euro. (Eftersom det är fråga om en förenkling periodiseras ränteutgiften inte i exemplet.)
- Vid tidpunkten för bokslutet år N+1 är dollarkursen 1,04000. Lånet värderas till bokslutskursen vid tidpunkten för bokslutet och en kursförlust på 40 euro bokförs.
- År N+2 förfaller amorteringar på 500 USD till betalning på lånet. De amorteringar som förfaller bokförs på kontot för kortfristiga skulder. ($500 * 1,04000 = 520$ euro)
- I början av år N+2 upplöses registreringen av kursförlusten år N+1. Härvid görs uträkningen av den realiserade kursdifferensen utgående från den ursprungliga kursen på lånet och kursen vid återbetalningstidpunkten.
- Den förfallna amorteringen betalas. Vid tidpunkten för betalningen är dollarkursen 1,0300. Lånebetalningen och den realiserade kursförlusten bokförs. $Kursförlust = 500 * 0,03 = 15$ euro.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1	2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta			50
1	5111 Orealiserade kursdifferenser på skulder		50	
2	2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta		50	
2	5111 Orealiserade kursdifferenser på skulder			50
3	5101 Räntor på skulder i utländsk valuta	36.03.90	21	
3	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			21
4	2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta			40
4	5111 Orealiserade kursdifferenser på skulder		40	
5	2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta		520	
5	2523 Amorteringar av masskuldebrevslån i utländsk valuta			520
6	2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta		20	
6	2523 Amorteringar av masskuldebrevslån i utländsk valuta		20	
6	5111 Orealiserade kursdifferenser på skulder			40
7	2523 Amorteringar av masskuldebrevslån i utländsk valuta	15.03.01	500	
7	5110 Realiserade kursdifferenser på skulder	15.03.01	15	
7	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			515

Kursdifferenser i anknytning till valutakonton

Valutakontona behandlas på samma sätt som övriga fordringar i utländsk valuta. Detta betyder att de kursdifferenser på valutakonton som hänför sig till försäljning och inköp bokförs som korrektivposter till försäljning och inköp. På motsvarande sätt bokförs de kursdifferenser på valutakonton som hänför sig till kapital samt orealiserade kursdifferenser (t.ex. periodisering av kursdifferensen) och realiserade kursdifferenser (t.ex. vid kontoavslutning) alltid på konto 5010 Kursdifferenser från fordringar.

Exempel

1. Valutakontot öppnas med finansministeriets tillstånd och 10 000 USD överförs från transaktionskontot för utgifter till valutakontot. Europeiska centralbankens kurs är 0,8693, varvid 10 000 USD/0,8693 = 11 503,51 EUR
2. På bokslutsdagen är kontots saldo 10 000 USD. Bokslutskursen är 0,7905, varvid 10 000 USD/0,7905 = 12 650,22 EUR. Kursvinsten är 12 650,22 – 11 503,51 = 1 146,71. Kursvinsten har bokförts som en ökning av saldot på valutakontot och kontot för kursdifferenser från fordringar.
3. I januari följande år använder man 2 000 USD, kursen är 0,7724, 2 000 USD/0,7724 = 2 589,33 EUR. (Efter betalningen är saldot på kontot saldot vid tidpunkten för bokslutet – betalningen, dvs. 12 650 EUR – 2 589,33 EUR = 10 060,89 EUR).
4. Resten av pengarna, 8 000 USD, används i februari, kursen är 0,9237. Betalningstransaktionen bokförs 8 000 USD/0,9237 = 8 660,82 EUR. Skillnaden mellan saldot på kontot 10 060,89 EUR och betalningstransaktionen 8 660,82 EUR, dvs. 1 400,07 bokförs på kontot för kursdifferenser.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1	1931 Valutakonton (T)		11 503,51	
1	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			11 503,51
2	1931 Valutakonton (T)		1 146,71	
2	5010 Kursdifferenser från fordringar	xx.xx.21		1 146,71
3	xxxx Kostnadskonto	xx.xx.21	2 589,33	
3	1931 Valutakonton (T)			2 589,33
4	xxxx Kostnadskonto	xx.xx.21	8 660,82	
4	5010 Kursdifferenser från fordringar	xx.xx.21	1 400,07	
4	1931 Valutakonton (T)			10 060,89

Också i så fall att man i stället för att göra en betalningstransaktion i punkt 4 hade avslutat valutakontot, skulle kursdifferensen ha bokförts på konto 5010 Kursdifferenser från fordringar.

Kursdifferenser i anknytning till valutakonton

Valutakontona behandlas på samma sätt som övriga fordringar i utländsk valuta. Detta betyder att de kursdifferenser på valutakonton som hänför sig till försäljning och inköp bokförs som korrektivposter till försäljning och inköp. Orealiserade kursdifferenser i anknytning till kapitalet på valutakontona bokförs på konto 5111 Orealiserade kursförluster för skulder (t.ex. värderings- och periodiseringsregistreringar) och realiserade kursförluster (t.ex. kontoavslutning) bokförs på konto 5110 Realiserade kursdifferenser för skulder. Däremot skall både realiserade och orealiserade kursvinster alltid bokföras på konto 5003 Kurs- och emissionsvinster.

5 KAPITEL: REGISTRERING AV TRANSAKTIONER MELLAN RÄKENSKAPSVERK OCH RÄKENSKAPSVERKENS INTERNA TRANSAKTIONER

I detta kapitel behandlas registreringar mellan räkenskapsverk och mellan ämbetsverk och inrättningar i den utsträckning som dessa inte följer samma regler som för registrering av transaktioner mellan ett räkenskapsverk och en ekonomisk enhet utanför budgetekonomin. Till exempel budgeterade inkomster av den avgiftsbelagda verksamheten registreras på samma sätt oberoende av är kunden ett annat ämbetsverk eller en annan inrättning eller utanför staten. Dessutom behandlar detta kapitel registrering av utgifter som har uppburits eller betalats för ett annat ämbetsverk eller annan inrättning och registreringar mellan betalningsställen med hjälp av balanskonton för den interna penningrörelsen och användning av remisskonton.

I affärsbokföringen registreras samtliga intäkter mellan ämbetsverk och inrättningar och interna mervärdesskatteinkomster på budgetekonomins interna intäktskonton. På interna kostnadskonton registreras i affärsbokföringen bara kostnadsersättningar för samarbete och gemensamma projekt till andra ämbetsverk och inrättningar, finansieringsandelar för samfinansierade verksamhet till statens ämbetsverk och inrättningar och interna mervärdesskatteutgifter. I affärsbokföringens kontoplan har budgetekonomins interna intäkts- och kostnadskonton försetts med en asterisk (*) framför kontonumret.

I statsbokslutet elimineras enligt 67 § 3 momentet i budgetförordningen (254/2004) effekten av interna intäkter och kostnader mellan ämbetsverk och inrättningar samt interna fordringar och skulder med beaktande av väsentlighetsprincipen. För tillfället elimineras endast intäkter och kostnader på det sättet, att med interna intäkter korrigeras interna kostnader. Fordringarna och skulderna mellan räkenskapsverken har inte ansetts vara väsentliga och därför har dessa inte upptagits separat från fordringarna och skulderna mellan staten och externa instanser i kontoplanen. Statens centralbokföring gör elimineringen av intäkter och kostnader för statens intäkts- och kostnadskalkyl. Elimineringen påverkar inte räkenskapsverkens intäkts- och kostnadskalkyler.

5.1 Användning av ett annat räkenskapsverks anslag i den egna verksamheten

Räkenskapsverket kan ha eller så kan det få tillstånd att använda andra anslag än de som anvisats räkenskapsverket i den detaljerade indelningen av budgeten för finansiering av verksamheten (dispositions rätt). Åtminstone följande situationer kan förekomma:

1. Intern samfinansiering inom budgetekonomin, då det finansierande räkenskapsverket beviljar det genomförande räkenskapsverket dispositions rätt till anslagen (administrativt beslut om fördelning av anslag).
2. Budgetering av en uppgiftshelhet som gäller flera myndigheters myndighetsuppgifter centraliserat på ett moment. (ofördelat anslag)
3. Vissa lagstadgade konstansersättningar i anknytning till myndighetsuppgifter mellan ämbetsverk eller inrättning, som inte är avgiftsbelagd verksamhet. Som exempel kan nämnas ersättning för handräckning, ersättning för utgifter som orsakas av underhåll av ett system som grundar sig på ett annat ämbetsverks prestationer, ersättning för reseutgifter o.d., som det andra ämbetsverk eller annan inrättning har för deltagande i en arbetsgrupp som ministeriet har tillsatt eller på motsvarande sätt anknuter till myndighetsuppgifterna.
4. Ersättningar som med stöd i ett avtal mellan ämbetsverken eller inrättningar betalas till ett annat ämbetsverk eller en annan inrättning för skötsel och finansiering av en viss myndighetsuppgift.
5. Anslag som av tekniska skäl är ofördelade i budgetens kontofördelning.

5.2 Registrering av utgifter direkt från ett annat räkenskapsverks anslag

När den som betalar utgifterna har rätt att registrera utgifterna på det finansierande ämbetsverkets moment (disposition och registreringsrätt), skall registreringarna göras som vid registrering av egna anslag.

5.3 Fakturering av utgifter

Man kan endast använda anslag som har anvisats ett annat räkenskapsverk i den detaljerade indelningen av budgeten genom att fakturera budgetutgifterna, eftersom det räkenskapsverk som använder anslagen inte kan ta in ett sådant budgetkonto i sin bokföring (dispositions rätt, men inte registreringsrätt). Ofördelade anslag kan man antingen använda och registrera direkt på det aktuella budgetkontot (registreringsrätt) eller fakturera.

5.4 Allokering av utgifter

Den korrekta allokeringen skall beaktas även vid faktureringen. Faktureringen skall leda till samma allokering av utgifter som användning av registreringsrätt. Med andra ord får den metod som används för att överföra utgifterna på den slutliga betalaren inte påverka grunderna för allokering av utgifterna. Då utgifterna, som det räkenskapsverk som erhåller finansiering har, är av typen löner och andra utgifter, som registreras enligt prestationsprincipen, skall utgifterna faktureras det finansierande räkenskapsverket med jämna mellanrum under finansåret eller åtminstone varje finansår sålunda att även det finansierande räkenskapsverket hinner registrera utgifterna på det aktuella finansår när de enligt prestationsprincipen har uppstått.

5.5 Utgifter som har uppburits eller betalats för ett annat räkenskapsverk

Inkomster som har uppburits och utgifter som har betalats för ett annat räkenskapsverks del är sådana poster som inte ingår i verksamheten hos den som uppbär inkomsterna eller den som betalar utgifterna. Därför skall dessa inte registreras som budgetinkomster eller budgetutgifter hos det räkenskapsverk som uppbär eller betalar dem och inte heller som inkomst och utgift i affärsbokföringen.

Inkomster

Ett räkenskapsverk kan inkassera inkomster för ett annat räkenskapsverks räkning för prestationer som inte är det indrivande räkenskapsverkets prestationer. Då registreras indrivna inkomster i budgetbokföringen på konto 610 Budgetinkomster som skall överföras till ett annat räkenskapsverk. I affärsbokföringen används balanskonto 2583 Inkomster som skall överföras vidare till ett annat räkenskapsverk. Det får inte finnas något saldo på kontona 610 och 2583 i bokslutet.

Då och då överförs budgetinkomsterna från konto 610 till ett annat ämbetsverk. Det räkenskapsverk som tar emot inkomsten registrerar inkomsterna på det slutliga budgetbokföringskontot och i affärsbokföringen på ett inkomstkonto enligt inkomstslag.

Exempel:

Räkenskapsverk A inkasserar budgetinkomster för ett annat räkenskapsverk B. Räkenskapsverk A registrerar inkomsterna för räkenskapsverk B:s prestationer i budgetbokföringen på konto 610 Budgetinkomster som skall överföras till ett annat räkenskapsverk.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100	
2583 Inkomster som skall överföras till ett annat räkenskapsverk	610 Budget -inkomster som skall överföras till ett annat räkenskaps -verk		100

Räkenskapsverk A överför de inkomster som hör till räkenskapsverk B till B:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2583 Inkomster som skall överföras till ett annat räkenskapsverk	610 Budgetinkomster som skall överföras till ett annat räkenskapsverk	100	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100

Räkenskapsverk B registrerar inkomster som räkenskapsverk A har indrivit och överfört till B i budgetbokföringen på budgetkonton i enlighet med kontofördelningen och i affärsbokföringen på intäktskonto i enlighet med kontoslag:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100	
xxxx Intäktskonto	xx.xx.xx		100

Utgifter

I detta fall avses med utgifter som man har betalat för ett annat räkenskapsverks del en situation där räkenskapsverk A betalar utgifterna för räkenskapsverk B:s prestationsproduktion från de anslag som anvisats B i den detaljerade indelningen. Detta förutsätter att räkenskapsverk A har bruksrätt till räkenskapsverk B:s anslag.

I budgetbokföringen registrerar det räkenskapsverk som betalar utgiften transaktionen på budgetbokföringskonto 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk såsom en transaktion som skall överföras till den som har beviljats anslaget. I affärsbokföringen använder man balanskonto 1992 Utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk. Det räkenskapsverk som har betalat utgifterna meddelar vilket slags utgifter man har betalat för och beloppet till det räkenskapsverk som har beviljat dispositionsrätten. Detta räkenskapsverk betalar dem sedan via transaktionskontona. Dessutom kan man använda remisskontot, som beskrivs i följande punkt för överföring av utgiften.

Det räkenskapsverk som har beviljats dispositionsrätt till anslagen registrerar utgiften på de slutliga kontona i budgetbokföringen och affärsbokföringen. Den beskrivna situationen är i praktiken sällsynt.

Det får inte finnas något saldo på kontona 630 och 1992 i bokslutet.

Exempel:

Räkenskapsverk A har dispositionsrätt, men inte registreringsrätt, till räkenskapsverk B:s anslag. Räkenskapsverk A betalar utgifter för tryckningstjänster, som hänför sig till räkenskapsverk B:s prestationer.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1992 Utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk	630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk	122	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			122

Räkenskapsverk A meddelar räkenskapsverk B utgiftsslaget och beloppet i fråga om utgifter som A betalt, B betalar till A via betalningsrörelsekontona.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4320 Tryckningstjänster	xx.xx.xx	100	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	22	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			122

Räkenskapsverk A:s registreringar då det tar emot betalningen.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1992 Utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk (T)	630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk		122
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)		122	

5.5 Användning av remisskonto

Om det inte är möjligt eller ändamålsenligt att använda transaktionskontona kan man vid registreringarna mellan räkenskapsverken för transaktioner mellan räkenskapsverken i stället för transaktionskonton använda konto 1991 Remisskonto (T)).

Användning av remisskonto skall omedelbart rapporteras till det räkenskapsverk för vars räkning betalningarna erlagts eller inkasserats. Den som får meddelandet skall göra registreringar på remisskontot omedelbart efter att meddelandet erhållits. I meddelandet skall månaden då registreringarna är gjorda anges, eftersom registreringen skall göras samma månad hos båda räkenskapsverken. Räkenskapsverken skall månatligen skicka en specifikation över remisskontot enligt Statskontorets föreskrift om tillställande av uppgifter till centralbokföringen. Det får inte finnas något saldo på kontot vid bokslutet.

Exempel:

Det räkenskapsverk som erhållit dispositionsrätt betalar utgiften för projektet (räkenskapsverken hör till olika förvaltningsgrenar, så även mervärdesskatten faktureras):

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4001 Kontorstillbehör	1) xx.xx.01 2) 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk	100	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	1) xx.xx.29 2) 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk	22	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			122

- 1) Den skattefria andelen av utgiften betalas från omkostnadsmomentet och mervärdesskattens andel betalas från förvaltningsområdets allmänna mervärdesskattmoment (numrering följer 2008 stadsbudget).
- 2) Användning av budgetkonto 630: både den skattefria delen och mervärdesskatten registreras på konto 630.

Räkenskapsverket fakturerar ett annat räkenskapsverk för sina kostnader i samband med samarbetsprojektet. Registrering av inkomsten:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1991 Remisskonto (T)		122	
*3968 Kostnadsersättningar för samarbete från statens ämbetsverk och inrättningar	1) xx.xx.01 2) 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk		100
*9228 Interna mervärdesskatteintäkter 22 %	1) xx.xx.29 2) 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk		22

- 1) Den skattefria andelen av utgiften registreras på omkostnadsmomentet och mervärdesskattens andel på förvaltningsområdets allmänna mervärdesskattemoment (numrering följer 2008 stadsbudget).
- 2) Användning av budgetkonto 630: både den skattefria delen och mervärdesskatten registreras på konto 630.

Registreringar hos det räkenskapsverk som har beviljats anslagen (numrering följer 2008 stadsbudget) :

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
*4907 Kostnadsersättningar för samarbete till statens ämbetsverk och inrättningar	1) yy.yy.01 2) yy.yy.50	100	
*9328 Interna mervärdesskattekostnader 22 %	1) yy.yy.29 2) yy.yy.50	22	
1991 Remisskonto (T)			122

- 1) Anslaget har budgeterats som skattefritt, varvid mervärdesskattemomentet används.
- 2) Anslaget har budgeterats inklusive skatt, varvid det moment på vilket mervärdesskatten har budgeterats används.

5.7 Räkenskapsverkets interna betalningar

Konto 1995 Räkenskapsverkets interna betalningar (T) används i betalningsrörelsen mellan betalningsställen och i övrig betalningsrörelse inom räkenskapsverket i de fall då denna inte sköts via transaktionskontona. Det betalningsställe för vilket utgiften har betalats eller inkomsten inkasserats bokför transaktionen på slutliga utgifts- och inkomstkonton. Vid användning av kontot för räkenskapsverkets interna betalningar skall det betalningsställe för vilket registreringen gjorts utan dröjsmål underrättas om detta. Den som får meddelandet skall omedelbart registrera transaktionen på kontot för räkenskapsverkets interna betalningar. Räkenskapsverken skall göra registreringen inom samma månad. Vid årsskiftet är det viktigt att registreringen görs i bokföringen för rätt räkenskapsperiod.

Det får inte finnas något saldo på konto 1995 Räkenskapsverkets interna betalningar i bokslutet.

Exempel på utgift som har betalats för ett annat betalningsställe inom räkenskapsverket

Betalningsställe B betalar en utgift på 100 euro för huvudbetalningsställe A. B meddelar betalningsställe A om användningen av konto 1995 Räkenskapsverkets interna betalningar (T). Betalningsställe B använder betalningsställets transaktionskonto för utgifter.

I bokföringen för den som utfört betalningen, betalningsställe B:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1995 Räkenskapsverkets interna betalningar (T)		122	
1922 Betalningsställets transaktionskonton för utgifter (T)			122

I bokföringen för huvudbetalningsställe A, som bokför utgiften:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1995 Räkenskapsverkets interna betalningar (T)			122
4007 Uppvärmning, el och vatten	xx.xx.xx	100	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	22	

Exempel på inkomst som inkasserats för ett annat betalningsställe inom räkenskapsverket

Betalningsställe B inkasserar 50 euro i inkomst för huvudbetalningsställe A och meddelar betalningsställe A om användning av konto 1995 Räkenskapsverkets interna betalningar (T)

I bokföringen för betalningsställe B, som inkasserar inkomsten:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1995 Räkenskapsverkets interna betalningar (T)			50
1912 Betalningsställets transaktionskonton för utgifter inkomster (T)		50	

I bokföringen för betalningsställe A, som bokför inkomsten:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1995 Räkenskapsverkets interna betalningar (T)		50	
3001 Intäkter från hushållen	xx.xx.xx		50

Vid överföring av besittning mellan betalningsställen använder båda betalningsställena kontot för eget kapital 2083 Överföringar av besittningar mellan räkenskapsverken som motkonto. Båda betalningsställen skall registrera överföring av besittning i bokföringen under samma månad. Överföringen sker till balansvärdet. Det får inte finnas något saldo på konto 2083 som beror på räkenskapsverkets interna registreringar i bokslutet.

Exempel på överföring av besittning mellan betalningsställen

Betalningsställe A överläter till betalningsställe B en bil som är i A:s besittning med ett balansvärde på 40 000 euro. Betalningsställe A registrerar:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1250 Bilar och andra landtransport medel			40 000
2083 Överföringar av besittningar mellan räkenskapsverken		40 000	

Betalningsställe B registrerar:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1250 Bilar och andra landtransportmedel		40 000	
2083 Överföringar av besittningar mellan räkenskapsverken			40 000

5.8 Försäljning till ett annat ämbetsverk eller inrättning

De inkomster i den avgiftsbelagda verksamheten, hyres- och bruksersättningsinkomster samt vinster på försäljning av anläggningstillgångar som ett ämbetsverk eller en inrättning får från ett annat ämbetsverk eller en annan inrättning bokförs på kontona för interna intäkter (ABF-kontona *30xx, *31xx och *391x). I övrigt är registreringarna oberoende av om man får intäkten av ett annat ämbetsverk eller en annan inrättning eller från en instans utanför budgeten. Inga mervärdesskatteregistreringar görs dock vid försäljning inom budgetekonomin, eftersom försäljning inom staten såsom mervärdesskatteskyldig tolkas som en intern leverans. Försäljningen av anläggningstillgångar är avgiftsbelagd verksamhet i den utsträckning som försäljningen gäller tillgångar som används i den avgiftsbelagda verksamheten. Vid intern försäljning inom budgetekonomin registreras förluster på försäljning av anläggningstillgångar som om tillgångarna skulle ha sålts till en instans utanför budgetekonomin.

Exempel: Försäljning av en företagsekonomisk prestation enligt lagen om grunderna för avgifter till staten till ett annat ämbetsverk. *Mervärdesskatt faktureras inte inom budgetekonomin.*

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100	
*3008 Intäkter från statens ämbetsverk och inrättningar	xx.xx.xx		100

Exempel: Det andra ämbetsverket registrerar motsvarande inköp.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4392 Sakkunnig- och utredningstjänster	xx.xx.xx	100	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100

5.9 Samfinansierad verksamhet inom budgetekonomin

Den samfinansierade verksamheten som helhet, inklusive finansiering inom och utom budgetekonomin behandlas noggrannare på annat håll i denna handbok. Här behandlas endast de registreringsmetoder som används i den interna samfinansieringen inom budgetekonomin.

5.9.1 Fakturering av inkomster i den samfinansierade verksamheten

Om ämbetsverkets omkostnadsmoment för den samfinansierade verksamhetens del har nettobudgeterats skall inkomsterna från den samfinansierade verksamheten intäktsföras på detta moment. Enligt allmänna bestämmelser i de detaljerade motiveringarna till budgeten kan man bl.a. nettobudgetera gemensamma forskningsprojekt o.d. projekt som ämbetsverket eller inrättningen bär ansvar för eller de andelar som inflyter av övriga parter såsom inkomster för gemensam verksamhet och utgifterna för projektet eller verksamheten på omkostnadsmomentet. Av dessa kan man dra slutsatsen att ett gemensamt projekt pekar på att projektet är medfinansierat.

I de fall då räkenskapsverken genomför strukturfondsprojekt kan föreskrifterna eller anvisningarna från de nationella förvaltnings- och betalmyndigheterna, dvs. ministerierna, kräva bruttobudgetering. Om den aktuella verksamheten inte har nettobudgeterats, skall faktureringen ske via konto 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk.

Vid faktureringen registrerar det ämbetsverk som har fått dispositionsrätt till anslaget en inköpsutgift i affärsbokföringen och motsvarande mervärdesskatt på de slutliga utgiftskontona. I budgetbokföringen använder man det nettobudgeterade omkostnadsmomentet och

mervärdesskattutgiftsmoment eller konto 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk.

Exempel:

Det ämbetsverk som har fått dispositionsrätt betalar en projektutgift. Ämbetsverken hör till olika förvaltningsområden, så även mervärdesskatten faktureras. (Numrering följer 2008 stadsbudget):

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4001 Kontorstillbehör	1) xx.xx.01 2) 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk	100	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	1) xx.xx.29 2) 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk	22	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			122

1) Användning av ett nettobudgeterat omkostnadsmoment: den skattefria andelen av utgiften registreras på omkostnadsmomentet vid fakturering och mervärdesskattens andel betalas från förvaltningsområdets allmänna mervärdesskattmoment (numrering följer 2008 stadsbudget).

2) Användning av budgetkonto 630: både den skattefria delen och mervärdesskatten registreras på konto 630.

Det ämbetsverk som har fått dispositionsrätt till anslaget registrerar inkomsten från det beviljande ämbetsverket på det interna intäktskontot och det interna mervärdesskattekontot (ABF-kontona *3978 och *922x) vid indrivning av fordringarna från det beviljande ämbetsverket.

Ämbetsverket fakturerar kostnader i anknytning till ett samfinansierat projekt av ett annat ämbetsverk. Intäkten registreras:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		122	
*3978 Intäkter från samfinansierad verksamhet från statens ämbetsverk och inrättningar	1) xx.xx.01 2) 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk		100
*9228 Interna mervärdesskatteintäkter 22 %	1) xx.xx.29 2) 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk		22

1) Användning av ett nettobudgeterat omkostnadsmoment: den skattefria andelen av utgiften registreras på omkostnadsmomentet vid fakturering. Mervärdesskattens andel registreras på förvaltningsområdets allmänna mervärdesskattmoment (numrering följer 2008 stadsbudget).

2) Användning av budgetkonto 630: både den skattefria delen och mervärdesskatten registreras på konto 630.

Det ämbetsverk som har beviljat dispositionsrätt till anslaget registrerar samarbetsprojektets faktura från det ämbetsverk som erhållit dispositionsrätten i affärsbokföringen på statens interna utgiftskonto och interna mervärdesskatteutgiftskonto. I budgetbokföringen registrerar det ämbetsverk som har beviljat dispositionsrätt inköpsutgiften och den motsvarande mervärdesskatten på de slutliga budgetkontona.

Registrering av utgift (numrering följer 2008 stadsbudget).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
*4908 Finansieringsandelar för samfinansierade verksamhet till statens ämbetsverk och inrättningar.	1) xx.xx.21 2)xx.xx.50	100	
*9328 Interna mervärdesskattekostnader 22 %	1) xx.xx.29 2) xx.xx.50	22	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			122

1) Anslaget har budgeterats som skattefritt.

2) Anslaget har budgeterats inklusive skatt.

5.9.2 Registreringsrätt

Då den som betalar utgifterna har rätt att registrera utgifterna på det finansierande räkenskapsverkets moment sker registreringarna som vid användning av egna anslag.

Exempel:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4101 Löner för personer i arbetsförhållande	xx.xx.50	200	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			200

5.10 Fakturering av mervärdesskatt mellan räkenskapsverk

Som **huvudregel** gäller att även mervärdesskatteutgifterna skall faktureras det finansierande ämbetsverket. För moment som har budgeterat utan mervärdesskatt görs detta för att mervärdesskatteutgifterna har budgeterats enligt förvaltningsområde och därför skall finansieras från mervärdesskattemomentet för rätt förvaltningsområde. I sådana moment som har budgeterats inklusive mervärdesskatt finansieras mervärdesskatteutgifterna däremot från samma moment som de skattefria utgifterna, med undantag för situationerna här nedan.

Om faktureringen intäktsförs mot ett nettobudgeterat omkostnadsmoment skall man sköta om att den andel som motsvarar betalda mervärdesskatteutgifter, som faktureras (intern mervärdesskatteintäkt i affärsbokföringen) intäktsförs på det moment från vilket mervärdesskatten ursprungligen har betalats. Orsaken är budgetens specificeringsprincip, som även omnämns i budgeterna. Enligt denna får anslagen endast användas för det budgeterade ändamålet. Om mervärdesskatten till exempel har betalats från förvaltningsgrenens allmänna mervärdesskattemoment skall mervärdesskattemomentet korrigeras med motsvarande belopp av den inkomst som faktureras ett annat räkenskapsverk. I detta fall registreras rättelsepost med intern mervärdesskatteregistrering, det är inte nettobokföring av inkomst på mervärdesskattemomentet.

Undantag till huvudregeln är vissa situationer, då man antingen inte får eller inte behöver fakturera det förvaltande räkenskapsverket för mervärdesskatten. Detta gäller i följande situationer:

1. Räkenskapsverken finns inom samma förvaltningsområde och finansierarens anslag har budgeterats utan mervärdesskatt. I denna situation är det inte längre nödvändigt att fakturera mervärdesskatten utgående från budgetens specificeringsprincip, om det räkenskapsverk som genomför projektet har betalat mervärdesskatteutgifterna för den finansierade verksamheten från förvaltningsområdets allmänna mervärdesskatteutgifts-

moment, eftersom den interna mervärdesskatteinkomsten för det räkenskapsverk som genomför projektet i så fall skulle registreras på samma moment, det vill säga förvaltningsområdets allmänna mervärdesskattmoment. Mervärdesskatten kan faktureras i dessa situationer om räkenskapsverken avtalar om detta (jmf. punkt 2).

2. Finansiärens anslag har budgeterats utan mervärdesskatt och finansiären förutsätter att mervärdesskatteutgifterna för separata utgifter registreras direkt på det allmänna mervärdesskattmomentet för finansiärens förvaltningsområde. I dessa situationer har det finansierande räkenskapsverket i beslutet om användning av anslag som har budgeterats utan mervärdesskatt förutsatt att projektets mervärdesskatteutgifter registreras direkt mot det allmänna mervärdesskattmomentet inom det finansierande räkenskapsverkets förvaltningsområde. Bland sådana projekt kan till exempel nämnas projekt som Teknologiska utvecklingscentralen finansierar.
3. Finansiärens anslag har budgeterats inklusive mervärdesskatt, men särskilda skäl hindrar fakturering av mervärdesskatt. En sådan situation kan till exempel uppstå om ämbetsverket betalar för en mervärdesskattepliktig utgift som inte är stödberättigad i ett strukturfondsprojekt. I så fall kan man inte fakturera utgiftens skattefria del och inte heller mervärdesskatten av det finansierande ämbetsverket eftersom endast sådana utgifter som berättigar till stöd har budgeterats på strukturfondsmomentet och på de motsvarande statsandelsmomenten.
4. Räkenskapsverket betalar utländsk mervärdesskatt och finansiärens anslag har budgeterats exklusive mervärdesskatteutgifter. Man får inte använda förvaltningsområdenas allmänna mervärdesskattmoment för utländska mervärdesskatteutgifter. Därför kan man inte heller fakturera utländsk mervärdesskatt från det finansierande räkenskapsverkets förvaltningsområdes allmänna mervärdesskattmoment. Det finansieras däremot från det genomförande räkenskapsverkets omkostnadsmoment.
5. Särskilda avvikelser till följd av budgeteringen. Eventuella sådana avvikelser framgår av beslutsdelen till ett sådant moment från vilket den skattefria andelen betalas eller från beslutsdelen till förvaltningsområdets allmänna mervärdesskattmoment. Som exempel kan nämnas att motiveringarna i beslutsdelen till momentet kan ange att den som får finansiering och lyder under ett visst ministerium inte behöver fakturera mervärdesskatt som har registrerats på förvaltningsområdets allmänna mervärdesskattmoment (se punkt 1). De som hör till övriga förvaltningsområden och får finansiering fakturerar däremot den mervärdesskatt som de har fakturerat.

6 KAPITEL: REGISTRERING AV MERVÄRDESSKATT

I detta kapitel behandlas huvudsakligen mervärdesskatt på inköp och försäljning enligt mervärdesskattelagen (1501/1993) samt registrering av mervärdesskatt i vissa andra situationer. Frågor i anknytning till bokföringen av mervärdesskatteutgifter i samband med sådana samfinansierade projekt som räkenskapsverket ansvarar för behandlas främst i kapitel 7.

Staten är enligt 1 och 6 § mervärdesskattelagen allmänt mervärdesskattskyldig för rörelsemässig försäljning av varor och tjänster samt import som äger rum i Finland.

Av administrativa skäl är staten skattskyldig som en enhet. Ett statligt ämbetsverk, en statlig inrättning eller en annan enhet är således inte i regel skattskyldigt för försäljning till en annan statlig enhet, utan försäljningen anses som en intern leverans av den skattskyldige. I 7 § uppräknas som undantag från huvudregeln de inrättningar som inte i samband med mervärdesbeskattningen räknas som en del av staten och som således är särskilt skattskyldiga. Statens mervärdesskattearbetsgrupp (VM 31/2001) har dessutom ansett att utöver de institutioner som nämns i 7 § inte heller de statliga fonderna utanför budgeten skulle ingå i den statskattepliktiga i mervärdesbeskattningen.

Statens ämbetsverk och inrättningar, med undantag för dem som är skilt skattskyldiga, redovisar inte mervärdesskatt till länsskatteverket och tillställer inte skatteförvaltningen några andra mervärdesskattemeddelanden än sammandrag av gemenskapsförsäljningen, det vill säga handeln med varor mellan medlemsstaterna i EU. De uppgifter som skatteförvaltningen behöver erhålls direkt från centralbokföringen.

6.1 Mervärdesskatterådgivning

Skatteverkens mervärdesskatterådgivning (mervärdesskattelag 189 §) står till tjänst i alla slags materiellrättsliga frågor som tangerar mervärdesbeskattningen samt ett flertal av skattestyrelsens publikationer om mervärdebeskattning. Dessutom kan räkenskapsverket också be skatteförvaltningen om ett förskottsbesked (mervärdesskattelag 190–190 a §).

Statskontorets roll i ärenden som rör mervärdesbeskattningen är att meddela föreskrifter och anvisningar för hur räkenskapsverken skall hantera mervärdesskatten i bokföringen.

6.2 Registrering av mervärdesskatt vid användning av egna anslag

Affärsbokföring

I affärsbokföringen registreras inköp och försäljning, i vilka ingår skatt, så att det skattefria beloppet bokförs på respektive utgifts- eller inkomstkonto och mervärdesskattebeloppet på ett mervärdesskattekostnads- eller intäktskonto enligt skattesatsen.

Det finns dock två undantag till den nämnda huvudregeln. Det första undantaget hänför sig till sådant statsbidrag och understöd som överläts såsom vara eller tjänst, där utgifterna för inköpen i affärsbokföringen bokförs inklusive mervärdesskatt såsom kostnad i transferekonomi. I dessa fall specificeras alltså mervärdesskattens andel inte på mervärdesskattekonton enligt skattesats (se exempel 3).

Det andra undantaget hänför sig till tillstånd att binda upp statens kassamedel i råämneslager som finansministeriet beviljat enligt 23 § i lagen om statsbudgeten. Sådana inköp av råämneslager registreras inklusive skatt på konto 1500 Lager i affärsbokföringen och först i det skede då varan tas i bruk avskiljs den skattefria delen och skatten till separata kostnadskonton (se exempel 4). I praktiken har dock rätten att binda upp statens kassamedel i råämneslager upphört.

I affärsbokföringen skall den mervärdesskatt, som hänför sig till en utgift för inköp, bokföras på ett konto för mervärdesskattekostnader samtidigt som den skattefria delen av utgiften för inköpet bokförs som utgift. Förfarings sättet är detsamma i fråga om gemenskapsanskaffningar. Mervärdesskatt i anknytning till försäljning bokförs som mervärdesskatteintäkt samtidigt som den skattefria delen av intäkten från försäljningen registreras som inkomst. Mervärdesskatt, som hänför sig till förskotts betalning vid försäljning, skall emellertid bokföras i affärsbokföringen på ett konto för mervärdesskatteintäkter redan i samband med att förskottet betalas.

Budgetbokföring

En mervärdesskatteinkomst bokförs enligt budgeten på momentet för mervärdesskatteintäkter (i budgeten för 2008 moment 11.04.01).

En mervärdesskattekostnad registreras på ett konto i budgetbokföringen enligt på vilket konto respektive anskaffning har budgeterats i budgetbokföringen. När anslag budgeterade utan mervärdesskatt används till en anskaffning underkastad mervärdesskatt (i budgeten för 2008 momenten 1–29 och 70–79, såvida man inte har gjort något undantag till detta i det aktuella momentets beslutsdel), skall den mervärdesskatt som ingår i inköpspriset bokföras på det aktuella förvaltningsområdets gemensamma moment för mervärdesskattekostnader (29-momenten i budgeten för 2008).

Mervärdesskattutgiftsmoment är delvis nettobudgeterad i budgeten för 2008. Om det mot en utgift som betalas från ämbetsverkets nettobudgeterade omkostnadsanslag och från förvaltningsområdets anslag för mervärdesskatteutgifter fås inkomster (t.ex. avgiftsbelagd verksamhet, EU-finansiering och övrig samfinansierad verksamhet), nettobudgeteras den andel av inkomsten som motsvarar mervärdesskatteutgiften. Skatt enligt mervärdesskattelagen på försäljning av statliga ämbetsverks eller inrättningsars prestationer belagda med mervärdesskatt intäktförs likväl under moment 11.04.01 Mervärdesskatt.

I budgeten finns även sådana anslag som har budgeterats inklusive mervärdesskatt. Till dessa hör i budgeten för 2008 alla moment i transferekonomi 30–69, såvida inget undantag till detta har upptagits i beslutsdelen till det aktuella transfermomentet eller förvaltningsområdets allmänna mervärdesskattmoment. Vid användning av dessa anslag, som inkluderar skatt, skall mervärdesskattens andel av priset bokföras såsom användning av det aktuella anslaget. Man bör beakta att det bland transferutgiftsmomenten finns s.k. blandmoment där man enligt budgeten även får använda momentets anslag till statens egna inköpsutgifter, som i och för sig är av konsumtionsutgiftsnatur (se exempel 5).

Mervärdesskatten registreras på ett budgetkonto samtidigt som den del som utgör den skattefria delen av inkomsterna vid försäljning eller kostnaderna vid inköp bokförs på det slutliga kontot i budgetbokföringen.

Exempel 1. Registrering av en mervärdesskattepliktig utgift i räkenskapsverkets egen verksamhet

Bokförs skattepliktig inköp för 6 100 € (inkl. moms 22 %, numrering följer 2008 års stadsbudget).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
xxxx Utgiftskonto	1) xx.xx.01 2) xx.xx.50	5 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	1) xx.xx.xx 2) xx.xx.50	1 100	
2570 Leverantörsskulder (T)			6 100

1) anslaget budgeterat exklusive mervärdesskatt

2) anslaget budgeterat inklusive mervärdesskatt

Exempel 2. Registrering av inkomst, i vilken ingår mervärdesskatt

Bokförs skattepliktig försäljning för 122 € (inkl. moms 22 %, numrering följer 2008 års stadsbudget).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
3002 Intäkter från näringslivet	xx.xx.01		100
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		22
1700 Försäljningsfordringar (T)		122	

Exempel 3. Registrering av utgift för inköp i anslutning till statsbidrag som ges i form av varor eller tjänster

Bokförs statsbidrag om 100 000 € + moms 22 %, som ges i form av övriga material, tillbehör och varor till näringslivet (numrering följer 2008 års stadsbudget).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8230 Driftsekonomin kostnader för näringslivet	xx.xx.50	122 000	
2570 Leverantörsskulder (T)			122 000

Exempel 4. Registrering av mervärdesskatt i anslutning till lagerkonto (ABF 1500)

Lagerkontot debiteras med 122 € (inkl. 22 % moms, numrering följer 2008 års stadsbudget.)

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1500 Lagerkonto	620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkontot	122	
2570 Leverantörsskulder (T)			122

Debiteras ibruktagande av varor på lagerkontot 122 € (inkl. 22 % moms, numrering följer 2008 års stadsbudget).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1500 Lagerkonto	620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkontot		122
4009 Övriga material, tillbehör och varor	xx.xx.xx	100	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.29	22	

Exempel 5. Användning av anslag på momenten för överföringsutgifter till utgifter för statens egna inköp

Bokförs användningen av anslag på momenten för överföringsutgifter till räkenskapsverkets egna inköp av material, tillbehör och varor för 122 000 € (inkl. 22 % moms, numrering följer 2008 års stadsbudget).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4009 Övriga material, tillbehör och varor	xx.xx.50	100 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.50	22 000	
2570 Leverantörsskulder (T)			122 000

Exempel 6. Registrering av erhållen förskotts betalning (undantag till huvudregeln, mervärdesskattinkomst registreras genast på det slutliga ABF-kontot).

A) Budgetinkomsten har budgeterats enligt prestationsprincipen

1. Kunden betalar 73 200 € (inkl. 22 % moms) i förskott.
2. Prestationen levereras till kunden (numrering följer 2008 års stadsbudget).

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	2569 Övriga erhållna förskott	600 Budgetinkomster som väntar på att registreras på budgetkontot		60 000
1.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	600 Budgetinkomster som väntar på att registreras på budgetkontot		13 200
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		73 200	
2.	2569 Övriga erhållna förskott	600 Budgetinkomster som väntar på att registreras på budgetkontot	60 000	
2.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	600 Budgetinkomster som väntar på att registreras på budgetkontot	13 200	
2.	3012 Intäkter från näringslivet	xx.xx.xx		60 000
2.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		13 200

B) Budgetutgiften har budgeterats enligt kontantprincipen

1. Kunden betalar 73 200 € (inkl. 22 % moms) i förskott.
2. Prestationen levereras till kunden (numrering följer 2008 års stadsbudget).

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	2569 Övriga erhållna förskott	xx.xx.xx		60 000
1.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		13 200
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		73 200	
2.	2569 Övriga erhållna förskott		60 000	
2.	3002 Intäkter från näringslivet			60 000

Exempel 7. Registrering av betalda förskott

A) Budgetutgiften har budgeterats enligt prestationsprincipen

1. Betalas ett förskott om 73 200 € (inkl. 22 % moms)
2. En maskin tas emot (numrering följer 2008 års stadsbudget).

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1294 Övriga förskottsbetalningar	620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budget-kontot	73 200	
1.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			73 200
2.	1294 Övriga förskottsbetalningar	620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budget-kontot		73 200
2.	1269 Övriga maskiner och anordningar	xx.xx.xx	60 000	
2.	9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.29	13 200	

B) Budgetutgiften har budgeterats enligt kontantprincipen

1. Betalas ett förskott om 73 200 € (inkl. 22 % moms).
2. En maskin tas emot (numrering följer 2008 års stadsbudget).

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1294 Övriga förskottsbetalningar	xx.xx.xx	60 000	
1.	1294 Övriga förskottsbetalningar	xx.xx.29	13 200	
1.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			73 200
2.	1294 Övriga förskottsbetalningar			73 200
2.	1269 Övriga maskiner och anordningar		60 000	
2.	9308 Mervärdesskattekostnader 22 %		13 200	

6.3 Registrering av mervärdesskatt vid användning av anslag som förvaltas av ett annat räkenskapsverk

Räkenskapsverket kan ha eller få rätt att använda anslag som ett annat räkenskapsverk förvaltar (rätt att använda anslag) för finansiering av sin verksamhet. Situationerna kan ha anknytning till intern samfinansiering inom budgetekonomin eller skötsel av myndighetsutgifter.

Mervärdesskattefrågorna kring användningen av anslag som ett annat räkenskapsverk förvaltar har i sin helhet behandlats i kapitel 5 Registrering av transaktioner mellan räkenskapsverk och räkenskapsverkens interna transaktioner.

6.4 Mervärdesskatteförfarandet vid gemenskapshandel (handel mellan EU-medlemsstater)

Statliga ämbetsverk och inrättningar använder i gemenskapshandeln mellan EU-medlemsstater det momsnummer, som bildats på basis av verkets FO-nummer enligt Skattestyrelsens brev nr 1230/40/96, 29.3.1996. Skattestyrelsen har dessutom meddelat anvisningar om användningen av momsnummer i sitt brev till räkenskapsverken 15.8.1997 samt i en skriftlig anvisning till skatteverken 1.12.2003 (Skattestyrelsen 1.12.2003: Anteckning av mervärdesskatteidentifikation, mervärdesskatte nummer och namn på fakturor som statliga verk och institutioner ger). Se kapitel 6.7.5. Användning av räkenskapsverkets FO-nummer, VAT-signum och namn på försäljningsfakturor.

Mervärdesskatteuppgifterna används bl.a. vid övervakningen av gemenskapshandeln. Skattestyrelsen får de mervärdesskatteuppgifter den behöver direkt från centralbokföringen. Därför är det viktigt att samtliga registreringar av mervärdesskatt som gäller gemenskapshandeln bokförs fullständiga enligt följande instruktioner.

Gemenskapsinterna förvärv

I gemenskapshandeln mellan dem som registrerats som mervärdesskattskyldiga, är fakturorna för anskaffningar som förverkligas inom gemenskapen, skattefria. Ämbetsverk och inrättningar lägger till mervärdesskatten enligt mervärdesskattelagstiftningen i Finland och registrerar skatten enligt anvisningarna nedan.

Den mervärdesskatt som bokförs för gemenskapsinterna förvärv räknas separat för varje enskilt parti anskaffningar (faktura) och bokförs löpande. Skatteutgiften registreras i en kontoklass i affärsbokföringen enligt skattesatsen på ett konto för mervärdesskattekostnader för gemenskapsinterna förvärv. I budgetbokföringens kontoklass bokförs skatteutgiften på det sätt som tidigare nämnts i detta kapitel i fråga om budgetbokföringen.

Den beräknade mervärdesskatten betalas inte i form av någon penningtransaktion till skatteverket. I stället för en betalning registreras den beräknade mervärdesskatten samtidigt som den registreras som utgift dessutom som intäkt enligt skattesatsen i affärsbokföringen på ett konto för mervärdesskatteintäkter i anslutning till gemenskapsinterna förvärv samt som inkomst i budgetbokföringen. Registreringen av inkomsten i budgetbokföringen skall alltid göras på momentet för mervärdesskatteintäkter oberoende av vilket konto i budgetbokföringens kontoklass som debiterats med själva utgiften för inköpet.

Exempel 8. Registrering av mervärdesskatten vid gemenskapsinternt förvärv

Bokförs en faktura (skattefri) på 1 000 € för en anskaffning från ett EU-land (numrering följer 2008 stadsbudget).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
xxxx Utgiftskonto	1) xx.xx.01 2) xx.xx.50	1 000	
9318 Mervärdesskattekostnader för gemenskapsanskaffningar 22 %	1) xx.xx.29 2) xx.xx.50	220	
9218 Mervärdesskatteintäkter från gemenskapsanskaffningar 22 %	11.04.01		220
2570 Leverantörsskulder (T)			1 000

1) anslaget budgeterat exklusive mervärdesskatt

2) anslaget budgeterat inklusive mervärdesskatt

Exempel 9. Registrering av utgift i form av förskottsbetalning för gemenskapsinternt förvärv

A) Budgetutgiften har budgeterats enligt prestationsprincipen

- Betalas ett förskott om 60 000 €.
- En maskin tas emot (numrering följer 2008 stadsbudget).

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1294 Övriga förskottsbetalningar	620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budget-kontot	60 000	
1.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			60 000
2.	1294 Övriga förskottsbetalningar	620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budget-kontot		60 000
2.	1269 Övriga maskiner och anordningar	xx.xx.01	60 000	
2.	9318 Mervärdesskattekostnader för gemenskapsinterna förvärv 22 %	xx.xx.29	13 200	
2.	9218 Mervärdesskatteintäkter från gemenskapsinterna förvärv 22 %	11.04.01		13 200

B) Budgetutgiften har budgeterats enligt kontantprincipen

1. Betalas ett förskott om 60 000 €.
2. En maskin tas emot (numrering följer 2008 stadsbudget).

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1294 Övriga förskottsbetalningar	xx.xx.xx	60 000	
1.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			60 000
2.	1294 Övriga förskottsbetalningar			60 000
2.	1269 Övriga maskiner och anordningar		60 000	
2.	9318 Mervärdesskattekostnader för gemenskapsinterna förvärv 22 %	xx.xx.29	13 200	
2.	9318 Mervärdesskattekostnader för gemenskapsinterna förvärv 22 %	11.04.01		13 200

Gemenskapsintern varuförsäljning

Jos valtion virasto tai laitos myy perimättä arvonlisäveroa toiseen EU-maahan tavaroita, Om ett ämbetsverk eller en inrättning säljer varor till ett annat EU-land, skall räkenskapsverket för varje kvartal sända in en anmälan med ett sammandrag över försäljningen till Nylands skatteverk. Sammandraget lämnas på en blankett som Skattestyrelsen fastställt. Anmälan behöver inte lämnas för en sådan period, då någon gemenskapshandel inte förekommit.

Säljaren skall förvissa sig om att köparen är registrerad som mervärdesskattskyldig i ett annat medlemsland. Man kan försäkra sig om att det mervärdesskattenummer (MOMS-kod) som köparen har meddelat gäller antingen på kommissionens webbplats eller hos skattestyrelsens CLO-enhet.

Om villkoren för skattefri försäljning inte uppfylls, skall det säljande räkenskapsverket debitera köparen för mervärdesskatt på varor som säljs i Finland. Härvid bokför mervärdesskatten i affärsbokföringens kontoklass enligt skattesatsen på ett konto för mervärdesskatteintäkter (kontogrupp 920) och i budgetbokföringens kontoklass som inkomst på ett moment för mervärdesskatteintäkter.

Handel med tredje länder

Tullverket sköter mervärdesbeskattningen i handeln med tredje länder.

Utrikeshandel med tjänster

Bestämmelserna om gemenskapsintern handel gäller såsom huvudregel inte för tjänster. I den internationella handeln behandlar mervärdesskattelagen för det mesta beskattningen lika i handeln med ett annat EU-medlemsland och ett så kallat tredje land utanför EU.

Det land där tjänsterna är sålda avgörs enligt bestämmelserna om försäljningslandet i mervärdesskattelagen (64–69 §). Om tjänsten enligt dessa är såld i Finland, tillämpar man den finska mervärdesskattelagen på situationen. Vid tillämpningen av bestämmelserna om försäljningslandet är definitionen av typen av tjänst av högsta vikt, eftersom försäljningslandet enligt bestämmelserna om försäljningsland (och därmed vilken stat som har rätt att beskatta) varierar beroende på typ av tjänst.

Skatteverkens mervärdesskatterådgivning ger rådgivning om utrikeshandeln med tjänster. Man kan även ställa frågor per e-post på webbplatsen www.vero.fi.

6.5 Skattegränsen mot Åland

I Skattestyrelsens publikation 176.03 (1.7.2003) "Skattegränsen mot Åland i mervärdesbeskattningen" har man konstaterat att enligt fördraget om Finlands anslutning till Europeiska unionen hör Åland inte till EU:s mervärdesskatte- och tillverkningskatteområde. Det finns en skattegräns mellan landskapet Åland och Finland samt mellan landskapet och de övriga EU-länderna.

Skattegränsen betyder att man tillämpar import- och exportbestämmelserna för handel med tredje länder på försäljning och transport av varor mellan EU:s skatteområde och landskapet Åland. Exporten från annat håll i Finland till landskapet Åland och från landskapet till andra delar av landet har varit befriad från skatt. Importen från andra delar av Finland till landskapet Åland och från landskapet till det övriga Finland är däremot skattepliktig. Tullmyndigheterna uppbär skatten i samband med importen.

Det momsnummer, som börjar med FI och är avsett att användas i gemenskapshandeln, får inte användas vid försäljning av varor från landskapet Åland till gemenskapens område, inte heller vid köp av varor från gemenskapens område till Åland. Om ett åländskt företag köper eller säljer varor genom att transportera varan mellan något medlemsland och finska fastlandet eller mellan två medlemsländer, är det fråga om gemenskapshandel.

Anvisningarna i Skattestyrelsens publikation tillämpas också i fråga om statliga räkenskapsverk samt statliga räkenskapsverks betalningsställen och andra filialkontor som är belägna inom landskapet Åland. Ett betalningsställe på Åland tillämpar således, trots att räkenskapsverket finns på fastlandet, bestämmelserna för import och export av varor i handeln med fastlandet. Ett räkenskapsverk eller betalningsställe eller annat filialkontor, beläget på Åland, kan inte heller utnyttja räkenskapsverkets momsnummer som börjar med FI när det upphandlar varor från gemenskapens område eller när det säljer ut varor från landskapet. När ett åländskt räkenskapsverk, betalningsställe eller annat filialkontor köper eller säljer varor på så sätt, att varan förs mellan något medlemsland och finska fastlandet eller mellan två medlemsländer, är det fråga om gemenskapshandel.

Den fiskala gränsen medför inte några förändringar av större betydelse i beskattningen av handeln med tjänster mellan landskapet Åland och det övriga Finland.

Trots mervärdesskattelagstiftningen för landskapet Åland hör statliga räkenskapsverk på Åland samt betalningsställen eller andra filialkontor, som är belägna på Åland men underställda statliga räkenskapsverk på fastlandet, fortsättningsvis till staten som en mervärdesskattskyldig.

Eftersom landskapet Åland uppfattas som tredje territorium vid mervärdesbeskattningen även i förhållande till det övriga Finland, går exporten och importen via tullen. Ifall statliga räkenskapsverk, deras betalningsställen eller filialkontor idkar handel eller har annan varut-

rafik med Åland eller enheterna på Åland med fastlandet, är det skäl att utreda förfaringsätten i anslutning till förtullningen med tullmyndigheterna. Tullmyndigheterna har meddelat statens räkenskapsverk anvisningar om anmälnings- och beskattningsförfarandet i sitt brev nr 12/420/97, 20.3.1997 "Närmare anvisningar till räkenskapsverken om det förfarande som skall tillämpas".

6.6 Mervärdesskatteutgifter föranledda av utvecklings- och närområdessamarbetet

Enligt mervärdesskattelagen är tjänster för utvecklingssamarbete som ministerierna köper här i landet mervärdesskattepliktiga. Trots att anslagen för utvecklings- och närområdessamarbete har budgeterats på ett transfermoment har mervärdesskatteutgifterna för de anskaffningar som görs i Finland budgeterats separat (år 2008 på moment 24.01.29), så att man inte belastar Finlands utvecklingssamarbete och närområdessamarbete med mervärdesskatt.

6.7 Några specialfrågor

Enstaka frågor om mervärdesskatten finns också i dokumenten Frågor och svar som har publicerats på Statskontorets webbplats.

6.7.1 Återuthyrning av lokal

Återuthyrning för avdragbart bruk

I det fall då räkenskapsverket återuthyr sådana lokaler som man själv har hyrt såsom mervärdesskattepliktiga till en underhyresgäst utanför staten för avdragbart bruk, är återuthyrningen mervärdesskattepliktig.

Enligt huvudregeln om överlåtelse av fastighet i mervärdesskattelagen (27 §) är överlåtelse av bruksrätt till fastighet skattefri. Enligt 30 § i lagen kan överlåtelse av bruksrätt behandlas såsom skattepliktig, om överlåtaren särskilt ansöker om skatteplikt för detta. Enligt statens mervärdesskattearbetsgrupp (VM 31/2001) ansöker inte det statliga verket eller institutionen enligt den tillämpade beskattningspraktiken separat om mervärdesskatteplikt för lokaler som det överlåter vidare. Trots detta behandlar man återuthyrning av sådana utrymmen som man har hyrt såsom skattepliktiga i det fall då hyresgästen använder lokalerna för ett sådant ändamål som berättigar till avdrag.

Exempel 10. Återuthyrning för avdragbart bruk

1. Räkenskapsverket hyr en lokal och betalar 244 € (inkl. moms 22 %, numrering följer 2008 stadsbudget) i hyra för denna.
2. Räkenskapsverket hyr en del av lokalen till en underhyresgäst och får 122 € i hyra för detta (inkl. moms 22 %).

	ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1.	4202 Hyror för övriga byggnader	xx.xx.xx	200	
1.	9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.29	44	
1.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			244
2.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		122	
2.	3102 Hyror för andra byggnader	xx.xx.xx		100
2.	9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		22

Återuthyrning för icke avdragbart bruk

Då ämbetsverket återuthyr sådana utrymmen som man har hyrt såsom mervärdesskattepliktig till en underhyresgäst utanför staten för användning i icke avdragbart bruk, är återuthyrningen mervärdesskattefri. I så fall skall ämbetsverket prissätta hyran som underhyresgästen skall betala så att den även täcker den mervärdesskatt som räkenskapsverket har betalat.

Mervärdesskattutgiftsmoment är delvis nettobudgeterad i budgeten för 2008. Om ämbetsverket har betalat hyran från ämbetsverkets nettobudgeterade omkostnadsanslag och den mervärdesskatt som ingår i räkenskapsverkets hyra ur det allmänna mervärdesskatteutgiftsmomentet, skall den andel av återuthyrningsinkomsten som motsvarar mervärdesskatten registreras på mervärdesskatteutgiftsmomentet.

Exempel 11. Återuthyrning för icke avdragbart bruk

Räkenskapsverket hyr en lokal och betalar 244 € (inkl. moms 22 %, (numrering följer 2008 stadsbudget) i hyra för denna.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4202 Hyror för övriga byggnader	xx.xx.01	200	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.29	44	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			244

Räkenskapsverket återuthyr lokalen och får hyresintäkter på 244 € (inkl. moms 22 %) på detta (numrering följer 2008 stadsbudget).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		244	
3102 Hyror utanför staten	xx.xx.01		200
3102 Hyror utanför staten	xx.xx.29		44

Mervärdesskatt på hyran betalas från förvaltningsområdets allmänna mervärdesskatteutgiftsmoment och den andel av återuthyrningsinkomsten som motsvarar detta registreras på mervärdesskatteutgiftsmomentet.

6.7.2 Försäljning av använda anläggningstillgångar

Mervärdesskattebehandlingen av försäljningen av sådana anläggningstillgångar som de statliga verken och institutionerna har använt av typ maskiner och inventarier beror på för vilken verksamhet man har använt dem på ämbetsverket eller institutionen. Endast försäljningen av sådana anläggningstillgångar som har använts i den affärsekonomiskt avgiftsbelagda verksamheten är mervärdesskattepliktig för de statliga verken och institutionerna, förutsatt att tillgången har köpts efter 1.6.1994. En anläggningstillgång som har använts för något annat ändamål eller har köpts före 1.6.1994 är mervärdesskattefri.

Om samma anläggningstillgång har använts i både den skattepliktiga och den skattefria verksamheten skall försäljningspriset delas upp på en skattepliktig och skattefri del, såframt försäljningspriset är betydande. Fördelningen kan till exempel göras i förhållande till användningen. Man skall kunna påvisa fördelningsgrunderna. Skatteplikten för mindre försäljning kan man fastställa utgående från det primära användningsändamålet.

Inkomsten från försäljningen kan enligt de allmänna bestämmelserna i budgetens detaljerade motiveringar nettobokföras mot verksamhetsutgiftsmomentet, om anskaffningen av tillgången har finansierats ur anslagen för verksamhetsutgifter.

Exempel 12. Försäljning av använda anläggningstillgångar

Exempel på registreringarna då en datamaskin som har använts i den affärsekonomiskt avgiftsbelagda verksamheten som begagnad säljs till ett företag. Försäljningspriset är 1 220 € (inkl. moms 220 €). Vid tidpunkten för försäljningen är datamaskinens balansvärde enligt anläggningstillgångsbokföringen 900 €. Oregistrerade avskrivningar för 100 € finns.

1. Registreras avskrivningens andel
2. Registreras realisationsvinsten

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	4323 Avskrivningar på maskiner och anordningar		100	
1.	1255 Adb-utrustning inklusive kringutrustning			100
2.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		1 220	
2.	3906 Försäljningsvinster från försäljning av övriga maskiner och anordningar	xx.xx.xx		1 000
2	9208 Mervärdesskatteintäkter	11.04.01		220
2	3906 Försäljningsvinster från försäljning av övriga maskiner och anordningar		800	
2	1255 Adb-utrustning inklusive kringutrustning			800

6.7.3 Registrering av utländsk mervärdesskatt

I finska statens bokföring behandlas utländsk mervärdesskatt eller motsvarande konsumtionsskatt inte som en mervärdesskatteutgift och -kostnad. I affärsbokföringen registreras den utländska mervärdesskatten på samma kostnadsslag som utgiftens skattefria del. I samband med sådana moment i budgetbokföringen som har budgeterats utan mervärdesskatt får den utländska mervärdesskatten eller motsvarande konsumtionsskatt inte betalas från förvaltningsområdets allmänna mervärdesskatteutgiftsmoment, såvida ingenting annat har angetts i budgeten.

Exempel 13. Registrering av utländsk mervärdesskatt

Betalning av en hotellräkning för tjänstemans utlandsresa på 120 €. Räkningen inkluderar det aktuella landets mervärdesskatt 20 % (numrering följer 2008 stadsbudget).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4502 Resetjänster	1) xx.xx.01	120	
	2) xx.xx.50	120	
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			120

- 1) Anslag som har budgeterats skattefritt
- 2) Anslag som har budgeterats inklusive skatt

Observera att räkenskapsverket med vissa ramvillkor har möjlighet att få tillbaka de utländska mervärdesskatteutgifter som man har betalat i anknytning till den mervärdesskattepliktiga verksamheten (det vill säga den affärsekonomiskt avgiftsbelagda verksamheten) som en s.k. utlänningsåterbetalning av mervärdesskatt. Skattestyrelsen ger närmare bevisningar av återbetalning.

6.7.4 Omvänd skattskyldighet och staten

I den allmänna mervärdesbeskattningen tillämpar man enligt mervärdesskattelagens 9 § så kallad omvänd skattskyldighet, om den utländska försäljaren av varor eller tjänster inte har ett fast verksamhetsställe i Finland och den utländska försäljaren inte har ansökt om skatteregistrering i Finland. Med omvänd skattskyldighet avses att köparen är skyldig att betala skatten för försäljaren.

Enligt specialbestämmelsen i mervärdesskattelagens 9 § tillämpas omvänd skattskyldighet inte då köparen är ett statligt verk eller en statlig institution. I situationer med omvänd skatteplikt görs alltså överhuvudtaget inga mervärdesskatteregistreringar.

6.7.5 Användning av verkets FO-nummer, VAT-signum och namn på försäljningsfakturer

Den 1.12.2003 gav Skattestyrelsen en anvisning 1.12.2003 (Dnr 2661/40/2003) Anteckning av mervärdesskattesignum, mervärdesskattenummer och namn på de fakturer som statliga verk och institutioner ger. Anvisningen finns på Skattestyrelsens webbplats under länken www.vero.fi/vero-ohjeet. Anvisningen gäller fakturering som omfattas av mervärdesbeskattningen, inte till exempel faktureringen av prestationer i den offentliga sektorns ekonomi.

Enligt anvisningen är verkets mervärdesskattesignum i handeln inom Finland finska statens FO-nummer, det vill säga 0986674-o.

I gemenskapsintern handel skall man förutom FO-numret även ange köparens och säljarens mervärdesskattenummer på fakturan (Moms-nummer, VAT-signum). Detta mervärdesskattenummer skapas inte ur finska statens FO-nummer, utan ur räkenskapsverkets eget FO-nummer såsom tidigare. Mervärdesskattenumret får man genom att utelämna strecket i verkets FO-nummer och lägga till FI i början. Om verkets FO-nummer till exempel är 1234567-8, är mervärdesskattenumret FI12345678.

I mervärdesbeskattningen skall de verk och institutioner som hör till den skattskyldiga staten enligt Skattestyrelsens anvisning anteckna namnet Staten Finland som försäljare på fakturorna. Dessutom skall man anteckna verkets eller institutionens namn (och adress), det vill säga Staten Finland/verk x. Detta krav gäller samtliga fakturer under mervärdesskatt. Statskontoret upprätthåller och publicerar en inofficiell förteckning över de verk och institutioner som ingår i den skattskyldiga staten på sin webbplats under Förvaltningens styrning/Anvisningar.

7 KAPITEL: SAMFINANSIERAD VERKSAMHET

7.1 Begrepp och karaktär

Med samfinansierad verksamhet avses, sådan verksamhet för vilken man får finansiering av en instans utanför budgetekonomin eller ett annat räkenskapsverk utan skyldighet att direkt överlåta någonting till finansören som ersättning. Till följd av att direkt ersättning saknas är det aldrig fråga om avgiftsbelagd verksamhet. Vid gränsfall med avgiftsbelag verksamhet är det ämbetsverket självt eller i sista hand det aktuella ministeriet som avgör (se 8 och 9 § i Lagen om grunderna för avgifter till staten) huruvida det är fråga om ämbetsverkets eller inrättningens avgiftsbelagda verksamhet enligt den förordning som baserar sig på lagen om grunderna för avgifter till staten, eller någon specialavgiftslagstiftning eller om det är samfinansierad verksamhet.

Samfinansierad verksamhet är vanligast i olika typer av vetenskaps-, forsknings- och utvecklingsprojekt. Typiska finansörer, som inte ingår i budgetekonomin, är Europeiska Unionen (strukturfonderna samt ramprogram och övrig direkt finansiering), inhemska och utländska fonder, som finansierar verksamheten inom någon viss bransch och allmännyttiga föreningar, kommuner och samkommuner (både som samfinansierare i EU-projekt och i övrigt) samt delvis även företagen. De största interna samfinansierarna inom budgetekonomin är Finlands Akademi, Teknologiska utvecklingscentralen samt ministerierna med sina s.k. sektorforskningsanslag.

Den samfinansierade verksamheten gäller inte genomförandet av räkenskapsverkets lagstadgade myndighetsuppgifter. Därmed är det inte fråga om samfinansierad verksamhet då räkenskapsverket sköter lagstadgade myndighetsuppgifter, till exempel med anslag som har anvisats ett annat räkenskapsverk eller är odelade. Som sammandrag kan man konstatera att åtminstone följande typer av verksamhet faller utanför den samfinansierade verksamhet:

- Intäkter från avgiftsbelag verksamhet. Även sponsorfinansiering som räkenskapsverket har mottagit jämföras med detta,
- Donationer och testamenten, där användningsändamålet är lämnat helt öppet, det vill säga rena donationer och testamenten, eftersom man inte får dessa för någon viss verksamhet,
- Genomgångsposter, som förmedlas till övriga instanser av typ EU- finansiering eller motsvarande finansiering som räkenskapsverket samordnar, eftersom de aktuella medlen inte är samordnarens inkomster,
- Finansiering som har riktats från ett ämbetsverk till ett annat för lagstadgade myndighetsuppgifter och som erhållits ur odelade anslag av typ kostnadsersättning för assistans till annan myndighet, ersättning för utgifter som orsakas av underhåll av ett system som grundar sig på ett annat ämbetsverks prestationer samt ersättning för reseutgifter o.d. utgifter, som ett annat räkenskapsverk har till följd av deltagande i en arbetsgrupp som ministeriet har tillsatt eller motsvarande myndighetsuppgifter och där inte
- De uppgifter som man har tagit emot har finansierats med stöd i ett sådant förvaltningsavtal som avses i 3 § i förvaltningslagen (434/2003).

7.2 Budgetering

De inkomster som ett räkenskapsverk har haft och de utgifter som räkenskapsverket har betalat för sin samfinansierade verksamhet är inkomster och utgifter som uppstår i ämbetsverkets eller inrättningens verksamhet. Enligt 3 a § i budgetlagen kan sådana inkomster och utgifter nettobudgeteras (omkostnadsmoment). Om inkomsterna inte har nettobudgeterats kräver användningen av inkomsterna att man gör upp en tilläggsbudget. I tilläggsbudgeten kan momentet ändras till ett nettobudgeterat moment för de aktuella samfinansierade in-

komsternas del eller inkluderas i bruttobudgeteringen genom att man lägger till inkomsten från samfinansieringen på inkomstmomentet.

Om omkostnadsmomentet har nettobudgeterats, skall följande inkomster som hänför sig till den samfinansierade verksamheten och motsvarande utgifter nettobudgeteras på det aktuella momentet i budgeten för år 2008 i enlighet med de detaljerade motiveringarna enligt de allmänna föreskrifterna för brutto- och nettobudgetering:

- De andelar av betalningarna som övriga parter betalar och som är projekt- eller verksamhetsutgifter i ett forskningsprojekt eller annat dylikt gemensamt projekt eller gemensam verksamhet som ämbetsverket eller inrättningen ansvarar för
- Inkomster från EU och till dem hänförliga utgifter som anknyter till ämbetsverkets eller inrättningens verksamhet
- Medel som ämbetsverket eller inrättningen har fått som donationer eller genom testamente i de fall då ämbetsverket eller inrättningen har rätt att ta emot dem (se Statsrådets allmänna bestämmelser 35/1974) och det inte är fråga om vanligt stora belopp i förhållande till ämbetsverkets eller inrättningens ordinarie verksamhet och ekonomi.

Eftersom donationer och testamenten där användningsändamålet har lämnats helt öppet, det vill säga rena donationer och testamenten, inte räknas som inkomster i den samfinansierade verksamheten, är erhållna donationer och testamenten samfinansierad verksamhet enbart i den utsträckning som de har riktats till en viss typ av verksamhet (t.ex. forskning i biomedicin) eller för ett räkenskapsverks ordinarie verksamhet (det biomedicinska projektet x). Exempel på sådana inkomster i den samfinansierade verksamheten är medel för en donationsprofessur. Om det däremot gäller medel som har donerats eller testamenterats till staten, som skall användas för ett specifikt ändamål och som en tredje part har nytta av, där det inte alls är fråga om statens verksamhet, skall medlen enbart fonderas på balanskonto 1951 Fondernas medel (T). Se anvisningarna om bilaga 13 till räkenskapsverkets bokslut.

En del av de inkomster som inflyter från instanser utanför budgetekonomin till den samfinansierade verksamheten har bruttobudgeterats.

Om ämbetsverket som genomför budgetekonomins interna samfinansieringsprojekt inte har nettobudgeterat omkostnadsmoment, registreras den andelen av samfinansiering som faktureras på konto 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk i budgetbokföringen.

7.3 Allokering av inkomster

Det finns bestämmelser om de allmänna allokeringsprinciperna för budgetering och budgetbokföring i 6 a § i budgetlagen. Dessa konkretiseras i budgetförordningens 5 a § och 5 b § samt eventuellt i de allmänna föreskrifterna i de detaljerade motiveringarna till budgeten och motiveringarna i beslutsdelen för det aktuella momentet, med vilka man kan avvika från de allokeringsgrunder som fastställs i budgetförordningen. Om ingenting annat har föreskrivits i budgeten skall förordningens allokeringsprinciper följas.

7.3.1 Samfinansiering utanför budgetekonomin

Allmänt

För räkenskapsverket är inkomsterna från den samfinansierade verksamheten övriga inkomster av blandad natur (BudgetF 3 § 2 momentet 2 punkten). I enlighet med 5 a § 2 momentet i budgetförordningen är allokeringsgrunden för inkomster från den samfinansierade verksamheten upplupna inkomster utgående från det avtal som har ingåtts. Det är fråga om en princip som motsvarar prestationsprincipen, som även kallas för principen om ”inkomst vid utgift”. Enligt bestämmelsen här ovanför kan en ringa inkomst även bokföras som inkomst enligt kontantprincipen.

Enligt principen om "inkomst vid utgift" uppstår rätten till finansieringen från en finansiär som finns utanför budgetekonomin enligt finansiärens finansieringsandel då sådana utgifter uppstår i projektet som finansiären i avtalet om samfinansiering har förbundit sig att finansiera. Om det till exempel under finansåret har uppstått sådana utgifter som samfinansiären godkänner som utgifter som denna finansierar för 100 i projektet och samfinansiärens finansieringsandel är 40 % skall en samfinansieringsinkomst på 40 bokföras senast i bokslutet. En detaljerad beskrivning av bokslutsförandet finns på annan plats i denna handbok.

Effekten av hävande och uppskjutande villkor

I princip är det möjligt att räkenskapsverket har godkänt hävande eller uppskjutande villkor om finansieringen i samfinansieringsavtalet.

I så fall avses med ett hävande villkor ett sådant villkor som ger finansiären rätt att dra tillbaka finansieringen och få den återbetalad. Trots att sådana villkor i sig kan vara farliga för räkenskapsverket eller åtminstone oändamålsenliga, påverkar de inte allokeringen av inkomsterna från den samfinansierade verksamheten. Trots klausulen med hävningsrätt bokförs den samfinansierade inkomsten enligt principen "inkomst vid utgift".

Med uppskjutande villkor avses ett villkor som gör att finansieringen är beroende av någon osäker händelse i framtiden, till exempel att slutrapporten blir klar före en viss tidpunkt. Om man enbart avtalar om att placera faktureringen till vissa tidpunkter ökar inte osäkerheten med finansieringen och detta är inte ett villkor som skjuter upp finansieringen. Ett uppskjutande villkor påverkar principerna för allokering av finansiering som man får av en instans utanför budgetekonomin så att inkomsten bokförs först i det skede då det uppskjutande villkoret har uppfyllts.

7.3.2 Intern samfinansiering inom budgetekonomin

Enligt 23 § 1 momentet i budgetförordningen är staten en bokföringsskyldig. Statens utgift uppstår då utgiften för genomförande av projektet uppstår för det räkenskapsverk som sköter projektet. Inom budgetekonomin får faktureringen av utgifter mellan det finansierande räkenskapsverket och det räkenskapsverk som sköter projektet inte påverka den faktiska tidpunkten för allokering av utgifter. Tidpunkten då statens utgift uppstod i det räkenskapsverk som sköter projektet avgör det finansår till vilket utgiften skall allokeras även i det räkenskapsverk som finansierar projektet.

Utgifterna i det räkenskapsverk som sköter projektet består av löne-, material- och förnödenhetsutgifter o.d. utgifter. Dessa utgifter allokeras enligt prestationsprincipen. Inom budgetekonomin betyder alltså principen om "inkomst vid utgift" att samtliga löne-, material- och förnödenhetsutgifter o.d. utgifter som har upptagits enligt prestationsprincipen hos det räkenskapsverk som ansvarar för projektet, motsvarande samfinansierade inkomster inom budgetekonomin, som det genomförande räkenskapsverket fakturerar det finansierande räkenskapsverket samt det finansierande räkenskapsverkets motsvarande utgifter skall hänföras till ett finansår. Detta betyder att situationen vid årsskiftet alltid skall fastställas som en fakturerings-tidpunkt då man ingår ett beslut om delning av anslag eller ett finansieringsavtal mellan räkenskapsverk, så att även det finansierande räkenskapsverket hinner registrera de enligt prestationsprincipen periodiserade utgifterna hos det räkenskapsverk som sköter projektet på det avslutade finansåret. Man bör särskilt beakta att räkenskapsverken inte kan undvika dessa ömsesidigt förpliktande allokeringsbestämmelser genom inbördes avtal om fakturerings-tidtabeller eller övriga omständigheter. Räkenskapsverken kan alltså inte avtala om fakturerings-tidpunkt eller några övriga omständigheter som skulle leda till allokering i strid med budgetförordningen.

7.4 Mervärdesskattefrågor

7.4.1 Mervärdesskattepliktig verksamhet eller inte

Till den samfinansierade verksamhetens karaktär hör att finansiären inte får någon direkt motprestation för sin finansieringsinsats i motsatts till den avgiftsbelagda verksamheten. Därför är antagandet att det i räkenskapsverkets samfinansierade verksamhet inte kan vara fråga om mervärdesskattepliktig försäljning av varor eller tjänster. Med andra ord är mervärdesskatten ett tecken på att verksamheten är avgiftsbelagd.

Enligt 8 § i lagen om grunderna för avgifter till staten fattar det aktuella ministeriet beslut om räkenskapsverkets eller inrättningens avgiftsbelagda prestationer. I sin verksamhet följer ämbetsverken och inrättningarna den förordning som ministeriet har gett. Vid behov är det skattemyndighetens uppgift och inom dess befogenhetsområde att ta ställning till om en viss verksamhet är mervärdesskattepliktig eller inte (se 20 kapitlet i mervärdesskattelagen).

Eftersom det i sista hand är en annan instans som avgör huruvida en viss verksamhet är avgiftsbelagd verksamhet än den instans som avgör om samma verksamhet är mervärdesskattepliktig, har räkenskapsverken i vissa situationer även behandlat finansiering från en extern finansiär utanför budgetekonomin i ett samfinansierat projekt såsom försäljning av mervärdesskattepliktiga varor eller tjänster. I denna handbok kan vi inte ta ställning till om dessa lösningar har varit riktiga. Vi tar endast upp registreringen av mervärdesskatten i båda fallen. Om det är oklart huruvida man skall tillämpa mervärdesskattelagen eller inte på en viss verksamhet skall man be skattemyndigheterna reda ut detta.

7.4.2 Registrering av mervärdesskatteutgifter i projektet och fakturering av finansiären

I den interna samfinansieringen **inom budgetekonomin** är det fråga om att räkenskapsverket i sin verksamhet använder anslag, som ett annat räkenskapsverk förvaltar över. Mervärdesregistreringarna och faktureringen av mervärdesskatt i anknytning till dessa har behandlats i avsnittet om mervärdesskatteregistreringar.

Metoderna för registrering av samfinansiering från instanser **utanför budgetekonomin** beror på om den finansiering som inflyter behandlas såsom mervärdesskattefri eller undantagsvis såsom mervärdesskattepliktig försäljning av varor och tjänster (se avsnitt 7.4.1).

I den skattefria samfinansieringen är regeln den att mervärdesskatteutgifterna för projektet skall betalas ur den externa finansieringen i samma förhållande som man även i övrigt har avtalat om den externa finansieringen.

Möjligheten att få stöd för mervärdesskatteutgifter varierar från ett -projekt till ett annat. Vid behov skall man höra sig för hos den myndighet som sköter finansieringen huruvida man är berättigad till stöd för mervärdesskatteutgifter i olika projekt som har samfinansierats av EU och övriga instanser.

I det här sammanhanget är det skäl att notera att bestämmelserna i 116 § i mervärdesskattelagen, enligt vilka staten inte får göra avdrag på sina anskaffningar inte har någon betydelse. Bestämmelsen påverkar inte bedömningen av mervärdesskatteduglighet.

Om samfinansiering som inflyter från en instans utanför budgeten i undantagsfall behandlas såsom mervärdesskattepliktig försäljning, skall den mervärdesskattefria andel av utgifterna som motsvarar finansiärens finansieringsandel faktureras och på detta skall mervärdesskatt enligt den skattesats som gäller för den aktuella varan eller tjänsten enligt mervärdesskattelagen läggas till.

7.5 Exempel på registrering

Beskrivningen i detta kapitlet grundar sig på fördelningen i figuren på följande sida. Enligt figuren kan de olika samfinansieringssituationerna grupperas på följande sätt:

Intern samfinansiering inom budgetekonomin (kapitel 7.5.1)

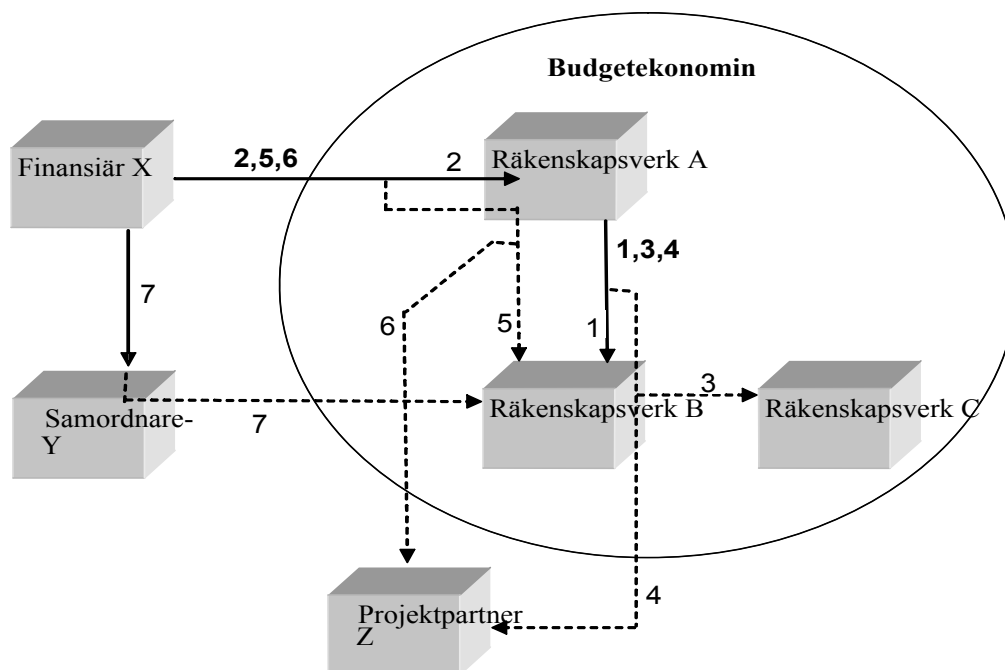
1. Intern samfinansiering inom budgetekonomin (A-B)

Samfinansiering som inflyter från en instans utanför budgetekonomin (kapitel 7.5.2)

2. Samfinansiering som inflyter från en instans utanför budgeten (X-A)

Samordningssituationer (kapitel 7.5.3)

3. Förmedling av erhållen samfinansiering inom budgetekonomin till ett annat räkenskapsverk i egenskap av samordnare (B förmedlar A:s finansiering till C)
4. Förmedling av erhållen samfinansiering inom budgetekonomin till en extern instans i egenskap av samordnare (B förmedlar A:s finansiering till Z)
5. Förmedling av samfinansiering inom budgetekonomin till en extern instans i egenskap av samordnare (A förmedlar X finansiering till Z).
6. Förmedling av samfinansiering inom budgetekonomin till en extern instans i egenskap av samordnare (A förmedlar X finansiering till Z).
7. Mottagande av samfinansiering som har erhållits av en extern instans via en samordnare (Y förmedlar X finansiering till B).



Figur: Olika situationer i anknytning till räkenskapsverkets samfinansiering.

7.5.1 Samfinansiering inom budgetekonomin

Ekonomiförvaltningsmässigt är det i den interna samfinansieringen inom budgetekonomin fråga om att använda anslag som ett annat räkenskapsverk förvaltar antingen genom att fakturera det finansierande räkenskapsverket via det nettobudgeterade omkostnadsmomentet eller via konto 630 i budgetbokföringen eller genom att registrera utgifterna direkt

på budgetkontot för det räkenskapsverk som förvaltar anslagen. De registreringar som görs är lika stora som finansiärens finansieringsandel.

De största samfinansiärerna inom budgetekonomin är Finlands Akademi, Teknologiska utvecklingscentralen samt ministerierna med sina s.k. sektorforskningsanslag. Ur budgeterings- och bokföringsperspektivet i det räkenskapsverk som erhåller finansiering kan även finansiering ur EU:s strukturfonder tolkas som samfinansiering inom budgetekonomin, eftersom finansieringen på grund av strukturfondernas bruttobudgeteringssystem inflyter ur anslagen i budgeten och inte direkt från EU. Nettobudgetering kan tillämpas på strukturfondsmedlen och motsvarande statliga finansieringsandelar på samma sätt som i den övriga samfinansieringen, ifall mottagarens omkostnadsmoment för den aktuella verksamheten har nettobudgeterats och förutsatt att inte föreskrifterna eller anvisningarna från de ministerier som är de nationella förvaltnings- och betalmyndigheterna för strukturfondsprojekten anger någonting annat för räkenskapsverkets aktuella strukturfondsprojekt.

7.5.2 Samfinansiering som inflyter från en instans utanför budgetekonomin

Med allokering enligt principen om "inkomst vid utgift" skall inkomsten registreras utgående från de utgifter som har uppstått. Därmed bokförs den finansieringsandel som har influtit innan utgifterna som utgör grunden för finansieringen har uppstått som erhållet förskott.

Exempel: Registrering av erhållet förskott samt behandling av mervärdesskatteersättningen och allokering

En stiftelse betalar ett förskott den 1.2.2008 innan ett forskningsprojekt inleds. Projektet inleds den 1.3.2008.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100	
2569 Övriga erhållna förskott	600 Budgetinkomst som väntar på att registreras i budgeten		100

Då man inom projektet har betalat utgifter, som samfinansiären finansierar, intäktsförs förskottet i förhållande till finansiärens finansieringsandel. I budgeten för 2008 är mervärdesskattutgiftsmoment nettobudgeterad för finansiering utanför staten förutsatt att omkostnadsmomentet är nettobudgeterad. Om mervärdesskatteutgifterna har betalats ur förvaltningsområdets mervärdesskattmoment, registreras den kostnadsersättning som motsvarar mervärdesskatteutgifterna i affärsbokföringen som samarbetsintäkter och i budgetbokföringen på mervärdesskattmomentet. Samfinansiering vid bokslutet beskrivs i kapitlet 11. Uppgörande av räkenskapsverkets bokslut.

Under perioden 1.3.2005 – 31.12.2008 uppgår projektets utgifter, exklusive mervärdesskatteutgifter, till 130 och mervärdesskattens andel är 20 (dessa tidigare utgiftsregistreringar upptas inte här), sammanlagt 150. Mervärdesskatteutgifterna har betalats från förvaltningsområdets allmänna mervärdesskatteomkostnadsmoment. Finansiären finansierar även mervärdesskatteutgifterna. I finansieringsavtalet finns inga villkor som skulle skjuta upp allokeringen.

Fondens finansieringsandel är 50 % av projektets utgifter. Det erhållna förskottet upplöses i förhållande till finansiärens finansieringsandel: $50 \% \times 130$, dvs. 65 bokförs som intäkt i den samfinansierade verksamheten på det nettobudgeterade omkostnadsmomentet och mervärdesskattens andel $50 \% \times 20$, dvs. 10 som intäkt från den samfinansierade verksamheten på mervärdesskattmomentet.

På kontona 2569 och 600 är saldot i bokslutet $100 - 75 = 25$.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2569 Övriga erhållna förskott	600 Budgetinkomst som väntar på att registreras. i budgeten	75	
3979 Övriga intäkter från samfinansierad verksamhet	xx.xx.01		65
3979 Övriga intäkter från samfinansierad verksamhet	xx.xx.29		10

Enligt principen om "inkomst vid utgift" uppstår rätten till finansiering från en extern finansierare utanför budgetekonomin i förhållande till finansieringsandelen i takt med att man har utgifter som finansieraren i avtalet om samfinansiering har förbundit sig att finansiera inom ramen för projektet.

I praktiken betalar finansieraren sin andel mot faktura först i det skede då de utgifter som utgör grunden för finansiering har uppstått. Under räkenskapsåret registrerar räkenskapsverket vanligen inkomsten från den samfinansierade verksamheten och en fordran. I bokslutet skall man dessutom intäktsföra den ofakturerade andelen av de samfinansierade utgifterna.

Exempel: Registrering av fordran på finansierarens finansieringsandel

Man har den 1.9.2008 ingått ett avtal om finansiering av ett utvecklingsprojekt med kommunen. Kommunens finansieringsandel är 50 %. Kommunen betalar ingenting i förskott. Enligt finansieringsavtalet sker faktureringen halvårsvis för situationen den 30.6 och 31.12.

Under perioden 1.10.2008 – 31.12.2008 uppgår projektets utgifter, exklusive mervärdesskatteutgifter, till 130 och mervärdesskattens andel är 20, sammanlagt 150.

Utgifter har bokförts på följande sätt:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4xxx Utgiftskonton	xx.xx.01	130	
9308 Mervärdesskattekostnader 22%	xx.xx.29	20	
1920x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			150

I enlighet med avtalet har kommunen inte gått med på att finansiera de mervärdesskatteutgifter som räkenskapsverket har haft. Eftersom det inte finns motsvarande intäkter, kvarstår det mervärdesskatt som inte berättigar till stöd som utgift på mervärdesskattemomentet.

I finansieringsbeslutet finns inga villkor som skulle skjuta upp allokeringen.

I bokslutet bokförs en fordran som motsvarar kommunens finansieringsandel samt budgetinkomsten och intäkten från den samfinansierade verksamheten. Eftersom kommunen inte finansierar mervärdesskatteutgifter intäktsförs endast den andel som motsvarar de skattefria utgifterna som samfinansierad intäkt, dvs. 50 % x 130 = 65.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)		65	
3979 Övriga intäkter från samfinansierad verksamhet	xx.xx.01		65

Kommunens andel faktureras den 1.2.2009 och kommunen betalar den 10.2.2009, då fordran försvinner.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		65	
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)			65

7.5.3 Samordningssituationer

I den samfinansierade verksamheten är det relativt vanligt att en av de parter som får finansiering fungerar som samordnare mellan finansiären och de övriga inhemska och utländska organisationer som erhåller finansiering, det vill säga mellan dem som skall samordnas. Till typiska skyldigheter som samordnaren har hör bl.a. centraliserad rapportering till finansiären samt förmedling av finansiärens finansieringsandelar till dem som samordnas.

Det är dock inte alltid den projektpart som centraliserat sköter rapporteringen som sköter förmedlingen av finansiering till de övriga parterna i projektet. Trots att samordnaren sköter rapporteringen centraliserat kan finansiären betala finansieringen separat till respektive projektpart. I så fall är det inte fråga om en ”bokföringsmässig” samordningssituation, som alltid förutsätter förmedling av samordnade medel mellan olika parter i projektet.

Räkenskapsverket som samordnare

Ett räkenskapsverk som verkar som samordnare registrerar medel som har influtit från finansiären såsom budgetinkomst och intäkt endast till den del som medlen kommer samordnarens eget räkenskapsverk tillgodo. Till dessa medel kan utöver de direkta ersättningarna för projektutgifter även höra en viss ersättning för administrativa uppgifter för uppdraget som samordnare.

Registreringen av anslag som har influtit för den egna verksamheten från en extern instans utanför budgetekonomin görs på det sätt som har beskrivits i punkt 7.5.2.

Samordnaren bokför sin andel av den influtna finansieringen från projektet som fordran samt budgetinkomst och samfinansieringsintäkt på det nettobudgerade omkostnadsmomentkontot eller vid intern samfinansiering inom budgetekonomin, där verksamhetsmomentet inte har nettobudgerats, på konto 630 i budgetbokföringen.

Då det samordnande räkenskapsverket fakturerar finansiären för övriga projektparters del bokför det en fordran och en skuld. Dessa anslag, som förmedlas vidare till de övriga projektparterna behandlas såsom en genomgångspost på balansräkningskonto 2622 Finansiering utanför budgeten som uppföljs i balansräkningen (T). Detta gör man även i de fall då anslagen förmedlas till ett annat räkenskapsverk.

Då någon samordnar projektet för räkenskapsverkets del

Då ett räkenskapsverk sänder en faktura till den som samordnar projektet (finansieringsansökan) för debitering av finansiären, skall detta räkenskapsverk registrera fordran och intäkten från den samfinansierade verksamheten på sitt nettobudgerade omkostnadsmoment eller konto 630 i budgetbokföringen. I affärsbokföringen bokförs intäkten som influten från finansiärens sektor (se sektorindelningen för konton i kontoklass 397x). Till exempel finansiering som har influtit via ett annat räkenskapsverk, som verkar som samordnare från EU:s 6:e ramprogram för forskning och utveckling registreras på konto 3971 Samarbetsintäkter från EU.

Exempel: Räkenskapsverk som samordnar och övriga parter

Räkenskapsverk A verkar som samordnare för ett EU-projekt. De övriga parterna i projektet är räkenskapsverk B, högskola C och ett utländskt universitet D. EU:s finansieringsandel är 50 %. EU har inte betalat något förskott.

Enligt EU:s finansieringsbeslut faktureras projektet kalenderhalvårsvis. De som deltar i projektet, men inte är samordnare, har haft följande utgifter under perioden 1.7.2008 – 31.12.2008: A 300, B 100, C 80 och D 500.

De som deltar i projektet, men inte är samordnare, fakturerar räkenskapsverk A senast den 15.1.2009.

B bokför fakturan till A för sin del (50 % x 100 = 50):

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)		50	
3971 Intäkter från samfinansierad verksamhet från EU	xx.xx.xx		50

Räkenskapsverk A fakturerar EU för sina egna utgifter och de övriga parternas utgifter 30.1.2009. För sin del fakturerar A 150 (50 % x 300). B har fakturerat 50 (här ovanför), C 40 (50 % x 80) och D 250, sammanlagt 340.

A:s registreringar:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)		490	
3971 Intäkter från samfinansierad verksamhet från EU	xx.xx.xx		150
2622 Finansiering utanför budgeten som uppföljs i balansräkningen (T)			340

EU godkänner samtliga fakturerade utgifter som sådana för stöd och betalar A:s faktura den 1.3.2009.

A:s registreringar:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		490	
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)			490

A betalar de övriga projektdeltagarnas andelar.

A:s registreringar:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2622 Finansiering utanför budgeten som uppföljs i balansräkningen (T)		340	
1920x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			340

Räkenskapsverk B registrerar A:s betalning:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910x Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		50	
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)			50

7.6 Förvaringstid och förvaringsätt för verifikationer i EU-projekt

Allmänt

Statskontorets föreskrift om förvaring av bokföringsmaterial gäller som allmän föreskrift för tidsfristerna för förvaring av verifikationerna. Om verifikationerna till följd av någon specialbestämmelse i den nationella lagstiftningen eller EU-lagstiftningen, den behöriga myn-

dighetens beslut eller genom ett avtal med finansiären skall förvaras längre än de förvaringstider som finns i Statskontorets föreskrift skall dessa, längre förvaringstider alltid följas.

De allmänna bestämmelserna för hur verifikationerna skall förvaras följer bestämmelserna i budgetförordningen. Enligt budgetförordningen kan verifikationerna förvaras med maskinella metoder, om man har fått tillstånd till detta av Statskontoret (BudgF 41 c §).

Förvaringstid

Förvaringstiden för verifikationer i projekt som finansieras genom strukturfonden har fastställts i 38 artikeln 6 punkten i rådets s.k. allmänna förordning om strukturfonder (1260/1999). Enligt denna skall verifikationerna förvaras i tre år från tidpunkten då kommissionen betalande ut den sista raten (om man inte för Finlands del har kommit överens om någonting annat i bilaterala förvaltningsarrangemang). Denna tidsfrist slutar dock löpa vid en rättsbehandling samt vid en motiverad begäran från kommissionen.

Förvaringstiden kan eventuellt ha specificerats eller förlängts i rådets förordning här ovan på nationell nivå, eftersom jord- och skogsbruksministeriet, inrikesministeriet och arbetsministeriet, som fungerar som förvaltnings- och betalningsmyndigheter i strukturfondsprojektet enligt lagen om den nationella förvaltningen av programmen för strukturfonderna (1353/1999) kan utfärda föreskrifter eller anvisningar om bl.a. förvaringstiden för verifikationer. Därför är det vid behov alltid skäl att hos det aktuella ministeriet kontrollera när strukturfondsverifikationerna får förstöras.

När det gäller annan finansiering än strukturfondsfinansiering får räkenskapsverket i allmänhet denna direkt av kommissionen eller indirekt via en inhemsk- eller utländsk samordnare, som man har avtalat med om finansiering av projektet. Avtalet ingås ofta som olika standardavtal. Om man inte har avtalat om någonting annat i samband med finansieringen av projektet gäller förvaringstiderna i Statskontorets föreskrift för övriga verifikationer än dem som hör till strukturfondsprojektet. I standardavtalen finns det dock ofta en bestämmelse om hur länge verifikationerna skall förvaras. Som exempel kan nämnas att avtalsparterna enligt bilaga II (allmänna villkor) villkor II.29.3 i det 6:e ramprogrammet för forskning och utveckling skall förvara alla de ursprungliga dokument som anknyter till finansieringsstödsavtalet eller i undantagsfall på ett sakligt sätt bevitnade kopior av dessa under de fem följande åren efter det att projektet har blivit klart (se kommissionens beslut C(2003)3834, givet 23.10.2003).

Förvaringssätt

Bestämmelserna om förvaringssättet för strukturfondsprojektets verifikationer finns i kommissionens s.k. övervakningsförordning (Kommissionens förordning 438/2001; ändrad 2355/2002). Enligt 7 artikeln, 2a-punkten, underpunkt b i förordningen skall dokumenten förvaras antingen i original eller så ska de sparas på ett allmänt godkänt informationssystem. I förordningen anses såsom allmänt godkända informationssystem i synnerhet ljuskopior och mikrofilmer av de ursprungliga dokumenten, optiska informationssystem, såsom elektroniska versioner av de ursprungliga dokumenten på CD-rom, hårddiska eller magnetiska samt dokument som finns endast i elektronisk form. Dessutom stadgar artikeln följande:

”Förfarandet för certifieringen av att dokumenten på de allmänt erkända databärarna stämmer överens med originalen skall fastställas av de nationella myndigheterna och dessa skall kunna garantera att de sparade elektroniska versionerna uppfyller nationella rättsliga krav och kan användas för revision. När dokumenten endast finns i elektronisk version skall det datasystem där de elektroniska versionerna finns sparade uppfylla godkända säkerhetsnormer så att det finns garantier för att de sparade dokumenten uppfyller nationella rättsliga krav och kan användas för revision.”

År 2005 bad Statskontoret de ministerier som förvaltar strukturfondsmedel om ett utlåtande, huruvida artikelpunkten här ovan enligt tolkningen på ministerierna kräver ett separat, nationellt fastställningsförfarande eller om de godtagbara förvaringssätten för bokföringsverifikationer följer den existerande nationella lagstiftningen. Enligt utlåtandena från jord- och skogsbruksministeriet, inrikesministeriet och arbetsministeriet kräver artikelpunkten inte något separat fastställande. Det maskinella förvarandet av verifikationer sköts i enlighet med kraven i den nationella lagstiftningen. Detta betyder att frågorna om det acceptabla förvaringssättet för verifikationer i strukturfondsprojekten avgörs utgående från bestämmelserna i budgetförordningen och ett eventuellt tillstånd som Statskontoret har beviljat räkenskapsverket utgående från bestämmelserna.

För projekt som lyfter övrig EU-finansiering än projektfinansiering finansierad av strukturfonden gäller för förvaring av verifikationer bestämmelserna i budgetförordningen och ett eventuellt tillstånd som Statskontoret har beviljat räkenskapsverket, förutsatt att räkenskapsverket inte har avtalat någonting annat med kommissionen.

8 KAPITEL: SPECIELLA REGISTREINGAR I BUDGETBOKFÖRING

8.1 Reservationsanslag

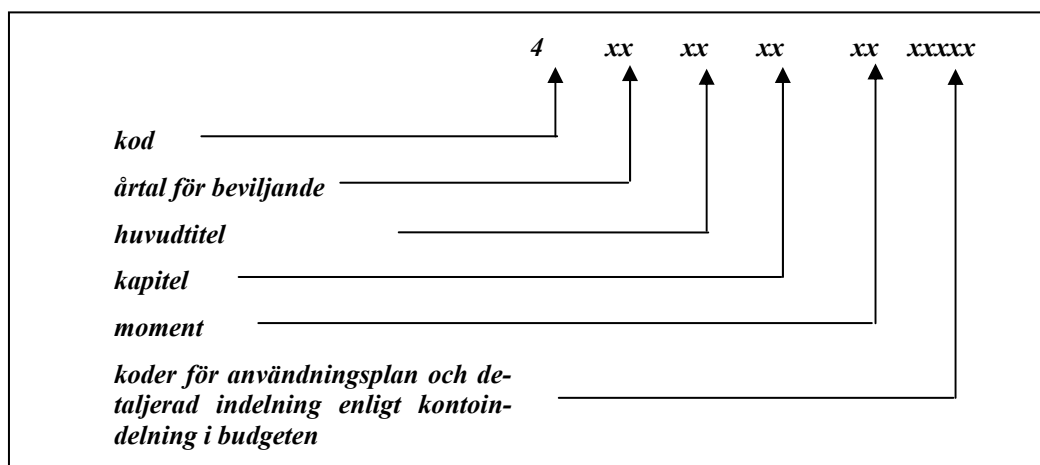
Reservationsanslagen är två -eller treåriga anslag. Den andel av reservationsanslaget som inte använts vid utgången av finansåret kan överföras till följande finansår.

8.1.1 Överföring av reservationsanslag

Överföring av reservationsanslag görs i samband med bokslutet. Det utgör en budgetutgift för ifrågavarande räkenskapsperiod men en utgift i affärsbokföringen först under användningsåret. Det oaktat är överföring av reservationsanslag förenat med en registrering i såväl budget -som affärsbokföringen.

I budgetbokföringen följs överförda reservationsanslag upp på kontot för överförda reservationsanslag. Kontot för överförda reservationsanslag har en längd av 9 -14 siffror. Det bildas från budgetkontot för det år anslaget beviljats genom att man framför budgetkontot lägger kod 4 och de två sista siffrorna i året för beviljandet av anslaget. Kontot för reserverade anslag görs alltid upp med samma noggrannhet som kontoindelningen i budgeten.

Kontot för reserverade anslag görs upp enligt följande:



Överföringsregistreringen av reservationsanslag är i budgetbokföringen en dubbel registrering. Det belopp som överförs från reservationsanslaget registreras i budgetbokföringen för det år som avslutas i debet för utgiftsbudgetkontot och samtidigt i kredit för det konto för reserverade anslag som bildas.

I affärsbokföringen registreras överföring av reservationsanslag som en dubbelsidig transaktion i såväl debet som kredit under kontot 9900 Överföring av reservationsanslag. Härvid har registreringen ingen effekt på bildandet av intäkts -/ kostnadsåterstoden enligt intäkts - och kostnadsberäkningen. Saldot på kontot 9900 Överföring av reservationsanslag skall alltid vara noll.

Exempel på överföringsregistrering av reservationsanslag

Anslaget för verksamhetsutgifter 2000 är ett tvåårigt reservationsanslag på 28.05.21. Den oanvända delen av anslaget på 28.05.21 överförs efter finansåret 2000 till följande år.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
9900 Överföring av reservationsansla	28.05.21	100 000	
9900 Överföring av reservationsanslag	4.00.28.05.21		100 000

8.1.2 Användning av reserverade anslag

Reserverade anslag kan användas så länge som anslaget och giltighetstiden för anslaget återstår. Användningen av reserverade anslag från tidigare räkenskapsperioder påverkar inte budgeten för det pågående året, men påverkar uppkomsten av intäkts -/kostnadsåterstoden enligt intäkts - och kostnadsberäkningen.

När reserverade anslag används för betalning av en utgift registreras det i budgetbokföringen på kontot för reserverade anslag och i affärsbokföringen på behörigt utgiftskonto.

Exempel på registrering av användning av reserverade anslag

Inköp av kontorstillbehör för 10 000 euro. För betalning av utgiften används reserverade anslag 4.00.28.05.21.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4001 Kontorstillbehör	4.vv.28.05.21	10 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	2 200	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			12 200

8.1.3 Återtagning av överförda reservationsanslag

Om giltighetstiden för ett reserverat anslag går ut och anslag ännu finns kvar, återtas det återstående anslaget. Ett reserverat anslag återtas i samband med bokslutet. Återtagning av reservationsanslag utgör budgetinkomst för ifrågavarande räkenskapsperiod men inte inkomst i affärsbokföringen.

Återtagning av reservationsanslag registreras i budgetbokföringen som användning av kontot för reservationsanslag i debet samt som en kreditering av inkomstbudgetkontot.

I affärsbokföringen registreras återtagning av reservationsanslag dubbelsidigt på konto 9910 Återtagning av överförda reservationsanslag som en debitering och en kreditering. Härvid har registreringen ingen verkan på uppkomsten av intäkts -/kostnadsåterstoden enligt intäkts - och kostnadsberäkningen. Saldot på kontot 9910 Återtagning av överförda reservationsanslag skall alltid vara noll.

Exempel på registrering av återtagning av överförda reservationsanslag

Den oanvända delen 40 000 euro av reservationsanslag 4.00.28.05.21 återtas.

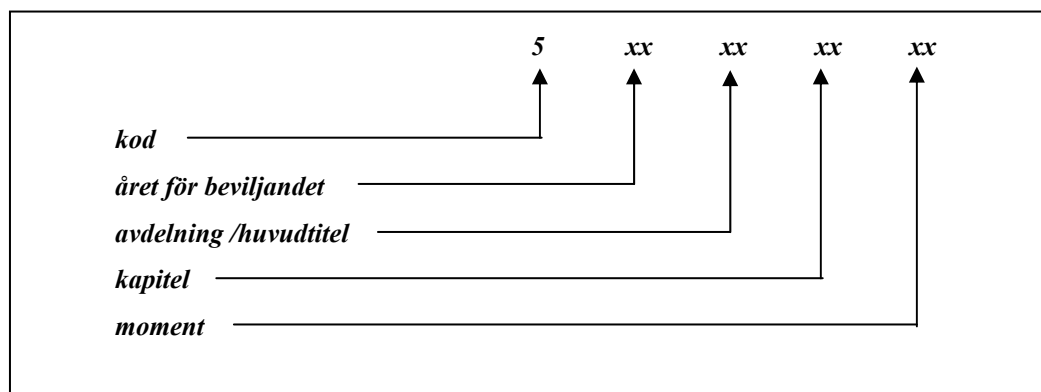
ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
9910 Återtagning av överförda reserv.anslag	4.00.28.05.21	40 000	
9910 Återtagning av överförda reserv.anslag	12.39.04		40 000

8.2 Inkomstrester och utgiftsrester

I 19 § lagen om statsbudgeten (423/1988) finns bestämmelser om inkomst - och utgiftsrester:

Till finansåret hörande inkomster som inte har kunnat uppbäras till staten under finansåret övergår som inkomstrester till följande år. Om en utgift, vars storlek har varit noga känd, inte före utgången av finansåret kunnat betalas ur det fasta anslag eller förslagsanslag som för ändamålet har upptagits i budgeten för finansåret, får det belopp som behövs för betalning av utgiften vid bokslutet överföras som utgiftsrest till det följande året. (423/1988)

Resterna är överförbara poster som följs upp i budgetbokföringen på specifikationskonton. Kontonumret för ett specifikationskonto för rester har en längd av 9 siffror i centralbokföringen. Specifikationskontot erhålls genom att man framför det ursprungliga kontonumret lägger till koden 5 och de två sista siffrorna i året när anslaget beviljats.



8.2.1 Inkomstrest

Inkomstresterna är till sin natur resultatregleringsfordringar. Med inkomstrest avses en inkomst utan vederlag som hör till den räkenskapsperiod som upphör och inte erhållits eller inkasserats under denna. Fakturan för överlåtelse av en prestation eller en avgiftsbelagd tjänst registreras i bokslutet som Kontofordringar enligt prestationsgrunden förutsatt att ifrågavarande inkomster har budgeterats enligt prestationsgrund.

Inkomstresterna tas upp i affärsbokföringen i gruppen för resultatregleringsfordringar på konto 1730. Specifikationen av inkomstresten tas upp i affärsbokföringens kontoklass. Inkomstresterna bildas och återtas på samma sätt som utgiftsrester. Om fordringen inte kan inkasseras på grund av att gäldenären är medellös eller någon därmed jämförbar orsak avskrivs inkomstresten från kontona.

Avvikande från det som nämnts ovan skall en resultatregleringsskuld, som hör till en inkomst mot vederlag som budgeterats enligt förbindelse, registreras i affärsbokföringens kontoklass som dubbelsidig bokföring på det tekniska kontot 9920. Detta är sällsynt.

8.2.2 Utgiftsrest

Utgiftsresterna är till sin natur resultatregleringsskulder. Med en utgiftsrest avses en till sin storlek noggrant definierad utgift utan vederlag som hör till den räkenskapsperiod som upphör och inte erlagts under denna. En utgiftsrest kan endast göras från ett förslagsanslag eller ett fast anslag.

Utgiftsresterna tas upp i affärsbokföringen i gruppen resultatregleringar på konto 2610. Specifikationen av utgiftsresten tas upp i affärsbokföringens kontoklass.

Avvikande från det som nämnts ovan skall en resultatregleringsskuld, som hör till en utgift mot vederlag som budgeterats enligt förbindelse, registreras i affärsbokföringens kontoklass som dubbelsidig bokföring på det tekniska kontot 9930. Detta är sällsynt.

Exempel på uppkomsten av en utgiftsrest

Ett räkenskapsverk har i december 2000 fattat beslut om statsandelar för utkomstskydd på 85 000 euro till kommunerna under följande räkenskapsperiod. Utgiften har budgeterats enligt förbindelseprincipen för räkenskapsperioden 2000. Utgiften för räkenskapsperioden registreras som resultatreglering med hjälp av en utgiftsrest enligt följande:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8200 Driftekonomins kostnader för kommunerna	33.28.30	85 000	
2610 Utgiftsrester	5.00.33.28.30		85 000

Exempel på betalning av utgiftsrest

Betalning av utkomstskyddet till kommunerna.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2610 Utgiftsrester	5.00.33.28.30	85 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskon- ton för utgifter (T)			85 000

Återtagna utgiftsrester registreras som inkomst på ett inkomstbudgetkonto.

Exempel på återtagning av utgiftsrest

Återtagning av utgiftsrest.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2610 Utgiftsrest	5.00.33.28.30	85 000	
8200 Driftekonomins kostnader för kommunerna	12.39.04		85 000

8.3 Poster som hänför sig till föregående finansår

Efter att finansåret har bytts kan det komma fram fakturor som hänför sig till det föregående finansåret. Om bokföringen för föregående finansår ännu är öppen skall fakturorna föras normalt till bokföringen för föregående finansår.

Om det efter att föregående finansår avslutats kommer fram en faktura som hänför sig till bokföringen för föregående finansår och som inte utgör en utgiftsrest, skall den föras till bokföringen för det nya finansåret. Transaktionen medför inga problem i affärsbokföringens kontoklass. Fakturan registreras på behörigt konto i affärsbokföringen. Däremot blir man i budgetbokföringens kontoklass tvungen att avgöra från vilket anslag och för vilket år det är möjligt att betala fakturan.

- Om det reservationsanslag som budgeterats för detta ändamål under det föregående finansåret finns att tillgå, skall fakturan betalas från detta anslag. På motsvarande sätt kan också krediteringar (rättelser av utgifter) redovisas som reservationsanslag.
- Om budgeterade anslag från föregående finansår för ifrågavarande ändamål inte längre finns att tillgå, kan utgiften betalas från anslag för motsvarande syfte under det löpande finansåret om 20 § lagen om statsbudgeten och finansministeriets beslut TM 8801 tillåter detta. Motsvarande krediteringar (rättelse av utgifter) skall dock redovisas på inkomstbudgetkonto.

20 § lagen om statsbudgeten

Betalning av utgifter som hänför sig till tidigare år ur det löpande årets anslag. Skall en utgift betalas, som hänför sig till ett tidigare år än finansåret, men för vars betalning nödvändiga medel inte kunnat överföras som utgiftsrest, får utgiften med tillstånd av finansministeriet betalas ur det anslag som under det löpande finansåret står till förfogande för motsvarande ändamål. Genom beslut av finansministeriet kan likväl bestämmas att räkenskapsverket under de förutsättningar som närmare anges i beslutet kan besluta om betalningen av utgiften utan tillstånd av finansministeriet. (423/1988)

TM 8801

Under följande förutsättningar kan anslag för innevarande år användas med räkenskapsverkets beslut för betalning av utgift:

- 1) Anslag för innevarande år kan användas för ändamål som motsvarar en utgift under tidigare år
- 2) Såframt att ett belopp motsvarande minst den aktuella utgiften blivit oanvänt av anslaget. I fråga om förslagsanslag gäller det dessutom att beakta till vilket belopp behörigt ministerium beviljat motsvarande tillstånd att överskrida det aktuella anslaget.

Rättelser som gäller ett enskilt utgiftsmoment för mervärdesskatt görs efter finansåret på utgiftsmomentet för mervärdesskatt för det löpande finansåret. På samma sätt utförs också rättelser av inkomstmoment för mervärdesskatt efter finansåret på inkomstmomentet för

mervärdesskatt för det löpande finansåret. Med andra ord, om ett enskilt utgifts -eller inkomstmoment för mervärdesskatt har ändrats, används vid registrering av mervärdesskatt för det föregående finansåret ett ändrat motsvarande utgifts -eller inkomstkonto för mervärdesskatt.

Exempel på betalning av utgift som hänför sig till det föregående finansåret när anslag från föregående finansår står till förfogande

En faktura på 10 000 euro (+moms 22%) för köpt och mottagen adb -utrustning under föregående räkenskapsperiod 2000 erhålls. Föregående räkenskapsperiod är redan avslutad. Fakturan förs till bokföringen för räkenskapsperioden 2001. Eftersom det budgeterade anslaget för ifrågavarande ändamål ännu står till förfogande från föregående räkenskapsperiod (reservationsanslag) betalas fakturan från detta anslag.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1255 Adb-utrustning inklusive kringutrustning	4.97.28.05.21	10 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	2200	
2570 Leverantörsskulder (T)			12 200

För uppskattade och fasta anslag se exempel längre fram.

Exempel på rättelse av utgift som hänför sig till föregående finansår när anslag från föregående finansår (reservationsanslag) står till förfogande.

Under räkenskapsperioden 2000 har 2 kopieringsapparater köpts för 96 000 euro (+ moms 22%) och registrerats i bokföringen för 2000.

Under räkenskapsperioden 2001 erhålls en kreditfaktura på 48 000 för de inköpta kopieringsapparaterna. Fakturan registreras i bokföringen för räkenskapsperioden 2000. Anslag som användes 2000 för betalning av kopieringsapparaterna står ännu till förfogande (reservationsanslag). Kreditfakturan redovisas på kontot för reserverade anslag.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)		58 560	
1256 Kontorsmaskiner	4.97.28.05.21		48 000
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx		10 560

Exempel på betalning av utgift som hänför sig till den föregående räkenskapsperioden när anslaget för föregående räkenskapsperiod inte står till förfogande (20§ lag om statsbudgeten)

En faktura på 10 000 € (+moms 22 %) för köpt och mottagen adb -utrustning under föregående räkenskapsperiod 2000 erhålls. Föregående räkenskapsperiod är redan avslutad. Fakturan förs till bokföringen för räkenskapsperioden 2001. Anslaget för föregående räkenskapsperiod står inte längre till förfogande. Fakturan betalas från anslag för det löpande året förutsatt att 20 § förordningen om statsbudgeten och TM 8801 tillåter detta.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1255 Adb-utrustning inklusive kringutrustning	xx.xx.xx	10 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	2 200	
2570 Leverantörsskulder (T)			12 200

Anslaget i exemplet har budgeterats inklusive skatt vilket medför att också mervärdesskatteandelen registreras på samma moment som inköpsutgiften.

Exempel på rättelse av utgift som hänför sig till föregående räkenskapsperiod när anslag inte står till förfogande.

Under räkenskapsperioden 2000 har 2 kopieringsapparater köpts för 96 000 € och registrerats i bokföringen för 2000.

Under räkenskapsperioden 2002 erhålls en kreditfaktura på 48 000 €. (+moms 22 %) för de under räkenskapsåret 2000 inköpta kopieringsapparaterna. Fakturan registreras i bokföringen för räkenskapsperioden 2002. De anslag som användes 2000 för betalning av kopieringsapparaterna står inte längre till förfogande. Kreditfakturan redovisas på inkomstbudgetkonto.

Utgiften har betalats från reservationsanslag (budgeterade utan mervärdesskatt) och den därtill hörande mervärdesskatten har registrerats på mervärdesskattemoment 28.81.23.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)		58 560	
1256 Kontorsmaskiner	12.28.XX		48 000
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	XX.XX.XX		10 560

8.4 Medel utanför budgeten

Ett räkenskapsverk får den finansiering det behöver i statsbudgeten. Enligt 84 § Finlands grundlag (731/1999) skall i statsbudgeten tas in uppskattningar av de årliga inkomsterna och anslag för de årliga utgifterna samt anges ändamålen för anslagen och tas in övriga budgetmotiveringar (budgetens fullständighetsprincip).

Också när räkenskapsverket får inkomster från instanser utanför budgeten för sin egen verksamhet, skall de erhållna medlen upptas i budgeten enligt gällande bestämmelser. Att medlen inte beaktats i samband med uppgörandet av budgeten får inte leda till att erhållna medel behandlas i bokföringen utanför budgeten på ett konto för finansiering utanför budgeten. Vid behov används tilläggsbudgetsförfarande.

Ett räkenskapsverk kan ta emot också sådana medel som det för medelsgivarens räkning redovisar vidare. Medel som redovisas vidare för medelsgivarens räkning behandlas endast på balanskonton.

I ett räkenskapsverk behandlas som finansiering från utomstående i allmänhet sådan finansiering som inte i statsbudgeten antecknats på räkenskapsverkets egna moment. I statens bokföring betraktas däremot som finansiering från utomstående endast finansiering som erhålls utanför statsbudgeten som inte ens är avsedd att tas upp i budgeten. Exempelvis medel som använts med stöd av rätten att använda ett annat räkenskapsverks moment är inte sådan finansiering från utomstående som avses i denna punkt; och inte heller intäkter från avgiftsbelagd verksamhet.

8.4.1 Finansiering utanför budgeten som registreras i intäkts- och kostnadsberäkningen

Enligt kontoplansföreskriften registreras endast sådana inkomster och utgifter som inte upptagits eller ens borde upptas i budgeten på konto 670. När ett räkenskapsverk får medel från en instans utanför budgeten, som är avsedda för verksamhet som ligger på ämbetsverkets ansvar, redovisas de erhållna medlen i affärsbokföringen på intäktskonto och registreras i budgetbokföringen på budgetkonto.

På grund av oklarheter i praktiken har de exempel som tidigare ingått i handboken i denna punkt avlägsnats.

8.4.2 Finansiering utanför budgeten som skall uppföljas i balansräkningen

När det är fråga om poster som helt skall redovisas vidare och som inte hör till räkenskapsverkets verksamhet upptas medlen i bokföringen endast på balanskonto 2622 Finansiering utanför budgeten som uppföljs i balansräkningen i affärsbokföringen. De är medel vilkas användning redovisas till givaren i ett senare skede och för vilkas mottagande räkenskapsverket har laglig grund eller skyldighet. Dessa poster är inte statens inkomster eller utgifter och deras mottagande eller användande får således inte påverka räkenskapsverkets intäkts- och kostnadsberäkning.

Närmare information enligt utgiftsslag om poster som skall redovisas vidare kan vid behov följas upp exempelvis i en egen kontoklass, som tilläggs-specifikation av balanskonto eller med separat bokföring.

Exempel på uppföljning inom den egna kontoklassen:

1. Erhållande av medel för 1 000 euro mot redovisning

2. Av medlen används 366 euro

	ABF -konto	BBF -konto	Verksamhets-kontoklass	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)			1 000	
1.	2622x Medel erhållna mot redovisning				1 000
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)				366
2.	2622x Medel erhållna mot redovisning		yyyy Utgift 1	300	
2.	2622x Medel erhållna mot redovisning		yyyy Utgift 2	66	

I exemplet har redovisningen underfördelats på underkonton till konto 2622 medan uppgiften baserad på utgiftsslag har registrerats i sin egen kontoklass.

Exempel på uppföljning av balanskonto som ytterligare specifikation:

1. Erhållande av medel för 1 000 euro mot redovisning

2. Av medlen används 366 euro

	ABF -konto	BBF -konto	Projekt	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)			1 000	
1.	2622 Medel erhållna mot redovisning		1.1		1 000
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)				366
2.	2622xxx Utgift 1		1.1	300	
2.	2622xxx Utgift 2		1.1	66	

I exemplet har konto 2622 underfördelats i räkenskapsverket i tresiffriga underkonton enligt utgiftsslag. Dessutom har redovisningen specificerats med hjälp av projektnummer. Användningen av medel registreras på dessa underkonton varvid man genom att köra transaktionerna för konto 2622 som hör till projekt 1.1 erhåller uppgiften enligt utgiftsslag för medel enligt ifrågakarande registrering i räkenskapsverket. I centralbokföringen sker plockningen på summanivå varvid i centralbokföringen utskrivs endast saldot 634 € för konto 2622 Finansiering utanför budgeten som uppföljs i balansräkningen (T).

8.5 Övriga budgetbokföringskonton som Statskontoret föreskriver

Budgetbokföringen omfattar förutom de egentliga budgetkontona, kontona för överförda anslag och kontona för inkomst- och utgiftsrester dessutom konton med beteckningar som börjar på 6 för händelser som väntar på att registreras på ett budgetkonto eller ett konto för överförda anslag, ett konto i anknytning till delallokering samt ett konto för finansiering utom budgeten.

Syftet med kontona för händelser som väntar på registrering på ett budgetkonto eller ett konto för överförda anslag är att säkerställa en hundra procentig uppföljning av att budgeten verkställs. Detta betyder att händelsen skall registreras såväl i affärsbokföringen som också i budgetbokföringen alltid vid utbetalning av sådana utgifter eller inbetalning av sådana inkomster som påverkar budgetens verkställighet. I affärsbokföringen registreras betalningen genast på det rätta konto enligt utgifts- eller inkomstklass. Även i budgetbokföringen bör man sträva efter att händelsen bokförs på det budgetkonto, där inkomsten eller utgiften har budgeterats, i samband med betalningen. De här är inte alltid möjligt. I sådana fall bokförs händelsen i budgetbokföringen på ett konto som börjar med 6, där den väntar på registrering på det slutliga budgetkontot. Det slutliga budgetkontot kan vara ett konto i budgeten för det aktuella finansåret eller ett konto för överförda anslag.

Det finns två typer av kontogrupper bland kontona för transaktioner som väntar på bokföring på budgetkonto eller på överförda anslag:

1. På kontona för transaktioner som väntar på registrering på budgetkonto handläggs sådana transaktioner som räkenskapsverket registrerar på ett slutligt konto i budgetbokföringen i sin egen bokföring.
2. På kontona för transaktioner som väntar på överföring till ett annat räkenskapsverk handläggs sådana transaktioner som ett annat räkenskapsverk registrerar på ett slutligt konto i sin bokföring.

Kontot för delallokerade budgetinkomster används vid registrering av inkomster enligt det s.k. delallokeringsförfarandet i budgetbokföringen i det fall då budgetinkomsten registreras innan den motsvarande betalningen har ackumulerats.

Kontot för finansiering utom budgeten skiljer sig till sin karaktär från övriga konton som börjar med 6. Med hjälp av detta konto har man följt upp sådan finansiering som erhållits utanför budgeten som inte har upptagits i budgeten och som inte borde ha upptagits i budgeten. I praktiken har kontot grundats för de metoder som anknöt till övergångsperioden i samband med bokföringsreformen 1998. Man bör ha rätt ut och upplöst de transaktioner som har legat på kontot till respektive konto i budgetbokföringen. Eftersom alla statliga inkomster och utgifter inkluderas i statsbudgeten bör de inte heller uppstå något saldo på kontot.

8.5.1 Budgetinkomster och utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk

När räkenskapsverket betalar egna utgifter eller uppbär egna inkomster registrerar verket händelsen på respektive konto i affärsbokföringen och budgetbokföringen. I affärsbokföringen görs registreringen på konto enligt utgifts- eller inkomstklass. I budgetbokföringen registrerar räkenskapsverket händelsen på det budgetkonto från vilket utgiften har budgeterats att betalas eller till vilket inkomsten har budgeterats att inkomstföras. I allmänhet har det aktuella budgetkontot i den detaljerade indelningen av budgeten anvisats respektive räkenskapsverk.

I budgetens kontofördelning kan ett räkenskapsverk utöver de anslag som budgeterats för räkenskapsverket få rätt att disponera anslag budgeterade för ett annat räkenskapsverk för betalning av sina utgifter. Rätten att använda anslagen kan omfatta registreringsrätten, det vill säga rätten att bokföra budgetutgifterna direkt på respektive budgetkonto. Om registreringsrätten gäller, bokförs händelserna alldeles som vid användning av räkenskapsverkets egna budgetkonton.

Det räkenskapsverk som använder anslagen får inte alltid rätt att registrera dem. I så fall kan det räkenskapsverk som använder anslagen inte registrera dem på slutligt budgetkonto. Det faktum att man har rätt att registrera anslagen eller inte får inte påverka hur väl budgetuppföljningen är ajourförd och fullständig, utan av dagsläget i budgetuppföljningen måste framgå samtliga faktorer som påverkar budgeten, dvs. i vilken omfattning utgifter betalats ur statens medel och hur mycket inkomster som influtit till staten. Därför har man i budgetbokföringen grundat konton för budgetinkomster och utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk.

Budgetbokföringens konto 610 Budgetinkomster som väntar på att överföras till ett annat räkenskapsverk används då räkenskapsverket får inkomster men inte har rätt att bokföra dem på det budgetkonto, där inkomsten har budgeterats. I regel är dessa inkomster inte räkenskapsverkets egna och de registreras i affärsbokföringen på balanskontot 2583 Inkomster som skall överföras vidare till ett annat räkenskapsverk. Inkomsterna överförs till det rätta räkenskapsverket i form av en penningtransaktion eller med hjälp av remisskontot. Samtidigt gör man en motregistrering på de konton i affärsbokföringen och budgetbokföringen som nämnts ovan. Det är bäst att utföra dessa överföringar minst en gång i månaden. När räkenskapsverket har överfört transaktionen till ett annat räkenskapsverk skall det inte längre finnas något saldo på kontot 610. I och med detta har räkenskapsverket överfört ansvaret för att transaktionen blir bokförd på det slutliga budgetkontot på det andra räkenskapsverket.

Det räkenskapsverk som är mottagare registrerar inkomsten i affärsbokföringen på respektive intäktskonto samt i budgetbokföringen på det budgetkonto som den enligt budgeten tillhör.

I bokslutet finns det inget saldo på konto 610 Budgetinkomster som väntar på att överföras till ett annat räkenskapsverk.

Budgetbokföringens konto 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk används då räkenskapsverket genom ett beslut om fördelning av anslag har fått rätt att disponera medel som i den detaljerade indelningen av budgeten har anvisats ett annat räkenskapsverk, men däremot inte rätt att göra registreringar av utgifter som betalas ur anslagen på det aktuella budgetkontot. Vanligtvis är det fråga om räkenskapsverkets egna utgifter, varvid respektive kostnadskonton i affärsbokföringen används. I sådana ovanliga fall, då räkenskapsverket använder ett annat räkenskapsverks anslag för betalning av det andra räkenskapsverkets utgifter, används affärsbokföringens balanskonto 1992 Utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk.

Vid betalning av utgifter sammankopplas budgetbokföringens konto 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk med respektive utgiftskonto och konto för mervärdesskattekostnader. Utgiften faktureras eller överförs via remisskontot till det räkenskapsverk som beviljat dispositionsrätten. I affärsbokföringen används härvid konto *3978 Samarbetsintäkter från statens ämbetsverk och inrättningar. Det andra räkenskapsverket faktureras även på den mervärdesskatt som hänför sig till utgiften med hjälp av kontona för mervärdesskatteintäkter. Konto 630 kopplas samman med kontot för interna intäkter och ett konto för interna mervärdesskatteintäkter. När det andra räkenskapsverket fakturerats på transaktionen får det inte längre finnas något saldo på konto 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk. I och med detta har räkenskapsverket överfört ansvaret för att transaktionen blir bokförd på det slutliga budgetkontot på det andra räkenskapsverket.

Det räkenskapsverk som beviljat dispositionsrätten till anslaget registrerar utgiften i affärsbokföringen på kostnadskontot för interna ersättningar *4908 Kostnadsersättningar för samarbetsprojekt till statens ämbetsverk och inrättningar och i budgetbokföringen på det budgetkonto som det enligt budgeten tillhör. Den mervärdesskatt som hänför sig till utgiften registreras i affärsbokföringen på kontot för interna mervärdesskattekostnader och i budgetbokföringen på det budgetkonto som det enligt budgeten tillhör.

I bokslutet finns det inget saldo på konto 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk

8.5.2 Budgetinkomster och -utgifter som skall bokföras på budgetkontot

Budgetbokföringens konton 600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkontot och 620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkontot används då inkomster har influtit eller utgifter har betalats, som av någon orsak inte i samband med betalningen kan bokföras på det budgetkonto som det enligt budgeten tillhör. När budgetkontot är känt, korrigeras transaktionen bort från konto för transaktionen som väntar på registrering på budgetkontot.

Kontona för budgettransaktioner som väntar på registrering behövs bl.a. då en förskottsbetalning inflyter för försäljningsinkomster, som har budgeteras enligt prestationsprincipen, eller då man gör en förskottsbetalning av en utgift för inköp, som har budgeterats enligt prestationsprincipen. I så fall har budgetinkomsten eller utgiften enligt prestationsprincipen inte ännu uppstått (eftersom prestationen inte har överlåtits eller mottagits), trots att det har influtit inkomster till eller utbetalats utgifter ur statskassan. Då prestationen sker, korrigeras förskottsbetalningen mot det budgetkonto som det enligt budgeten tillhör. Om förskottsbetalningen har budgeterats enligt kontantprincipen, bokförs den direkt på budgetkontot i samband med betalningen.

För de betalda förskottens del bör man i fallet ovan dock avskilja frågan om när räkenskapsverket överhuvudtaget får betala förskott och hurdana förskott man får betala. Mindre förskottsbetalningar som räkenskapsverket gör inom ramen för sin ordinarie, löpande verksamhet registreras nämligen alltid på det slutliga budgetkontot redan i samband med förskottsbetalningen. Detta är en följd av bestämmelserna i den allmänna delen av de detaljerade motiveringarna om föreskrifterna om verksamhetsmomenten i budgeten. Enligt dessa kan pengarna för verksamhetsutgifter användas till betalning av mindre förskott i anknytning till den löpande verksamheten, såvida momentets beslutsdel inte föranleder någonting annat. Förskottsbetalning av andra förskott än de mindre förskott som anknyter till räkenskapsverkets löpande verksamhet kräver däremot alltid att det uttryckligen nämns i beslutsdelen till momentet att förskottsbetalning är tillåten.

I bokslutet får det på kontona för transaktioner som väntar på registrering på budgetkonto inte finnas sådana inkomster och utgifter som hör till budgeten för det finansår som avslutas.

I affärsbokföringen bokförs de transaktioner som väntar på registrering på budgetkonto på de rätta inkomst- och utgiftskontona i affärsbokföringen.

8.5.3 Delallokerbara budgetinkomster

Inkomsten från en prestation, som till sin omfattning är betydande och består av olika faser, det vill säga ett projekt, kan enligt 5 b § 2 momentet i budgetförordningen allokeras (budgeteras) i budgeten enligt projektets fas eller prestationsgrad under förutsättning att det separata bidrag som uppstår under finansåret på ett tillförlitligt sätt kan förutsägas. I så fall bokförs budgetinkomsterna för projektet utgående från projektets fas eller prestationsgrad, även om inga betalningar nödvändigtvis ännu har influtit. I budgetbokföringen bokförs motregistreringen till en sådan inkomstföring som sker utan betalningsprestation på konto 640 Delallokerade budgetinkomster.

Då betalningen inflyter registreras fordran från fordringskontot i affärsbokföringen och från detta konto. Då alla inbetalningar för projektet har influtit i kassan skall det inte finnas något saldo för projektet på konto 640 Delallokerade budgetinkomster.

8.5.4 Kontot för finansiering utanför budgeten

Enligt 84 § i Finlands grundlag (731/1999), skall i statsbudgeten tas in uppskattningar av de årliga inkomsterna och anslag för de årliga utgifterna samt anges ändamålen för anslagen och tas in övriga budgetmotiveringar (budgetens fullständighetsprincip).

På konto 670 i budgetbokföringen är det sålunda endast möjligt att följa upp sådana inkomster och utgifter som inte tagits upp och som inte borde tas upp i budgeten. Till följd av fullständighetsprincipen förekommer sådana poster inte längre. Konto 670 användes i samband med bokföringsreformen år 1998 för utredning av sådana poster som endast bokförts på balanskontona och vars förhållande till budgeten var oklart.

9 KAPITEL: FONDER

I detta kapitlet behandlas alla fondtyper.

Enligt 35 § i förordningen om statsbudgeten.

Medel i fonder som förvaltas av staten skall i bokföringen skiljas från varandra och från andra medel. (1243/1992)

Fondernas betalningsrörelse sköts via räkenskapsverkets betalningsrörelsekonto eller kassa. (718/2002)

Medel som tillhör donationsfonder eller fonder av stiftelsenatur kan, om så särskilt bestäms om placeringen av medlen eller har bestämts vid överlåtelsen av medlen till staten, placeras i bankdepositioner eller i obligationer eller andra värdepapper. (1243/1992)

Vad som sägs i 2 och 3 mom. gäller dock inte medel som donerats eller testamenterats till universitet som avses i universitetslagen (645/1997). (263/2000)

Enligt 66 a § 2 moment i förordningen om statsbudgeten:

Sådana medel och sådant kapital för vilka har meddelats särskilda begränsande föreskrifter skall antecknas separat i balansräkningen. (600/1997)

Över fonder och donerade medel upprättas vid behov separat affärsbokföring. Statens fonder kan grovt indelas i tre grupper: statliga fonder utanför budgeten, statliga fonder inom budgeten samt övriga statliga fonder.

9.1 Statens fonder utanför budgeten

Statensfonder utanför budgeten (2003) är Statens bostadsfond, Försörjningsberedskapsfonden, Interventionsfonden för jordbruket, Gårdsbrukets utvecklingsfond, Statens pensionsfond, Statens kärnavfallshanteringsfond, Statsgarantifonden, Statens säkerhetsfond, Oljeskyddsfonden, Statens televisions- och radiofonder och Brandskyddsfonden. Dessa fonder lämnar månadsvis kontouppgifter till centralbokföringen enligt den föreskriften som Statskontoret ha meddelat om lämnandet av uppgifter till centralbokföringen.

Penningrörelsen för statens fonder utanför budgeten sker via betalningsrörelsekonton i det räkenskapsverk som sköter fonden. För registrering av betalningstransaktioner finns det i bokföringen för såväl fonden som det räkenskapsverk som sköter den, ett kollektivkonto på vilket beloppet av fondens medel, som ingår i statens allmänna kassamedel, följs upp. Det räkenskapsverk som sköter fonden registreras kollektivkontots saldo under kontoslag 250 -251 Utanför budgeten stående fonders kollektivkonton på respektive konto. Fonden antecknar kollektivkontots saldo i sin tillgångsrapport på konto 1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och om fattas av statens kassahushållning.

Motsvarande uppgifter för statliga fonder utanför budgeten som förvaltas av räkenskapsverket anges i en bilaga till bokslutet.

De statliga fonderna utanför budgeten har i allmänhet ingen egen kassa (med undantag för Statens pensionsfond). Betalningarna till och från fonden sköts via räkenskapsverkets utgiftskonto och inkomstkonto i betalningsrörelsen. Mellan räkenskapsverket och fonden används s.k. mellankonton som anger fordrings- och skuldförhållandet mellan fonden och räkenskapsverket. Mellankonton används också när man överför medel till fonden från statsverket eller när man överför medel från fonden till statsverket. Det är viktigt att alla transaktioner mellan fonden och räkenskapsverket och de transaktioner i fonden som bokförs över mellankontot bokförs i fonden och det räkenskapsverk som förvaltar över fonden under samma månad.

I de följande kapitlen har transaktionerna mellan budgetekonomin och fondekonomin och registreringarna i anknytning till dessa presenterats enligt fond. Fonderna har presenterats i storleksordning enligt balansomslutning från den största till den minsta. Denna anvisning skall ovillkorligen följas i alla registreringar mellan budgetekonomin och fondekonomin.

Statsekonomin finansieringsanalys uppgörs utgående både från bokföringsuppgifterna för de ämbetsverk som ingår i budgetekonomin och från fondernas bokföringsuppgifter. Analysen beskriver penningflödet i statsekonomin enligt kassapincipen. Då analysen uppgörs elimineras intäkterna och kostnaderna mellan ämbetsverken och verken samt intäkterna och kostnaderna mellan budgetekonomin och fondekonomin liksom även fordringar och skulder. Om elimineringen inte går att göra på ett enkelt sätt genom att kontona ställs mot varandra har även elimineringsättet beskrivits i samband med exemplen nedan.

För varje fond finns först en redogörelse för den aktuella lagparagrafen om bokföringstransaktionen, därefter ett skriftligt exempel och en kontering som följer exemplet.

9.1.1 Budgetekonomin och fondekonomin motkonton i affärsbokföringen

Budgetekonomin och fondekonomin använder följande motkonton i bokföringen:

<i>ABF-konto som används av en statlig fond utanför budgeten</i>	<i>Motkonto i budgetbokföringen</i>
<i>1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning</i>	<i>250-251 Samlingskonton för statliga fonder utanför budgeten</i>
<i>4395 Inköp av tjänster från statliga ämbetsverk och verk</i>	<i>3009 Övriga intäkter från företagsekonomiskt prissatta prestationer 3019 Övriga intäkter från offentligrättsliga prestationer 3029 Övriga intäkter från företagsekonomiskt prissatta prestationer enligt speciallagar 3039 Övriga intäkter från offentligrättsliga prestationer enligt speciallagar</i>
<i>5008 Ränteintäkter på fordringar i euro i budgetekonomin</i>	<i>5108 Räntekostnader för skulder i euro till fondekonomin</i>
<i>8252 Bruksekonomin utgifter till budgetekonomin</i>	<i>8052 Bruksekonomin inkomster från fondekonomin</i>
<i>8253 Kapitalekonomin kostnader till budgetekonomin</i>	<i>8053 Kapitalekonomin intäkter från fondekonomin</i>
<i>2101 Budgetöverföringar</i>	<i>8090 Överföringar från statens pensionsfond 8091 Övriga överföringar från statens fonder utanför budgeten 8290 Överföringar till statens fonder utanför budgeten</i>
<i>Eftersom elimineringen sker med hjälp av de konton som används i budgetekonomin har dessa konton inga motkonton.</i>	<i>2440 Lån från pensionsfonden 2441 Lån från statens kärnavfallshanteringsfond</i>

9.1.2 Statens bostadsfond (927)

Enligt 12 § i förordningen om Statens bostadsfond (1373/97) sköter Statskontoret bostadsfondens betalningsrörelse och bokföring till den del medlen finns utanför statsbudgeten. Bostadsfonds(-verket) betalar dock ut bidragen för bostadsväsendet med undantag för de bidrag som beviljas hyreshus i ekonomiskt trångmål. Statskontoret sköter dessa.

Finansministeriet har den 18.2.1999 (FIM 19/26/98 18.2.1999) beviljat bostadsfonden utanför statsbudgeten tillstånd att avvika från uppställningarna för räkenskapsverkens intäkts- och kostnadskalkyl samt balansräkning. Resultaträkningen och balansräkningens samt finansieringsanalysen för bostadsfonden utanför budgeten grundar sig på finansinspektionens föreskrift om ett kreditinstituts bokslut.

Lag om statens bostadsfond 15.12.1989/1144

1 § (16.4.1993/351)

För finansiering av åtgärder som syftar till att utveckla bostadsförhållandena finns statens bostadsfond. Fonden lyder under miljöministeriet och står utanför statsbudgeten.

Bostadsfondens i 2 § avsedda medel, som står utanför statsbudgeten, används för beviljande av lån och för annat stödande av bostadsfinansieringen så som därom stadgas särskilt eller bestäms i statsbudgeten. (28.3.1996/208)

Bostadsfonden kan dessutom bevilja bidrag och annat understöd enligt vad som därom stadgas särskilt eller bestäms i statsbudgeten. Bostadsfonden utför också andra uppgifter som statsrådet eller miljöministeriet ålägger den.

2 § De medel som bostadsfonden förfogar över består av: (16.4.1993/351)

1) fordringar som överförs till fonden i samband med att den bildas och som grundar sig på lån som har beviljats med stöd av lagen om bostadslån, -garantier och -bidrag (224/49), lagen om stödjande med statsmedel av bostadsbyggnadsproduktionen i tätorter (226/49), lagarna om bostadsproduktion (488/53 och 247/66), lagen om grundförbättring av bostäder (34/79), lagen om inlösen av hyresbostäder (82/82) och lagen om lån och räntestöd för vissa värmearläggningsprojekt (83/82) samt på bostadslån som har beviljats med stöd av statsbudgeterna 1987-1989,;

2) anslag som beviljas i statsbudgeten och överförs till fonden,;

3) amorteringar på lån som beviljas ur fondens medel samt ränte- och andra inkomster, samt

4) skillnaden mellan inlösningspriset och överlåtelseersättningen för hyresbostäder med aravalån som inlösts med stöd av lagen om användning, överlåtelse och inlösen av aravahyresbostäder och aravahyreshus (1190/93), i överlåtelsefall som avses i 9 § i nämnda lag skillnaden mellan försäljningspriset och överlåtelseersättningen samt ersättningar i anslutning till verksamhet som stöds med fondens medel. (17.12.1993/1194)

För bostadsfonden kan lån tas upp inom gränserna för de lånefullmakter som riksdagen beviljar i samband med behandlingen av statsbudgeten, enligt vad statsrådet bestämmer. (28.3.1996/208)

Bostadsfonden kan, inom gränserna för de fullmakter som riksdagen beviljar i samband med behandlingen av statsbudgeten, enligt vad statsrådet bestämmer, överföra sina bostads- och aravalånefordringar på en finländsk eller en utländsk sammanslutning (särskild sammanslutning) som tjänar detta ändamål eller på någon som denna sammanslutning bestämmer, på vilken samtidigt överförs rätten att använda säkerheten för bostads- eller aravalånet för indrivning av fordringarna (värdepapperisering av aravalån). Fonden kan i samband med värdepapperiseringen förbinda sig att betala den särskilda sammanslutningen eller den som sammanslutningen har bestämt skillnaden mellan räntan på bostads- och aravalånen och den ränta som skall betalas till investeraren. Fonden har också rätt att byta ut fordringar som överförs på den särskilda sammanslutningen eller den som den har bestämt mot andra motsvarande fordringar. För värdepapperisering av bostads- och aravalån där kommunen är den ursprungliga fordringsägaren krävs kommunens samtycke så som stadgas i aravalagen (1189/93). (17.12.1993/1194)

.....

5 § (16.4.1993/351)

Bostadsfonden kan för sin service och andra prestationer uppbära avgifter enligt lagen om grunderna för avgifter till staten (150/92). De avgifter som inflyter räknas inte till fondens i 2 § avsedda medel, som står utanför statsbudgeten.

6 § (17.12.1993/1194)

Av bostadsfondens i 2 § avsedda medel, som står utanför statsbudgeten, betalas amorteringar och räntor på lån som har upptagits för fondens verksamhet och andra utgifter för upptagning, skötsel och återbetalning av lånen liksom även utgifter för värdepapperisering och betalning av tilläggsränta och utbyte av fordringar i anslutning härtill samt köp av värdepapper. Av dessa medel betalas också de förpliktelser i anslutning till statsborgen och annat ansvar som staten enligt 2 § 4 mom. denna lag samt 27 § och 45 § 4 mom. aravalagen är skyldig att betala.

9.1.2.1 Utbetalning av stöd

Ur bostadsfondens medel betalar Bostadsfondsverket reparations- och energibidrag, eget kapital bidrag för att bistå bostadslösa, eget kapital bidrag för studentbostäder samt s.k. infrabidrag för byggandet av kommunalteknik i nya bostadsområden i vissa kommuner och fakturerar sedan bostadsfonden för dessa. Bostadsfondens bokföring och betalningsrörelse sköts, med undantag för de nämnda bidragen, av Statskontoret.

Bostadsfondsverket betalar 100 000 i bidrag för reparation av fastigheter och fakturerar senare fonden, som sköts av Statskontoret.

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskon- ton för utgifter (T)			100 000
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)		100 000	
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskon- ton för inkomster (T)		100 000	
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)			100 000
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskon- ton för utgifter (T)			100 000
2505 Statens bostadsfonds samlingskonto (T)		100 000	

Bostadsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushåll- ning			100 000
8250 Driftekonomins kostnader för icke-vinstsyftan- de samfund		100 000	

I Bostadsfondsverkets bokföring ligger det på konto 1749 Övriga kortfristiga fordringar (T) en varierande mängd utestående fordringar på fonden. Om man inte har kunnat sköta fordran genom penningrörelsen före årsskiftet skall den faktureras via remisskontot, så att den i bokslutet är noll och så att motsvarande kostnadsregistreringar görs på det avslutade finansåret i fondens bokföring.

Dessutom betalar Bostadsfondsverket sakkunnigarvoden för fondens del. Registreringen av dessa görs på ovan nämnda sätt.

9.1.2.2 Registrering av anslag som har beviljats i statsbudgeten enligt 2 § 2 momentet i Bostadsfondslagen (1144/1989)

I statsbudgeten har ett anslag på 1 miljon euro beviljats. Detta anslag får användas för överföring till bostadsfonden.

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8290 Överföringar till statens fonder utanför budgeten	35.30.60	1 000 000	
2505 Statens bostadsfonds samlingskonto (T)			1 000 000

Bostadsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		1 000 000	
2101 Budgetöverföringar			1 000 000

Då statens finansieringsanalys görs upp elimineras kontona 8290 och 2101.

9.1.2.3 Avkortning av bostadsfondens utlåning, kreditförluster och nya lån

Eftersom avkortningarna (inkl. kreditförluster) och nya lån bokförs på olika konton, fås avkortningarna av bostadsfondens utlåning, kreditförlusterna och de nya lånen direkt från kontona i affärsbokföringen. Problemet med elimineringen för finansieringsanalysen uppstår då följande års avkortningar och avkortningarna under innevarande år vid bokslutet samtidigt bokförs som kortfristiga fordringar. Då får man inte längre uppgifterna direkt från kontona i affärsbokföringen. Därför sänder Statskontoret ut en förfrågan om avkortningar och nya lån i december efter räkenskapsperiodens utgång.

Kreditförlusterna bokförs på kontona 5198 Kontoavskrivningar på placeringar och lånefordringar och 1751 Återbetalning av lånefordringar i de statliga fonderna utanför budgeten.

9.1.2.3.1 Utbetalning av lån från Statens bostadsfond

Betalas ett aravalån på 100 000 euro

Statskontorets registrering:

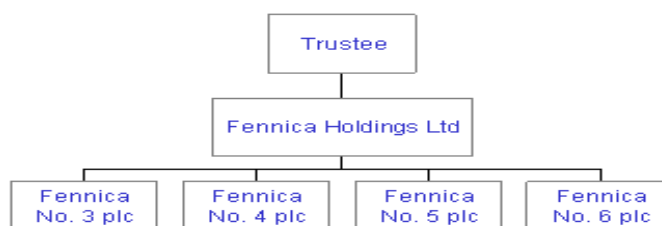
ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000
2505 Statens bostadsfonds samlingskonto (T)		100 000	

Bostadsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000
1321 Statens bostadsfondens lånefordringar		100 000	

9.1.2.4 Överföring av fordringar till Fennica

Fennica är en grupp irländska företag, som har följande organisation:



Bostadsfonden beviljar (arava-)lån, som överförs till Fennica. Dessa säljer masskuldebrevslånen vidare till investerare. Penningrörelsen mellan Fennica och statens bostadsfond/budgetekonomin sker huvudsakligen via ett "mellankonto" (2629 Övriga kortfristiga skulder (T)). Trots att inga pengar "rör på sig", behandlas de som kassaflöde i finansieringsanalysen (jmf. behandlingen av remisskontot).

9.1.2.4.1 Överföring av fordringarna från bostadsfonden till Fennica och redovisning av de pengar som fås av Fennica för försäljningen av masskuldebrevslånen

1. Överförs fordringar på 100 000 euro från statens bostadsfond till Fennica No. 6 plc

2. Fennica No. 6 plc redovisar 100 000 euro i pengar till statens bostadsfond.

Statens bostadsfonds registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1751 Återbetalningar av statens icke budgeterade fonder kortfristiga lånefordringar			100 000
2629 Övriga kortfristiga skulder (T)		100 000	
2629 Övriga kortfristiga skulder (T)			100 000
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		100 000	

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100 000	
2505 Statens bostadsfonds samlingskonto (T)			100 000

9.1.2.4.2 Ränta, som betalas på de Fennica-pengar som finns i statskassan

Bokförs ränta 10 000 euro på Fennica.

Statens bostadsfonds registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
5100 Räntor på skulder i euro		10 000	
2629 Övriga kortfristiga skulder (T)			10 000

Influtna räntor och övriga ersättningar från/till Fennica behandlas på samma sätt via konto 2629 Övriga kortfristiga skulder (T) (jmf. fondens mellankonto i budgetekonomins bokföring).

9.1.3 Statens pensionsfond (928)

Lag om statens pensionsfond (29.12.1989/1372)

1 § (12.11.1993/942)

Valtion eläkejärjestelmän piiriin kuuluvaan palvelukseen perustuvien tulevien eläkkeiden, perhe-eläkkeiden ja niihin verrattavien muiden etujen maksamiseen varautumiseksi ja näistä eduista valtiolle aiheutuvien menojen tasaamiseksi on valtion eläkerahasto.

2 § (23.12.1999/1231)

Statens pensionsfond är en fond som står utanför statsbudgeten och sköts av statskontoret. Fondens medel förvaltas av fonden och är i dess namn. De utgifter som föranleds av fondens verksamhet betalas av fondens medel. (27.10.2000/884)

Avvikande från övriga fonder har Statens pensionsfond ett bankkonto för placeringsverksamhet. De pensionsavgiftsinkomster som finns på Pensionsfondens inkomstkonto i Statskontorets bokföring överförs de facto så gott som helt till Pensionsfondens bankkonto för vidareplacering. På motsvarande sätt betalas överföringen till statsverket från fondens bankkonto. Dessa transaktioner har inte behandlats separat i de följande exemplen på registrering.

9.1.3.1 Registrering av pensionsavgifter

Laki valtione eläkerahastosta (1372/1989) 3 §

Statens pensionsfonds inkomster består av de pensionsavgifter från statens ämbetsverk och inrättningar, affärsverk och andra samfund samt de pensionsavgifter från arbetstagare som inbetalas till fonden samt avkastningen av fondens medel ...

Räkenskapsverket betalar 100 000 euro i pensionsavgifter.

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000
4112 Pensionsavgifter	xx.xx.21	100 000	
1911 Räkenskapsverkets övriga transaktionskonton för inkomster (T)			100 000
2507 Statens pensionsfonds samlingskonto (T)		100 000	

Pensionsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		100 000	
3981 Pensionsavgiftsintäkter från statens ämbetsverk och inrättningar			100 000

Då finansieringsanalysen uppgörs sker elimineringen genom att man från nettobeloppet på budgetekonomins konto 4112 Pensionsavgifter avdrar nettobeloppet på konto 3981 Pensionsavgiftsintäkter från statliga ämbetsverk och verk och fondeekonomins konto 4112 Pensionsavgifter. Konto 4112 upptas inte bland fondeekonomins personalutgifter och konto 3981 inte bland inkomster. Konto 4112 kan inte användas för eliminering, eftersom det även innehåller andra pensionsavgifter än de som betalats till pensionsfonden.

9.1.3.2 Överföring från statens pensionsfond till statsverket (=täckning av budgeten)

Lag om statens pensionsfond (1372/1989) 5 § 1 moment

Ur statens pensionsfond kan i statsbudgeten årligen till statsverket överföras ett belopp som från 2001 uppgår till högst en tredjedel och efter 2006 till högst hälften av de årliga utgifterna för pensioner som grundar sig på anställning som avses i 1 §.

Moment 12.28.07 Överföring från statens pensionsfond. Överförs 932 480 euro på momentet.

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8090 Överföringar från statens pensionsfond	12.28.07		932 480
2507 Statens pensionsfonds samlingskonto (T)		932 480	

Pensionsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			932 480
2101 Budgetöverföringar		932 480	

9.1.3.3 Utlåning av statens pensionsfonds medel till staten

Lag om statens pensionsfond (1372/1989) 6 §

Den andel av fondens medel på statens centralbokförings samlingskonto som inte används på ett sätt som bestäms i 5 § skall lånas till staten för täckande av utgifter i statsbudgeten så som finansministeriet beslutar enligt de lånefullmakter som riksdagen beviljar.

På de medel som fonden lånat till staten betalar staten en ränta som är lika stor som den ränta som på räntebetalningsdagen noterats för ett sådant statsobligationslån vars återstående lånetid är densamma som den återstående lånetiden för de medel som fonden lånat till staten.

Pensionsfonden lånar 100 000 euro till budgetekonomin.

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2440 Lån från pensionsfonden	37.01.94		100 000
2507 Statens pensionsfonds samlingskonto (T)			100 000

Pensionsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1322 Statens pensionsfondens lånefordringar		100 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000

Statskontoret betalar 10 000 euro i ränta till pensionsfonden.

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
5108 Räntekostnader för skulder i euro till fondekonomin	36.01.90	10 000	
2507 Statens pensionsfonds samlingskonto (T)			10 000

Pensionsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
5008 Ränteintäkter på fordringar i euro i budgetekonomin			10 000
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		10 000	

Statskontoret avkortar sin skuld till pensionsfonden med 50 000 euro.

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2529 Amortering av lån från statliga fonder utanför budgeten	37.01.94	50 000	
2507 Statens pensionsfonds samlingskonto (T)			50 000

Pensionsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1751 Återbetalningar av statens icke budgeterade fonders kortfristiga lånefordringar			50 000
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		50 000	

Eftersom beloppet på konto 1751 alltid bokförs mot konto 1751 vid bokslutet skall avkortningarna i december ovillkorligen rapporteras separat för finansieringsanalysen. För budgetekonomins del får man uppgifterna för elimineringen genom att ur centralbokföringens databas plocka en registreringskombination av budgetkonto 37.01.94 och affärsbokföringens konto 2529 Amortering av lån från statliga fonder utanför budgeten.

9.1.3.4 Överföring från statsbudgeten till statens pensionsfond

Detta har förekommit endast en gång, i budgeten för år 1990. Från moment 28.07.60 beviljades en överföring på 4,4 miljarder mk till pensionsfonden. Den prestation som motsvarar de statliga ämbetsverkens och verkens pensionsbetalningar beaktades vid bestämning av överföringens storlek.

Om överföringar görs, bokförs de på följande sätt:

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2507 Statens pensionsfonds samlingskonto (T)			xxx
8290 Överföringar till statens fonder utanför budgeten	28.07.60	xxx	

Pensionsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Valtion kassatalouden piirissä olevat talo-usarvion ulkopuolella olevien valtion rahastojen varat		xxx	
2101 Budgetöverföringar			xxx

9.1.4 Gårdsbrukets utvecklingsfond (910) MAKERA

Lag om gårdsbrukets utvecklingsfond (657/1966)

1 §

Kolonisationssfond förändras till gårdsbrukets utvecklingsfond.

2 § (21.1.2000/46)

Gårdsbrukets utvecklingsfond bildas av de medel som tillhört kolonisationsfonden, de medel som inflyter genom fondens verksamhet eller som donerats, de medel som genom statsbudgeten överförs till fonden samt de medel som med stöd av 8 § 3 mom. lagen om finansiering av landsbygdsnärings (329/1999) och 8

§ 2 mom. lagen om finansiering av renhushållning och naturnärings (45/2000) intäktsförs till fonden som en delfinansiering av det stöd som finansieras med fondens medel.

9.1.4.1 Överföring från budgeten till MAKERA

Lag om gårdsbrukets utvecklingsfond (657/1966)

2 §

Gårdsbrukets utvecklingsfond bildas av de medel som tillhört kolonisationsfonden, de medel som inflyter genom fondens verksamhet eller som donerats, de medel som genom statsbudgeten överförs till fonden samt de medel som med stöd av 8 § 3 mom. lagen om finansiering av landsbygdsnäringar (329/1999) och 8 § 2 mom. lagen om finansiering av renhushållning och naturnärings (45/2000) intäktsförs till fonden som en delfinansiering av det stöd som finansieras med fondens medel.

9.1.4.2 Överföring till statsverket

Lag om gårdsbrukets utvecklingsfond (657/1966)

5 §

Statsrådet beslutar med beaktande av gårdsbrukets utvecklingsfonds ställning och uppgifter, huruvida och i vilken mån medel ur fonden må överföras till statsverket.

Moment 12.30.99 Övriga inkomster under jord- och skogsbruksministeriets förvaltning. Enligt uppskattning kommer 100 000 euro av inkomsterna att samlas som överföring från gårdsbrukets utvecklingsfond till statsverket.

Jord- och skogsbruksministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8091 Övriga överföringar från statens fonder utanför budgeten	12.30.99		100 000
2500 Samlingskonto för gårdsbrukets utvecklingsfond (T)		100 000	

MAKERA:s registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000
2101 Budgetöverföringar		100 000	

9.1.4.3 Skötsel av betalningsrörelsen och bokföringen

Lag om gårdsbrukets utvecklingsfond (657/1966)

2 a § (22.12.1994/1307) 2 moment

Förvaltningen av gårdsbrukets utvecklingsfond sköts till andra delar än de som nämns i 1 mom. av jord- och skogsbruksministeriet så som närmare stadgas genom förordning. Utvecklingsfondens bokföring och betalningsrörelse sköts av jord- och skogsbruksministeriets informationstjänstcentral enligt vad som särskilt stadgas.

.....

Jord- och skogsbruksministeriets förordning om jord- och skogsbruksministeriets informationstjänstcentrals avgiftsbelagda prestationer (1291/2001) 1 § 2 moment:

Sådana avgiftsbelagda offentligrättsliga prestationer för vilka upp bärs avgift enligt självkostnadsvärde är skötsel av gårdsbrukets utvecklingsfonds betalningsrörelse och bokföring samt av statens köpeskillingsfordringar.

MAKERA betalar kostnadsersättningar till jord- och skogsbruksministeriets informationstjänstcentral (TIKE) för ekonomiförvaltningstjänster 100 000 euro. Ersättningen är lagstadgad och i ministeriets betalningsförfordning finns frågan nämnd. I ersättningsbeloppet ingår 3 000 euro s.k. dold mervärdesskatt, som TIKE har betalat i samband med inköp av produktionsfaktorer.

TIKE:s registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100 000	
3019 Övriga intäkter från offentligrättsliga prestationer	xx.xx.xx		3 000
3019 Övriga intäkter från offentligrättsliga prestationer	xx.xx.xx		97 000

Jord- och skogsbruksministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000
2500 Samlingskonto för gårdsbrukets utvecklingsfond (T)		100 000	

MAKERA:s registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4395 Inköp av tjänster från statliga ämbetsverk och verk		100 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000

9.1.4.4 MAKERA:s avkortningar av utlåning och nya lån

Eftersom avkortningarna (inkl. kreditförluster) och nya lån bokförs på olika konton, fås avkortningarna av MAKERA:s utlåning, kreditförlusterna och de nya lånen direkt från kontona i affärsbokföringen. Problemet med elimineringen för finansieringsanalysen uppstår då följande års avkortningar och avkortningarna under innevarande år vid bokslutet samtidigt bokförs som kortfristiga fordringar. Då får man inte längre uppgifterna direkt från kontona i affärsbokföringen. Därför sänder Statskontoret ut en förfrågan om avkortningar och nya lån i december efter räkenskapsperiodens utgång.

Eftergifter på lån bokförs på kontona 1751 Avkortningar och 8231 Kapitalekonomins kostnader för näringslivet. Dessa poster styrs därför in i finansieringsanalysen både som avkortning och som utgift, trots att de inte representerar penningrörelse. Det är dock fråga om en så liten post att ingen eliminering görs, eftersom man skulle vara tvungen att göra den manuellt.

1. MAKERA beviljar lantbrukare A ett lån på 100 000 euro.

MAKERA:s registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1320 Gårdsbrukets utvecklingsfonds lånefordringar		100 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000

Jord- och skogsbruksministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2500 Samlingskonto för gårdsbrukets utvecklingsfond (T)			100 000
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)		100 000	

2. MAKERA överför följande års avkortning, 20 000 euro, till konto 1750 Statens icke budgeterade fonders kortfristiga lånefordringar.

MAKERA:s registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1320 Gårdsbrukets utvecklingsfonds lånefordringar			20 000
1750 Statens icke budgeterade fonders kortfristiga lånefordringar		20 000	

3. Lantbrukare A avkortar lånet genom att betala 15 000 euro och fått 5 000 euro i eftergift på lånet. Denna bokförs som kapitalekonomins kostnad till näringslivet bland överföringsekonomins poster.

MAKERA:s registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		15 000	
1751 Återbetalningar av statens icke budgeterade fonders kortfristiga lånefordringar			15 000
8231 Kapitalekonomins kostnader för näringslivet		5 000	
1751 Återbetalningar av statens icke budgeterade fonders kortfristiga lånefordringar			5 000

9.1.5 Statens kärnavfallshanteringsfond (926)

Kärnenergilag 11.12.1987/990

38 §

Statens kärnavfallshanteringsfond

För reserveringen för kärnavfallshanteringen finns utanför statsförslaget statens kärnavfallshanteringsfond som lyder under handels- och industriministeriet och förvaltas av ministeriet.

9.1.5.1 Betalning av kärnavfallshanteringsavgiften

Kärnenergilag (990/1987) 42 § 1 moment

Avgifterna för kärnavfallshantering samt överskottet

Den avfallshanteringskyldige skall erlägga avgifter för kärnavfallshantering till statens kärnavfallshanteringsfond så, att fondandelen den 31 mars är lika stor som fonderingsmålet för samma kalenderår.

Betalningarna av statens kärnavfallshanteringsavgifter behandlas som överföringar från budgeten till fonden.

På moment 32.20.60 Statens tekniska forskningscentralers omkostnader (reservationsanslag 2 år) i statsbudgeten finns ett anslag på 1 000 000 eur

Enligt motiveringen till momentet får anslaget användas med stöd av kärnenergilagen (990/1987) och förordningen om Statens kärnavfallshanteringsfond (161/2004) för betalning av kärnavfallshanteringsavgiften till beredskapsfonden i Statens kärnavfallshanteringsfond så att forskningscentralens fondandel i beredskapsfonden motsvarar fonderingsmålet enligt det ansvarsbelopp som fastställts för föregående kalenderår.

Statens tekniska forskningscentralers registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8290 Överföringar till statens fonder utanför budgeten	32.20.22	1 000 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			1 000 000

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		1 000 000	
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)			1 000 000

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		1 000 000	
2101 Budgetöverföringar			1 000 000

Alla kärnavfallshanteringsavgifter registreras som kapitalinvesteringar antingen på konto 2101, om det är fråga om en överföring från budgeten eller på konto 2100, om det är fråga om någon annan avfallshanteringskyldig.

9.1.5.2 Kärnavfallshanteringsfondens vinst och förlust

51 § (12.12.1996/1078)

Statens kärnavfallshanteringsfondens vinst och förlust

Med kalenderårets vinst av statens kärnavfallshanteringsfond krediteras och med fondens förlust debiteras fondandelarna och täckningsandelarna den sista december under kalenderåret i samma förhållande som det i vilket motsvarande fondandelar och täckningsandelar under kalenderåret utgjort tillgångar i fonden. När relationstalen beräknas dras från fondandelen eller täckningsandelen vid denna tidpunkt den ränta som har upplupit på den avfallshanteringskyldiges lån från fonden under de föregående åren men som vid denna tidpunkt ännu inte har betalats.

Statens tekniska forskningscentralers vinstandel 2 691 007 euro i kärnavfallshanteringsfondens bokföring:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2100 Kapitalet i statens fonder utanför budgeten (VTT:n fondandel)			2 691 007
2102 Intäkts/kostnadsrest från tidigare räkenskapsperioder		2 691 007	

9.1.5.3 Tillgångar i Statens kärnavfallshanteringsfond

I 52 § i kärnavfallslagen (990/1987) finns bestämmelser om Statens kärnavfallshanteringsfonds tillgångar:

52 §

Statens kärnavfallshanteringsfonds tillgångar

Varje avfallshanteringskyldig är berättigad att mot betryggande säkerheter erhålla lån på viss tid ur statens kärnavfallshanteringsfond. Det belopp som är utlånat till en avfallshanteringskyldig får likväl inte överstiga 75 procent av hans senast fastställda fondandel. Den avfallshanteringskyldiges aktieägare har rätt att använda den avfallshanteringskyldiges ovan nämnda rätt till det belopp som denne inte själv utnyttjar. Det belopp som vid respektive tidpunkt kan utges som lån från fonden till aktieägarna skall lånas ut till de aktieägare som kräver det, vid behov i förhållande till deras aktieinnehav, på det sätt som närmare bestäms av fonden.

När lån med stöd av 1 eller 3 mom. ges från fonden skall lånets ränta bindas vid en ränta som allmänt noteras på marknaden. Genom statsrådets beslut bestäms särskilt vid vilken marknadsränta lånen binds. Statsrådet kan besluta att den marknadsränta som skall tillämpas utökas med en särskild räntemarginal när detta krävs för att värdet på kapitalet i fonden skall kunna bibehållas och avkastningen tryggas. (18.12.1998/1077)

Staten har rätt att för en viss tid låna det belopp av fondens tillgångar som inte har lånats ut med stöd av 1 mom. eller 48 § 2 mom. eller som inte har överförts till statsverket med stöd av 2 mom. Staten skall avkorta sitt lån inom utgången av den kalendermånad som följer på begäran, alltid när fonden ber om detta för att kunna återbära ett fastställt överskott till en avfallshanteringskyldig. (12.12.1996/1078)

Den ränta som med stöd av 1 eller 3 mom. skall uppbäras för lån från fonden skall vara minst lika stor som Finlands Banks grundränta, ökad med två procentenheter. Överstiger stegringen i konsumentpriserna, räknat från december till december, den genomsnittliga nivån på Finlands Banks grundränta under samma kalenderår, höjs räntan med det överstigande beloppet, avrundat till närmaste fulla fjärdedelsprocent. (12.12.1996/1078)

Förblir fondens medel oanvända så som anges i 1-3 mom., skall fonden mot betryggande säkerheter placera de oanvända medlen på något annat sätt, så att bästa möjliga avkastning erhålls. (12.12.1996/1078)

Angående de allmänna villkoren för de lån som ges en avfallshanteringskyldig beslutar statsrådet på framställning av vederbörande ministerium. Samma villkor gäller i tillämpliga delar också de lån som getts med stöd av 3 mom. (12.12.1996/1078).

9.1.5.3.1 Överföring till statsverket

52 § 2 moment

Staten har rätt att för en viss tid låna det belopp av fondens tillgångar som inte har lånats ut med stöd av 1 mom. eller 48 § 2 mom. eller som inte har överförts till statsverket med stöd av 2 mom. Staten skall avkorta sitt lån inom utgången av den kalendermånad som följer på begäran, alltid när fonden ber om detta för att kunna återbära ett fastställt överskott till en avfallshanteringskyldig. (12.12.1996/1078)

Budgeten 1996

12.32.80 Överföring till statens kärnavfallshanteringsfond. Enligt bedömning kommer 103 miljoner mark att samlas på momentet. Överföringen grundar sig på 52 § i kärnenergilagen (990/87) och den görs i slutet av mars 1996.

I bokslutet för 2001 hade totalt 180 368 168,31 euro överförts

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2441 Lån från statens kärnavfallshanteringsfond	12.32.80		180 368
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)		180 368	

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1329 Statens övriga icke budgeterade fonder fordringar		180 368	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			180 368

Då finansieringsanalysen uppgörs under årets lopp elimineras penningrörelsen mellan budgetekonomin och fondekonomin genom att man tar nettobeloppet på konto 2441 i budgetekonomin, där endast låneökningarna finns, och nettobeloppet på konto 2529, där endast avkortningarna på lån finns. Vid bokslutet sammanslås detta med BBF-kontot.

De tillgångar som överförs till statsverket returneras till fonden senast 31.3.2009.

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2529 Amortering av lån från statliga fonder utanför budgeten	37.01.94.1		180 368
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)		180 368	

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1751 Återbetalningar av statens icke budgeterade fonder kortfristiga lånefordringar		180 368	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			180 368

9.1.5.3.2 Lån till staten

52 § 3 moment

Staten har rätt att för en viss tid låna det belopp av fondens tillgångar som inte har lånats ut med stöd av 1 mom. eller 48 § 2 mom. eller som inte har överförts till statsverket med stöd av 2 mom. Staten skall avkorta sitt lån inom utgången av den kalendermånad som följer på begäran, alltid när fonden ber om detta för att kunna återbära ett fastställt överskott till en avfallshanteringskyldig. (12.12.1996/1078)

Staten lyfter ett lån på 10 000 000 euro enligt 52 § 3 momentet i kärnenergilagen. (I bokslutet för 2001 uppgick skulden till 64 893 629,55 euro.)

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2441 Lån från statens kärnavfallshanteringsfond	37.01.94.1		10 000 000
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		10 000 000	

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10 000 000
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)		10 000 000	

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1329 Statens övriga icke budgeterade fonder fordringa		10 000 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			10 000 000

Avkortningen bokförs på samma sätt som returneringen av de tillgångar som överförts till statsverket bokförts i punkt Överföring till statsverket ovan.

Då finansieringsanalysen uppgörs under årets lopp elimineras penningrörelsen mellan budgetekonomin och fondekonomin genom att man tar nettobeloppet på konto 2441 i budgetekonomin, där endast låneökningarna finns, och nettobeloppet på konto 2529, där endast avkortningarna på lån finns. Vid bokslutet sammanslås detta med BBF-kontot.

9.1.5.3.3 Ränta på lån enligt 52 § 2 eller 3 momentet betalas ur statsbudgeten

32.10.92. Ersättning till statens kärnavfallshanteringsfond (förslagsanslag)

Under momentet beviljas 41 750 000 mk.

Anslaget får användas till betalning av ersättningar enligt 52 § kärnenergilagen (990/1987) till statens kärnavfallshanteringsfond.

Förklaring: Med stöd av kärnenergilagen har medel i statens kärnavfallshanteringsfond periodvis överförts till statsverket åren 1989-1996 till den del de inte har lånats ut till avfallshanteringskyldiga. Från ingången av 1997 lånar staten ut medel från fonden i stället för att göra överföringar från den. För de medel som överförts till statsverket skall årligen till fonden betalas en ersättning som till beloppet motsvarar räntan på de lån som kärnavfallshanteringskyldiga beviljas ur fonden. (Räntan för tiden 1.1.-31.3.2000 är 2,835 % och för tiden 1.4.-31.12.2000 4,158 %.)

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
5108 Räntekostnader för skulder i euro till fondekonomin	32.10.92	7 603 000	
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)			7 603 000

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
5008 Ränteintäkter på fordringar i euro i budgetekonomin			7 603 000
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		7 603 000	

9.1.5.4 Returnering av överskott

Kärnenergilag (990/1987) 42 § 2 moment

Avgifterna för kärnavfallshantering samt överskottet

År kalenderårets fonderingsmål mindre än fondandelen den sista december det föregående året, skall detta överskott återbäras till den avfallshanteringskyldige senast den första vardagen i april samma kalenderår. Den fordran som fonden har på den avfallshanteringskyldige får användas för att ett överskott som skall återbäras till honom skall kunna kvitteras som betalt enligt villkoren för det lån som den avfallshanteringskyldige har fått. (12.12.1996/1078)

Returnering av överskott, av vilket statens andel är 100 000 euro.

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2101 Budgetöverföringar		100 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)		100 000	
8091 Övriga överföringar från statens fonder utanför budgeten	12.39.10		100 000

9.1.5.5 Placering av medel som har lämnats oanvända

I kärnenergilagen (990/1987) finns stadganden om placeringen av de medel som Statens kärnavfallshanteringsfond inte har använt:

52 § 5 mom.

Förblir fondens medel oanvända så som anges i 1-3 mom., skall fonden mot betryggande säkerheter placera de oanvända medlen på något annat sätt, så att bästa möjliga avkastning erhålls. (12.12.1996/1078)

Statens kärnavfallshanteringsfond ger Statskontoret i uppdrag att för fondens räkning placera 100 000 euro i oanvända medel.

1. Statens kärnavfallshanteringsfond överför 100 000 euro till Statskontoret via ett remisskonto
2. Statskontoret gör placeringen i Statens kärnavfallshanteringsfonds namn.

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1360 Övriga långfristiga placeringar i euro		100 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)		100 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100 000	
1998 Utredningskonto för penningrörelse (T) med underkonton			100 000
1998 Utredningskonto för penningrörelse (T) med underkonton		100 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000

Statskontoret redovisar räntan 10 000 euro.

1. Statskontoret överför 10 000 euro till Statens kärnavfallshanteringsfond via remisskontot.
2. Statens kärnavfallshanteringsfond bokför räntan.

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		10 000	
1998 Utredningskonto för penningrörelse (T) med underkonton			10 000
1998 Utredningskonto för penningrörelse (T) med underkonton		10 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10 000

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)			10 000
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		10 000	

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		10 000	
5000 Räntor på fordringar i euro			10 000

Ränta, som Statens kärnavfallshanteringsfond har fått på de placeringar som Statskontoret gjort för fondens del, bokförs på konto 5000, eftersom räntorna inflyter från instanser utanför statsekonomin. På budgetekonomins sida syns pengarna bland likvida medel. Detta föranleder ingen eliminering i statsekonomin penningflödeskalkyl.

Statskontoret returnerar kapitalet 100 000 euro.

1. Statskontoret får tillbaka de medel som man har placerat för fondens del.
2. Statskontoret överför 100 000 euro till Statens kärnavfallshanteringsfond via ett remisskonto.
3. Statens kärnavfallshanteringsfond bokför medlen.

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100 000	
1998 Utredningskonto för penningrörelse (T) med underkonton			100 000
1998 Utredningskonto för penningrörelse (T) med underkonton		100 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för inkomster (T)		100 000	
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)			100 000

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		100 000	
1361 Försäljning av övriga långfristiga placeringar i euro			100 000

9.1.5.6 Statens kärnavfallshanteringsfondens särskilda förmögenheter

Kärnenergilagen ändrades med en lag given den 19.12.2003 (1131/2003) på det sätt att man från och med början av 2004 började samla sådana medel som skall bevaras separat från fondens övriga medel som särskilda förmögenheter i Statens kärnavfallshanteringsfond. Medlen uppbärs genom en årlig avgift, som finns definierad i lagen och som uppbärs av alla dem som förvaltar kärnkraftverk och av dem som är skyldiga att sköta kärnavfallshantering. I 1 § i Statsrådet förordning om Statens kärnavfallshanteringsfond (161/2004), som gavs den 26.2.2004, stadgas följande om Statens kärnavfallshanteringsfond:

Till Statens kärnavfallshanteringsfond, om vilken föreskrivs i kärnenergilagen (990/1987), hör de medel som de avfallshanteringskyldiga betalar till fonden i avgifter för kärnavfallshantering samt de medel som flyter in av fondens verksamhet med anknytning till dessa medel (Reserveringsfonden).

Till Statens kärnavfallshanteringsfond hör dessutom som särskilda förmögenheter de medel som årligen samlas in till fonden som sådana avgifter som avses i 53 a och 53 b § kärnenergilagen samt de medel som flyter in av fondens verksamhet med anknytning till dessa medel (Kärnsäkerhetsforskningsfonden och Kärnavfallsforskningsfonden).

I kärnenergilagens 53 a och 53 b § 3 moment stadgas att de avgifter som betalats in skall redovisas separat från fondens ordinarie medel, som inbetalats för att tillgodose beredskapen på kärnavfallshantering, och från varandra i fonden och i synnerhet i fondens bokföring. I praktiken bildar medlen två särskilda fonder inom fonden. I bokföringen kan medlen hållas separat antingen genom undergruppering av kontona eller genom användning av ansvarsområdes- eller projektkoder eller på motsvarande sätt.

Ur de medel som influtit via avgifterna finansierar Statens avfallshanteringsfond projekthelheter, som består av högklassiga forskningsprojekt. Dessa projekthelheter stöder bevarandet och utvecklingen av nödvändig sakkunskap och övrig beredskap.

Kärnenergilagens 53 c § stadgar följande om betalningar ur särskilda förmögenheter och inkomster som samlas i särskilda förmögenheter:

- De två särskilda förmögenheter som bildats i enlighet med 53 a och 53 b § minskas av*
- 1) de medel om vilkas utdelning från ifrågavarande särskilda förmögenhet har beslutats och vilka har betalats ut,*
 - 2) de medel som i enlighet med 53 e § 4 mom. har återbetalats till de betalningsskyldiga,*
 - 3) kostnaderna för deponeringen, skötseln och administreringen av ifrågavarande särskilda förmögenhet, samt*
 - 4) kostnaderna för beredningen av beslut som gäller finansiering av forskningsprojekt samt för styrningen och administreringen av projekten.*

De två särskilda förmögenheter som bildats i enlighet med 53 a och 53 b § ökas utöver av avgifter också av

- 1) ifrågavarande särskilda förmögenhets extraordinära intäkter, samt
- 2) de medel som har delats ut för finansiering av forskningsprojekt och som fonden har beslutat återkräva.

Vardera särskilda förmögenheten kan delas ut för finansiering av forskning till den del förmögenheten inte har bundits genom sådana beslut om finansiering av forskningsprojekt som avses i 53 d § 1 mom. och när i den inte ingår fordringar som uppstått för fonden.

9.1.5.6.1 Avgifter inbetalas

Statens kärnavfallshanteringsfond uppstår en i lagen definierad årlig avgift av Statens tekniska forskningsanstalt.

Statens tekniska forskningscentralers registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8290 Överföringar till statens fonder utanför budgeten	xx.xx.xx	10 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för utgifter (T)			10 000

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)			10 000
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för inkomster (T)		10 000	

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		10 000	
9019 Övriga avgifter av skattenatur			10 000

9.1.5.6.2 Bidrag och statsstöd betalas

Statens kärnavfallshanteringsfond betalar ett "statsstöd" om 10 000 euro till budgetekonomin

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8252 Bruksekonomins utgifter till budgetekonomin		10 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			10 000

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för utgifter (T)			10 000
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)		10 000	

Statens tekniska forskningscentralers registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8052 Bruksekonomins inkomster från fondekonomin	xx.xx.xx		10 000
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		10 000	

2. Statens kärnavfallshanteringsfond betalar ett statsstöd om 10 000 euro till en forskningsanstalt utanför budgetekonomin.

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8230 Driftekonomins kostnader för näringslivet		10 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			10 000

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10 000
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)		10 000	

9.1.5.6.3 Betalas för serviceavtal

Statens kärnavfallshanteringsfond köper en tjänst av Statens tekniska forskningsanstalt för 12 200 euro.

Statens tekniska forskningscentralers registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
3009 Övriga intäkter från företagsekonomiskt pris-satta prestationer	xx.xx.xx		10 000
9208 Mervärdesskatteintäkter 22 %	11.04.01		2 200
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		12 200	

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4395 Inköp av tjänster från statliga ämbetsverk och verk		12 200	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			12 200

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			12 200
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)		12 200	

Om tjänsten köps av en instans som finns utanför budgetekonomin skall konto 4392 Sakkunnig- och utredningstjänster användas i stället för konto 4395 Inköp av tjänster från statliga ämbetsverk och verk.

9.1.5.6.4 Övrig ökning av särskilda förmögenheter

Förutom betalningarna ökar även följande på de två särskilda förmögenheter som skapats enligt 53 a och 53 b §:

- 1) extraordinära intäkter på den aktuella särskilda förmögenheten samt
- 2) de medel för finansiering av forskningsprojekt som fonden har beslutat återindriva.

Fonden driver in statsstöd för 5 000 euro, som den betalat till Statens tekniska forskningsanstalts forskningsprojekt.

Kärnavfallshanteringsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8252 Bruksekonomin utgifter till budgetekonomin			5 000
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		5 000	

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		5 000	
2506 Statens kärnavfallshanteringsfonds samlingskonto (T)			5 000

Statens tekniska forskningscentralens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8052 Bruksekonomin inkomster från fondekonomin	xx.xx.xx	5 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			5 000

9.1.6 Försörjningsberedskapsfonden (930)

Lag om tryggnad av försörjningsberedskapen 18.12.1992/1390

11 §

Försörjningsberedskapscentralen skall sköta försörjningsberedskapsfonden som står utanför statsbudgeten och till vilken som inkomst bokförs den försörjningsberedskapsavgift som upp bärs med stöd av lagen om accis på flytande bränslen (1472/94). (29.12.1994/1527)

Ränteutgifter och andra kostnader som orsakas av säkerhetsupplagringen av spannmål, utsäde och vallfrö kan ersättas med medel ur statsbudgeten. (18.12.1995/1632)

Försörjningsberedskapscentralen skall prissätta sina prestationer enligt företagsekonomiska grunder.

12 §

Försörjningsberedskapsfondens kapital utgörs av säkerhetsupplagrade varor, icke-placerade medel samt Försörjningsberedskapscentralens övriga egendom och tillgångar. Vinst och förlust som uppstått vid överlåtelse av säkerhetsupplagrade varor skall beaktas som en ändring i försörjningsberedskapsfondens kapital.

Om statsrådet beslutar att dra in eller minska statens säkerhetsupplag, skall försörjningsberedskapsfondens kapital eller den del som motsvarar minskningen bokföras som inkomst i statsbudgeten.

13 § (29.12.1994/1527)

För tryggnad av försörjningsberedskapen kan till försörjningsberedskapsfonden, med statsrådets tillstånd och på de villkor som statsrådet bestämmer, upptas lån för säkerhetsupplagring av spannmål, utsäde

och valfrö till ett belopp av högst 600 miljoner mark, samt lån för annan försörjningsberedskap till ett belopp av högst 600 miljoner mark. Låneräntorna betalas och återbetalningen sker med medel ur försörjningsberedskapsfonden.

Staten går i garanti för försörjningsberedskapsfondens lån enligt 1 mom. i den mån försörjningsberedskapsfondens medel inte räcker till för finansieringen.

9.1.6.1 Försörjningsberedskapsavgift

Lag om tryggnad av försörjningsberedskapen 18.12.1992/1390

11 §

Försörjningsberedskapscentralen skall sköta försörjningsberedskapsfonden som står utanför statsbudgeten och till vilken som inkomst bokförs den försörjningsberedskapsavgift som uppbärs med stöd av lagen om accis på flytande bränslen (1472/94). (29.12.1994/1527)

9.1.6.1.1 Försörjningsberedskapsavgift som uppbärs i samband med accisbeskattningen

I samband med import uppbär tullen en försörjningsberedskapsavgift på 100 000 euro och redovisar denna till försörjningsberedskapsfonden.

1. Tullen uppbär avgifterna

2. Tullen redovisar avgifterna månatligen till försörjningsberedskapsfonden

Tullstyrelsens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100 000	
2609 Övriga poster som skall redovisas vidare (T)			100 000
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000
2609 Övriga poster som skall redovisas vidare (T)		100 000	

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100 000	
2503 Försörjningsberedskapsfondens samlingskonto (T)			100 000

Försörjningsberedskapsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		100 000	
9015 Övriga avgifter av indirekt skattenatur			100 000

9.1.6.2 Betalning av räntestöd till Statskontoret

Statskontoret betalar räntestöd till bankerna för försörjningsberedskapscentralens del. Efter betalningen fakturerar Statskontoret avgifterna av försörjningsberedskapscentralen.

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)		100 000	
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100 000	
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)			100 000

Försörjningsberedskapscentralen betalar ersättning för räntestödet från försörjningsberedskapsfonden till Statskontoret.

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000
2503 Försörjningsberedskapsfondens samlingskonto (T)		100 000	

Försörjningsberedskapsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000
8230 Driftekonomin kostnader för näringslivet		100 000	

9.1.6.3 Intäktsföring av försörjningsberedskapsfondens kapital till statsbudgeten

Lag om tryggnad av försörjningsberedskapen 18.12.1992/1390

12 § 2 moment

Om statsrådet beslutar att dra in eller minska statens säkerhetsupplag, skall försörjningsberedskapsfondens kapital eller den del som motsvarar minskningen bokföras som inkomst i statsbudgeten.

På moment 12.32.30. Överföring från försörjningsberedskapsfonden finns en överföring på 60 000 000 euro i budgeten för 2002. Enligt förklaringen: "Grundar sig intäktsföringen på förändrade försörjningsberedskapsmålsättningar enligt ett statsrådsbeslut som kommer att avges. Det allmänna målet är att i första hand trygga en försörjningsberedskap som grundar sig på nationella åtgärder och resurser. De nya målsättningarna för försörjningsberedskapen möjliggör en sänkning av nivån på statens beredskapslager. Detta betyder en intäktsföring på 100 miljoner euro i statsbudgeten. Man kan omedelbart intäktsföra 60 miljoner euro och före slutet av 2003 ytterligare 40 miljoner euro."

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8091 Övriga överföringar från statens fonder utanför budgeten	12.32.30		60 000 000
2503 Försörjningsberedskapsfondens samlingskonto (T)		60 000 000	

Försörjningsberedskapsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			60 000 000
2101 Budgetöverföringar		60 000 000	

9.1.6.4 Pensionsavgifter (17 § 3 mom.)

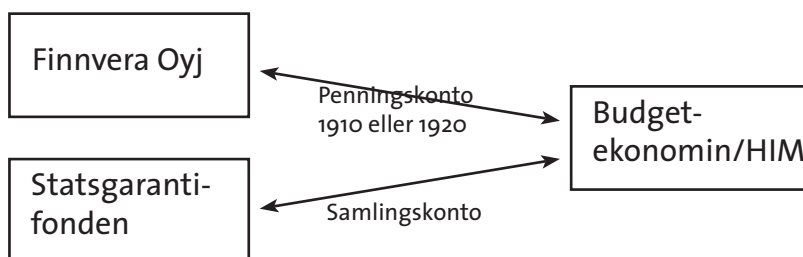
17 § 3 mom

Om kostnaderna för ordnande av pensionskyddet gäller i tillämpliga delar vad som stadgats om statens ämbetsverk och inrättningar.

Alla de pensionsavgifter som försörjningsberedskapsfonden betalar går till statens pensionsfond.

9.1.7 Statsgarantifonden (929)

I följande figur presenteras penningflödet mellan Finnvera Abp och statsgarantifonden.



Lag om statsgarantifonden 18.6.1998/444

3 §

Fondens medel

Fonden får sina medel från ett anslag som skall anvisas i statsbudgeten för att överföras till fonden, från medel som specialfinansieringsbolaget överför till fonden och från de avgifter som skall betalas för fondlån samt från de garantiavgifter och fordringar som skall återkrävas vilka hänför sig till de ansvarsförbindelser som avses i 11 §.

5 §

Fondavgifter och fondåterbäringar mellan specialfinansieringsbolaget och fonden

Om det separata resultatet av specialfinansieringsbolagets verksamhet som avses i 4 § enligt boksluts- eller mellanbokslutsuppgifterna uppvisar ett underskott, täcks detta med medel ur fonden. Innan bolagets bokslut fastställs eller mellanbokslut meddelas beslutar fondens direktion om den betalning som skall göras för att täcka underskottet (fondavgift).

Om det separata resultatet av specialfinansieringsbolagets verksamhet som avses i 4 § uppvisar ett överskott, kan överskottet eller en del av det överföras till fonden till den del som bolaget har fått sådana fondavgifter som avses i 1 mom. och de inte har återbetalts till fonden (fondåterbäring). Om fondåterbäring beslutar bolagsstämman på framställning av fondens direktion.

Handels- och industriministeriet beslutar närmare om hur totalbeloppet av de fondavgifter som har betalats till specialfinansieringsbolaget minskat med de fondåterbäringar som bolaget har gjort till fonden, skall tas upp i specialfinansieringsbolagets bokslut.

6 §

Fondlån till specialfinansieringsbolaget

Om specialfinansieringsbolagets verksamhet som avses i 4 § förorsakar kortvarig finansieringsbrist, kan bolaget på ansökan få lån från fonden utan att säkerhet krävs.

7 §

Fondens samlingskonto

Beloppet av de medel som finns på fondens samlingskonto i statens centralbokföring skall hållas tillräckligt stort för att de fondavgifter och fondlån som avses i 5 och 6 § skall kunna betalas. Med medel ur fonden betalas också fondens administrativa utgifter.

Om beloppet av medlen på fondens samlingskonto inte räcker till för att täcka fondens utgifter, överförs det bristande beloppet till fonden från ett anslag som för detta syfte skall tas in i statsbudgeten.

Om beloppet av medlen på fondens samlingskonto överstiger det belopp som avses i 1 mom., kan statsrådet bestämma att skillnaden helt eller delvis skall inkomstföras i statsverket.

9.1.7.1 Överföringar av tillgångar mellan Finnvera Abp och fonden

Lag om statsgarantifonden 18.6.1998/444

3 §

Fondens medel

Fonden får sina medel från ett anslag som skall anvisas i statsbudgeten för att överföras till fonden, från medel som specialfinansieringsbolaget överför till fonden och från de avgifter som skall betalas för fondlån samt från de garantiavgifter och fordringar som skall återkrävas vilka hänför sig till de ansvarsförbindelser som avses i 11 §.

1. Enligt bokslutsinformationen visar Finnveras separata resultat, som avses i 4 §, ett underskott på 100 000 euro. Fondmedel används för täckning av underskottet (fondbetalning).

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000
2502 Statsgarantifondens samlingskonto (T)		100 000	

Statsgarantifondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000
8231 Kapitalekonomins kostnader för näringslivet		100 000	

2. Specialfinansieringsfondens separata resultat, som avses i 4 §, visar ett överskott på 100 000 euro. Överskottet överförs till fonden i den utsträckning som bolaget har fått fondmedel enligt 1 momentet (100 000 euro) och dessa inte har återbetalats till fonden (fondåterbäring).

Handels- och industriministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100 000	
2502 Statsgarantifondens samlingskonto (T)			100 000

Statsgarantifondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		100 000	
8031 Kapitalekonomins intäkter från näringslivet			100 000

9.1.7.2 Fondens förvaltningsutgifter

Lag om statsgarantifonden 444/1998

11 §

De arrangemang som föranleds av att fondens förvaltning överförs

Med medel ur fonden ersätts de ansvar som föranleds av garantier, borgen och andra ansvarsförbindelser som Statsgaranticentralen samt exportgarantianstalten och Statsgarantianstalten, som föregick centralen, har gett.

Specialfinansieringsbolaget sköter de ansvarsförbindelser som avses i 1 mom. när staten svarar för dem i första hand med medel ur fonden. Bolaget har rätt att få ett förvaltningsarvode för denna uppgift ur fonden. Bolaget överför till fonden de garantiavgifter och fordringar som skall återkrävas vilka hänför sig till de ansvarsförbindelser som avses i 1 mom.

Fonden har ingått ett förvaltningsavtal med Finnvera Abp. Fonden betalar ett förvaltningsarvode till Finnvera Abp. Kostnaderna för förvaltningen betalas i pengar över mellankontot till Finnvera Abp. Transaktionerna har ingen elimineringseffekt då statens finansieringsanalys uppgörs.

9.1.8 Statens säkerhetsfond (932)

Lag om statens säkerhetsfond 30.4.1992/379

2 §

Fondens medel

Till fonden hör de medel som inflyter av fondens verksamhet och de medel som beviljas fonden i statsbudgeten.

15 § (4.4.1996/245)

Upplåning

Till fonden kan upptas lån om dess egna tillgångar inte förlår för behövliga stödlån eller andra stöddåtgärder enligt denna lag. Lånebeloppet får, sammanräknat med fondens egna tillgångar samt givna borgensförbindelser och garantier, på en gång uppgå till högst 20 000 miljoner mark vid utgången av varje kalenderår. Motvärdet av lån i utländsk valuta beräknas enligt den medelkurs som Finlands Bank noterade för valutan när lånet togs. Om upplåning till fonden samt om ränte- och valutaväxlingsavtal eller andra garderingsavtal i samband med lånen beslutar statsrådets allmänna sammanträde, som kan ge ministeriet eller statskontoret i uppdrag att inom de gränser som statsrådets allmänna sammanträde bestämmer fatta beslut om fondens upplåning samt om ränte- och valutaväxlingsavtal eller andra garderingsavtal i samband med upplåningen. Lånen upptas i statens namn. (31.10.1997/964)

Om fondens tillgångar inte räcker för betalning av lån som den upptagit, räntorna på sådana lån eller övriga låneutgifter, eller för fullgörande av fondens borgensförpliktelser, skall det bristande beloppet betalas av ett anslag som tas in i statsbudgeten.

Har riksdagen inte beslutat något annat i samband med behandlingen av statsbudgeten, skall fonden så som statsrådets allmänna sammanträde beslutar betala tillbaka de med stöd av 2 mom. beviljade medlen till staten.

9.1.8.1 Budgetanslag som ingår i budgeten för att täcka fondens förpliktelser och (15 § 2 mom.)

28.82.63. Ersättning till statens säkerhetsfond för utgifter för skötsel av lån och säkerheter (reservationsanslag 3 år)

Under momentet beviljas 400 000 000 mk.

Anslaget får enligt 15 § 2 mom. lagen om statens säkerhetsfond användas till betalning av lån som upptagits av statens säkerhetsfond, räntor på dem och övriga låneutgifter samt till fullgörande av fondens borgensförpliktelser.

Förklaring:

Statens säkerhetsfonds stödverksamhet grundar sig på upplåning på den inhemska och den utländska kapitalmarknaden. Om fondens tillgångar inte räcker för betalning av lånen, räntorna på dem och för övriga låneutgifter eller för fullgörande av fondens borgensförpliktelser, skall det bristande beloppet enligt 15 § 2 mom. lagen om statens säkerhetsfond betalas av ett anslag som tas in i statsbudgeten.

Statens säkerhetsfonds lånebestånd var 14 473 milj. mk vid utgången av 1999. De ränteutgifter och övriga låneutgifter som skötseln av säkerhetsfondens lånebestånd föranleder och som inte kan betalas av fondens medel uppgår till ca 400 000 000 mk år 2001.

1. Finansministeriet gör en överföring av anslag i bokslutet för år 2000.
2. År 2001 lyfter Statens garantifond 384 miljoner mark av anslagen från år 2000.

Finansministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
9900 Överföring av reservationsanslag	28.82.63	400	
9900 Överföring av reservationsanslag	4.00.28.82.63		400
8290 Överföringar till statens fonder utanför budgeten	4.00.28.82.63	384	
2508 Statens säkerhetsfonds samlingskonto (T)			384

Statens garantifonds registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2101 Budgetöverföringar			384
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		384	

9.1.8.2 Intäktsföring av de tillgångar som fonden har beviljats enligt 15 § 2 momentet till staten (15 § 3 mom.)

Fonden intäktför 50 miljoner euro till staten.

Finansministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8091 Övriga överföringar från statens fonder utanför budgeten	12.28.60		50
2508 Statens säkerhetsfonds samlingskonto (T)		50	

Statens garantifonds registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2101 Budgetöverföringar		50	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			50

9.1.9 Televisions- och radiofonden (934)

I 5 § i lagen om statens televisions- och radiofond (745/1998) föreskrivs följande om användningen av tillgångarna i statens televisions- och radiofond:

Statens televisions- och radiofonds medel används för att finansiera Rundradion Ab:s verksamhet samt för att täcka kostnaderna för indrivningen av avgifter till fonden och för övervakningen av att bestämmelserna om televisions- och radioverksamhet följs. Fondens medel kan även i övrigt användas för att främja televisions- och radioverksamheten.

9.1.9.1 Kommunikationsverkets fakturering

Kommunikationsverket fakturerar varje månad fonden för uppbärandet och kontroll av de av avgifter som stadgas i 5 § i lagen om statens televisions- och radiofond samt för kostnaderna för övervakning av televisions- och radioverksamheten.

Kommunikationsverket har kostnader på 100 000 euro, av vilket 5 000 euro är dold mervärdesskatt.

Kommunikationsverkets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
3039 Övriga intäkter från offentligrättsliga prestationer enligt speciallagar	12.39.10		5 000
3039 Övriga intäkter från offentligrättsliga prestationer enligt speciallagar	12.31.70		95 000
2509 Statens televisions- och radiofonds samlingskonto (T)		100 000	

Televisions- och radiofondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4395 Inköp av tjänster från statliga ämbetsverk och verk		100 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000

9.1.9.2 Kommunikationsministeriet fakturerar utgifter för utveckling av rundradioverksamheten

Varje månad fakturerar kommunikationsministeriet fonden för sådana utgifter i anknytning till utveckling av rundradioverksamheten som ministeriet betalat ur sina verksamhetsutgifter.

1. Betalas reseservice 10 800 euro, inklusive moms 8 %.

2. Denna faktureras fonden.

Kommunikationsministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4502 Resetjänster	31.01.21	10 000	
9303 Mervärdesskattekostnader 8 %	xx.xx.xx	800	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10 800
3989 Övriga intäkter	31.01.21		10 000
3989 Övriga intäkter	12.39.10		800
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		10 800	

Kommunikationsverkets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för utgifter (T)			10 800
2509 Statens televisions- och radiofonds samlingskonto (T)		10 800	

Televisions- och radiofondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4395 Inköp av tjänster från statliga ämbetsverk och verk		10 800	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			10 800

9.1.10 Lantbrukets interventionsfond (931)

Lag om interventionsfonden för jordbruket (1206/1994)

1 §

Fondens syfte

För betalning av utgifter som förorsakas av exportstöd, interventionslagring, stöd för privat lagring, prissänkningar samt andra åtgärder enligt Europeiska gemenskapens gemensamma jordbrukspolitik som påverkar marknaden för jordbruksprodukter finns i Finland en interventionsfond, nedan fonden, som lyder under jord- och skogsbruksministeriet. (17.7.1995/989)

Om betalningen av de i 1 mom. avsedda utgifterna bestäms närmare genom beslut av jord- och skogsbruksministeriet.

7 §

Betalningsrörelse-, bokförings- och statistikuppgifter

Fondens betalningsrörelse, bokföring och statistikuppgifter sköts av jord- och skogsbruksministeriets informationstjänstcentral.

9.1.10.1 Budgetöverföring

Budgetförslaget för 2003:

30.13. 60. Överföring till interventionsfonden (fast anslag)

Under momentet beviljas 900 000 euro.

Anslaget får användas till betalning av räntor på lån som Interventionsfonden för jordbruket har upptagit samt andra utgifter som avses i lagen om Interventionsfonden för jordbruket (1206/1994) och motsvarande förordning (1587/1994) samt jord- och skogsbruksministeriets beslut (3035/511/99) och som inte finansieras med medel som garantisektionen vid Europeiska utvecklings- och garantifonden för jordbruket förfogar över. Anslaget får även användas till betalning av statens samfinansiering för utgifter som främjades av främjandet av avsättningen.

Förklaring: Med budgetöverföringen täcks sådana utgifter för Interventionsfonden för jordbruket i fråga om vilka motsvarande inkomster inte intäktsförs till interventionsfonden enligt EU:s rättsakter.

För statens samfinansiering i de stödprogram för främjande av avsättningen som betalas ur fonden beräknas år 2003 behövas sammanlagt 336 000 euro.

Ur budgeten överförs 900 000 euro till fonden.

Jord- och skogsbruksministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8290 Överföringar till statens fonder utanför budgeten	30.13.60	900 000	
2501 Samlingskonto för jordbrukets interventionsfond (T)			900 000

Lantbrukets interventionsfonds registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2101 Budgetöverföringar			900 000
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		900 000	

9.1.11 Brandskyddsfonden (933)

Lag om brandskyddsfonden (306/2003)

2 § Betalningsskyldiga

Var och en som bedriver försäkringsrörelse i Finland är skyldig att betala brandskyddsavgift.

Om försäkringspremien betalas till någon annan än en i 1 mom. avsedd försäkringsgivare, är försäkringstagaren och den försäkringsmäklare som har förmedlat försäkringen ansvariga för betalning av brandskyddsavgiften. Försäkringsmäklaren är skyldig att redovisa brandskyddsavgiften enligt vad som bestäms i 5 §.

Ett utländskt EES-försäkringsbolag som här i landet fritt tillhandahåller försäkringstjänster enligt vad som särskilt bestäms om saken skall i Finland ha ett ombud för betalning av brandskyddsavgiften.

9 § Brandskyddsfonden

Brandskyddsavgifterna intäktsförs till en brandskyddsfond utanför statsbudgeten. Brandskyddsfonden har dessutom rätt att ta emot medel som donationer eller genom testamente.

Brandskyddsfondens medel utgörs av de inkomster som inflyter av brandskyddsavgifterna, överskottet från tidigare räkenskapsperioder, medel som fås som donationer och genom testamenten samt som återbäring av understöd och annan finansiering som betalats ur fonden jämte därtill hörande ränte- och andra poster.

Fondens medel intäktsförs inte till statsbudgeten och från statsbudgeten överförs inga medel till fonden.

10 § 1 och 2 moment Brandskyddsfondens förvaltning

Brandskyddsfonden förvaltas av inrikesministeriet och står under dess tillsyn. Inrikesministeriet har i uppgift att särskilt övervaka fondens ekonomi och verksamhet samt sköta fondens bokföring. Inrikesministeriet har rätt att få alla behövliga uppgifter och utredningar av fonden.

Brandskyddsfonden kan inom ramen för fondens medel ha personal i statens tjänst.

9.1.11.1 Länsstyrelsen redovisar brandskyddsavgiften till fonden

Lag om brandskyddsfonden (306/2003)

4 § 1 moment Debitering av brandskyddsavgift

Debiteringen förrättas och betalningsdagen fastställs kalenderårsvis av länsstyrelsen i det län där den finländska försäkringsgivaren har sin hemort eller där den utländska försäkringsgivarens representation är belägen. I fråga om utländska EES-försäkringsbolag som fritt tillhandahåller försäkringstjänster i Finland förrättas debiteringen och fastställs betalningsdagen av länsstyrelsen i Södra Finlands län.

5 § Redovisning av brandskyddsavgiften

Länsstyrelsen skall betala brandskyddsavgifterna till brandskyddsfonden före utgången av det kalenderår då debiteringen förrättas. En försäkringsmäklare som avses i 2 § 2 mom. skall på eget initiativ senast före utgången av kalenderåret betala brandskyddsavgiften till det betalningsställe som inrikesministeriet bestämmer.

Av de företag som idkar försäkringsrörelse uppbär länsstyrelsen en brandskyddsavgift på 10 000 euro och redovisar den till brandskyddsfonden.

Länsstyrelsens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		10 000	
2609 Övriga poster som skall redovisas vidare (T)			10 000
2609 Övriga poster som skall redovisas vidare (T)		10 000	
1991 Remisskonto (T)			10 000

Inrikesministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1991 Remisskonto (T)		10 000	
2510 Brandskyddsfonds samlingskonto (T)			10 000

Brandskyddsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
9015 Övriga avgifter av indirekt skattenatur			10 000
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		10 000	

9.1.11.2 Brandskyddsfonden betalar ett bidrag till inrikesministeriet

Lag om brandskyddsfonden (306/2003)

14 § Understöd och annan finansiering

För att lagens syfte skall nås kan ur brandskyddsfonden inom ramen för fondens medel och den årliga dispositionsplanen allmänt understöd eller specialunderstöd beviljas. På understöd som beviljas ur brandskyddsfonden tillämpas vad som bestäms i statsunderstödslagen (688/2001) och i fråga om dessa understöd är fonden en statsbidragsmyndighet enligt statsunderstödslagen.

Ur brandskyddsfonden kan beviljas allmänt understöd eller specialunderstöd till kommunerna och räddningsområden, avtalsbrandkårer, samt organisationer inom räddningsbranschen och andra motsvarande sammanslutningar.

Ur brandskyddsfonden kan även andra beviljas specialunderstöd

- 1) för produktion och anskaffning av läromedel,
- 2) för utveckling av informationsbehandling och anskaffning av apparatur,
- 3) för försöks-, start-, undersöknings- och utvecklingsverksamhet,
- 4) för upplysning och rådgivning, samt
- 5) för standardisering.

Finansiering till projekt som avses i detta moment kan även beviljas statliga ämbetsverk och inrättningar. Ur brandskyddsfonden kan även beviljas stipendier för sökandens personliga bruk eller för projekt, varvid stipendiet kan uppgå till ett belopp som motsvarar de totala kostnaderna.

Brandskyddsfonden betalar ett bidrag på 10 000 euro till inrikesministeriet för främjandet av brand- och räddningsväsendet.

Brandskyddsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8252 Bruksekonomin utgifter till budgetekonomin		10 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			10 000

Inrikesministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8252 Bruksekonomins utgifter till budgetekonomin	26.01.21		10 000
2510 Brandskyddsfonds samlingskonto (T)		10 000	

9.1.11.3 Brandskyddsfonden redovisar pensionsavgiften till pensionsfonden

Enligt ett utnämningsbeslut är den personal som anställts att sköta brandskyddsfondens uppgifter anställda av inrikesministeriet. Deras löneutgifter betalas även ur inrikesministeriets verksamhetsutgifter, men lönekostnaderna uppbärs av brandskyddsfonden genom utgifts- och korrigeringsregistreringar, som brandskyddsfonden godkänner en gång i månaden. Pensionsavgifterna och de övriga arbetsgivaravgifterna ingår i ministeriets prestationer.

Fonden betalar 5 000 euro i arbetsgivarens pensionsavgifter och 5 000 euro i arbetstagarens pensionsavgifter.

Brandskyddsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4112 Pensionsavgifter		5 000	
2592 Arbetsgivarens pensionsavgifter (T)			5 000
2592 och 2593 Arbetsgivarens och arbetstagarens pensionsavgifter (T)		10 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			10 000

Inrikesministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10 000
2510 Brandskyddsfonds samlingskonto (T)		10 000	

Statskontorets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		10 000	
2507 Statens pensionsfonds samlingskonto (T)			10 000

Pensionsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		10 000	
3981 Pensionsavgiftsintäkter från statens ämbetsverk och inrättningar			10 000

Då finansieringsanalysen uppgörs, sker elimineringen genom att man från nettobeloppet på budgetekonomin konto 4112 Pensionsavgifter avdrar nettobeloppen på konto 3981 Pensionsavgiftsintäkter från statens ämbetsverk och inrättningar och fondekonomin konto 4112 Pensionsavgifter. I fondekonomin personalkostnader beaktas inte konto 4112 och i intäkterna inte konto 3981. Konto 4112 kan inte användas för elimineringen, eftersom det innehåller andra pensionsavgifter än de som betalats till pensionsfonden.

9.1.11.4 Brandskyddsfonden betalar för förvaltningstjänster till inrikesministeriet

De avgifter som ministeriet uppbär är till sin natur kostnadsersättningar, som ministeriet uppbär för de kostnader som ministeriet har för att sköta brandskyddsfondens uppgifter. Utöver lönekostnaderna ovan uppbärs kostnadsersättningar också för hyror för verksamhetsutrymmen, städning, ämbetsverkstjänster, post- och telefonkostnader och fondens bokföring samt uppgifter inom personalförvaltningen. Kostnaderna för till exempel bokföringen och bokslutet består bl.a. av arbete, tillbehör och apparater, informationssystem och dataöverföringskostnader.

Lag om brandskyddsfonden (306/2003)

10 § 4 moment Brandskyddsfondens förvaltning

Lönerna till styrelsen och fondens personal och de övriga förvaltningsutgifter som föranleds av verksamheten betalas ur brandskyddsfondens medel

1. Betalas 10 000 euro i lön

2. Lönen faktureras fonden

Inrikesministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4100 Löner för personer i tjänsteförhållande	26.01.21	10 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10 000
3989 Övriga intäkter	26.01.21		10 000
2507 Statens pensionsfonds samlingskonto (T)		10 000	

Brandskyddsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4395 Inköp av tjänster från statliga ämbetsverk och verk		10 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			10 000

9.1.12 Oljeskyddsfonden (924)

Lag om oljeskyddsfonden 24.5.1974/379

1 § (6.9.1985/741)

För ersättande av de oljeskador och de kostnader för bekämpande av dessa som avses i lagen om bekämpande av oljeskador som uppkommer på land (378/74) och lagen om förhindrande av vattens förorening, förorsakad av fartyg (300/79) finns en i statsförslaget icke inbegripen oljeskyddsfond. Fonden förvaltas av miljöministeriet. Beslut om ersättningar ur oljeskyddsfonden fattas av fondens nedan nämnda direktion.

2 § (7.5.1982/335)

Till oljeskyddsfonden uppbärs för importerad olja och för olja som transporteras genom Finland en oljeskyddsavgift på 0,37 euro för varje fullt ton. Avgiften uppbärs till det dubbla beloppet, om oljan transporteras med ett tankfartyg som inte har försetts med dubbelbotten som omfattar hela den del av fartyget där lasttankarna är belägna. (3.12.2002/1012)

9.1.12.1 Överföringar från budgeten och tillbaka till statsverket

4 § (379/1974)

Förslår icke oljeskyddsfondens tillgångar till utgivande av de ersättningar som skall betalas ur fonden, kan erforderliga medel i statsförslaget ställas till oljeskyddsfondens förfogande. Då till fonden influtit tillräckliga medel, återbetalas till statsverket de av staten erhållna medlen.

7 § (ändr. 846/1996)

De medel som inflyter i oljeavfallsavgifter skall på de grunder som närmare fastställs av statsrådet användas för att täcka utgifter för oljeavfall och insamling, transport, lagring och behandling av oljeavfall samt till understöd för anläggnings- och driftskostnader för regionala mottagningsplatser för oljervfall och för att utveckla den riksomfattande problemavfallsanläggningen. En del av de influtna medlen kan i statsbudgeten överföras till den i lagen om oljeskyddsfonden (379/74) avsedda oljeskyddsfonden för ersägrande av oljeskador som uppkommer på markområden och av kostnader för bekämpning av dessa. (846/1996)

Statsbudgeten för 2003

35.10. 60. Överföring till oljeskyddsfonden (reservationsanslag 3 år)

Under momentet beviljas 1 682 000 euro.

Anslaget får användas till betalning av överföringen till oljeskyddsfonden med stöd av 7 § lagen om oljeavfallsavgift (894/1986).

Förklaring: Vid dimensioneringen av anslaget har såsom tillägg beaktats 420 000 euro i överföring från moment 35.10.65. En del av de influtna oljeavfallsavgifterna kan i statsbudgeten överföras till oljeskyddsfonden för att användas för ersättande av kostnader för rengöring av de av olja förorenade markområdena.

Anslaget motsvarar tillsammans med anslaget under moment 35.10.65 de oljeavfallsavgifter som inflyter under moment 11.19.08.

2003 budget 1 682 000

2002 budget 1 261 000

2001 bokslut 840 940

Överförs 150 000 euro till oljeskyddsfonden.

Miljöministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2504 Oljeskyddsfondens samlingskonto (T)			150 000
8290 Överföringar till statens fonder utanför budgeten	35.10.60	150 000	

Oljeskyddsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2101 Budgetöverföringar			150 000
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		150 000	

9.1.12.2 Budgetekonomin (Sjöfartsverket) får ersättning för totalrening av oljebekämpningsfartyg

5 § (6.9.1985/741)

Ersättningar ur oljeskyddsfonden beviljas dem som blivit lidande till följd av oljeskada samt för sådana kostnader och sådan skada, varom i 5 § 4 mom., 7 § 3 mom. och 8 § 3 mom. lagen om bekämpande av oljeskada som uppkommer på land samt i 12 § 4 mom., 18 § 3 mom., 19 § 3 mom. och 19 a § 2 mom. lagen om förhindrande av vattens förorening, förorsakad av fartyg är stadgat att ersättning skall utges. Vad som stadgas ovan i detta moment gäller även oljeskada som inträffat i landskapet Åland.

För kostnader som anskaffningen av bekämpningsmateriel och upprätthållandet av bekämpningsberedskap medför för kommunerna beviljas ersättning till fullt belopp på basis av kapacitetsfaktorn för bekämpning av oljeskador i enlighet med den fastställda planen för bekämpning av oljeskador. Ersättning till kommunen beviljas dock endast då det belopp som skall ersättas överstiger 150 euro. För anskaffningen av bekämpningsmateriel ersätts högst 85 000 euro, om inte oljeskyddsfondens direktion har godkänt anskaffningen på förhand. (2.11.2001/934)

I sådana i 1 mom. nämnda fall då staten är berättigad till ersättning ur oljeskyddsfonden beviljas ersättning under samma förutsättningar som då ersättning betalas till kommun. Staten kan även beviljas ersättning för kostnaderna för anskaffning av sådana bekämpningsredskap och bekämpningsförmödenheter som avses i 15 § 1 mom. lagen om förhindrande av vattens förorening, förorsakad av fartyg.

Oljeskyddsfonden finansierar Sjöfartsverkets totalrenovering av oljebekämpningsfartyg med 100 000 euro.

Oljeskyddsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8053 Kapitalekonomins intäkter från budgetekonomin		100 000	
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning			100 000

Miljöministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2504 Oljeskyddsfondens samlingskonto (T)		100 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100 000

Sjöfartsverkets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		100 000	
8053 Kapitalekonomins kostnader till budgetekonomin	xx.xx.xx		100 000

Alla de anskaffningar som oljeskyddsfonden "delfinansierat" bokförs på samma sätt.

9.1.12.3 Tullen redovisar oljeskyddsavgiften till fonden

I samband med import uppstår tullen en oljeskyddsavgift på 10 000 euro och redovisas den till oljeskyddsfonden.

Tullens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		10 000	
2609 Övriga poster som skall redovisas vidare (T)			10 000
2609 Övriga poster som skall redovisas vidare (T)		10 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10 000

Miljöministeriets registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)		10 000	
2504 Oljeskyddsfondens samlingskonto (T)			10 000

Oljeskyddsfondens registrering:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
9015 Övriga avgifter av indirekt skattenatur			10 000
1958 Medel som hör till statens fonder utanför budgeten och omfattas av statens kassahushållning		10 000	

Under räkenskapsperioden sker betalningarna via penningrörelsen. Om man inte har kunnat sköta fordringen via penningrörelsen före årsskiftet, skall den faktureras via remisskontot så att beloppet är nollställt vid bokslutet på ett sådant sätt att kostnadsregistreringarna görs på det avslutade finansåret i fondens bokföring.

9.1.13 Motkonton i affärsbokföringen mellan budgetekonomin och fondekonomin

Budgetekonomin och fondekonomin använder följande motkonton i sin bokföring:

ABF-konto som den statliga fonden utanför budgeten använder	Motkonto i budgetekonomins bokföring
4395 Inköp av tjänster från statliga ämbetsverk och verk	3009 Övriga intäkter från företagsekonomiskt prissatta prestationer 3019 Övriga intäkter från offentligrättsliga prestationer 3029 Övriga intäkter från företagsekonomiskt prissatta prestationer enligt speciallagar 3039 Övriga intäkter från offentligrättsliga prestationer enligt speciallagar
5008 Ränteintäkter på fordringar i euro i budgetekonomin	5108 Räntekostnader för skulder i euro till fondekonomin
8252 Bruksekonomin utgifter till budgetekonomin	8052 Bruksekonomin inkomster från fondekonomin
8253 Kapitalekonomin kostnader från budgetekonomin	8053 Kapitalekonomin intäkter från budgetekonomin
2101 Budgetöverföringar	8090 Överföringar från statens pensionsfond 8091 Övriga överföringar från statens fonder utanför budgeten 8290 Överföringar till statens fonder utanför budgeten

9.2 Statens fonder inom budgeten

Statens fonder inom budgeten är exempelvis konjunkturfonder. För tillfället har staten inte några fonder inom budgeten.

9.3 Övriga fonder

Kontot 2128 Övriga fonder (T) omfattar sådana fonderade medel som ämbetsverket fått som donation.

Fonderade medel som sköts av ett räkenskapsverk

De fonderade donationerna till staten utgörs av donationer och testamenterade medel för vilka gäller specialvillkor för användning av medlen. I regel skall de hållas åtskilda från det förvaltande räkenskapsverkets övriga medel. Penningrörelsen för sådana fonder sköts i allmänhet inte via statens kassamedel. I en bilaga till bokslutet anger räkenskapsverket namnen på de fonder det sköter och deras balansomslutningar och användningsändamålet.

Fonderade donationer till staten antecknas i bokföringen så att bland aktiva i balansräkningen för det räkenskapsverk som förvaltar fonden antecknas fondens balansomslutning under konto 1951 Fondernas medel (T) och bland passiva i balansräkningen under konto 2128 Övriga fonder (T).

Exempel. Beskrivning av fondernas audit trail / fondens medel ingår inte i statens allmänna kassamedel

A) Bokföringen för det räkenskapsverk som sköter fonden

1. Kontoöppningsuppgifter: Donerade medel, aktiva 5 000 euro och donerade medel, passiva 5 000. Det är fråga om en registrering av en donation som staten erhållit, som inte kan användas för statens allmänna syften.
2. Användning av fondmedel 500 euro för utbetalning av löner samt 200 euro för köp av tjänster från utomstående.

Affärsbokföring

Budgetbokföring

1951 Fondernas medel (T)		2128 Övriga fonder (T)		Budgetkonto	
1.	5 000		5 000		
2.		700	700		
		4 300	4 300		
Intäkts- och kostnadskonton		Balanskonton		Över-/underskott i budgeten	
			4 300		
			0		
			0		

B) Fondens bokföring

1. Kontoöppningsuppgifter: Bankkonto 5 000 euro och Kapital 5 000 euro.
2. Användning av fondmedel 500 euro för exempelvis löner.
3. Användning av fondmedel 200 euro för köp av tjänster från utomstående.

Bankkonto		Löner		Köp av tjänster		Kapital	
1.	(5 000)						(5 000)
2.		500	500				
3.		200		200			
		4 300	500	200			5 000
Intäkts- och kostnadskonton		Balanskonton					
Löner		500			5 000		Kapital 1.1
Köp av tjänster		200			- 700		Underskott
Underskott			700	Bankkonto	4 300		
		700	700		4 300	4 300	

9.4 Fonderade medel, stiftelser och föreningar som förvaltas av ämbetsverket och som inte ingår i balansräkningen

Donerade medel som har fonderats eller för vilkas skötsel har grundats en förening har inget samband med statens bokföring. Stiftelser och föreningar är juridiska personer och för bok enligt bokföringslagen. Räkenskapsverket anger i en bilaga till bokslutet namnen på de fonderade medel, stiftelser och föreningar som räkenskapsverket förvaltar men som inte ingår i balansräkningen samt deras balansomslutning. Dessutom skall verket i mån av möjlighet ange syftet med de fonderade medlen, stiftelserna och föreningarna.

10 KAPITEL: STATSSKULDEN

10.1 Inledning

I affärsbokföringen följer staten sådan praxis som i så hög grad som möjligt motsvarar bokföringslagen. I registreringar av inlåning eller utlåning är det ändamålsenligt att tillämpa de anvisningar som Finansinspektionen (RATA) har gett åt kreditinstitut. På detta sätt uppnår man den nödvändiga harmoniseringen och jämförbarheten med de övriga kreditinstituten. Genom detta förfarande uppfylls också i hög grad målsättningarna i IAS. Bestämmelserna för registreringarna av statens skuldskötsel ändrades med en ändring av lagen om statsbudgeten 17.12.2002/1056 samt en ändring av förordningen om statsbudgeten 19.12.2002/1175, så att dessa motsvarar målsättningarna ovan. De ändrade bestämmelserna presenteras i avsnitt 1.2.

Följande huvudprinciper skall tillämpas på behandlingen av alla finansieringsinstrument i bokföringen och bokslutet oberoende av ämbetsverkets bransch.

De räntor och emissionsdifferenser som avtalats i skuldebrevet skall periodiseras i bokslutet. **Emissionsdifferensen** är skillnaden mellan det belopp som erhöles för lånet vid emissionen och det belopp som enligt avtalet skall betalas för lånet. Utöver det vanliga betalningssättet för ränta i anknytning till lånet, kan räntan betalas på detta sätt som en emissionsdifferens. Det belopp som erhöles i samband med emissionen av lånet kan vara större än det nominella värdet, varvid emissionsdifferensen är positiv.

Av de normala räntorna periodiseras den andel som hör till den avslutade räkenskapsperioden. Den del som inte ännu har betalats och som förfaller till betalning under följande räkenskapsperiod upptas bland kortfristiga passiva resultatregleringar. Den del som förfaller till betalning senare än detta upptas bland långfristiga passiva resultatregleringar.

Lånets emissionsdifferenser periodiseras över hela lånets löptid. I allmänhet uppnår man en tillräcklig noggrannhet i periodiseringen, då de nämnda posterna periodiseras jämnt över lånetiden, utan att överhuvudtaget beakta kapitalets storlek vid respektive tidpunkt. Poster, som har periodiserats på detta sätt, är små i förhållande till lånekapitalet i början av lånets löptid och stora i slutet av lånets löptid. För ett enskilt lån leder detta till inexact fördelning av kostnaderna i förhållande till den verksamhet som finansierats. Eftersom amorteringar hela tiden görs på statsskulden och nya lån hela tiden lyfts, balanserar lån som finns i olika skeden av sin livscykel varandra för dessa posters del. Man skulle uppnå en större teoretisk noggrannhet genom att använda den metod som finns i IAS 39, vilket i praktiken skulle betyda diskonteringskalkyler.

Grunden för periodiseringarna i statsbokföringen är den förstnämnda åskådliga och metoden, som ger en tillräcklig noggrannhet. De nämnda aktiveringarna och kostnadsföringarna görs senast i samband med bokslutet. Om räkenskapsverket har ett särskilt behov att rapportera dessa saker under räkenskapsperioden, kan dessa registreringar göras oftare, till exempel kvartalsvis, månadsvis eller skilt för varje transaktion. Om räkenskapsverket dessutom vill presentera uppgifterna enligt IAS 39 skall dessa presenteras i bilagorna till bokslutet.

I bokslutet överförs följande års amorteringar från långfristiga poster till kontona för amorteringar bland kortfristiga skulder. På samma sätt flyttas de långfristiga ränteskulderna från långfristiga passiva resultatregleringar till kortfristiga passiva resultatregleringar. I bilaga 1 finns en utredning över begrepp i anknytning till finansieringen.

10.2 Lagar och förordningar

Bestämmelserna om registrering av räntor har flyttats från lagen om statsbudgeten till förordningen om statsbudgeten genom upphävning av 19 § 2 momentet i lagen om statsbudgeten i en ändring av statsbudgeten (1056/2002), som stiftats den 19.12.2002. Enligt den upphävda paragrafen skulle de transaktioner som hänför sig till skötseln av skulden införas i både affärsbokföringen och budgetbokföringen enligt kontantprincipen.

Den författningssamling som för tillfället gäller för bokföring av skulder och räntor har presenterats här nedan:

Lag om statsbudgeten 6 a §

Hänförande av inkomster och utgifter till ett finansår

I statsbudgeten hänförs en utgift eller inkomst till det finansår den hör till så, att i budgeten för varje finansår såsom inkomstposter tas in finansårets samtliga kända inkomster samt anslagen för finansårets samtliga kända utgifter. Härvid beaktas inkomstens eller utgiftens art och ekonomiska karaktär, samt särskilt tidpunkten för överlåtelsen av den prestation, tidpunkten för mottagandet av den produktionsfaktor eller tidpunkten för uppkomsten av den prestationsskyldighet som ligger till grund för inkomsten eller utgiften, eller den tidpunkt då inkomsten eller utgiften betalas.

Närmare bestämmelser om hänförande av inkomster och utgifter till ett finansår utfärdas genom förordning av statsrådet.

Förordningen om statsbudgeten 5 a §

I budgeten hänförs inkomster och utgifter till ett finansår på det sätt som bestäms nedan, om inte något annat följer av budgeten. (19.12.2002/1175)

Principen för hänförande av avgiftsbelagd verksamhet och övriga inkomster av blandad natur samt konsumtionsutgifter, investeringsutgifter och andra utgifter är överlåtelse av en prestation eller mottagande av en produktionsfaktor (prestationsprincipen) eller inkomster eller utgifter på basis av förbindelse som grundar sig på lag eller på basis av ingången förbindelse (princip som motsvarar prestationsprincipen), om inte något annat bestäms nedan. Ränteinkomster och ränteutgifter hänförs till det finansår för vilket ränta inflyter eller utgifter uppkommer på basis av en bestämmelse i lag eller en ingången förbindelse. Mindre inkomster och utgifter, lön för semestertid och semesterpenning när det gäller anställningsförhållande till staten samt det belopp som bildas av sådana inkomster och utgifter som inte utan betydande tilläggskostnader tillförlitligt kan bestämmas på basis av en bestämmelse i lag eller en ingången förbindelse innan betalningsskyldigheten förfaller, kan också hänföras på grundval av betalning (kontantprincipen). (20.11.2003/936)

Princip i fråga om hänförande av överföringsutgifter är ett beslut om beviljande av statsbidrag (hänförande enligt beslut om beviljande) eller någon annan motsvarande förbindelse om en utgift (hänförande enligt andra förbindelser). När rätten till statsbidrag eller annan prestation grundar sig på lag och beloppet av den överföringsutgift som skall beviljas eller betalas regleras detaljerat i lag eller det belopp som skall betalas bestäms detaljerat med stöd av lag (lagstadgad överföringsutgift), är principen för hänförande dock ett beslut om en detaljerad fastställelse av det belopp som skall betalas (hänförande enligt betalningsbeslut). Samfinansieringen från Europeiska unionens strukturfonder och därtill hörande statlig samfinansiering hänförs på basis av betalningsbeslutet eller på motsvarande grund. (19.12.2002/1175)

Skatter och inkomster av skattenatur, dividendinkomster, intäktsföring av affärsverkens vinst och annan vinstandel som staten erhåller hänförs enligt kontantprincipen. (19.12.2002/1175)

Amorteringar på statsskulden samt emissions- och kapitalförluster som har samband med upptagande av statsskuld eller minskning av statsskulden skall hänföras enligt kontantprincipen. Inkomster som fås från derivat som hänför sig till räntor på statsskulden och dess kapital samt utgifter som föranleds av dessa hänförs till det finansår för vilket de inflyter. Statens upplåning samt emissions- och kapitalvinster som har samband med upptagande av statsskuld eller minskning av statsskulden skall hänföras enligt kontantprincipen. (20.11.2003/936)

Lån som skall återbetalas till staten hänförs enligt kontantprincipen. (19.12.2002/1175)

Förordningen om statsbudgeten 42 d §

I affärsbokföringen är grunden för registrering av en utgift som föranleds av anskaffning av produktionsfaktorer mottagande av en produktionsfaktor. Grunden för registrering av en sådan inkomst som erhålls av försäljning av prestationer är i affärsbokföringen överlåtelse av prestation (prestationsprincipen).

Räntor och inkomster och utgifter av räntenatur registreras i affärsbokföringen på ett sätt som motsvarar prestationsprincipen. (19.12.2002/1175)

I affärsbokföringen registreras andra än i 1 och 2 mom. avsedda utgifter och inkomster på samma sätt som i budgetbokföringen. (19.12.2002/1175)

I affärsbokföringen får utgifter och inkomster under finansåret registreras även på grund av betalning (kontantprincipen).

Om registreringarna i affärsbokföringen görs på grund av betalning, skall skulder och fordringar kunna fortlöpande klarläggas.

Förordningen om statsbudgeten 42 f §

Om de utgifter och inkomster som avses i 42 d § 1 och 2 mom. har registrerats under finansåret i affärsbokföringen enligt kontantprincipen, skall registreringarna med undantag för registreringar som avser mindre i 42 d § 2 mom. avsedda inkomster och utgifter, innan bokslutet görs upp korrigeras och kompletteras så att de överensstämmer med prestationsprincipen eller med motsvarande princip. (19.12.2002/1175)

Om andra än i 1 mom. avsedda utgifter och inkomster inte under finansåret har registrerats i affärsbokföringen enligt budgetbokföringen, skall registreringarna i affärsbokföringen innan bokslutet görs upp korrigeras och kompletteras så att de överensstämmer med budgetbokföringen under finansåret.

Om budgetutgifterna och budgetinkomsterna inte under finansåret har registrerats i budgetbokföringen enligt budgeten för finansåret, skall registreringarna i budgetbokföringen innan bokslutet görs upp korrigeras och kompletteras så att de överensstämmer med budgeten för finansåret.

Förordningen om statsbudgeten 66 c §

I bokslutet upptas

1) fordringar till nominellt belopp, dock högst till det sannolika värdet,
2) värdepapper, som utgör finansieringstillgång, och andra sådana finansieringsmedel till anskaffning-utgiften eller, om deras sannolika överlåtelsepris på bokslutsdagen är lägre, till detta värde,

3) skulder till ett nominellt belopp som korrigerats enligt den emissionsvinst eller -förlust som uppkommit i samband med upplåningen eller, om skulden är bunden vid index eller annan jämförelsegrund, till det högre belopp vartill den stigit på grund av den förändrade jämförelsegrunden. (19.12.2002/1175)

Skulder i utländsk valuta samt fordringar och andra förbindelser i utländsk valuta omräknas till finsk valuta enligt vad som bestäms i 18 § 3 mom. lagen om statsbudgeten. Är fordringar eller andra förbindelser i utländsk valuta genom avtal eller på något annat sätt bundna vid en bestämd kurs, omräknas de till finsk valuta enligt denna kurs.

Förordningen om statsbudgeten 66 f §

I bokslutet upptas inkomsterna i affärsbokföringen under finansåret som intäkter. Från intäkterna avdras såsom kostnader de utgifter i affärsbokföringen som motsvaras av den prestation som överlåtits, liksom även andra utgifter under finansåret vilka sannolikt inte längre medför motsvarande inkomst samt förlusterna. De övriga utgifterna i affärsbokföringen får aktiveras i enlighet med vad som bestäms nedan. (600/97)

10.3 Konton som användes vid registreringar av skulder

I stället för att registrera emissionsdifferenserna på statens lån som intäkter och kostnader registreras dessa i balansräkningen. Emissionsdifferensen är en post av ränteinkomst- eller ränteutgiftsnatur, som skall periodiseras under sin löptid. I bokföringen finns de konton som behövs för behandling av emissionsdifferenserna på skulder i både euro och valuta. Genom detta förfarande producerar man också de uppgifter som behövs för bilagorna om skulder i statsbokslutet, statsekonomens kassaflödeskalkyl och rapporter som Statskontorets Finansieringsdivision gör upp.

Emissionsdifferensen periodiseras utgående från lånetidens löptid på räkenskapsperioderna såsom ränteintäkter och -kostnader. De långfristiga ränteinkomsterna registreras på kontot för långfristiga aktiva resultatregleringar och de långfristiga ränteutgifterna på kontot för långfristiga passiva resultatregleringar. Då lånet återbetalas upplöses emissionsdifferensen mot ränteskulder och -fordringar. Det anses inte ändamålsenligt att periodisera utgifterna för emittering av lånet för att riktiga och tillräckliga uppgifter skall ges.

De långfristiga posterna i euro och valuta behandlas på följande konton:

24.-29. Främmande kapital**24. Långfristigt****240 Upptagna lån i euro**

2400 Masskuldebrevslån i euro

2406 Emissionsvinster på masskuldebrevslån i euro

2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro

241 Upptagna lån i valuta

2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta

2416 Emissionsvinster på masskuldebrevslån i utländsk valuta

2417 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i utländsk valuta

De kortfristiga posterna i euro och valuta behandlas på följande konton:

24.-29. Främmande kapital**25.-26. Kortfristigt****252 Amorteringar som betalas följande räkenskapsperiod**

2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro

2523 Amorteringar av masskuldebrevslån i utländsk valuta

2525 Emissionsvinster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro

2526 Emissionsvinster på amorteringar av masskuldebrevslån i utländsk valuta

2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro

2528 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i utländsk valuta

I registreringarna av periodiseringarna av emissionsdifferenser används följande konton som ingår i långfristiga aktiva och passiva resultatregleringar:

1603 Långfristiga fordringar på periodiserade emissionsvinster

2471 Långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster

I kontoplanen finns följande konton för kortfristiga och långfristiga aktiva och passiva resultatregleringar för periodisering av de egentliga räntor som avtalats i skuldebrevet:

1602 Långfristiga resultatregleringar

1731 Räntefordringar

2479 Övriga långfristiga resultatregleringar

2612 Ränteskulder

2615 Ränteskulder (T)

10.4 Registrerings- och värderingsprinciper

Anskaffningsutgiften för skulden registreras i bokföringen då den första betalningen har skett.

Transaktionerna i anknytning till skötseln av skulden registreras i affärsbokföringen enligt prestationsprincipen och i budgetbokföringen enligt kontantprincipen.

10.4.1 Registreringar då skulden lyfts

Som anskaffningsvärde på **skulden** registreras det penningbelopp som man fått med stöd i avtalet (nominellt värde \pm emissionsdifferens) enligt följande: På kontot för nominellt värde bokförs det nominella värdet på skulden och en eventuell emissionsvinst eller -förlust bokförs på respektive balanskonto.

Som anskaffningsvärde på ett **derivativavtal** bokförs det penningbelopp som man fått eller betalat.

Som anskaffningsvärde på ett **bindande återköpsavtal** bokförs det penningbelopp som man fått.

Anskaffningsvärdet på en **ränte-option** den prisdifferens som man fått eller betalat för denna (premie).

Som anskaffningsvärde på **valutaderivat** bokförs det belopp som man fått eller betalat.

Som anskaffningsvärde på **valutatermin** bokförs det belopp som man fått eller betalat.

Utgifter för emission av lånet är utgifter, som betalas i samband med att man lyfter lånet som huvudregel till den instans som marknadsför lånet av typ investeringsbanker.

10.4.2 Bokföringstransaktioner

I balansräkningen korrigeras de belopp som bokförts på kontona för långfristiga emissionsvinster och -förluster (2406, 2407, 2416, 2417) mot de nominella värden på lånen som bokförts kontona 2400 Masskuldebrevslån i euro och 2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta att motsvara det inlutna penningbeloppet.

På motsvarande sätt korrigerar de belopp som bokförts på kontona för emissionsvinster och förluster (2525, 2526, 2527, 2528) i anknytning till amorteringar av lån de amorteringar som motsvarar det nominella värdet på lånen som gjorts på kontona 2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro samt 2523 Amorteringar av masskuldebrevslån i utländsk valuta så att amorteringarna är lika stora som det inlutna penningbeloppet.

I bokslutet registreras den andel av skillnaden mellan det nominella värdet på en nollkupongskuld och försäljningspriset (emissionsförlust som redovisats i balansräkningen) som hänförs sig till räkenskapsperioden som kostnad och passiv resultatreglering. I samband med slutlig inlösen upplöses de poster som bokförts i balansräkningen med respektive konto bland passiva resultatregleringar.

I bokslutet värderas alla poster i utländsk valuta till valutakursen på bokslutsdagen.

I bokslutet värderas en **Kupongskuld** till sitt anskaffningspris med avdrag för betalda amorteringar samt korrigerad med den korrigerade differensen mellan det ursprungliga anskaffningsvärdet och det nominella beloppet (periodisering av emissionsdifferensen). Skuld i utländsk valuta värderas till valutakursen på bokslutsdagen.

I bokslutet värderas ett **icke-garderande derivativavtal** till marknadspriset (gängse värde). Skillnaden registreras i intäcks- och kostnadskalkylen i gruppen finansiella intäkter och -kostnader. I bokslutet värderas ett **garderande derivativavtal** till sitt anskaffningsvärde korrigerat med förändringen i valutakursen. Detta gäller alla derivativ, också **valutaderivativ**.

Vid värderingen av ett bindande återköpsavtal i bokslutet registreras försäljningspriset som skuld och skillnaden mellan återköpspriset och försäljningspriset periodiseras över löptiden som räntekostnader och passiva resultatregleringar. Poster i utländsk valuta värderas till kursen på bokslutsdagen.

I bokslutet periodiseras den prisdifferensen som man fått eller betalat på en **ränteoption** (cap, collar, floor), dvs. premien över garderingstiden.

Valutaderivativen behandlas på samma sätt som övriga derivativavtal.

Valutaterminerna värderas till valutakursen på bokslutsdagen.

10.5 Registreringar i anknytning till nollkuponglån

Ett nollkuponglån är ett lån för vilket ingen ränta betalas under lånetiden. Nollkuponglånen köps till ett pris som underskrider det nominella priset, men i slutet av lånetiden återbetalas det nominella priset för dem. Avkastningen består alltså av skillnaden mellan teckningspriset och återbetalningspriset. Hos staten är nollkuponglånen i allmänhet krediter för kortare tid än ett år.

Ur exemplet här nedan har utgifterna för emission av skulden och kursförändringarna utelämnats. Hela skulden 100 € betalas under den tredje räkenskapsperioden. Hela räntan på skulden består av en emissionsförlust. I exemplet har skulden och räntan på den budgeterats enligt kontantprincipen.

Exempel: Nollkuponglån

1. Den 30.6.200x lyfts ett lån, för vilket man får 80 € och för vilket man om 2,5 år betalar 100 €. Som emissionsförlust bokförs 20 €.
2. I bokslutet per 31.12.200x bokförs den första räkenskapsperiodens periodiserade andel av emissionsförlusten, 4 €, som räntekostnad och bland övriga långfristiga ränteskulder i balansräkningen. Eftersom krediten inte amorteras under följande räkenskapsår, överförs inga poster i anknytning till skulden till kortfristiga poster (amorteringar och andel av emissionsförlusten som motsvarar amorteringarna).
3. I bokslutet per 31.12.200x+1 bokförs den gångna räkenskapsperiodens periodiserade andel av emissionsförlusten, 8 €, som finansiell kostnad och kortfristig ränteskuld (eftersom emissionsförlusten betalas under följande räkenskapsperiod).
4. I bokslutet per 31.12.200x+1 bokförs amorteringarna på lånekapitalet under följande räkenskapsperiod (inklusive emissionsförlusten), 100 € bland amorteringar på skulder i euro. Den emissionsförlust som anknyter till den lånemortering som görs under följande räkenskapsperiod, 20 €, överförs på kontot för amorteringar av kortfristiga skulder, emissioner. Den ränteskuld i anknytning till emissionen som bokförts bland långfristiga ränteskulder överförs till kortfristiga ränteskulder, 4 €.
5. Det tredje räkenskapsåret. 12.200x+2 återbetalas det belopp som avtalats för lånet 100 € inklusive emissionsförlusten. Den kalkylmässiga andelen av emissionsförlusten, 8 €, som inte upptagits som kostnader bokförs bland räntekostnader. Emissionsförlusten, 20 €, bokförs mot ränteskulder.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		80	
1.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		100
1.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro	37.01.94.3	20	
2.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro		4	
2.	2471 Långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster			4
3.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro		8	
3.	2612 Ränteskulder			8
4.	2400 Masskuldebrevslån i euro		100	
4.	2520 Amorteringar på masskuldebrevslån i euro			100
4.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro			20
4.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro		20	
4.	2471 Långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster		4	
4.	2612 Ränteskulder			4
5.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			100
5.	2520 Amorteringar på masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	100	
5.	5100 Räntor på skulder i euro		8	
5.	2612 Ränteskulder			8
5.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro			20
5.	2612 Ränteskulder		20	

10.6 Registreringar i anknytning till kuponglån

Ett kuponglån är en skuld för vilken man under löptiden betalar en nominell ränta (kuponränta).

Exempel: Ett kuponglån, där emissionen och den första amorteringen sker under samma räkenskapsperiod

Skuldens nominella värde är 100 €. För skulden betalas 1.7.200x 100 € till staten, vilket betyder att ingen emissionsdifferens uppstår. Låneräntan betalas och amorteringen sker 31.12, vilket betyder att räntorna inte behöver periodiseras. Den första betalningsposten innehåller 5 € i räntor och 10 € i amortering. Lånet amorteras på fem år och amorteringarna görs halvårsvis. I denna förenkling tänker man sig att det inte uppstår några kostnader på vid emissionen av lånet. Överföringen från långfristiga skulder till kortfristiga skulder görs i boksluten.

1. Lånet lyfts 1.7.200x, 100 €.
2. Betalning av låneränta och amortering 31.12.200x 15 €, dvs. 5 € i räntor på skulden, 10 € i amortering av skulden.

3. I bokslutet per 31.12.200x överförs den andel som motsvarar den betalda amorteringen (10 €) från långfristiga skulder till amorteringar och även amorteringen för följande år, 20 €, överförs till kortfristiga skulder.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		100	
1.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		100
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			15
2.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	5	
2.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	10	
3.	2400 Masskuldebrevslån i euro		30	
3.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro			30

Exempel: Kuponglån, vars amorteringar och räntor förfaller till betalning under räkenskapsperioden (emissionsvinst)

Det nominella värdet på skulden är 80 € och för denna får staten 1.4.200x 100 €, varvid emissionsvinsten är 20 €. Utgifterna för emission av lånet är 10 €. Räntan på och amorteringen av lånet betalas 1.10 och 1.4. Ränteskulden periodiseras i bokslutet. Den första betalningsraten innehåller räntor 3 € och amortering 20 € (lånet amorteras på 2 år). I bokslutet redovisas den andel av emissionsvinsten som motsvarar löptiden som intäkt, dvs. 7,5 €, ($9/24 \cdot 20 = 7,5$). I bokslutet periodiseras 1 € i ränta. Amorteringarna under de följande 12 månaderna, 40 €, bokförs som kortfristiga skulder och motsvarande andel av emissionsvinsten, 10 €, bokförs som kortfristiga fordringar.

- Lånet lyfts 1.4.200x 80 €, på bankkontot 100 €, emissionsvinst 20 €.
- Utgifterna för emission av lånet, 10 €, betalas och bokförs som kostnad.
- 1.10.200x betalas 23 € i ränta på och amortering av lånet €, av detta bokförs 3 € som ränta och 20 € som amortering av skuld.
- I bokslutet per 31.12.200x korrigeras det långfristiga lånet mot konto 2520 med den registrerade, förverkligade amorteringen (20 €).
- I bokslutet per 31.12.200x periodiseras ränteskulden 1 €. Den andel av emissionsvinsten som hänför sig till den avslutade räkenskapsperioden 7,5 € ($9/24 \cdot 20 = 7,5$) bokförs så att motkontot för den andel som motsvarar amorteringen (25 %, 5 €) är emissionsvinster på masskuldebrevslån i euro och 2,5 € långfristiga aktiva resultatregleringar.
- I bokslutet per 31.12.200x+1 överförs följande års amorteringar, 40 €, till kortfristiga skulder och emissionsvinsten, 10 €, till kortfristiga fordringar.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		100	
1.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		80
1.	2406 Emissionsvinster på masskuldebrevslån i euro	37.01.94.3		20
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10
2.	5199 Övriga finansiella kostnader	36.09.21	10	
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			23
3.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	3	
3.	2520 Amorteringar på masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	20	
4.	2400 Masskuldebrevslån i euro		20	
4.	2520 Amorteringar på masskuldebrevslån i euro			20
5.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	1	
5.	2615 Ränteskulder (T)			1
5.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro			7,5
5.	2406 Emissionsvinster på masskuldebrevslån i euro		5	
5.	1603 Långfristiga fordringar på periodiserade emissionsvinster		2,5	
6.	2400 Masskuldebrevslån i euro		40	
6.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro			40
6.	2406 Emissionsvinster på masskuldebrevslån i euro		10	
6.	2525 Emissionsvinster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro			10

Exempel: Ett kuponglån och behandlingen av detta i bokslutet under flera år (emissionsvinst)

Skuldens nominella värde är 80 €, för skulden betalas 100 € till staten, varvid emissionsvinsten är 20 €. Räntan på och amorteringen av lånet betalas 31.12. Den första betalningen består av räntor 3 € och amortering 8 €. Lånet amorteras på fem år. Kostnaderna för emission av lånet är 10 €.

- Lånet lyfts 1.7.200x 80 €, på bankkontot inflyter 100 €, emissionsvinsten 20 € registreras i balansräkningen
- Utgifterna för emission av lånet, 10 €, betalas och bokförs som kostnad.
- Låneräntan och amorteringen betalas 31.12.200x, 11 €, av vilket 3 € i räntor och 8 € i amortering av skulden.
- I bokslutet per 31.12.200x bokförs den emissionsvinst som motsvarar lånets löptid 4 €. I exemplet behandlas intäktsföringen av så att denna ställs i relation till hur mycket av lånet som fortfarande är utestående och den kvarvarande löptiden vid respektive tidpunkt.
- Den andel av emissionsvinsten (2 €) som motsvarar amorteringen av lånet i bokslutet per 31.12.200x avdras genom ombokning till aktiva resultatregleringar.

6. Den amortering som gjorts i bokslutet per 31.12.200x (8 €) samt den amortering som skall betalas under följande räkenskapsperiod (16 €) överförs på kontot för kortfristiga skulder. Den avdragna andelen av den emissionsvinst som bokförts i balansräkningen (2 €) och den andel av emissionsvinsten som motsvarar följande räkenskapsperiods amorteringar (4 €) överförs till kontot för kortfristiga fordringar.
7. Den 31.12.200x+1 betalas räntan på skulden, 5 € och amorteringen 16 €. I bokslutet per 31.12.200x+1 intäktförs den kalkylmässiga andel av emissionsvinsten som motsvarar lånets löptid, 4 €. I bokslutet görs dessutom motsvarande bokslutsregistreringar som i punkt 6 för posterna under följande räkenskapsperiod (finns inte med i kontouppställningen här nedan).

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		100	
1.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		80
1.	2406 Emissionsvinster på masskuldebrevslån i euro	30.19.43		20
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10
2.	5199 Övriga finansiella kostnader	36.09.21	10	
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			11
3.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	3	
3.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	8	
4.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro			4
4.	1603 Långfristiga fordringar på periodiserade emissionsvinster		4	
5.	2525 Emissionsvinster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro		2	
5.	1603 Långfristiga fordringar på periodiserade emissionsvinster			2
6.	2406 Emissionsvinster på masskuldebrevslån i euro		6	
6.	2525 Emissionsvinster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro			6
6.	2400 Masskuldebrevslån i euro		24	
6.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro			24
7.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			21
7.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	5	
7.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	16	
7.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro			4
7.	2525 Emissionsvinster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro		4	

Exempel: Ett kuponglån, vars amorteringar och räntor förfaller till betalning under räkenskapsperioden (emissionsförlust)

Skuldens nominella värde är 100 €. För denna betalas 1.4.200x 80 € till staten, varvid emissionsförlusten är 20 €. Utgifterna för emission av lånet är 10 €. Räntebetalningen och amorteringen av lånet sker 1.10 och 1.4. I bokslutet periodiseras räntan på skulden. Den första betalningsposten innehåller räntor 3 € och amortering 25 € (lånet amorteras på 2 år). I bokslutet kostnadsförs den andel av emissionsförlusten som motsvarar lånets löptid, 7,5 €, ($9/24 \cdot 20 = 7,5$). I bokslutet periodiseras 1 € i ränta, amorteringarna under följande 12 månader, 50 €, andelen av emissionsförlusten, 10 € överförs till kortfristiga skulder.

- Lånet lyfts 1.4.200x, 100 €, på bankkontot inflyter 80 €, emissionsförlust 20 €.
- Utgifterna för emission av lånet, 10 €, betalas och bokförs som kostnad.
- Den 1.10.200x betalas 28 € i räntor och amorteringar, 3 € i räntor, 25 € i amortering av skulden.
- I bokslutet per 31.12.200x korrigeras det långfristiga lånet med den gjorda amortering (25 €) som bokförts på konto 2520.
- I bokslutet per 31.12.200x periodiseras ränteskulden 1 €. Den andel av emissionsförlusten som hänförs till den avslutade räkenskapsperioden 7,5 € ($9/24 \cdot 20 = 7,5$) bokförs så att motkontot för den del som motsvarar amorteringen (25 %, 5 €) är de emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro som bokförts i balansräkningen och 2,5 € bokförs mot långfristiga ränteskulder.
- I bokslutet per 31.12.200x+1 överförs följande års amorteringar, 50 €, och emissionsförlusten, 10 €, till kortfristiga lån.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		80	
1.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		100
1.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro	37.01.94.3	20	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10
2.	5199 Övriga finansiella kostnader	36.09.21	10	
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			28
3.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	3	
3.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	25	
4.	2400 Masskuldebrevslån i euro		25	
4.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro			25
5.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	1	
5.	2615 Ränteskulder (T)			1
5.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro		7,5	
5.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro			5
5.	2471 Långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster			2,5
6.	2400 Masskuldebrevslån i euro		50	
6.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro			50
6.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro			10
6.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro		10	

Exempel: Kuponglån med tidigarelagd återinlösen (emissionsförlust)

Skuldens nominella värde är 100 €. För denna betalas 80 € till staten, varvid emissionsförlusten är 20 €. Utgifterna för emission av lånet är 10 €. Räntan på lånet och amorteringen i en rat sker 1.12.200x., då emissionsförlusterna bokförs som förlust. Posterna ovan bokförs som kostnad i samband med bokslutet, då lånet fortfarande är oamorterat. Då lånet lyfts har avsikten varit att lånet skall vara långfristigt och att lånetiden skulle vara 2,5 år, men under räkenskapsperioden beslöt man trots allt att återbetala lånet. Då en emissionsförlust har uppstått i samband med emissionen leder en dylik tidigarelagd inlösen i praktiken till en kapitaldifferens. Kapitaldifferensen beror på att återinlösningspriset avviker från bokföringsvärdet, som inlösningen i annat fall skulle följa.

- Lånet på 100 € lyfts den 1.4.200x, varvid 80 € bokförs på bankkontot och 20 € som en emissionsförlust
- Utgifterna för emission av lånet 10 € betalas och bokförs som kostnad.
- I samband med återinlösen av lånet (1.12.200x) betalar man 87 €, av vilket 5 € bokförs som räntor och 82 € (100-20+4-2) som återinlösen av skuld. Emissionsförlusten på 20 € periodiseras som kostnad fram till inlösningstidpunkten (4 € = 6/30*20 €) och den resterande differensen mellan återinlösningspriset och balansvärdet (2 €) bokförs som kapitalvinst.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		80	
1.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		100
1.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro		20	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10
2.	5199 Övriga finansiella kostnader	36.09.21	10	
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			87
3.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	5	
3.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	100	
3.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro	37.01.94.3		20
3.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro	37.01.94.3	4	
3.	5104 Kapitaldifferenser på skulder i euro	37.01.94.2.2		2

Exempel: Kuponglån och bokslutsbehandlingen av detta under flera år (emissionsförlust)

Skuldens nominella värde är 100 €. För denna betalas 80 € till staten, varvid emissionsförlusten är 20 €. Låneräntan och amorteringen betalas 31.12. Den första betalningsraten innehåller 3 € i räntor och 10 € i amorteringar. Lånet amorteras på fem år. Utgifterna för emission av lånet är 10 €.

- Lånet lyfts den 1.7.200x 100 €, 80 € inbetalas på bankkonto, emissionsförlusten 20 € aktiveras.
- Utgifterna för emission av lånet 10 € betalas och bokförs som kostnad.
- Låneränta och amortering per den 31.12.200x, 13 €, 3 € i räntor, 10 € i amortering på skulden.
- I bokslutet per den 31.12.200x bokförs en emissionskostnad som motsvarar lånets löptid, 4 €. I exemplet görs kostnadsregistreringen av emissionsförlusten så att den står i relation till det utestående lånebeloppet och lånetiden vid respektive tidpunkt. Ett annat, förenklat sätt skulle vara att bokföra den som jämna belopp på varje år (4 €/v, första raten 2 €).
- I bokslutet per den 31.12.200x minskas den andel av den aktiverade emissionsförlusten som motsvarar amorteringen på lånet (2 €) genom bokning av denna bland ränteskulder

6. Den amortering (10 €) som gjorts i bokslutet per den 31.12.200x samt den amortering som förfaller under följande räkenskapsperiod (20 €) överförs till kontot för kortfristiga skulder. Den minskade andelen av den emissionsförlust som bokförts i balansräkningen (2 €) och den andel av emissionsförlusten som motsvarar amorteringen under följande räkenskapsperiod (4 €) överförs till kontot för kortfristiga aktiverade emissionsförluster.
7. Den 31.12.200x+1 betalas räntan på skulden, 5 € och amorteringen 20 €. I bokslutet per den 31.12.200x+1 kostnadsförs den kalkylmässiga andelen av emissionsförlusten som motsvarar lånets löptid, 4 €. I bokslutet görs dessutom motsvarande bokslutsregistreringar som i punkt 6 för posterna under följande räkenskapsperiod (finns inte med i kontoupställningen här nedan).

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		80	
1.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		100
1.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro	30.19.43	20	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10
2.	5199 Övriga finansiella kostnader	36.09.21	10	
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			13
3.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	3	
3.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	10	
4.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro		4	
4.	2471 Långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster			4
5.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro			2
5.	2471 Långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster		2	
6.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro			6
6.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro		6	
6.	2400 Masskuldebrevslån i euro		30	
6.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro			30
7.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			25
7.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	5	
7.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	20	
7.	5102 Emissionsförluster på skulder i euro		4	
7.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro			4

Exempel: Kuponglån och bokslutsbehandlingen av detta under flera år, då en extra amortering görs (emissionsförlust)

Skuldens nominella värde är 100 €, till staten betalas 80 €, varvid emissionsförlusten är 20 €. Betalningen av räntan på och amorteringen av lånet sker 31.12. Den första raten innehåller räntor 3 € och amorteringar 10 €. Lånet amorteras på fem år. Utgifterna för emission av lånet är 10 €. Avvikande från den ursprungliga planen görs en extra amortering på 5 € det första året. Beslutet om den extra amorteringen fattas efter det att bokslutet fastställts.

1. Lånet lyfts den 1.7.200x 100 €, 80 € inflyter på bankkontot, emissionsförlusten 20 € aktiveras.
2. Utgifterna för emission av lånet 10 € betalas och bokförs som kostnad.
3. Låneräntan och amorteringen betalas den 31.12.200x, 13 €, varvid 3 € bokförs som räntor och 10 € som amortering av skulden.
4. I bokslutet per den 31.12.200x bokförs den emissionskostnad 4 € som motsvarar lånets löptid. I exemplet görs kostnadsregistreringen av emissionsförlusten så att den ställs i relation till det lånebelopp och den lånetid som är kvar.
5. Den andel av emissionsförlusten som motsvarar den gjorda amorteringen på lånet (2 €) bokförs som långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster i bokslutet per den 31.12.200x.
6. I bokslutet per den 31.12.200x överförs den gjorda amorteringen (10 €) samt den amortering som förfaller till betalning följande räkenskapsperiod (20 €) till kontot för kortfristiga skulder. Den minskade andelen av den emissionsförlust som bokförts i balansräkningen (2 €) och den andel av emissionsförlusten som motsvarar följande års amortering (4 €) överförs till kontot för kortfristiga, aktiverade emissionsförluster.
7. Den 1.9.200x+1 betalas en extra amortering om 5 €.
8. Den 31.12.200x+1 betalas räntan på skulden, 4,5 € och amorteringen 20 €. I bokslutet per den 31.12.200x+1 kostnadsförs den kalkylmässiga andelen av emissionsförlusterna, 4 €, som motsvarar den regelmässiga löptiden samt den del av emissionsförlusten som motsvarar den extra amorteringen, $(20/5) * (5/20) = 1$ €. I bokslutet görs dessutom motsvarande bokslutsregistreringar som i punkt 6 för posterna under följande räkenskapsperiod.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		80	
1.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		100
1.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro	30.19.43	20	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10
2.	5199 Övriga finansiella kostnader	36.09.21	10	
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			13
3.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	3	
3.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	10	
4.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro		4	
4.	2471 Långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster			4
5.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro			2
5.	2471 Långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster		2	
6.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro			6
6.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro		6	
6.	2400 Masskuldebrevslån i euro		30	
6.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro			30
7.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			5
7.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	5	
8.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			24,5
8.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	4,5	
8.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	20	
8.	5102 Emissionsförluster på skulder i euro		4	
8.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro			4
8.	5102 Emissionsförluster på skulder i euro		1	
8.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro			1

Exempel: Kuponglån med engångsamortering

Skuldens nominella värde är 100 €. Den 1.7.200x betalas 80 € till staten för lånet, varvid emissionsförlusten är 20 €. Vi antar att inga utgifter uppstår vid emission av lånet. Räntebetalningen på lånet sker i slutet av respektive kalenderår, vilket betyder att räntorna på skulden inte behöver periodiseras i bokslutet. Den första raten innehåller 5 € i räntor. Lånet amorteras en gång och amorteringen sker 2 år efter det att det lyfts.

1. Lånet lyfts 1.7.200x, 80 € inflyter på bankkontot, emissionsförlusten 20 € aktiveras.
2. Låneräntan betalas 31.12.200x, 5 €, som räntekostnader bokförs 5 €, från kalkylmässiga emissionsförluster och till långfristiga ränteskulder bokförs, 5 €.
3. Den 31.12.200x+1 betalas ränta 10 € på lånet. I bokslutet per den 31.12.200x+1 bokförs också 10 € som räntekostnader och 10 € som ränteskuld. Eftersom lånet i sin helhet amorteras under följande räkenskapsperiod överförs låneamorteringen 100 € till kortfristiga skulder, den långfristiga emissionsförlusten 20 € till kortfristiga emissionsförluster och den upplupna långfristiga ränteskulden, 5 €, till kortfristiga ränteskulder.
4. Lånet, inklusive kostnader 105 €, återbetalas den 30.6.200x+2. I låneräntor betalas 5 €, i amortering 100 €. Resten av den kalkylmässiga emissionsförlusten, 5 €, bokförs som kostnad. Emissionsförlusten i balansräkningen, 20 €, upplöses mot ränteskulder.

	ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		80	
1.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		100
1.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro	37.01.94.3	20	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			5
2.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	5	
2.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro		5	
2.	2471 Långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster			5
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10
3.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	10	
3.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro		10	
3.	2612 Ränteskulder			10
3.	2400 Masskuldebrevslån i euro		100	
3.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro			100
3.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro			20
3.	2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro		20	
3.	2471 Långfristiga passiva resultatregleringar på periodiserade emissionsförluster		5	
3.	2612 Ränteskulder		5	
4.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			105
4.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	5	
4.	2520 Amorteringar av masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1	100	
4.	5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro		5	
4.	2612 Ränteskulder			5
4.	2407 Emissionsförluster på masskuldebrevslån i euro			20
4.	2612 Ränteskulder		20	

10.7 Sälj- och återköpsavtal

Med repoavtal (=Repurchasing agreement) avses bindande sälj- och återköpsavtal av skuldebrev. Ett repoavtal används i en sådan situation då kunden och banken avtalar om försäljningspriset, tidpunkten för återköpet och återköpspriset på värdepappret i samband med affären. Staten kan ingå repoavtal bl.a. med emitterade statliga skuldebrev, som inte ännu sålts eller som har inlösts i förtid utan att dessa dödats. Om ett sådant odödat skuldebrev på nytt emitteras, bokförs det på nytt som skuld. Om den emitterade skulden återköps, bokförs den liksom en amortering av skuld i både affärs- och budgetbokföringen.

Exempel: Stegvis emission av masskuldebrev

Staten emitterar ett masskuldebrev på 100 €. Av detta blir 20 € otecknat. I bokföringen upptas endast den tecknade delen 80 € som skuld, vilket samtidigt är det belopp som bokförs som budgetinkomst.

Av det otecknade beloppet säljer man senare 5 € och staten överför skuldebrevet, som uppbevaras liksom en värdeandel fordringsägaren till godo.

1. Staten emitterar ett masskuldebrev på 100 €, av vilket 80 € tecknas.
2. Staten förvaltar över 20 €, som upptas i bilagorna till bokslutet.
3. Senare säljer staten en post på 5 € av detta.
4. En repoaffär på 15 € euro görs (staten lyfter ett repolån på 15 €), där säljaren och köparen på ett sätt som binder båda parter har avtalat att säljaren köper och köparen säljer tillbaka de värdepapper som man sålt respektive köpt vid den avtalade tidpunkten till det avtalade priset. Det här betyder att köparen de facto ger säljaren en kortfristig kredit och säljaren bevarar värdepappren i sin balansräkning och anmäler dem som ställda panter i bilagorna. I balansräkningen upptas "köpeskillingen" som en kortfristig kredit.
5. Repoaffären, dvs. krediten upplöses, 15 €, och samtidigt betalas 1 € i ränta.

	ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		80	
1.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		80
2.	Inga registreringar			
3.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		5	
3.	2400 Masskuldebrevslån i euro	37.01.94.1		5
4.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		15	
4.	2535 Övriga kortfristiga lån i euro	37.01.94.1		15
5.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			16
5.	2536 Amorteringar av övriga kortfristiga lån i euro	37.01.94.1	15	
5.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	1	

10.8 Gardering

10.8.1 Gardering mot valutarisker

Man kan gardera sig mot förändringar i valutakurserna genom att ingå ett valutaväxlingsavtal (valuta-SWAP). Med valutaväxlingsavtal kan man gardera skuldkapitalet, räntebetalningarna eller vardera. Det är ändamålsenligt att behandla poster som har garderats i euro som poster i euro. Om man är tvungen att avvika från denna princip, skall tilläggsuppgifterna ges bland bilageuppgifterna, såvida det är nödvändigt för att ge riktiga och tillräckliga uppgifter.

Exempel: Valutswapavtal

Staten emitterar en kortfristig skuldförbindelse i dollar till parten A och gör samtidigt ett valutaswapavtal mellan dollar och euro med en tredje part B. Dollarbetalningarna i valutaswapavtalet motsvarar lyftet och återbetalningen i skuldförbindelsen. Betalningar på statens penningkonton sker endast i punkterna 3 och 6.

1. Den 1.3.200X emitterar staten en skuldförbindelse med ett nominellt värde på 100 \$, för vilken staten får 98 \$. Dollarkursen är 0,9000
2. Samtidigt ingår man ett valutaswapavtal, för vilket man betalar 98 \$ och får 109 €.
3. Utgående från avtalsenheten bokförs en skuld i euro på 109 €.
4. Skuldförbindelsen (100 \$) förfaller till betalning 1.6.200X. Dollarkursen är 0,9500.
5. Utgående från valutaswapavtalet får staten 100 \$ och betalar 112 €. Dollarkursen är 0,9500.
6. Utgående från avtalshelheten bokförs återbetalningen av skulden 109 € och differensen mellan de inkommande och utgående betalningarna i euro enligt valutaswapavtalet 3 € som ränta.

	ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1.	Inga registreringar			
2.	Inga registreringar			
3.	2535 Övriga kortfristiga lån i euro	37.01.94.1		109
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)		109	
4.	Inga registreringar			
5.	Inga registreringar			
6.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	3	
6.	2536 Amorteringar av övriga kortfristiga lån i euro	37.01.94.1	109	
6.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			112

10.8.2 Gardering mot ränteförändring

Man kan gardera sig mot förändringar i räntenivån bl.a. genom ränteswapavtal. Ett ränteswapavtal ingås genom att man parallellt med det lån som skall gardera i lånevalutan ingår ut- och inlåningsavtal till fast och rörlig ränta. Räntan på ett typiskt skuldebrev som staten emitterat är fast och man vill gardera den mot förändringar i räntenivån, så att en tredje part betalar ränta enligt det ursprungliga skuldebrevet, varvid ränteinkomsten och -utgiften är lika stora. Å andra sidan betalar staten ränta till den tredje parten för arrangemanget. Denna ränta blir då statens verkliga räntekostnad på det ursprungliga lånet. För arrangemanget behövs i allmänhet ingen separat utgångsavgift för parterna. Om en betydande utgångsavgift

dock är bunden till ett långfristigt ränteswapavtal, skall denna post bokföras i balansräkning enligt sin natur. Ett tillförlitligt register utanför bokföringen skall dock föras gällande de avtalsenliga rättigheterna och ansvarerna.

Exempel: Räntegardering av skuld

Den statsskuld i euro som skall garderas har fast ränta och den årliga räntan är 5 €. Garderingen sker så att en tredje part förbinder sig att betala en fast årlig ränta på 5 €, men staten betalar en ränta enligt någon rörlig räntegrund till samma part (t.ex. euribor+/-marginal), 4 € årligen. I exemplet har inte ränteperiodiseringen beaktats.

1. Statens betalar ränta 5 € på det ursprungliga lånet.
2. För ränteswapavtalet får man 5 € i ränta och betalar 4 € i ränta.

	ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			5
1.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	5	
2.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		5	
2.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90		5
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			4
2.	5100 Räntor på skulder i euro	36.01.90	4	

10.9 Depositions- och terminsavtal i valutahandeln

Riskerna med verksamhet i utländsk valuta kan garderas med derivativ, men också (se valutastwapavtal), men också minskas bl.a. med valutadepositioner och terminsavtal.

Såsom namnet anger är en valutadeposition en deposition i utländsk valuta. Däremot avtalar man i terminsaffärerna om en fast kurs, enligt vilken man kommer att köpa en valutapost som motsvarar skulden i slutet av avtalsperioden. Sådana depositioner och terminer nettobokförs inte med det garderade kapitalet, utan de behandlas separat. Endast derivativavtalen kan nettobokföras. Såvida de gardande depositionerna och terminsavtalen är väsentliga till sin storlek skall de upptas i bilagorna. Gardering genom valutadeposition.

10.9.1 Gardering genom valutadeposition

Exempel: Gardering genom valutadeposition

Staten har 100 \$ i valutaskuld som behöver garderas. För att gardera denna gör man en deposition på 100 \$ (1 \$=1,07 €), varvid kursrisken i dollar elimineras. Resultatet av arrangemangen beror på skillnaden mellan den ränta man får på dollardepositionen och den ränta som man betalar på skulden i euro.

1. Staten lyfter en valutaskuld på 100 \$, dvs. 110 € (1\$ = 1,1000 €).
2. Valutaskulden garderas med en deposition på 100 \$, som kostar 107 € (1\$=1,0700).
3. Den ränta som skall betalas under räkenskapsperioden är 10 € och den influtna räntan är 11 €.
4. I slutet av räkenskapsperioden periodiseras ränteinkomsten 2 € och utgiften 3 €.
5. Vid bokslutet är kursen på skulden och depositionen i \$ 1\$=1,08 €, kursdifferenserna, en kursvinst på fordringen 1 € och på skulden 2 € bokförs. Denna punkt är bokförd enligt alternativ 2a.

6. \$-depositionen och €-skulden förfaller. Skulden betalas med depositionen (förfaller till kursen 1\$=1,0800), varvid ränteintäkter för 4 € och kostnader för 6 € uppstår. Denna punkt är bokförd enligt alternativ 2a.

7. Räkenskapsperiodens periodiseringar, räntefordringar 2 € och ränteskulder 3 € upplöses.

	ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		110	
1.	2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta	37.01.94.1		110
2.	1840 Valutadepositioner (T)		107	
2.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			107
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10
3.	5101 Räntor på valutaskulder	36.03.90	10	
3.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		11	
3.	5001 Räntor på fordringar i valuta	13.01.07		11
4.	2615 Ränteskulder (T)			3
4.	5101 Räntor på valutaskulder	36.03.90	3	
4.	5001 Räntor på fordringar i valuta			2
4.	1731 Räntefordringar		2	
5.	2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta		2	
5.	5110 Kursdifferenser för skulder			2
5.	1840 Valutadepositioner		1	
5.	5010 Kursdifferenser från fordringar			1
6.	1840 Valutadepositioner (T)			108
6.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		108	
6.	2523 Amorteringar av masskuldebrevslån i utländsk valuta	37.01.94.1	108	
6.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			108
6.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		4	
6.	5001 Räntor på fordringar i valuta	13.01.07		4
6.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			6
6.	5101 Räntor på valutaskulder	36.03.90	6	
7.	5001 Räntor på fordringar i valuta		2	
7.	1731 Räntefordringar			2
7.	5101 Räntor på valutaskulder	36.03.90		3
7.	2615 Ränteskulder (T)		3	

I punkt 2 i exemplet har depositionen behandlats som en kortfristig valutadeposition, som inte påverkar budgeten. Det andra alternativet är att behandla depositionen som en långfristig placering, som påverkar budgeten. För tillfället finns det inget konto i budgetbokföringen för långfristig placering av kassamedel.

10.9.2 Gardering genom terminsaffär

En valutaterminsaffär är ett sätt att skaffa sig valuta genom att på förhand avtala om villkoren för valutaaffären. I praktiken har avtalet också en garderande effekt, men eftersom avtalet inte som regel är bundet till en viss skuld- eller fordringspost, behandlas terminsavtalet inte enligt nettoprincipen i samband med dylika poster. En eventuell skuld som garderas i samband med att ett terminsavtal ingås överförs alltså inte från skulder i utländsk valuta till skulder i euro i bokföringen. Den nödvändiga informationen ges i bilagorna (bilaga 21), där också beloppet på de skulder som inte garderats skall anges.

Exempel: Gardering genom en terminsaffär

1. Staten lyfter en valutaskuld 100 \$, dvs. 110 € (1\$ = 1,1 €).
2. För att gardera valutaskulden ingås ett terminsavtal på 100 \$ (1 \$=1,07 €), för vilket staten får 3 €.
3. Under räkenskapsperioden betalas 10 € i ränta.
4. I slutet av räkenskapsperioden är den periodiserade räntan på skulder i utländsk valuta 3 €.
5. Ändringen i kursen på \$-skulden (1\$=1,08 €) 2 € bokförs.
6. \$-skulden betalas med de \$100 som man köper med stöd i terminsavtalet, där avtalskursen är 107 €. Kursdifferensen på skulder 1 € bokförs. Räntan på skulden i utländsk valuta 6 € betalas.
7. Den periodiserade ränteskulden om 3 € upplöses.

	ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		110	
1.	2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta	37.01.94.1		110
2.	1910 Räkenskapsverkets allmänna konton för inkommande betalningsrörelse (T)		3	
2.	5099 Övriga finansiella intäkter	37.01.94.1		3
3.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10
3.	5101 Räntor på valutaskulder	36.03.90	10	
4.	2615 Ränteskulder (T)			3
4.	5101 Räntor på valutaskulder	36.03.90	3	
5.	2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta		2	
5.	5110 Kursdifferenser för skulder			2
6.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			107
6.	2410 Masskuldebrevslån i utländsk valuta	37.01.94.1	108	
6.	5110 Kursdifferenser för skulder	37.01.94.1		1
6.	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			6
6.	5101 Räntor på valutaskulder	36.03.90	6	
7.	5101 Räntor på valutaskulder	36.03.90		3
7.	2615 Ränteskulder (T)		3	

11 KAPITEL: UPPGÖRANDE AV RÄKENSKAPSVERKETS BOKSLUT

I detta kapitel behandlas uppgörande av bokslut för räkenskapsverk. I kapitlet ges anvisningar för de bestående principer och förfaranden som följs vid uppgörande av bokslut.

Anvisning om verksamhetsberättelsen för statens räkenskapsverk, övriga resultatstyrda ämbetsverk och inrättningar samt statliga fonder utanför budgeten har publicerats endast på Statskontorets Internet – hemsida.

Närmare anvisningar för uppgörandet av bokslut för statligafonder utanför budgeten ges i kapitlet om fondernas bokföring.

11.1 Bokslutets författningsbakgrund och helhet

Räkenskapsverkets bokslut uppgörs med iakttagande av lagen och förordningen om statsbudgeten samt finansministeriets och Statskontorets föreskrifter och anvisningar. Om uppgörande av räkenskapsverkets bokslut stadgas i förordningen om statsbudgeten 61 – 66 h §. Om ministeriets ställningstagande till bokslutet stadgas i förordningen om statsbudgeten 66 i §. Enligt budgetförordningen 62 § Statskontoret meddelar nödvändiga föreskrifter om hur bokslutsuppgifterna och boksluten tekniskt skall tillställas Statskontoret samt dessutom nödvändiga anvisningar om räkenskapsverkens bokslut och bilagorna till dessa samt om uppgörandet av bokslutet.

11.2 Bokslutets innehåll, tidtabell och godkännande

Om innehållet i, tidtabellen för och godkännandet av bokslutet för räkenskapsverk stadgas i budgetförordningen 63 §:

Ett ämbetsverk eller en inrättning som är räkenskapsverk skall för varje finansår göra upp räkenskapsverkets bokslut som består av

- 1) en verksamhetsberättelse som redogör för resultatet av verksamheten och utvecklingen av det samt dess effekt på utvecklingen av de samhällseliga verkningarna,*
- 2) en utfallskalkyl för budgeten, som redogör för utfallet av budgeten,*
- 3) en intäkts- och kostnadskalkyl som redogör för intäkterna och kostnaderna,*
- 4) en balansräkning som redogör för den ekonomiska ställningen på bokslutsdagen,*
- 5) uppgifter som lämnas i bilagor (noter). (254/2004)*

Räkenskapsverkets uppgifter i de bokslutskalkyler som avses i 1 mom. 2–5 punkten och i bilagorna till dem för det avslutade finansåret skall utarbetas och sändas till statskontoret inom den tid som det bestämmer. Bokslutet skall göras upp och godkännas senast den 15 mars efter finansåret. (254/2004)

Bokslutet godkänns och undertecknas av chefen för det ämbetsverk eller den inrättning som är räkenskapsverk. Om ämbetsverket eller inrättningen har en styrelse eller ett motsvarande kollegialt organ för den högsta ledningen och beslutsfattandet, godkänner och undertecknar dessutom styrelsen eller detta organ bokslutet. Den minister som är chef för ministeriet godkänner och undertecknar ministeriets bokslut på föredragning av den som sköter kanslichefens uppgifter vid ministeriet. Om också en annan minister har föredragits att behandla ärenden som hör till ministeriets ansvarsområde, godkänner och undertecknar denna minister bokslutet när det gäller det egna uppgiftsområdet. (254/2004)

Sedan bokslutet har godkänts skall räkenskapsverket utan dröjsmål sända det till ministeriet, statens revisionsverk och statskontoret. Bokslutet läggs ut på den informationstjänst som statskontoret administrerar och som finns tillgänglig i ett allmänt datanät, om inte något annat följer av offentlighetslagen i fråga om vissa delar av bokslutet. (254/2004)

Räkenskapsverkets bokslut består av verksamhetsberättelse, bokslutskalkyler och uppgifter i bilagor till dem. Bokslutskalkylerna utgörs av budgetens utfallskalkyl, intäkts- och kostnadskalkylen samt balansräkningen. Om de uppgifter som presenteras i bilagor till bokslutskalkylerna stadgas i budgetförordningen 66 h § och om innehållet i verksamhetsberättelsen i 65 § i förordningen.

Enligt budgetförordningen 64 § skall bokslutskalkylerna bekräftas med specifikationer till balansräkningen. Om uppgörandet av specifikationerna stadgas närmare i 66 e § i förordningen.

I anvisningarna för räkenskapsverkets bokslut har termerna finansår och räkenskapsperiod samma innebörd.

Räkenskapsverkets bokslut grundar sig på kontouppgifter, vilka skall lämnas före 15 mars till Statskontoret för statens bokslut. De redogörelser som Statskontoret bestämmer (kopior av bilagor 1, 9-12, 16 och 17 till räkenskapsverkets bokslut) skall lämnas före utgången av februari året efter finansåret. Dessa bilagor till räkenskapsverkets bokslut skall följaktligen uppgöras senast före denna tidpunkt. Uppgörandet av specifikationer till balansräkningen innan kontouppgifter skall lämnas till Statskontoret säkras i sin del riktigheten av kontouppgifter.

Räkenskapsverkets bokslut samt bilagor och specifikationer till det skall vara uppgjorts och godkänts före 15 mars året efter finansåret.

Underskriften i bokslutet garanterar också att bokslutskalkylerna och uppgifterna som ges i bilagor till dem motsvarar de kontouppgifter som lämnas till Statskontoret för uppgörande av statens bokslut.

Räkenskapsverkets bokslut undertecknas av chefen för det ämbetsverk eller den inrättning som utgör ett räkenskapsverk. Om det ämbetsverk eller den inrättning som verkar som ett räkenskapsverk har en direktion eller något annat ledande organ skall detta godkänna och underteckna bokslutet. Räkenskapsverkets ekonomistadga skall innehålla en bestämmelse om godkännande och undertecknande av bokslutet. Bokslutet undertecknas bara en gång av en eller flera personer.

I samband med bokslutets underskrifter skall det finnas en anteckning om att bokslutet är godkänd och det skall anges ort, datum och namnförtydligande för den person / de personer som undertecknat bokslutet.

Enligt budgetförordningen 65 a § ett ämbetsverk eller en inrättning som inte är ett räkenskapsverk, gör upp en verksamhetsberättelse över sin verksamhet inom den tid ministeriet bestämmer, dock senast den 15 mars efter finansåret.

11.3 Bokslutsprocessen

Enligt budgetlagen 21 § ämbetsverken och inrättningarna skall i bokslutet och den verksamhetsberättelse som utarbetas för fullgörandet av resultatansvaret ge riktiga och tillräckliga uppgifter om hur budgeten har följts och om ämbetsverkets och inrättningens intäkter och kostnader, ekonomiska ställning och resultatet av verksamheten (rättvisande bild). I bilagor till räkenskapsverkens bokslutskalkyler skall enligt budgetförordningen 66 h § också ges övriga kompletterande uppgifter som är nödvändiga för lämnande av riktiga och tillräckliga uppgifter. Alla behövliga uppgifter skall således ges i bokslutet, även om vissa uppgifter inte krävs särskilt.

Innan bokslutet uppgörs måste registreringarna i den löpande bokföringen korrigeras och kompletteras för att motsvara författningar och bestämmelser, d.v.s. inkomsterna och utgifterna skall hänföras till rätt räkenskapsperiod. I affärsbokföringen skall utgifterna dessutom periodiseras samt fordringarna och skulderna värderas.

Förutom hänförande samt periodisering och värdering omfattar bokslutsprocessen uppgörande av specifikationer till balansräkningen innan bokslutskalkylerna uppgörs. Med tanke på specifikationerna till balansräkningen avstäms delbokföringarna mot huvudboken, utreds innehållet i alla balanskonton och införs eventuella rättelser. De bokslutsposter som gäller det egna kapitalets poster skall också registreras.

Rätt registreringsgrund (hänförande)

Rätt registreringsgrund innebär att utgifter och inkomster hänförs till bokföringen för rätt finansår (räkenskapsperiod) i både budgetbokföringen och affärsbokföringen.

Inkomsterna och utgifterna hänförs till rätta räkenskapsperioden enligt registreringsgrunden. Helst skall rätt registreringsgrund iakttas redan i den löpande bokföringen. Detta är dock inte alltid möjligt, utan man kan bli tvungen och det kan dessutom vara ändamålsenligt att parallellt iakttä olik registreringsgrunder. Enligt budgetförordningen 42 c § och 42 d § är detta möjligt.

I budgetförordningen 42 d § stadgas av grunden för registrering av inkomster och utgifter följande:

I affärsbokföringen är grunden för registrering av en utgift som föranleds av anskaffning av produktionsfaktorer mottagande av en produktionsfaktor. Grunden för registrering av en sådan inkomst som erhålls av försäljning av prestationer är i affärsbokföringen överlåtelse av prestation (prestationsprincipen). (1111/1998)

Räntor och inkomster och utgifter av räntenatur registreras i affärsbokföringen på ett sätt som motsvarar prestationsprincipen. De räntor och inkomster och utgifter av räntenatur som hänför sig till skatter registreras i affärsbokföringen på samma sätt som i budgetbokföringen. (1253/2004)

I affärsbokföringen registreras andra än i 1 och 2 mom. avsedda utgifter och inkomster på samma sätt som i budgetbokföringen. (1175/2002)

I affärsbokföringen får utgifter och inkomster under finansåret registreras även på grund av betalning (kontantprincipen). (1111/1998)

Om registreringarna i affärsbokföringen görs på grund av betalning, skall skulder och fordringar kunna fortlöpande klarläggas. (1111/1998)

Ytterligare stadgas av grunden för registrering av inkomster i budgetförordningen 66 f § 2 momentet:

När det gäller inkomster av överlåtelse av en prestation som till sin omfattning är betydande och består av olika faser, och då den del av inkomsterna som motsvarar överlåtelsefasen eller prestationsgraden har hänförts som inkomst för finansåret i statsbudgeten enligt 5 b § 2 mom., skall överlåtelsen av prestationen i affärsbokföringen tas upp som intäkt på grundval av överlåtelsefasen eller prestationsgraden. Räkningsverket skall iakttä samma grund när alla inkomster som avses i detta moment tas upp som intäkter. (254/2004)

Senast i bokslutet måste man övergå till rätt registreringsgrund. Om övergången till rätt registreringsgrund föreskrivs i budgetförordningen 42 f § följande:

Om de utgifter och inkomster som avses i 42 d § 1 och 2 mom. har registrerats under finansåret i affärsbokföringen enligt kontantprincipen, skall registreringarna med undantag för registreringar som avser mindre i 42 d § 2 mom. avsedda inkomster och utgifter, innan bokslutet görs upp korrigeras och kompletteras så att de överensstämmer med prestationsprincipen eller med motsvarande princip. (1175/2002)

Om andra än i 1 mom. avsedda utgifter och inkomster inte under finansåret har registrerats i affärsbokföringen enligt budgetbokföringen, skall registreringarna i affärsbokföringen innan bokslutet görs upp korrigeras och kompletteras så att de överensstämmer med budgetbokföringen under finansåret. (1111/1998)

Om budgetutgifterna och budgetinkomsterna inte under finansåret har registrerats i budgetbokföringen enligt budgeten för finansåret, skall registreringarna i budgetbokföringen innan bokslutet görs upp korrigeras och kompletteras så att de överensstämmer med budgeten för finansåret. (1111/1998)

Om hänförande av inkomster och utgifter i budgeten till ett finansår stadgas i budgetförordningen 5 a § följande:

I budgeten hänförs inkomster och utgifter till ett finansår på det sätt som bestäms nedan, om inte något annat följer av budgeten. (1175/2002)

Principen för hänförande av inkomster av avgiftsbelagd verksamhet och övriga inkomster av blandad natur samt konsumtionsutgifter, investeringsutgifter och andra utgifter är överlåtelse av en prestation eller mottagande av en produktionsfaktor (prestationsprincipen) eller inkomster eller utgifter på basis av förbindelse som grundar sig på lag eller på basis av ingången förbindelse (princip som motsvarar prestationsprincipen), om inte något annat bestäms nedan. Ränteinkomster och ränteutgifter hänförs till det finansår för vilket ränta inflyter eller utgifter uppkommer på basis av en bestämmelse i lag eller en ingången förbindelse. Mindre inkomster och utgifter, lön för semestertid och semesterpenning när det gäller anställningsförhållande till staten samt det belopp som bildas av sådana inkomster och utgifter som inte utan betydande

tilläggskostnader tillförlitligt kan bestämmas på basis av en bestämmelse i lag eller en ingången förbindelse innan betalningsskyldigheten förfaller, kan också hänföras på grundval av betalning (kontantprincipen). (936/2003)

Princip i fråga om hänförande av överföringsutgifter är ett beslut om beviljande av statsbidrag (hänförande enligt beslut om beviljande) eller någon annan motsvarande förbindelse om en utgift (hänförande enligt andra förbindelser). När rätten till statsbidrag eller annan prestation grundar sig på lag och beloppet av den överföringsutgift som skall beviljas eller betalas regleras detaljerat i lag eller det belopp som skall betalas bestäms detaljerat med stöd av lag (lagstadgad överföringsutgift), är principen för hänförande dock ett beslut om en detaljerad fastställelse av det belopp som skall betalas (hänförande enligt betalningsbeslut). Samfinansieringen från Europeiska unionens strukturfonder och därtill hörande statlig samfinansiering hänförs på basis av betalningsbeslutet eller på motsvarande grund. (1175/2002)

Skatter och inkomster av skattenatur, dividendinkomster, intäktsföring av affärsverkens vinst och annan vinstandel som staten erhåller hänförs enligt kontantprincipen. (1175/2002)

Amorteringar på statsskulden samt emissions- och kapitalförluster som har samband med upptagande av statsskuld eller minskning av statsskulden skall hänföras enligt kontantprincipen. Inkomster som fås från derivat som hänför sig till räntor på statsskulden och dess kapital samt utgifter som föranleds av dessa hänförs till det finansår för vilket de inflyter. Statens upplåning samt emissions- och kapitalvinster som har samband med upptagande av statsskuld eller minskning av statsskulden skall hänföras enligt kontantprincipen. (936/2003)

Lån som skall återbetalas till staten hänförs enligt kontantprincipen. (1175/2002)

Dessutom stadgas om hänförande av inkomster och utgifter i budgeten till ett finansår i budgetförordningen 5 b §:

Utgifter för anskaffning av en produktionsfaktor eller inkomster av överlåtelse av en prestation hänförs i budgeten i sin helhet till det finansår då produktionsfaktorn tas emot eller prestationen överläts. (1175/2002)

Utan hinder av vad som bestäms i 1 mom. kan när det gäller inkomster av överlåtelse av en prestation som till sin omfattning är betydande och består av olika faser den del som motsvarar överlåtelsefasen eller prestationsgraden hänföras som inkomst till ett finansår. Det separata bidrag som uppstår av prestationen och som hänför sig till finansåret skall härvid kunna bestämmas på ett tillförlitligt sätt. (1175/2002)

Merparten av inkomst- och utgiftshändelserna hänförs till affärsbokföringen och budgetbokföringen samtidigt. I tabellen nedan presenteras de bokföringsprinciper beträffande olika inkomst- och utgiftsslag som följs vid affärsbokföringen respektive budgetbokföringen och som är förenliga med budgetförordningen.

Utgifts- och inkomstslag (i affärsbokföringen även slag av finansieringshändelse)	Bokföringsprincip i affärsbokföringen	Bokföringsprincip i budgetbokföringen (BF 5 a §)
Inkomster från försäljning av prestationer (inkomster från den avgiftsbelagda verksamheten), övriga inkomster från verksamheten	Prestationsprincipen Mindre inkomster kan även hänföras på grundval av betalning.	Prestationsprincipen Mindre inkomster kan även hänföras på grundval av betalning.
Utgifter för anskaffning av produktionsfaktorer (utgifter för verksamheten, anskaffningsutgifter för anläggningstillgångar, placeringsutgifter)	Prestationsprincipen Mindre inkomster kan även hänföras på grundval av betalning.	Prestationsprincipen Mindre inkomster kan även hänföras på grundval av betalning.
Ränteinkomster och inkomster av räntenatur	Princip som motsvarar prestationsprincipen (i praktiken som prestationsprincipen) Mindre inkomster kan även hänföras på grundval av betalning.	Princip som motsvarar prestationsprincipen (i praktiken som prestationsprincipen) Mindre inkomster kan även hänföras på grundval av betalning.
De räntor och inkomster av räntenatur som hänför sig till skatter	Kontantprincipen	Kontantprincipen
Ränteintäkter och intäkter av räntenatur	Princip som motsvarar prestationsprincipen (i praktiken som prestationsprincipen) Mindre inkomster kan även hänföras på grundval av betalning.	Princip som motsvarar prestationsprincipen
De räntor och utgifter av räntenatur som hänför sig till skatter	Kontantprincipen	Kontantprincipen
Dividendinkomster, affärsverkens intäktsföring av vinster och övriga vinstandelar	Kontantprincipen	Kontantprincipen
Inkomster från överföringsekonomi	Bokföringsprincip som är förenlig med finansårets budget (hänförande enligt beslut om beviljande, hänförande enligt betalningsbeslut, annan förbindelsegrund)	Bokföringsprincip som är förenlig med finansårets budget (hänförande enligt beslut om beviljande, hänförande enligt betalningsbeslut, annan förbindelsegrund)
Utgifter för överföringsekonomi	Bokföringsprincip som är förenlig med finansårets budget (hänförande enligt beslut om beviljande, hänförande enligt betalningsbeslut, annan förbindelsegrund)	Bokföringsprincip som är förenlig med finansårets budget (hänförande enligt beslut om beviljande, hänförande enligt betalningsbeslut, annan förbindelsegrund)
Skatter och inkomster av skattenatur	Kontantprincipen	Kontantprincipen
Inkomster och utgifter i anslutning till upptagande och minskande av statskuld (upptagande av lån och amorteringar)	Kontantprincipen	Kontantprincipen
Lån som återbetalas till staten	Kontantprincipen	Kontantprincipen

I tabellen ovan har grunderna för hänförandet av olika inkomst- och utgiftsslag i budgetbokföringen uppgetts i enlighet med vad som stadgas i förordningen om statsbudgeten 5 a § 2 – 6 momentet. Om någon inkomst eller utgift i budgetbokföringen för finansåret ändå har hänförts på någon annan grund, används denna hänföringsgrund vid registreringen av vederbörande inkomst eller utgift i budgetbokföringen. Grunder som avviker från principerna för hänförande av inkomster och utgifter i budgetförordningen 5 a § 2 – 6 momentet skall nämnas i budgetens allmänna föreskrifter för de detaljerade motiveringarna eller i motiveringen av vederbörande moment.

Övergång till rätt bokföringsprincip i budgetbokföringen förutsätter också sådana hänföringsregistreringar som inte i sak gäller affärsbokföringen, som t.ex. överföringsregistreringar av reservationsanslag samt registreringar för bildande av specifikationskonton för inkomst- och utgiftsrester.

Periodisering

I affärsbokföringen skall inkomsterna och utgifterna även periodiseras. Med periodisering av inkomsterna avses att de inkomster som hänförs till finansåret bokförs som intäkter. Övriga inkomster bokförs på vederbörande konto bland balansräkningens passiva. Med periodisering av utgifter avses att de indelas i två kategorier: å ena sidan utgifter eller delar av dem som ingår i den avslutade räkenskapsperiodens intäkts- och kostnadskalkyl och å andra sidan utgifter eller delar av dem som aktiveras i balansräkning.

Bestämmelser om periodiseringen ingår i förordningen om statsbudgeten 66 f § 1 momentet:

I bokslutet upptas inkomsterna i affärsbokföringen under finansåret som intäkter. Från intäkterna avdras såsom kostnader de utgifter i affärsbokföringen som motsvaras av den prestation som överlåtits, liksom även andra utgifter under finansåret vilka sannolikt inte längre medför motsvarande inkomst samt förlusterna. De övriga utgifterna i affärsbokföringen får aktiveras i enlighet med vad som bestäms nedan. (600/1997)

Längre fram, i förordningen om statsbudgeten 66 g § 1 – 3 momentet, stadgas:

Anskaffningsutgiften för de omsättningstillgångar som återstår vid finansårets utgång aktiveras. Är den sannolika anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar eller det sannolika överlåtelsepriset för omsättningstillgångar i fråga om avgiftsbelagd verksamhet vid finansårets utgång lägre än anskaffningsutgiften, skall skillnaden dock upptas såsom kostnad. (600/1997)

Anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar aktiveras och upptas under sin verkningstid som kostnader genom avskrivningar enligt plan. (600/1997)

Har andra utgifter med lång verkningstid aktiverats, skall de avskrivas under sin verkningstid enligt plan. (600/1997)

Värdering

I affärsbokföringens löpande bokföring värderas betydande inkomster, utgifter och finansieringshändelser till sitt verkliga belopp, t.ex. inkomster från försäljning av en prestation till prestationens försäljningspris och utgifter för anskaffning av en produktionsfaktor till anskaffningspriset. I samband med uppgörandet av bokslutet skall fordringarna och skulderna ännu värderas separat när de upptas i balansräkning. Om värdering av fordringar och skulder i eurobelopp har stadgats i förordningen om statsbudgeten 66 c § 1 momentet samt om värdering av fordringar och skulder i utländsk valuta (valutabelopp) i samma paragraf 2 momentet. Fordringar i utländsk valuta samt skulder och andra förbindelser i utländsk valuta omräknas till euro enligt den sista kurs för finansåret som publicerats av Europeiska centralbanken. Är fordringar, skulder eller andra förbindelser emellertid genom avtal eller på något annat sätt bundna vid en bestämd kurs, omräknas de till euro enligt denna kurs.

Uppgörande av specifikationer till balansräkningen

I bokslutet skall specifikationer till balansräkningen uppgöras för affärsbokföringens balanskonton samt till de konton i budgetbokföringen som börjar med siffran 6. Uppgörandet av specifikationer till balansräkningen förutsätter att saldoinnehållet på varje balanskonto vid räkenskapsverket utreds i räkenskapsverkets bokföring.

I uppgörande av specifikationer till balansräkningen försäkras man sig om att uppgifterna i delbokföringssystemen (lagerbokföringen, projektuppföljningssystemet, olika förregister osv.) är tidsenliga och överensstämmer med uppgifterna i bokföringen och bokslutet. Samma krav gäller alla poster i balansräkningen och dess olika system (systemet för bokföring över anläggningstillgångar, reskontra, kassabokföring, olika separata register osv.).

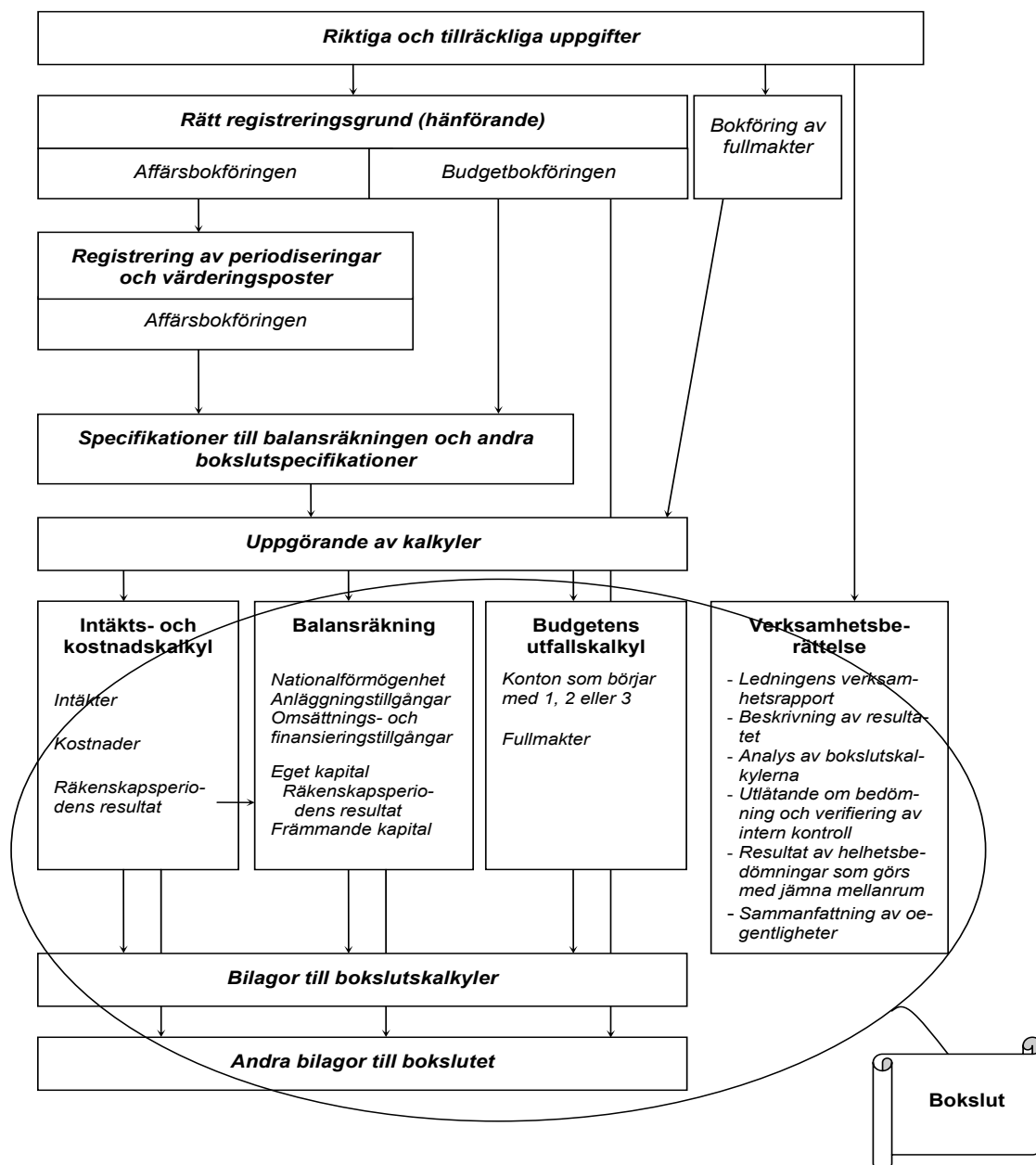
I uppgörande av specifikationer till balansräkningen försäkras man sig också om det, att möjliga oklara poster blir klara senast vid bokslutet.

Specifikationer till balansräkningen, andra bokslutspecifikationer och förteckningar som skall uppgöras i samband med bokslutet förklaras i kapitlet 14, Specifikationer till balansräkningen och andra specifikationer.

I bokslutet bör man också försäkra sig om att det inte finns något saldo på felkontona i budgetbokföringen och affärsbokföringen eller en kombination av dessa bokföringssammansättningar. Det får alltså inte överhuvudtaget finnas något utfall mellan ett konto i budgetbokföringen och ett felkonto i affärsbokföringen, och inte heller tvärtom.

Följande schema klargör bokslutsprocessens systematik:

BOKSLUTSPROCESSEN



11.4 Bokslutsförfarande

I detta kapitel granskas de faktorer som skall beaktas i räkenskapsverkets bokslut beträffande både affärsbokföringen och budgetbokföringen. Bokslutsförfarandet i affärsbokföringen behandlas enligt balanspost. Bokslutsförfarandet i budgetbokföringen presenteras beträffande reservationsanslagen, resterna samt de övriga kontona i budgetbokföringen. Beträffande vissa poster har förutom registreringar och överföringar i anknytning till bokslutet även behandlats överföringar vid kontoöppnandet.

I 66 a § BF föreskrivs följande:

I balansräkningen upptas på ett tillräckligt specificerat sätt bland aktiva den icke avskrivna delen av anskaffningsutgifterna för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar och övriga utgifter med lång verkningstid samt värderingsposter och aktiverade anskaffningsutgifter för omsättningstillgångar samt finansieringstillgångar. Bland passiva upptas eget kapital, reserver, värderingsposter samt det främmande kapitalet uppdelat i kort- och långfristiga skulder. Som långfristiga betraktas sådana skulder eller delar av skulder som förfaller till betalning om ett år eller om en längre tid. Om ett ämbetsverk eller en inrättning har fordringar hos någon som ämbetsverket eller inrättningen själv står i skuld till, skall fordringarna och skulderna antecknas separat i balansräkningen. (600/1997)

Sådana medel och sådant kapital för vilka har meddelats särskilda begränsande föreskrifter skall antecknas separat i balansräkningen. (600/1997)

Räkenskapsverkets och statens balansräkning fungerar som en förbindelselänk mellan olika finansår. Vid kontoöppningen iakttas principen om s.k. kontinuerlig balans, enligt vilken kontoöppningen för det nya finansåret görs utgående från föregående räkenskapsperiods utgående balans, så att saldona från föregående räkenskapsperiod förs över som ingående saldon för den följande räkenskapsperioden. Med andra ord utgör föregående räkenskapsperiods utgående balans följande räkenskapsperiods ingående balans.

Den utgående och den ingående balansen är emellertid inte till alla delar identiska. Balansomslutningen förblir nog densamma, men för den ingående balansen görs vissa överföringar som hänför sig till det egna kapitalet. Också dessa överföringar förklaras i samband med kapitlet om det egna kapitalet. Om ingenting särskilt har nämnts i fråga om kontoöppningen, överförs balanskontonas saldona vid kontoöppningen som sådana att fungera som ingående saldon för den nya räkenskapsperioden. Vid kontoöppningen får det inte finnas någonting saldo på kontona i intäcks- och kostnadskalkylen (affärsbokföringens konton som börjar med siffrorna 3-9).

Av de anslag som i bokslutet överförs till följande räkenskapsperiod och som ingår i budgeten för det finansår som avslutas bildas konton för överförda anslag, vilkas saldona vid kontoöppningen överförs till följande räkenskapsperiod. Vid bokslutet bildas också specifikationskonton för inkomst- och utgiftsrester, vilkas saldona vid kontoöppningen överförs till följande räkenskapsperiod. Dessutom överförs saldona på övriga av Statskontoret bestämda konton (som börjar med siffran 6) i budgetbokföringen vid kontoöppningen till följande räkenskapsperiod. I samband med kontoöppningen får inget budgetbokföringskonto som börjar med siffrorna 1-3 ha något saldo.

11.4.1 Nationalförmögenhet och anläggningstillgångar

Anskaffningarna av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar registreras i den löpande bokföringen på respektive balanskonto för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar under räkenskapsperioden. Om nyttigheten tillverkas själv bokförs de utgifter som tillverkningen ger upphov till under räkenskapsperioden löpande på vederbörande utgiftskonton, och genom att kreditera kontot Tillverkning för eget bruk överförs anskaffningsutgiften till vederbörande balanskonto då nyttigheten är färdig.

Om en sådan nyttighet med lång verkningstid som utgör egen tillverkning, inte är färdig ännu vid tidpunkten för bokslutet, skall den inventeras och aktiveras i balansräkningen på ett konto för pågående anskaffningar. Bland aktiva i balansräkningen finns i grupperna för både nationalförmögenhet och anläggningstillgångar flera konton för pågående anskaffningar beroende på anskaffningens karaktär (1094-1097, 1191, 1295-1299). Som motkonto används ett konto under kontogrupp 47 'Tillverkning för egen användning', varvid även intäkts- och kostnadskalkylen blir korrigerad med motsvarande belopp.

I bokslutet föranleder inte en aktivering av en halvfärdig nyttighet som ingår i nationalförmögenheten eller anläggningstillgångarna i affärsbokföringen någon bokning i budgetbokföringen.

Exempel om aktivering av anskaffningsutgiften i bokslutet (halvfärdig egen tillverkning)

A. Ett adb-program tillverkas som egen tillverkning vilket medför löneutgifter för 10 000 euro under räkenskapsperioden. Programmet är inte färdigt att tas i bruk när räkenskapsperioden upphör.

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
4101 Löner för personer i arbetsförhållande	28.05.21	10 000	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			10 000

B. Bokslutsregistreringar

ABF-konto	BBF-konto	Debet	Kredit
1191 Pågående anskaffningar av immateriella anläggningstillgångar		10 000	
4700 Tillverkning för eget bruk			10 000

11.4.1.1 Avskrivningar enligt plan

Anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar som slits, samt övriga utgifter med lång verkningstid, periodiseras som årliga kostnader enligt en på förhand uppgjord avskrivningsplan. Om avskrivningar enligt plan stadgas i 66 g § 2 moment förordningen om statsbudgeten:

Anskaffningsutgiften för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar aktiveras och upptas under sin verkningstid som kostnader genom avskrivningar enligt plan. (600/1997)

Avskrivningsplanerna görs upp för den tid som egendomsposten uppskattas vara till nytta för räkenskapsverket genom att fungera som produktionsfaktor eller genom att ge inkomster. Denna tid kallas egendomens ekonomiska användningstid och den är i regel den samma som egendomens användningstid.

I avskrivningsberäkningen är det möjligt att använda allmänna metoder av vilka de vanligaste är konstant avskrivning och restvärdesavskrivning. Det är också möjligt att i avskrivningskalkylen använda någon annan avskrivningsprincip som så bra som möjligt överensstämmer med principen utgift mot överlåtelse av prestationen.

11.4.1.2 Presentation av avskrivningarnas storlek och grunder i bokslutet

Enligt förordningen om statsbudgeten 66 g § 4 och 5 momentet stadgas följande om presentationen av avskrivningar och deras grunder:

I intäkts- och kostnadskalkylen eller balansräkningen eller i bilagor till dessa skall upptas sådana avskrivningar av utgifterna för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt andra utgifter med lång verkningstid som under finansåret dragits av från intäkterna specificerade enligt balansposterna samt ges en utredning om grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringar i dessa. Avskrivningsplanerna

och ändringar i dem skall göras upp skriftligen samt fogas till specifikationerna till balansräkningen. (600/1997)

Statskontoret meddelar vid behov närmare föreskrifter om avskrivningar och uppgörandet av avskrivningsplaner samt om periodisering i övrigt. (600/1997).

Grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringar i dessa presenteras i en bilaga till bokslutet, och dessutom fogas också avskrivningsplanerna till specifikationerna till balansräkningen. Statskontoret har meddelat en föreskrift om uppgörande av avskrivningsplan och bokning av avskrivningar i affärsbokföringen.

Närmare anvisningar om presentationen av avskrivningarna och avskrivningsplanen finns i de avsnitt som behandlar bilagor till bokslutskalkylerna och specifikationer till balansräkningen.

11.4.1.3 Inventering av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar

Nationalförmögenheten och anläggningstillgångarna skall inventeras tillräckligt ofta. I sin ekonomistadga skall räkenskapsverket ge närmare föreskrifter om förfarandet vid inventering av nationalförmögenheten och anläggningstillgångarna.

11.4.1.4 Uppskrivningar på nationalförmögenhet och anläggningstillgångar

Om givandet av riktiga och tillräckliga uppgifter förutsätter det kan uppskrivningar i balansposterna för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar göras med iakttagande av villkoren i förordningen om statsbudgeten 66 d §.

11.4.2 Omsättningstillgångar

Omsättningstillgångar är nyttigheter avsedda att överlåtas eller konsumeras som sådana eller i mer förädlad form.

Anskaffningar och försäljning bokförs under räkenskapsperioden löpande på respektive konto för inkomster och utgifter från verksamheten. I bokslutet inventeras omsättningstillgångarna och värderas så att lagerförändringen kan bokföras.

Enligt förordningen om statsbudgeten 66 g § 1 momentet stadgas följande om omsättningstillgångar:

Anskaffningsutgiften för de omsättningstillgångar som återstår vid finansårets utgång aktiveras. Är den sannolika anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar eller det sannolika överlåtelsepriset för omsättningstillgångar i fråga om avgiftsbelagd verksamhet vid finansårets utgång lägre än anskaffningsutgiften, skall skillnaden dock upptas såsom kostnad. (600/1997)

Inventeringen är en del av ämbetsverkets eller institutionens normala egendomsförvaltning och ekonomi. Inventering skall göras minst en gång per år och, om ämbetsverket eller institutionen inte behöver ha lagerbokföring, alltid avseende läget på bokslutsdagen (58 § BF). Inventeringen behöver inte företas på årets sista dag, förutsatt att man på ett tillförlitligt sätt kan redogöra för transaktionerna under slutet av året.

Anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar kalkyleras alltid på det mervärdesskattefria priset (med undantag för inköp av varor med stöd i 23 § i lagen om statsbudgeten).

Är den sannolika anskaffningsutgiften (återanskaffningspriset) för omsättningstillgångar eller det sannolika överlåtelsepriset (försäljningspriset) för omsättningstillgångar i fråga om avgiftsbelagd verksamhet vid finansårets utgång lägre än anskaffningsutgiften, skall skillnaden dock upptas såsom kostnad. Ett sådant avdrag, som beror på att priset på omsättningstillgången sjunkit eller på inkurans, skall bokföras som kostnad, liksom även den verkliga lagerminskningen.

En sjunkande pristrend eller försämrade försäljningsutsikter kan leda till en situation, där återanskaffningspriset eller det sannolika överlåtelsepriset är lägre än omsättningstillgångens ursprungliga anskaffningspris. I samband med inventeringen av omsättningstillgångarna är det dessutom viktigt att avgöra andelen inkuranta omsättningstillgångar. Sådana omsättningstillgångar för vilka man inte kan förutse något användningsändamål är inkuranta. Det är ofta fråga om sådana omsättningstillgångar som man inte har haft användning för på länge. När inkurans konstaterats, skall anskaffningsutgiften för de inkuranta omsättningstillgångarna till den del som motsvarar den sannolika värdeminskningen upptas som kostnad i affärsbokföringen.

Aktiveringen av omsättningstillgångarna följer väsentlighetsprincipen. Enligt denna princip aktiveras endast sådana omsättningstillgångar, som är avsedda att överlåtas eller konsumeras och som genom aktiveringen påverkar presentationen av riktiga och tillräckliga uppgifter om räkenskapsverkets verksamhet och ekonomi samt hur dessa utvecklas i intäkts- och kostnadskalkylen. Till exempel blankett- och publikationslager vars anskaffningsutgift med beaktande av omfattningen på räkenskapsverkets verksamhet är liten aktiveras inte.

Lagerförändringen visar hur värdet på produkterna i lagret vid räkenskapsperiodens slut har förändrats jämfört med slutet av föregående räkenskapsperiod. En förändring i lagervärdet under räkenskapsperioden påverkar kostnaderna under räkenskapsperioden så att en minskning av lagervärdet ökar räkenskapsperiodens kostnader och en ökning av lagervärdet minskar räkenskapsperiodens kostnader. Bokningen av det förändrade lagervärdet korrigerar därmed lagervärdet i balansräkningen att motsvara situationen på bokslutsdagen samtidigt som intäkts- och kostnadskalkylen korrigeras att motsvara de faktiska kostnaderna under räkenskapsperioden.

Lagerförändringarna (ökning eller minskning) på kontona 1509 Övrigt material och tillbehör, 1521 Färdiga varor samt 1529 Övriga färdiga omsättningstillgångar bokförs så att kontot 4090 Ökning (+) eller minskning (-) av material-, tillbehörs- och varulager används som motkonto.

Lagerförändringarna på kontona för halvfärdiga projekt och produkter under kontoslaget 151 Halvfärdiga produkter samt lagerförändringar (ökning eller minskning) på kontot 1520 Färdiga produkter bokas med kontot 4600 Produktionslagerökning (+) eller minskning (-) som motkonto.

En bokning av en lagerförändring i omsättningstillgångarna i affärsbokföringen föranleder ingen bokning i budgetbokföringen.

Omsättningstillgångar med lång tillverkningstid

Också i fråga om omsättningstillgångar med lång tillverkningstid (långvariga projekt) tillämpar man i statens bokföring en bokföringssätt av intäkter och kostnader som grundar sig på överlåtelse av prestationen. Under räkenskapsperioden bokförs de löpande utgifterna för ett långvarigt projekt på de vanliga utgiftskontona liksom anskaffningarna av omsättningstillgångar i allmänhet. I slutet av räkenskapsperioden inventeras de pågående projekten och anskaffningsutgiften för dem aktiveras som pågående produktion i balansräkningen. Samtidigt korrigeras kostnaderna från verksamheten genom en motbokning som ökning eller minskning av produktionslagren i intäkts- och kostnadskalkylen. Inkomsten för långvariga projekt bokförs som intäkt enligt prestationsprincipen i samband med överlåtelsen av prestationen. Inkomst som influtit innan prestationen överlåtits behandlas såsom forskotts betalning.

Den pågående produktionen kan omfatta både materiella och immateriella halvfärdiga produkter. En immateriell tillgång, till exempel ett forskningsprojekt, kan bokföras såsom halvfärdig produktion om det utgör en separat helhet, som bevisligen blir klar vid en viss tidpunkt. Enligt väsentlighetsprincipen aktiveras endast anskaffningsutgiften på sådana halvfärdiga produkter för vilka aktiveringen påverkar presentationen av riktiga och tillräckliga

uppgifter om räkenskapsverkets verksamhet och ekonomi samt utvecklingen av dessa i in-
täkts- och kostnadskalkylen och balansräkningen.

Utgifter för produktionen av sedvanliga massbeslut och övriga motsvarande administrativa
prestationer, behöver inte aktiveras i balansräkningen, utan de kan i sin helhet upptas som
kostnad. Till exempel skall anskaffningsutgiften för ett sådant projekt som prissatts på affär-
sekonomiska grunder och som genom aktiveringen påverkar presentationen av riktiga och
tillräckliga uppgifter, däremot aktiveras också i det fall att man fakturerat kunden mot de
uppkomna kostnaderna.

11.4.3 Placeringar i värdepapper och övriga placeringar

Under räkenskapsperioden behandlas köp och försäljning av placeringar samt utlåning och
återbetalningar av lån på egna konton under följande kontoslag:

- 134 Emitterade skuldebrevslån i euro
- 135 Köp av masskuldebrevslån i euro
- 136 Övriga långfristiga placeringar i euro
- 137 Emitterade skuldebrevslån i utländsk valuta
- 138 Köp av masskuldebrevslån i utländsk valuta
- 139 Övriga långfristiga placeringar i utländsk valuta
- 181 Köp av masskuldebrevslån i euro
- 183 Köp av masskuldebrevslån i utländsk valuta
- 188 Övriga kortfristiga placeringar i euro
- 189 Övriga kortfristiga placeringar i utländsk valuta

I bokslutet korrigeras kontona för köp, utlåning och placeringar under ovan nämnda kontos-
lag (konton som slutar med siffran 0) med den försäljning och de återbetalningar som skett
under räkenskapsperioden och som bokats på egna konton (konton som slutar med siffran 1)
under ovan nämnda kontoslag.

11.4.4 Fordringar och skulder

Fordringar och skulder består av balansräkningens aktiva poster under lång- och kortfristi-
ga finansieringstillgångar och balansräkningens passiva poster under lång- och kortfristigt
främmande kapital.

11.4.4.1 Värdering av fordringar och skulder i bokslutet

I förordningen om statsbudgeten 66 c § 1 momentet stadgas om värderingen av balansposter
i eurobelopp:

I bokslutet upptas

- 1) fordringar till nominellt belopp, dock högst till det sannolika värdet, (600/1997)*
- 2) värdepapper, som utgör finansieringstillgång, och andra sådana finansieringsmedel till anskaffning-
sutgiften eller, om deras sannolika överlåtelsepris på bokslutsdagen är lägre, till detta värde, (600/1997)*
- 3) skulder till ett nominellt belopp som korrigerats enligt den emissionsvinst eller -förlust som uppkom-
mit i samband med upplåningen eller, om skulden är bunden vid index eller annan jämförelsegrund, till det
högre belopp vartill den stigit på grund av den förändrade jämförelsegrunden. (1175/2002)*

Statens fordringar upptas i bokslutets balansräkning till nominellt belopp, dock högst till det sannolika värdet. Med fordringens nominella belopp avses det ursprungliga avtalsenliga värdet på fordringen med avdrag för genomförda prestationer. Värdet på fordringen kan vara lägre än det nominella värdet på grund av att den kan ha blivit osäker. Vid uppskattningen av det sannolika värdet på fordringarna måste man för varje fordran i princip individuellt beakta de kända osäkerhetsfaktorerna vid uppgörandet av bokslutet. Fordran upptas i balansräkningen endast till det värde som den fortfarande väntade betalningsprestationen täcker, och det belopp som motsvarar värdeminskningen upptas i bokslutet som kostnad. Den försämring i gäldenärens betalningsförmåga som leder till kreditförluster sker i allmänhet gradvis. En statlig fordran får avskrivas först efter att man pålitligt utrett att fordran inte kan indrivras eller att det inte är ändamålsenligt att fortsätta indrivandet på grund av fordrans ringa storlek (se Allmänna föreskrifter om tillämpningen av statsbudgeten, avsnitten 6.9-6.10).

I förordningen om statsbudgeten 66 c § stadgas vid sidan av fordringar om upptagandet av värdepapper och andra sådana finansieringsmedel som hör till finansieringstillgångarna i balansräkningen i bokslutet. I regel upptas de till anskaffningsutgiften, men om deras sannolika överlåtelsepris på bokslutsdagen är lägre än anskaffningspriset upptas de i balansräkningen till det sannolika överlåtelsepriset och den överstigande delen av anskaffningsutgiften bokförs som kostnad.

I bokslutet upptas statens skulder i regel till nominellt belopp i balansräkningen. Skuldens nominella värde är i allmänhet det samma som det ursprungliga skuldbeloppet med avdrag för amorteringar av skulden. Om penningbeloppet vid upptagandet av lånet dock är större eller mindre än skuldens nominella värde i synnerhet på grund av att skuldens (t.ex. masskuldebrevslånets) nominella ränta är högre eller lägre än marknadsräntan upptas skulden i balansräkningen till nominellt belopp som korrigerats med emissionsvinsten eller -förlusten, d.v.s. differensen mellan det erhållna penningbeloppet och det nominella värdet. En emissionsdifferens som uppstått vid upptagande av lån periodiseras i bokslutet på basis av lånets löptid (lånetid) och amorteringarnas belopp en konsekvent del av emissionsförlusten som kostnad eller av emissionsvinsten som rättelse av kostnader.

Om lånet är bundet vid ett index eller annan jämförelsegrund upptas skulden i balansräkningen till ett högre värde än det nominella enligt den ändrade jämförelsegrunden. Efter att ett index eller annan jämförelsegrund stigit skall ökningen i skulder registreras. Om jämförelsegrunden däremot sjunkit beaktas vid uppgörande av bokslutet inte det att skuldens värde är lägre än det nominella värdet. Motposten för ökningen i skulden bokförs i bokslutet beroende på postens karaktär antingen som kostnad i intäkts- och kostnadskalkylen eller som värderingspost bland balansräkningens aktiva.

I förordningen om statsbudgeten 66 c § 2 momentet stadgas följande om omräknandet av fordringar och skulder i utländsk valuta till eurobelopp när de upptas i bokslutet:

Skulder i utländsk valuta samt fordringar och andra förbindelser i utländsk valuta omräknas till finsk valuta enligt vad som bestäms i 18 § 3 mom. lagen om statsbudgeten. Är fordringar eller andra förbindelser i utländsk valuta genom avtal eller på något annat sätt bundna vid en bestämd kurs, omräknas de till finsk valuta enligt denna kurs. (600/1997)

I budgetlagen 18 § bestäms följande: (Trots det att stadgandet har upphävts (1216/2003), iaktas regeln som anges i paragrafen som sådant.)

En statlig skuld i utländsk valuta omräknas i finsk valuta enligt den sista kurs för finansåret som publicerats av Europeiska centralbanken eller Finlands Bank. (217/2000)

Med statens affärstransaktioner i utländsk valuta (valutatransaktioner) avses affärstransaktioner i någon annan valuta än euro. Affärstransaktioner i utländsk valuta bokförs i regel omräknade i euro enligt kursen för transaktionsdagen.

- Fordringar och skulder i valuta omvandlas till euro enligt den valutakurs som Europeiska centralbanken noterar vid årsskiftet.
- Om man under räkenskapsperioden har omvandlat affärstransaktionerna till euro till exempel med fasta, månatliga kurser skall man när man senast då bokslutet uppgörs övergå till användning av den grund som anges i 66 c § i budgetförordningen.

Om en utgift eller inkomst i utländsk valuta upptas i bokföringen enligt prestationsprincipen och valutakursen för den därav föranledda leverantörsskulden eller försäljningsfordringen på betalningsdagen har förändrats från kursen för dagen för affärstransaktionen, behandlas kursdifferensen vid betalningen i bokföringen i regel som en rättelsepost för inkomsten eller utgiften.

Kursdifferenser i anslutning till utlåning eller upplåning i utländsk valuta, som i sista hand realiserar i samband med en penningtransaktion, t.ex. återbetalning av lån, bokförs som finansieringsintäkt eller kostnad. När fordringar och skulder i valutabelopp i bokslutet omräknas till euro enligt bokslutsdagens kurs kan det också uppstå orealiserade, m.a.o. kalkylmässiga kursdifferenser. Dessa kursdifferenser behandlas i bokslutet på samma sätt som realiserade kursdifferenser.

11.4.4.2 Fordringar och skulder med lång och kort verkningstid

I bokslutet överförs följande räkenskapsperiods amorteringar på långfristiga fordringar och skulder till gruppen för kortfristiga fordringar och skulder, fränsett fordringarna på kontot 1600 'Långfristiga lånefordringar i euro'. Kortfristiga är sådana fordringar eller skulder eller delar av dem, som förfaller till betalning under följande räkenskapsperiod.

Långfristiga lånefordringar i euro

I bokslutet korrigeras kontot 1600 Långfristiga lånefordringar i euro med de amorteringar som under räkenskapsperioden flutit in på konto 1601 Återbetalning av långfristiga lånefordringar i euro.

I bokslutet överförs inte de amorteringar på kontot 1600 Långfristiga lånefordringar i euro som skall betalas under nästa räkenskapsperiod till kontot för kortfristiga fordringar, eftersom återbetalningen av dessa på sociala grunder beviljade lån är mer osäker än i allmänhet.

Övriga långfristiga fordringar

De betalningar på kontona för övriga långfristiga fordringar, dvs. 1602 Långfristiga resultatregleringar och 1609 Övriga långfristiga fordringar, som förfaller till betalning under följande räkenskapsperiod, registreras i bokslutet på kontot 1799 Övriga förskott. Kontona 1739 Övriga resultatregleringar och 1749 Övriga kortfristiga fordringar under kontoslagen 173 Resultatregleringar (T) och 174 Övriga kortfristiga fordringar (T) kan inte användas i detta sammanhang, eftersom de medför en skillnad i avstämningskalkylen.

Kortfristiga fordringar

I bokslutet korrigeras på kontona under kontoslagen

171 Lånefordringar i euro och

172 Lånefordringar i utländsk valuta

bokförda kortfristiga fordringar med de återbetalningar som influtit under räkenskapsperioden och som har registrerats på kontona för återbetalningar under samma kontoslag.

Långfristigt främmande kapital

På kontona under kontoslagen för långfristiga lån

240 Lån upptagna i euro

241 Lån upptagna i utländsk valuta

244 Lån från pensionsfonden

görs i bokslutet två bokningar:

1. Långfristiga lån korrigeras med eventuella saldon på kontona för amorteringar under kontoslaget 252 Amorteringar som skall betalas följande räkenskapsperiod och. (Saldot uppstår då när man under den föregående räkenskapsperioden överfört till kortfristiga lån den delen av lånen som ämnats förkortas och den överförda delen avviker från de förkortningar som inträffat under räkenskapsperioden.)
2. Andelen för amorteringar under följande år bokas bort från det långfristiga lånet till kontona för amorteringar under kontoslaget 252 Amorteringar som skall betalas under följande räkenskapsperiod.

De amorteringarna på kontona för övriga långfristiga skulder, d.v.s. 2479 Övriga långfristiga resultatregleringar och 2499 Övriga långfristiga skulder, som förfaller till betalning under följande finansår registreras i bokslutet på kontot 2569 Övriga erhållna förskott. Kontona 2619 Övriga resultatregleringar (T) och 2629 Övriga kortfristiga skulder (T) får ej användas, eftersom de medför en skillnad i avstämningskalkylen.

Kortfristigt främmande kapital

I bokslutet korrigeras på kontona under kontoslagen

253 Kortfristiga lån i euro

254 Kortfristiga lån i utländsk valuta

bokförda kortfristigt lån med amorteringar som har influtit under räkenskapsperioden och som har registrerats på kontona för amorteringar under samma kontoslag.

Bokföringen av statens skuldskötsel inklusive bokslutsregistreringar behandlas närmare i ett separat kapitel.

11.4.5 Förskott

Inkomster av försäljning av prestationer registreras enligt prestationsprincipen som intäkter för det år då prestationen överläts till kunden. Om kunden under räkenskapsperioden har gjort betalningar innan prestationen överläts bokas de i affärsbokföringen som erhållna förskott på ett konto under kontoslaget 256 Mottagna förskott.

Utgifter för anskaffning av produktionsfaktorer bokförs enligt prestationsprincipen. Om utgifter betalats innan motsvarande nyttighet erhållits bokas de som betalade förskott. För betalade förskott finns bland aktiva i balansräkningen en egen post i respektive slag av tillgångar.

De sedvanliga givna förskotten i anslutning till ämbetsverkets eller inrättningens verksamhet, som t.ex. reseförskott samt övriga kontantförskott, registreras senast i samband med bokslutet på verksamhetsutgiftsmomentet som budgetutgift. Vid bokföringen av förskottsbetalningar under finansåret är det möjligt att i stället för det slutgiltiga budgetkontot använda budgetbokföringens konto 620 Budgetutgifter som skall bokföras på budgetkontot.

I bokslutet får saldot på kontot 620 inte innehålla kassautbetalningar för budgetutgifter som orsakats av räkenskapsverkets sedvanliga verksamhet.

11.4.6 Resultatregleringar

Som resultatregleringar upptas i bokslutet sådana obetalda inkomster och utgifter enligt prestationsprincipen som hänförs till räkenskapsperioden och som inte ingår i, försäljningsfordringarna, förskottsbetalningarna eller leverantörsskuldena. För det mesta avser bokningarna inkomster och utgifter föranledda av att en viss tid förflyter, såsom hyresinkomster och -utgifter, ränteinkomster och -utgifter, bruksavgifter för energi och löner.

Utgiftsförskott och inkomstrester upptas under resultatregleringar. Utgiftsförskott är bland annat i förväg betalda hyror och räntor. Inkomstrester är i sin tur bland annat oerhållna ränte- och hyresinkomster. Resultatregleringsskulderna består bland annat av semesterlöneskulder och ränteutgifter som hänför sig till finansåret men som ännu inte blivit betalda. Till resultatregleringsposterna hör också inkomstrester och utgiftsrester.

Exempel på registrering av en resultatregleringsskuld inom räkenskapsåret 2003

När bokslutet görs upp finns inte någon räkning att tillgå över arvodet till en utomstående sakkunnig för hans tjänster under tiden 1.10.2003-31.12.2003. På basis av ett avtal vet man emellertid att den prestationsbaserade andelen för räkenskapsperioden 2003 utgör 300.000 € + moms 22 %.

Ifrågavarande post bokförs i bokslutet som resultatregleringsskuld.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4392 Sakkunnig- och utredningstjänster	xx.xx.21	300 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	66 000	
2619 Övriga resultatregleringar (T)			366 000

Exempel på hur en resultatregleringsskuld korrigeras inom räkenskapsåret 2004

I mars följande år kommer räkningen för sakkunnig- och utredningstjänster 500.000 € + moms 22 % för tiden 1.10.2003 - 28.2.2004 och den införs i bokföringen i mars 2004 genom en korrigering av resultatregleringen.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2619 Övriga resultatregleringar (T)		366 000	
4392 Sakkunnig- och utredningstjänster	xx.xx.21	200 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx	44 000	
2570 Leverantörsskulder (T)			610 000

Bokföring av semesterlöneskulden

Semesterlöneskulden omfattar lönerna för intjänade, men vid tidpunkten för bokslutet ännu oanvända semesterdagar med deras lönebikostnader. Det är alltså fråga om utgifter, som enligt prestationsprincipen hänför sig till räkenskapsperioden, men som ännu är obetalda vid tidpunkten då bokslutet görs upp. Utgifterna skall införas i bokslutet som resultatreglering i form av skuld.

Semesterlöneskulden registreras alltid i affärsbokföringen. Semesterlön och semesterpenning, som budgeterats enligt prestationsprincipen i budgeten, hänförs dessutom i budgetbokföringen till det finansår under vilket semesterlönen och semesterpenningen förtjänats.

Räkenskapsverket skall som semesterlöneskuld bokföra det belopp som det skulle innebära i utgifter om semesterlöner behövde betalas ut på en gång den dag bokslutet görs upp. Semesterlöneskulden består av två delar, som har olika slags återverkan på skuldens omfattning.

1. Den första delen består av under föregående semesterkvalifikationsår intjänade, men vid årsskiftet ännu outnyttjade semesterdagar (s.k. vintersemester). Semesterpenningen för dessa dagar har betalats ut i juni eller juli.
2. Den andra delen består av under innevarande semesterkvalifikationsår intjänade semesterdagar, för vilkas vidkommande semesterlöneskuld ytterligare inkluderar den andel som semesterpenningen utgör.

Ifall någon då bokslutet görs upp har använt av sin s.k. nya semester, minskar detta skuldens belopp. Sparade ledigheter samt motsvarande ledigheter med lön som inte har utnyttjats ökar åter semesterlöneskulden. Semesterlöneskulden för dessa ledigheter med lön innefattar inte någon andel semesterpenningar.

Uträkning av semesterlöneskulden

Semesterlöneskulden räknas utgående från varje enskild arbetstagare. En kalkyl över semesterlöneskulden fås ur de flesta system för personaladministration i form av en arbetstagspecifik utskrift.

Semesterlöneskuldens omfång räknas ut med hjälp av följande formel:

$$ML * \left(\frac{OS_n}{25} * 1,5 + \frac{OS_g}{25} + \frac{OS_{\ddot{o}}}{25} \right) * (1 + b)$$

Varvid:

ML = månadslön i euro

OS_n = utnyttjad ny semester i dagar

OS_g = utnyttjad gammal semester i dagar

OS_ö = utnyttjade övriga lediga dagar med lön

b = procenten lönebikostnader för nästa år per 100

Förlängning av vintersemester dagar inkluderas inte i utnyttjade semesterdagar.

Procenten lönebikostnader till lagstadgade löner består av socialskyddsavgiften, pensionssavgiften samt avgiften för ett ekonomiskt stöd motsvarande olycksfalls- och grupplivförsäkring. Procentandelen för dessa avgifter varierar mellan ämbetsverken. Till sin storlek är den cirka 25 % av lönesumman.

I princip utgör den inkomstskatt och avgift för ett ekonomiskt stöd motsvarande olycksfalls- och grupplivförsäkringen som ingår i semesterlöneskulden inte någon skuld på statlig nivå. Av inkomstskatten redovisas till andra utanför staten endast andelen kommunalskatt och kyrkoskatt. Avgiften motsvarande olycksfalls- och grupplivförsäkring utgör åter en intern transaktion inom statens bokföring (från räkenskapsverket till Statskontoret). Förutom dessa kan semesterlöneskulden innehålla andra poster, som inte utgör skuld på statlig nivå. Dessa poster beaktas dock inte som en faktor som minskar semesterlöneskulden.

Exempel på uträkning av semesterlöneskulden

Verkets personal antas bestå av personerna A, B, C och D, vilkas inkomst per månad samt motsvarande utnyttjade semesterdagar dagen för bokslutet framgår av tabellen nedan.

För enkelhetens skull tar exemplet inte upp gamla utnyttjade semesterdagar eller övriga lediga dagar med lön.

Arbetstagare	A	B	C	D
Inkomst per månad	3 000	5 000	2 000	1 500
Outnyttjade semesterdagar från innevarande semesterkvalifikationsår	22,5	22,5	27	27

Semesterpenningens andel läggs till genom att multiplicera semesterlönen med talet 1,5.

Vid beräkningen av semesterlöneskulden används de procentandelar lönebikostnader som man känner till för nästa år. Bikostnadsprocenten för lagstadgade löner antas i exemplet uppgå till 26,6 procent (socialskyddsavgift 6,814 procent + pensionsförsäkringsavgift 19,5 procent + avgiften för ekonomiskt stöd motsvarande olycksfalls- och grupplivförsäkring 0,286 procent).

Uträkningen av semesterlöneskulden för varje enskild arbetstagare skulle i detta fall bli:

	Semesterlöneskuld	Lönebikostnadsskuld	Totalt
A	$3.000 \text{ €} * 22,5 \text{ dgr} / 25 \text{ dgr} * 1,5 = 4.050 \text{ €}$	$4.050 \text{ €} * 0,266 = 1.077 \text{ €}$	5.127 €
B	$5.000 \text{ €} * 22,5 \text{ dgr} / 25 \text{ dgr} * 1,5 = 6.750 \text{ €}$	$6.750 \text{ €} * 0,266 = 1.796 \text{ €}$	8.546 €
C	$2.000 \text{ €} * 27 \text{ dgr} / 25 \text{ dgr} * 1,5 = 3.240 \text{ €}$	$3.240 \text{ €} * 0,266 = 862 \text{ €}$	4.102 €
D	$1.500 \text{ €} * 27 \text{ dgr} / 25 \text{ dgr} * 1,5 = 2.430$	$2.430 \text{ €} * 0,266 = 646 \text{ €}$	3.076 €
Tot.	16.470 €	4.381 €	20.851 €

Registrering av semesterlöneskulden

En registrering av semesterlöneskulden är en transaktion mellan kontot för förändringar i semesterlöneskulden och kontot för semesterlöneskulden. En förändring i semesterlöneskulden specificeras således på två olika konton för omkostnader. På kontot 4108 Förändringar i semesterlöneskulden bokförs lönerna för utnyttjade semesterdagar vid tidpunkten för bokslutet, och på kontot 4118 Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlöner bokförs lönebikostnaderna för utnyttjade semesterdagar vid tidpunkten för bokslutet.

Ett räkenskapsverk kan ha semesterlöner som budgeterats såväl enligt prestationsprincipen som enligt kontantprincipen. När semesterlönen budgeterats enligt prestationsprincipen är förändringen som orsakats av en ökning i semesterlöneskulden en budgetutgift medan en förändring som orsakats av en minskning betraktas som gottgörelse för budgetutgiften.

Kontot för semesterlöneskulder väljs på grundval av huruvida semesterlönerna upptagits i budgeten enligt kontantprincipen eller prestationsprincipen. Beträffande semesterlön och semesterpenning som budgeterats enligt kontantprincipen bokförs beloppet på resultatregleringskontot 2611 Semesterlöneskuld och beträffande poster som budgeterats enligt prestationsprincipen på resultatregleringskontot 2614 Semesterlöneskuld (T).

Förändringen i semesterlöne- och semesterpenningsskulder registreras också i budgetbokföringen på vederbörande budgetkonto. Däremot görs den prestationsbaserade registreringen av semesterlön och semesterpenning, som budgeterats enligt kontantprincipen, endast i affärsbokföringen.

Exempel på bokföring av semesterlöneskuld då semesterlönen budgeterats enligt kontantprincipen i budgeten

Semesterlöneskulden för räkenskapsperioden 1.1.åååå - 31.12.åååå har (31.12.åååå) bokförts som resultatregleringsskuld på följande sätt.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4108 Förändringar i semesterlöneskulden		15 000	
4118 Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlönen		3 990	
2611 Semesterlöneskuld			18 990

Semesterlönerna betalas under finansåret ååå till personer med tjänste- eller arbetsförhållande i samband med den normala lönebetalningen. Löneregistreringarna görs normalt på kontona för lönebikostnader i affärsbokföringen och på vederbörande budgetkonton.

På basis av uträkningarna ovan är semesterlöneskulden för räkenskapsperioden 1.1.ååå-31.12.ååå 20.851 €, varav lönernas andel är 16.470 € och bikostnadernas 4.381 €. Vid bokslutet (31.12.ååå) bokförs förändringen i obetalda semesterlöner inklusive lönebikostnader för räkenskapsperioderna ååå och ååå 1.861 € (20.851–18.990) under resultatregleringsskulder.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4108 Förändringar i semesterlöneskulden		1 470	
4118 Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlönen		391	
2611 Semesterlöneskuld			1 861

Det finansår då ämbetsverket enligt budgeten övergått från budgetering av semesterlöner enligt kontantprincipen till budgetering enligt prestationsprincipen bokförs semesterlöne- och semesterpenningbokningarna beträffande de poster som uppstått under föregående finansår enligt kontantprincipen, och beträffande de poster som uppstått under innevarande finansår enligt prestationsprincipen.

Efter övergångsåret bokförs semesterlön och semesterpenning i budgetbokföringen i samband med deras utbetalning. Semesterlöneskulder som bokförts enligt prestationsprincipen korrigeras således inte direkt med hjälp av kontot för resultatregleringsskulder 2614 Semesterlöneskuld (T), liksom man inte heller gör det beträffande semesterlöneskuld för semesterlöner som budgeterats enligt kontantprincipen.

Bokföring av semesterlön enligt prestationsprincipen i budgetbokföringen skiljer sig inte från bokföring enligt kontantprincipen då endast ett moment (budgetkonto) används. Om flera budgetkonton används förutsätter bokföring av semesterlöneskulder också flera bokningar. I synnerhet då budgetkontona för ämbetsverkets löneutgifter varierar under finansåret är uppföljningen och bokföringen av prestationsbaserade semesterlöner i budgetbokföringen rätt komplicerat.

I de följande exemplen presenteras först bokföring av budgeterade semesterlöner enligt prestationsprincipen i budgetbokföringen då endast ett budgetbokföringskonto (BBF-konto xx.xx.21) används. Därefter presenteras de registreringar som görs vid övergången från bokföring enligt kontantprincipen till bokföring enligt prestationsprincipen i en situation där ämbetsverkets löner betalas från två olika moment (två budgetbokföringskonton).

Exempel på registrering av semesterlöner då semesterlönerna budgeterats enligt prestationsprincipen i budgeten (ett budgetbokföringskonto)

Semesterlöneskulden för räkenskapsperioden 1.1.ååå-31.12.ååå har (31.12.ååå) bokförts som resultatregleringsskuld på följande sätt.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4108 Förändringar i semesterlöneskulden	xx.xx.21	15 000	
4118 Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlönen	xx.xx.21	3 990	
2614 Semesterlöneskuld (T)			18 990

Semesterlönerna betalas under finansåret ååå till de personer som har ett tjänste- eller arbetsförhållande i samband med den normala lönebetalningen. Lönerna bokförs normalt på affärsbokföringens konton för lönebikostnader och på BBF-kontot xx.xx.21.

Semesterlöneskulden för räkenskapsperioden 1.1.åååå - 31.12.åååå utgörs på basis av uträkningen ovan av 20.851 €, varav lönerns andel är 16.470 € och bikostnadernas 4.381 €. Vid bokslutet (31.12.åååå) bokförs förändringen i obetalda semesterlöner under räkenskapsperioderna åååå och åååå inklusive lönebikostnader 1.861 € (20.851–18.990) under resultatregleringsskulder.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4108 Förändringar i semesterlöneskulden	xx.xx.21	1 470	
4118 Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlönen	xx.xx.21	391	
2614 Semesterlöneskuld (T)			1 861

Exempel på övergången från bokföring av semesterlön enligt kontantprincipen till bokföring enligt prestationsprincipen i budgetbokföringen (två budgetbokföringskonton)

I början av räkenskapsperioden åååå är det ingående saldot på kontot 2611 Semesterlöneskuld 18.990 euro, varav semesterlönerns andel är 15.000 euro och lönebikostnadernas 3.990 euro. Semesterlöneskulden har i budgetbokföringen för år åååå bokförts enligt kontantprincipen. I budgeten för år åååå har räkenskapsverket beträffande semesterlönerna övergått till budgetering enligt prestationsprincipen.

Under finansåret åååå betalas semesterlönerna till de personer som har ett tjänste- eller arbetsförhållande i samband med den normala löneutbetalningen. Lönerna bokförs normalt under affärsbokföringens konton för lönebikostnader och vederbörande budgetkonton. En del av de semesterlöner som skall betalas har intjänats år åååå och en del i januari-mars åååå. När semesterlönerna betalas är hela personalens lönebetalningsmoment xx.xx.21..

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4100 Löner för personer i tjänsteförhållande	xx.xx.21	25 000	
4110 Arbetsgivarens socialskyddsavgifter	xx.xx.21	1 704	
4112 Pensionsavgifter	xx.xx.21	4 875	
4114 Olycksfallsavgifter	xx.xx.21	71	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			31 650

I bokslutet för år åååå utreds olika personers semesterlöner och bikostnader beträffande intjänade men outnyttjade semesterdagar vid slutet av finansåret specificerat enligt respektive budgetkonto. Lönen för en arbetstagare (arbetstagare A) har för en period på tre månader betalats från momentet xx.xx.53, de övriga lönerna har betalats från anslagen för verksamhetsutgifter, moment xx.xx.21.

Semesterlöneskuldens belopp inklusive lönebikostnader är sammanlagt 20.851 euro. Av semesterlöneskulden hänförs 1000 euro + lönebikostnader om 266 euro till momentet xx.xx.53. Beloppet för de semesterlöner som hänförs till verksamhetsutgiftsmomentet är 15.470 euro och lönebikostnaderna uppgår till 4.115 euro.

Beträffande semesterlöner som budgeterats enligt kontantprincipen bokförs korrigeringen av semesterlöneskulden, som registrerats 31.12.åååå, under kontot 2611 och semesterlöneskulden 31.12.åååå enligt prestationsprincipen på följande sätt:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
2611 Semesterlöneskuld		18 990	
4108 Förändringar i semesterlöneskulden			15 000
4118 Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlönen			3 990
4108 Förändringar i semesterlöneskulden	xx.xx.21	15 470	
4118 Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlönen	xx.xx.21	4 115	
4108 Förändringar i semesterlöneskulden	xx.xx.53	1 000	
4118 Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlönen	xx.xx.53	266	
2614 Semesterlöneskuld (T)			20 851

Exempel på bokföring av semesterlöneskuld då semesterlönen i budgeten budgeteras enligt prestationsprincipen (två budgetbokföringskonton)

Semesterlöneskulden för räkenskapsperioden 1.1.ååå1 - 31.12.ååå1 har (31.12.ååå1) bokförts som resultatregleringsskuld på samma sätt som i föregående exempel. Det inledande saldot på kontot 2614 Semesterlöneskuld (T) för räkenskapsperiod ååå2 är 20.851 euro, varav semesterlönernas andel är 16.470 euro och lönebikostnadernas andel 4.381 euro.

Semesterlönerna betalas under finansåret ååå2 till de personer som har ett tjänste- eller arbetsförhållande i samband med den normala lönebetalningen. Bokföringen av löner sker normalt under affärsbokföringens konton för lönebikostnader och respektive budgetkonton. En del av de betalda semesterlönerna har intjänats år ååå1 och en del i januari-mars år ååå2. När semesterlönerna betalas är hela personalens lönebetalningsmoment xx.xx.21.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4100 Löner för personer i tjänsteförhållande	xx.xx.21	25 000	
4110 Arbetsgivarens socialskyddsavgifter	xx.xx.21	1 704	
4112 Pensionsavgifter	xx.xx.21	4 875	
4114 Olycksfallsavgifter	xx.xx.21	71	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			31 650

Vid bokslutet för år ååå2 utreds de semesterlöner inklusive lönebikostnader, som olika personer intjänat vid slutet av finansåret, visavi utnyttjade semesterdagar specificerat enligt respektive budgetkonto. Lönen för en arbetstagare (arbetstagare A) har under en period om tre månader betalats från momentet xx.xx.53, de övriga lönerna har betalats ur anslagen för verksamhetsutgifter, moment xx.xx.21. Beloppet för semesterlöneskulden vid slutet av finansåret ååå2 är enligt personalsystemets rapport sammanlagt 22.788 euro, varav semesterlönernas andel är 18.000 euro och lönebikostnadernas andel 4.788 euro. Av semesterlöneskulden hänförs 1.266 euro till moment xx.xx.53.

Under finansåret ååå2 är förändringen i semesterlöneskulden 22.788 euro – 20.851 euro = 1.937 euro, varav andelen semesterlöner som hänförs till momentet xx.xx.53 är 1.000 euro och bikostnadernas andel 266 euro. De andelar av semesterlönerna och bikostnaderna som hänförs till verksamhetsutgiftsmomentet är 530 euro och 141 euro. Förändringen i semesterlöneskulden bokförs enligt prestationsprincipen på följande sätt:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4108 Förändringar i semesterlöneskulden	xx.xx.21	530	
4118 Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlönen	xx.xx.21	141	
4108 Förändringar i semesterlöneskulden	xx.xx.53	1 000	
4118 Förändringar av lönebikostnadsskulder för semesterlönen	xx.xx.53	266	
2614 Semesterlöneskuld (T)			1 937

11.4.7 Registrering av eget kapital

Eget kapital indelas i statens kapital och fondernas kapital.

Saldot för statens kapital bildades som en kalkylmässig post i samband med den ingående balansräkningen per 31.12.1997. I den ingår skillnaderna mellan slutsumman av egendomsrapporten (aktiva i den ingående balansen) och det främmande kapitalet i kapitalrapporten (passiva i den ingående balansen).

Statens kapital

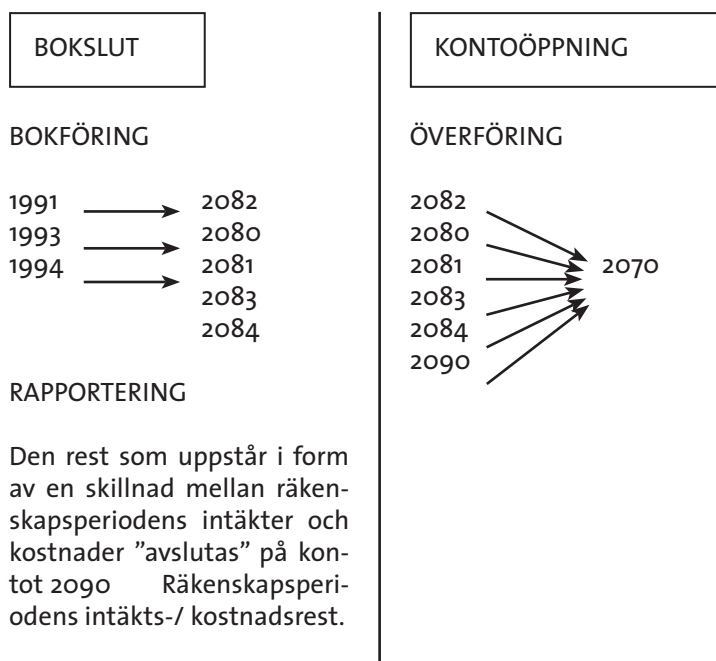
I bokslutet skall räkenskapsperiodens kumulerade saldo på följande konton avslutas till konton under kontoslag 208 Överföring av kapital:

- 1991 Remisskonto (T) till kontot 2082 Överföringar från remisskonto (T)
- 1993 Täckningsmedel (T) till kontot 2080 Överföringar från statens allmänna transaktionskonto för utgifter (T)
- 1994 Tömningar (T) till kontot 2081 Överföringar till statens allmänna transaktionskonto för inkomster (T)

Efter bokslutstransaktionerna skall det inte finnas något saldo på följande konton:

- 1991 Remisskonto (T)
- 1992 Utgifter som överförs till ett annat räkenskapsverk
- 1993 Täckningsmedel (T)
- 1994 Tömningar (T)
- 1995 Räkenskapsverkets interna betalningar (T)
- 1996 Räkenskapsverkets interna täckningsmedel (T)
- 1997 Räkenskapsverkets interna tömningar (T)

Figuren nedan klargör boksluts- och kontoöppningskedjan:



Kontona för konteringar mellan räkenskapsverken (remisskonto, täckningsmedel, tömnin- gar) avslutas i samband med bokslutet på kapitalöverföringskonton. På detta sätt förhindras en ackumulering av ifrågavarande kontons saldon från år till år i räkenskapsverkens bokslut. Dessutom tillkommer utgående saldot på kontot för föregående finansår.

Vid kontoöppningen överförs alla kontosaldon i kontoslag 208 till konto 2070 Ändringar av kapitalet från tidigare räkenskapsperioder. Det är inte tillåten att göra registreringar på kontot.

Exempel på överföring av saldot på 1991 Remisskontot (T)

Kontot 1991 Remisskonto (T) innehåller betalningar för ett annat räkenskapsverks räkning samt de betalningar som ett annat räkenskapsverk har inkasserat för vårt räkenskapsverks räkning. Remisskontots saldo, som samlats upp under räkenskapsperioden, överförs till konto 2082 Överföringar från remisskonto (T).

Under räkenskapsperioden har remisskontot debiterats med 540 € och krediterats med 400 €.

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1991 Remisskonto (T)			140
2082 Överföringar från remisskonto (T)		140	

Exempel på överföring av saldot på kontot 1993 Täckningsmedel (T)

Kontot 1993 Täckningsmedel (T) innehåller den uppsamlade täckningen på räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för utgifter konto. Det kumulativa saldot som uppsamlats på kontot vid bokslutet överförs till kontot 2080 Överföringar från statens allmänna transaktionskonto för utgifter konto (T).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1993 Täckningsmedel (T)		700	
2080 Överföringar från statens allmänna transaktionskonto för utgifter (T)			700

Exempel på överföringar av saldot för kontot 1994 Tömningar (T)

Kontot 1994 Tömningar (T) innehåller de överförda inkomsterna på räkenskapsverkets allmänna transaktionskonto för inkomster. Det kumulativa saldot som uppsamlats på kontot vid bokslutet överförs till kontot 2081 Överföringar till statens allmänna transaktionskonto för inkomster (T).

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
1994 Tömningar (T)			68
2081 Överföringar till statens allmänna transaktionskonto för inkomster (T)		68	

Räkenskapsperiodens intäkts -/kostnadsåterstod (209)

I bokslutet avslutas räkenskapsperiodens intäkter och kostnader till intäkts- och kostnads-konton. Den rest för räkenskapsperioden, som uppstår som en skillnad mellan dessa, avslutas "programmässigt" på kontot 2090 Räkenskapsperiodens intäkts -/kostnadsåterstod. Man får inte göra registreringar till detta konto.

Intäkts- och kost- nadskonto	Balanskonto	2090 Räkenskapsperiodens intäkts-/kostnads- återstod												
<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">(540)</td> <td style="padding: 5px;">(35)</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">Kostnadsåterstod</td> <td style="padding: 5px;">505</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">(540)</td> <td style="padding: 5px;">540</td> </tr> </table>	(540)	(35)	Kostnadsåterstod	505	(540)	540	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;"></td> <td style="padding: 5px;">-505</td> </tr> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">o</td> <td style="padding: 5px;">o</td> </tr> </table>		-505	o	o	<table style="margin: auto; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="border-right: 1px solid black; padding: 5px;">Kostnadåterstod</td> <td style="padding: 5px;">505</td> </tr> </table>	Kostnadåterstod	505
(540)	(35)													
Kostnadsåterstod	505													
(540)	540													
	-505													
o	o													
Kostnadåterstod	505													

Kapital av statens fonder utanför budgeten

Saldot för slag 210 Statens fonder utanför budgeten visar fondens eget kapital.

I samband med kontoöppningen överförs saldot på konto 2103 Räkenskapsperiodens intäkts -/kostnadsåterstod "programmässigt" till konto 2102 Intäkts -/kostnadsåterstod från tidigare räkenskapsperioder. På motsvarande sätt överförs saldot på kontot 2101 Budgetöverföringar till konto 2100 Kapitalet i statens fonder utanför budgeten.

11.4.8 Reserveringar

Endast de statliga fonderna utanför budgeten kan göra frivilliga och obligatoriska reserveringar, om detta är möjligt enligt en lag eller annan författning som rör fonden.

11.4.9 Värderingsposter

Värderingsposterna består av uppskrivningar på nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt i balansräkningen upptagna motposter för värdestegring och -minskning av främmande kapital. En förutsättning för uppskrivning av värdet på egendom är att skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och anskaffningspriset är bestående och väsentlig. I förordningen om statsbudgeten 66 d § stadgas om uppskrivningar:

Är det sannolika överlåtelsepriset för ett jord- eller vattenområde, en byggnad, ett värdepapper eller någon annan därmed jämförbar nyttighet, som hör till nationalförmögenheten eller anläggningstillgångarna, vid utgången av finansåret varaktigt väsentligt högre än anskaffningsutgiften, kan i balansräkningen utöver den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften upptas en uppskrivning motsvarande högst skillnaden mellan det sannolika överlåtelsepriset och den icke avskrivna delen av anskaffningsutgiften. Uppskrivningsbeloppet skall upptas som en värderingspost bland passiva. Om en uppskrivning visar sig vara oggrundad skall den återföras. (600/1997)

De uppskrivningar som gjorts i nationalförmögenhet och anläggningstillgångar skall meddelas i bilaga 4 till bokslutet.

11.4.10 Felkonton

I bokslutet får det inte finnas saldo på felkontona 2990 Räkenskapsverkets felkonto och 2999 Centralbokföringens felkonto. De felaktiga registreringar som hamnat på dessa konton skall utredas och korrigeras beträffande hela registreringskombinationen.

11.4.11 Reservationsanslag

Reservationsanslagen är anslag för två eller tre år. När finansåret gått ut kan den oanvända delen av anslaget överföras att användas under följande räkenskapsperiod. En överföring av ett reservationsanslag utgör en budgetutgift för räkenskapsperioden i fråga, men i affärsbokföringen en utgift först under det år då anslaget de facto används. Av denna orsak skall registreringen som anknyter till överföringen av ett reservationsanslag göras på ett konto som hör till kontoslaget 99 Tekniska konton i affärsbokföringen.

Reservationsanslagen är anslag för två eller tre år. När finansåret gått ut kan den oanvända delen av reservationsanslaget överföras att användas under följande finansår. En överföring av ett reservationsanslag utgör en budgetutgift för räkenskapsperioden i fråga, men i affärsbokföringen en utgift först under det år då anslaget de facto används.

En överföring av ett reservationsanslag utförs med minst den noggrannhet som motsvarar den detaljerade indelningen av budgeten. Vid överföring av reservationsanslag bildas av det överförda anslaget ett konto för överfört anslag som börjar med siffran 4.

I affärsbokföringen bokas överföringen av ett reservationsanslag som en kontoföring på båda sidor av kontot 9900 Överföring av reservationsanslag. Saldot på affärsbokföringens konto 9900 skall alltid vara noll.

Saldona på kontona för överförda anslag överförs att utgöra ingående saldon i den nya räkenskapsperiodens budgetbokföring.

Bildandet av ett konto för reserverade anslag och överföringen av reservationsanslaget har behandlats i Statskontorets föreskrift Bokföringens konton och i ett separat kapitel i denna handbok.

11.4.12 Inkomst- och utgiftsrester

Enligt budgetlagen 19 § avses med inkomstrest till räkenskapsperioden hörande inkomster som inte uppburits under denna period. Till sin karaktär är inkomstresterna resultatregleringar. När inkomstresten gäller inkomst som hör till ett bruttobudgeterat budgetkonto och som inte är bunden till någon motprestation (t.ex. återbetalning av statsunderstöd), registreras inkomstresten i budgetbokföringen på ett specifikationskonto för inkomstresten som börjar med siffran 5 och i affärsbokföringen på kontot 1730 Inkomstresten.

I övriga fall registreras inkomstresten inte på ett specifikationskonto för inkomstresten i budgetbokföringen utan de registreras endast i affärsbokföringen under kortfristiga fordringar, t.ex. på kontot 1700 Försäljningsfordringar (T) eller 1739 Övriga resultatregleringar (T).

Saldona på specifikationskontona för inkomstresten överförs som ingående saldon till budgetbokföringen för den nya räkenskapsperioden.

Om fordran inte kan indrivnas på grund av gäldenärens medellöshet eller därmed jämförbar orsak, avlägsnas inkomstresten genom att den registreras på vederbörande konto för radering av fordringar.

I motsats till det ovan sagda skall en framtida inkomst från försäljning av en prestation som budjeterats enligt förbindelseprincipen i affärsbokföringens kontoklass bokföras som en dubbelregistrering på det tekniska kontot 9920 Förbindelsebaserad inkomstregistrering. Händelsen är sällsynt.

En bokslutsspecifikation uppgörs över inkomstresterna ur vilken framgår vilket år de uppskattas.

Exempel på bokföring av inkomstrest på ett specifikationskonto finansåret 2003

Räkenskapsverket har i december 2003 fattat ett beslut om att återkräva 20 000 € av statsunderstödet för kommunernas hälsovård. Inkomsten har budgeterats för finansåret 2003 på basis av hänförande enligt betalningsbeslut. Den inkomst som hör till finansåret upptas som resultatreglering genom att inkomstresten bokförs på följande sätt:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8311 Övriga återbärningar på driftekonimkostnader	12.33.99		20 000
1730 Inkomstrest	5.02.12.33.99	20 000	

Enligt budgetlagen 19 § avses med utgiftsrest en till sin storlek exakt bestämd utgift som hänför sig till den räkenskapsperiod som avslutas och som inte har blivit betald under denna period. Utgiftsrester kan göras endast för förslagsanslag eller fasta anslag. Utgiftsresterna är till sin karaktär resultatregleringar.

Då utgiftsresten avser en utgift som hör till ett bruttobudgeterat budgetutgiftskonto till vilket ingen motprestation hänför sig (t.ex. statsbidrag i form av pengar), bokförs utgiftsresten på ett specifikationskonto som börjar med siffran 5 i budgetbokföringen och på kontot 2610 Utgiftsrester i affärsbokföringen.

I övriga fall bokförs inte utgiftsresten på ett specifikationskonto för utgiftsrester i budgetbokföringen, utan den bokförs endast under kortfristiga skulder i affärsbokföringen, t.ex. på kontot 2570 Leverantörsskulder (T) eller 2629 Övriga kortfristiga skulder (T).

I motsats till det ovan sagda skall en framtida utgift för anskaffning av en produktionsfaktor som budgeterats enligt förbindelseprincipen i affärsbokföringens kontoklass bokföras som en dubbelregistrering på det tekniska kontot 9930 En förbindelsebaserad utgiftsbokföring. Händelsen är sällsynt.

En bokslutsspecifikation uppgörs över utgiftsresterna ur vilken framgår vilket år de uppskattas.

Såvida vederbörande ministerium inte föreskriver någonting annat skall en utgiftsrest som inte presterats under det år som följer genast efter finansåret annulleras.

Exempel på bokföring av en utgiftsrest på ett specifikationskonto finansåret 2003

Räkenskapsverket har fattat ett beslut i december 2003 om statsunderstöd om 85 000 € för kommunernas hälsovård under följande räkenskapsperiod. Utgiften har budgeterats enligt förbindelseprincipen som hörande till räkenskapsperioden 2003. Utgiften som hör till räkenskapsperioden upptas som passiv resultatreglering genom att utgiftsresten bokförs på följande sätt:

ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
8200 Driftekonomin kostnader för kommunerna	33.32.37	85 000	
2610 Utgiftsrester	5.02.33.32.37		85 000

11.4.13 Övriga konton i budgetbokföringen som Statskontoret bestämt

Övriga konton i budgetbokföringen som Statskontoret särskilt har bestämt är följande budgetkonton som börjar med siffran 6:

600 Budgetinkomster som väntar på att bokföras på budgetkontot

610 Budgetinkomster som skall överföras till ett annat räkenskapsverk

- 620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkontot
- 630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk
- 640 Delallokerade budgetinkomster
- 670 Finansiering utom budgeten och därmed finansierade utgifter
- 698 Räkenskapsverkets felkonto i budgetbokföringen
- 699 Centralbokföringens felkonto i budgetbokföringen

Med hjälp av budgetbokföringens konton nr 600 - 640 vill man säkerställa att en transaktion blir bokförd i budgetbokföringen.

Konton 610 och 630 får inte innehålla något saldo vid bokslutet eftersom endast sådana poster bör registreras på dessa konton som tillhör den pågående räkenskapsperioden. Budgetinkomster på kontot 610, som skall överföras till ett annat räkenskapsverk, skall överföras på sin slutliga mottagare redan före bokslutet och på motsvarande sätt skall budgetutgifter på kontot 630, som gäller ett annat räkenskapsverk, faktureras i god tid före bokslutet, så att det räkenskapsverk till vilket utgifterna överförs kan göra de bokningar som behövs på ett lämpligt konto i budgetbokföringen.

Kontona 600 och 620 får inte innehålla sådana inkomster och utgifter som inkluderas i budgeten för det finansår som avslutas. Dyliga poster är bl.a. gängse förskottsbetalningar under finansåret vilka anknyter till verksamheten. Poster som hör till finansårets budget skall bokföras till sina slutliga budgetkonton före bokslutet. På motsvarande sätt skall sådana händelser som bokförts på finansårets budgetkonton och som enligt budgeten inte är budgetinkomster eller budgetutgifter för finansåret, bokföras på kontot 600 eller 620 före bokslutet.

Kontot 640 används i samband med hänförande på grundval av prestationsgrad enligt budgetförordningen 5 b § där inkomster från projekt, som till sin omfattning är betydande och består av olika faser, bokförs som budgetinkomster den del som motsvarar projektets överlåtelsefas eller prestationsgrad.

På kontot 670 skall inga nya finansieringshändelser registreras.

Budgetbokföringens felkonton 698 och 699 skall utredas före bokslutet. Kontona får inte innehålla saldo i bokslutet.

Vid bokslutet överförs saldon på budgetbokföringens konton som börjar med siffran 6 som ingående saldon i budgetbokföringen för den nya räkenskapsperioden.

Budgetbokföringens konton som börjar med siffran 6 har behandlats i Statskontorets föreskrift Bokföringens konton.

11.4.14 Delallokerade budgetinkomster

I budgeten allokeras projekt, som till sin omfattning är betydande och består av olika faser, som huvudregel enligt prestationsprincipen. Då bokförs projektets utgifter som budgetutgifter för det finansår under vilket produktionsfaktorn tas emot och projektets inkomster som budgetinkomst för det finansår under vilket prestationen överläts.

För de avgiftsbelagda prestationernas (projektens) del har man vid budgeteringen kunnat avvika från prestationsprincipen enligt huvudregeln med stöd i 5 b § 2 momentet i budgetförordningen. Bestämmelsen gör det möjligt att allokera en prestation i den avgiftsbelagda verksamheten som till sin omfattning är betydande och består av olika faser enligt delallokeringsförfarandet i stället för prestationsprincipen i budgeten, om projektets separata bidrag på ett tillförlitligt sätt kan förutses. I bokföringen och bokslutet betyder detta att man av

projektets totala inkomster bokför den andel som motsvarar prestationsgraden eller fasen såsom budgetinkomst för respektive år redan innan projektet överläts. Enligt 66 f § 2 momentet i budgetförordningen gäller det samma i så fall affärsbokföringen.

Delallokeringen beskrivs närmare i kapitel om halvfärdig produktion.

11.4.15 Bokslutsförfarande för samfinansierad verksamhet

Grunden för allokering av inkomsten från samfinansierad verksamheten är influten inkomst baserad på ett åtagande (BF 5a §). Det är fråga om en princip som motsvarar prestationsprincipen, som också kallas "principen om inkomst vid utgift". Enligt den aktuella bestämmelsen får en liten inkomst bokföras som inkomst också enligt kontantprincipen.

Samfinansiering utanför budgetekonomin i bokslutet

Enligt "principen om inkomst vid utgift" uppstår rätten till en budgetextern finansiärs finansieringsandel i den takt som det i projektet uppstår utgifter i enlighet med finansieringsavtalet. De finansieringsandelar som motsvarar de under finansåret förverkligade utgifterna ska intäktsföras senast i bokslutet. Den finansieringsandel som hör till finansåret ska faktureras och uppbäras av finansiären under finansåret, om det enligt avtalet är möjligt. Om avtalet inte tillåter fakturering under finansåret eller i slutet av finansåret ska den andel av finansieringsandelen som hör till finansåret periodiseras och allokeras som intäkter och aktiva resultatregleringar med en memorialverifikation.

De finansieringsandelar som en extern finansiär har betalat i förskott bokförs i affärsbokföringen på konto 2569 Övriga erhållna förskott och i budgetbokföringen på konto 600 Budgetinkomster som väntar på att bokföras på budgetkontot. Därifrån bokförs de som budgetinkomst i takt med att budgetutgifter uppstår för projektet. Senast i bokslutet ska den andel av finansieringsandelen som motsvarar de förverkligade utgifterna bokföras från konto 2569 Övriga erhållna förskott på respektive intäktskonto (kontoslag 397 Intäkter från samfinansierad verksamhet). I budgetbokföringen ska motsvarande andel ombokas från de bokförda förskotten på konto 600 till det slutliga kontot i budgetbokföringen.

Den andel av de erhållna förskotten för vilka inga utgifter har förverkligats vid tidpunkten för bokslutet blir kvar på kontona 2569 och 600 till följande år. Överföringen av förskotten ska grunda sig på uträkningar som på ett tillförlitligt sätt påvisar att samtliga de finansieringsandelar som hör till det avslutade finansåret har intäktsförts i budgeten.

Budgetekonomins interna samfinansiering i bokslutet

Vid budgetekonomins interna samfinansiering används budgetanslag som ett annat räkenskapsverk förvaltar antingen genom fakturering av finansieringsandelen enligt förverkligade utgifter eller genom bokföring av andelen direkt på det finansierande verkets konto i budgetbokföringen. Då ett beslut om delning av budgetmedlen eller finansieringsavtal ingås mellan verken ska årsskiftet alltid fastställas som en faktureringstidpunkt. I synnerhet bör man beakta att verken inte genom inbördes faktureringstidtabeller eller avtal som gäller övriga faktorer kan förbigå de allokeringensbestämmelser som gäller båda parter. Detta betyder att det finansierande verkets samfinansieringsandel alltid ska allokeras som inkomst i det erhållande verket och utgift i det finansierande verket det år som utgifterna för projektet har allokerats. Alltså principen om "inkomst vid utgift" hos båda verken, vilket betyder att allokeringen på statsnivå är korrekt.

De fakturerbara utgifterna för förverkligande av ett samfinansierat projekt bokförs i budgetbokföringen för det förverkligande verket antingen på ett nettobudgeterat verksamhetsutgiftsmoment eller konto 630 Budgetutgifter som ska överföras till ett annat räkenskapsverk. Budgetutgifter som gäller det år som snart avslutas ska faktureras i god tid före bokslutet så att det verk som har beviljat anslagen kan allokera utgifterna på de slutliga kontona i

budgetbokföringen och affärsbokföringen under rätt räkenskapsperiod. Ett ämbetsverk får inte betala förskott för samfinansierade avtal till ett annat verk.

I bokslutet får det inte finnas något saldo på konto 630 Budgetutgifter som ska överföras till ett annat räkenskapsverk.

Den avtalsenliga finansieringsandelen för förverkligade utgifter bokförs direkt på det finansierande verkets budgetkonto.

Exempel på periodisering av ett halvfärdigt samfinansierat projekt med förskottsbetalning i bokslutet för finansåret 2008

Ämbetsverk X genomför en undersökning i form av ett samfinansierat projekt. Delfinansiering för projektet betalas av fond Y. Fond Y:s andel av projektets utgifter är 80 %. År 2008 erhålls en betalning på 100 000 euro av finansiären. Fond Y:s betalning bokförs först bland erhållna förskott, varifrån den inkomstförs i samma takt som motsvarande utgifter har uppkommit.

ABF -konto	BBF-konto	Proj	Debet	Kredit
2569 Övriga erhållna förskott	600	aaa		100 000
1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T)			100 000	

År 2008 föranleder projektet löneutgifter för 30 000 euro och underleverantörsutgifter för 30 000 euro (inkl. moms 22 %). Omkostnadsmomentet för ämbetsverk X är nettobudgeterad. Mervärdesskatten betalas från mervärdesskatteutgiftsmomentet liksom om utomstående finansiering har bestämts i budgeten för året 2008. (För att förenkla exemplet presenteras inte löne- och underleverantörsutgifterna.)

ABF -konto	BBF-konto	Proj	Debet	Kredit
4101 Löner för personer i arbetsförhållande	xx.xx.01	aaa	30 000	
4392 Sakkunnig- och utredningstjänster	xx.xx.01	aaa	30 000	
9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.29	aaa	6 600	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)				66 600

I bokslutet för år 2008 inkomstförs i enlighet med principen om "inkomst vid utgift" den del av finansieringsandelen som motsvarar 80 % av projektets alla utgifter. $80\% \times 66\,600 \text{ euro} = 53\,280 \text{ euro}$. Finansiärens andel av utgifterna som betalts från omkostnadsmomentet, $80\% \times 60\,000 \text{ euro} = 48\,000 \text{ euro}$ inkomstförs på omkostnadsmomentet. Den del av utgifterna som betalts från mervärdesskatteutgiftsmomentet, $80\% \times 6\,600 = 5\,280 \text{ euro}$, inkomstförs på mervärdesskatteutgiftsmomentet, liksom om utomstående finansiering har bestämts i budgeten för året 2008.

ABF -konto	BBF-konto	Proj	Debet	Kredit
2569 Övriga erhållna förskott	600	aaa	53 280	
3979 Övriga intäkter från samfinansierad verksamhet	xx.xx.01	aaa		48 000
3979 Övriga intäkter från samfinansierad verksamhet	xx.xx.29	aaa		5 280

Vid bokslutet finns det på kontona 2569 Övriga erhållna förskott och 600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkontot ett saldo på 46 720 euro som tillhör detta avtal.

Exempel på periodisering av ett halvfärdigt samfinansierat projekt utan förskottsbetalning i bokslutet för finansåret 2008

Ämbetsverk X genomför en undersökning i form av ett samfinansierat projekt, som infaller mellan november 2008 och mars 2009. Delfinansiering för projektet betalas av fond Y. Fond Y:s andel av projektets utgifter är 80 %. Avtalet omfattar inte uppskjutande villkor. Enligt betalningsscheman är faktureringsstidspunkten 31.3.2009. Omkostnadsmomentet för ämbetsverk X är nettobudgeterad.

Vid bokslutet konstateras att projektet har medfört stödberättigande utgifter 66 000 euro. Registering av utgifterna är samma som i föregående exempel.

I bokslutet för år 2008 registreras enligt principen om "inkomst vid utgift" den del av finansieringsandelen på resultatregleringarnas konto och som intäkter i affärsbokföringen som motsvarar 80 % av projektets alla utgifter. $80\% \times 66\,000 \text{ euro} = 53\,280 \text{ euro}$.

Finansiärens andel av utgifterna som betalats från omkostnadsmomentet, $80\% \times 60\,000 \text{ euro} = 48\,000 \text{ euro}$, inkomstförs på omkostnadsmomentet. Andel av utgifterna som betalats från mervärdesskatteutgiftsmomentet, $80\% \times 6\,600 = 5\,280 \text{ euro}$, registreras på mervärdesskatteutgiftsmomentet, liksom om utomstående finansiering har bestämts i budgeten för året 2008.

ABF -konto	BBF-konto	Proj	Debet	Kredit
1739 Övriga resultatregleringar (T)		aaa	53 280	
3979 Övriga intäkter från samfinansierad verksamhet	xx.xx.01	aaa		48 000
3979 Övriga intäkter från samfinansierad verksamhet	xx.xx.29	aaa		5 280

År 2009

I projektets slutredogörelse i mars 2009 konstateras att stödberättigande utgifterna för projektet uppgår till 100 000 euro, av vilken fond Y:s betalningsandel är 80 % dvs. 80 000 euro. Utgifter utan moms har betalats 90 000 euro från omkostnadsmomentet och mervärdesskatteutgifter har betalats 10 000 euro från mervärdesskatteutgiftsmomentet. Räkenskapsverket skickar till fond Y fakturan av 80 000 euro.

Totalfordran på 80 000 euro registreras på försäljningsfordringar. Inkomsten på 53 280 euro som prioriterades vid bokslutet registreras som minskning av resultatregleringar.

Skillnaden mellan 80 000 euros finansieringsandel från fond Y och 53 280 euro som periodiseras vid bokslutet i föregående år 26 720 euro registreras i affärsbokföring som intäkt från samfinansierad verksamhet.

Den finansieringsandelen som motsvarar utgifter utan moms för året 2009 ($80\% \times 90\,000$) - 48 000 = 24 000 euro registreras i budgetbökföring på det omkostnadsmomentet från vilket motsvarande utgifter har betalats.

Den andelen av utgifter som hör till året 2009 och har betalats från mervärdesskattemomentet ($80\% \times 10\,000$) - 5 280 = 2 720 euro inkomstförs på mervärdesskattemomentet.

ABF -konto	BBF-konto	Proj	Debet	Kredit
1700 Försäljningsfordringar (T)			80 000	
1739 Övriga resultatregleringar (T)		aaa		53 280
3979 Övriga intäkter från samfinansierad verksamhet	xx.xx.01	aaa		24 000
3979 Övriga intäkter från samfinansierad verksamhet	xx.xx.29	aaa		2 720

11.4.16 Kostnadsmotsvarighetskalkyler för den avgiftsbelagda verksamheten och den samfinansierade verksamheten

Skyldighet att uppgöra en kostnadsmotsvarighetskalkyl

Enligt 65 § 1 momentet 2 punkten (254/2004) i förordningen skall den verksamhetsberättelse som ingår i räkenskapsverkets bokslut innehålla de viktigaste uppgifterna om den avgiftsbelagda verksamhetens resultat och lönsamhet samt den samfinansierade verksamhetens kostnadsmotsvarighet samt hur dessa har utvecklats. Statskontoret har meddelat föreskriften om uppgörande av kostnadsmotsvarighetskalkyler för den avgiftsbelagda verksamheten och den samfinansierade verksamheten.

Avgiftsbelagd verksamhet

Om avgiftsbelagd verksamhet vid statens ämbetsverk och inrättningar stadgas i lagen om grunderna för avgifter till staten (150/1992) och i speciallagar om avgiftsbelagd verksamhet.

Om uppföljningen av avgiftsbelagd verksamhet stadgas i lagen om statsbudgeten (423/1988) samt i förordningen om statsbudgeten (1243/1992). Enligt 15 § 2 momentet lagen om statsbudgeten (165/1992) skall ämbetsverken och inrättningarna ordna kontrollen av den avgiftsbelagda verksamhetens lönsamhet så att årsresultatet kan redovisas i samband med ämbetsverkets eller inrättningens bokslut, om inte den avgiftsbelagda verksamheten är obetydlig.

För att följa upp den avgiftsbelagda verksamhetens lönsamhet samt utveckling skall ett räkenskapsverk samt ett ämbetsverk eller en inrättning för vilken ministeriet har fastställt resultatmål i enlighet med vad som stadgas i 11 § i budgetförordningen (resultatstyrt ämbetsverk), göra upp en kostnadsmotsvarighetskalkyl för respektive finansår. Kostnadsmotsvarighetskalkylen uppgörs separat för följande delområden inom den avgiftsbelagda verksamheten:

1. Offentligrättsliga prestationer enligt lagen om grunderna för avgifter till staten
2. Övriga prestationer enligt lagen om grunderna för avgifter till staten
3. Avgifter eller prissatta prestationer som bestäms på basis av speciallagar. Varje sådan verksamhet som enligt någon speciallag har definierats såsom avgiftsbelagd skall anses vara ett separat delområde.

Det är obligatoriskt att uppgöra en kostnadsmotsvarighetskalkyl för ett enskilt delområde när delområdets intäkter överstiger 100 000 euro.

Om produktionen av prestationerna inom delområde 2 fått prisstöd i enlighet med 7 § 1 momentet lagen om grunderna för avgifter till staten skall separata kalkyler för delområdet alltid uppgöras ifråga om såväl sådana prestationer som erhållit prisstöd och sådana som inte gjort det.

Kostnadsmotsvarighetskalkylerna presenteras i verksamhetsberättelsen för motsvarande år. I kostnadsmotsvarighetskalkylen skall den förverkligade kostnadsmotsvarigheten presenteras förutom för finansåret också för de två föregående finansåren samt som jämförande information även finansårets mål.

Samfinansierad verksamhet

För att följa upp den avgiftsbelagda verksamhetens lönsamhet samt utveckling skall ett räkenskapsverk samt ett ämbetsverk eller en inrättning för vilken ministeriet har fastställt resultatmål i enlighet med vad som stadgas i 11 § i budgetförordningen (resultatstyrt ämbetsverk), göra upp en kostnadsmotsvarighetskalkyl för respektive finansår.

Om räkenskapsverkets eller det resultatstyrda ämbetsverkets intäkter för den samfinansierade verksamheten under finansåret har uppgått till minst 100 000 euro är kostnadsmotsvarighetskalkylen obligatorisk.

Allmänna principer som skall följas vid uppgörandet:

Kostnadsmotsvarighetskalkylerna för avgiftsbelagd verksamhet och samfinansierad verksamhet skall ge riktiga och tillräckliga uppgifter om verksamhetens intäkter, kostnader och kostnadsmotsvarighet. Vid bedömningen av uppgifternas riktighet och tillräcklighet följs väsentlighetsprincipen. Givandet av riktiga och tillräckliga uppgifter förutsätter att bl.a. följande faktorer beaktas:

- Uppgifterna om intäkter och kostnader baserar sig på bokföringen, och kalkylen över personalkostnader baserar sig på den utnyttjade uppföljningen av den realiserade arbetstiden.
- Kostnadsmotsvarighetskalkylen för den avgiftsbelagda verksamheten uppgörs enligt prestationsprincipen. Då hänförs intäkterna till samma år som prestationen överlåtits. Som kostnad bokförs de kostnader som produktionen av dessa prestationer orsakat.
- Beträffande långsiktiga projekt kan man avvika från prestationsprincipen. Långsiktiga projekt är sådana slutprestationer, vars tillverkningstid sträcker sig över minst två finansår. Om ett långsiktigt projekt faktureras enligt prestationsgrad i rater under olika år kan intäkterna periodiseras på motsvarande sätt. Då hänförs kostnaderna till det finansår till vilket motsvarande intäkter hänförs.
- I kostnadsmotsvarighetskalkylen för den avgiftsbelagda verksamheten upptas samtliga intäkter och kostnader inom den avgiftsbelagda verksamheten för räkenskapsåret. I kostnadsmotsvarighetskalkylen upptas dock inte intäkter och motsvarande kostnader förenliga med kontoslaget 305 "Intäkter till sponsorer för erbjuden medie- och imagenytta" i affärsbokföringens kontoplan och inte heller räkenskapsverkets interna intäkts- och kostnadsposter.
- Kostnadsmotsvarighetskalkylen för den samfinansierade verksamheten uppgörs enligt principen om inkomst vid utgift. Detta betyder att man till finansåret endast hänför den andel av finansierarnas finansieringsandel som motsvarar de kostnader som har hänförts till respektive finansår. För den samfinansierade verksamhetens utgifter och eventuella övriga inkomster än de finansieringsandelar som har influtit från finansierarna används prestationsprincipen.
- I kostnaderna från den samfinansierade verksamheten inkluderas alla de kostnader som denna verksamhet har orsakat oberoende av om kostnaderna är sådana kostnader som kan godkännas för stöd enligt finansierarens finansieringsvillkor eller inte.
- Vid hänförandet av intäkter och kostnader till den avgiftsbelagda verksamheten och dess delområden och den samfinansierade verksamheten följs orsaksprincipen.
- Beträffande kostnaderna skall man i synnerhet försäkra sig om att de även inkluderar den avgiftsbelagda verksamhetens och den samfinansierade verksamhetens andel av ämbetsverkets samkostnader, kapitalkostnader och övriga kalkylmässiga poster med undantag för räntekostnaden för kapital som har bundits i den samfinansierade verksamheten. Om även andra statliga myndigheter deltar i produktionen av prestationerna, antingen som underleverantörer eller på motsvarande sätt, skall även deras kostnader inkluderas i kostnaderna för produktionen av prestationerna.
- Kostnadsmotsvarighetskalkylerna för olika år skall vara jämförbara. Detta förutsätter att beräkningsgrunderna som till exempel periodiseringen, hänföringen och värderingen av intäkter och kostnader skall i regel förbli oförändrade. Om det blir nödvändigt att ändra beräkningsgrunderna skall ändringarna presenteras i bilagor till kalkylerna. Väsentliga ändringars inverkan skall specificeras.
- De myndigheter som ansvarar för styrningen av och tillsynen över ämbetsverken skall kunna försäkra sig om att kostnadsmotsvarighetskalkylerna är riktiga. Detta förutsätter att beräkningsgrunderna och eventuella ändringar av dem dokumenteras eller att de på annat sätt är tillgängliga. Statskontoret har meddelat en separat föreskrift om förvaringstiderna för kostnadskalkylerna och deras beräkningsgrunder.

- För att erhålla riktiga och tillräckliga uppgifter om räkenskapsverkets avgiftsbelagda verksamhet skall kostnadsmotsvarighetskalkylen om behov därtill föreligger kompletteras med tilläggs-kalkyler och bilageuppgifter. Dyliga uppgifter är till exempel separata kalkyler över olika slags prestationer inom samma delområde eller delområden inom den avgiftsbelagda verksamheten vid självständiga ämbetsverk, inrättningar eller andra organ som förvaltningsmässigt hör till räkenskapsverket. Om en treårig tidsserie på grund av prestationsproduktionens natur (t.ex. försäkringsverksamhet) inte ger en tillräckligt klar bild av prestationens långsiktiga kostnadsmotsvarighet skall även de långsiktiga uppgifterna om prestationens genomsnittliga kostnadsmotsvarighet presenteras i bilagor till kostnadsmotsvarighetskalkylen.

Kostnadsmotsvarighetskalkylernas struktur:

Kostnadsmotsvarighetskalkylerna uppgörs enligt följande scheman. Den gruppering i sär- och samkostnader som presenteras här är dock vägledande. Om en kalkyl som uppgjorts enligt schemat inte ger tillräckliga uppgifter om kostnadsstrukturen skall ifrågasvarande kostnadspost specificeras noggrannare än i schemat.

KOSTNADSMOTSVARIGHETSKALKYL OM AVGIFTSBELAGD VERKSAMHET

INTÄKTER

intäkter från den avgiftsbelagda verksamheten

- intäkter från försäljning inom den avgiftsbelagda verksamheten

- övriga intäkter från den avgiftsbelagda verksamheten

= intäkter sammanlagt

KOSTNADER

särkostnader för den avgiftsbelagda verksamheten

- material, förnödenheter och varor

- personalkostnader

- hyror

- köpta tjänster

- övriga särkostnader

= särkostnader sammanlagt

DRIFTSÅTERSTOD

den avgiftsbelagda verksamhetens andel av samkostnaderna

- kostnader för stödfunktioner

- avskrivningar

- räntor

- övriga samkostnader

= andel av samkostnaderna sammanlagt

= totala kostnader sammanlagt

ÖVERSKOTT (+) / UNDERSKOTT (-)

Använt prisstöd enligt 7.1 § L om grunderna för avgifter till staten

ÖVERSKOTT (+) / UNDERSKOTT (-) EFTER PRISSTÖD

Tillgängligt prisstöd enligt 7.1 § L om grunderna för avgifter till staten

KOSTNADSMOTSVARIGHETSKALKYL OM SAMFINANSIERAD VERKSAMHET

INTÄKTER

intäkter från den samfinansierad verksamheten

- finansiering från övriga statliga ämbetsverk
- finansiering från EU
- övrig finansiering utanför statsförvaltningen
- övriga intäkter inom den samfinansierade verksamheten

= intäkter sammanlagt

KOSTNADER

särkostnader för den samfinansierade verksamheten

- material, förnödenheter och varor
- personalkostnader
- hyror
- köpta tjänster
- övriga särkostnader

= särkostnader sammanlagt

den samfinansierade verksamhetens andel av samkostnaderna

- kostnader för stödfunktioner
- avskrivningar
- övriga samkostnader

= andel av samkostnaderna sammanlagt

= totala kostnader sammanlagt

KOSTNADSMOTSVARIGHET

= intäkter – kostnader

Kostnadsmotsvarighet-%

Den avgiftsbelagda verksamhetens intäkter

Med *Intäkter från försäljning inom den avgiftsbelagda verksamheten* avses intäkter från försäljning av sådana avgiftsbelagda prestationer som nämns i en betalningsförordning eller speciallag eller med stöd av denna given förordning som gäller ämbetsverk eller inrättningar, med undantag av hyres- och bruksersättningsintäkter som bokförs i kontogruppen 31 i kontoplanen över statens affärsbokföring.

Övriga intäkter från den avgiftsbelagda verksamheten omfattar ovan nämnda hyres- och bruksavgiftsintäkter, intäkter från försäljning av den avgiftsbelagda verksamhetens anläggningstillgångar, dröjsmålsräntor och andra motsvarande poster. I övriga intäkter får endast sådana intäkter från försäljning av anläggningstillgångar upptas som utnyttjats av den avgiftsbelagda verksamheten och vars kapitalkostnader har hänförs till den avgiftsbelagda verksamheten. Om anläggningstillgångarna endast delvis utnyttjats av den avgiftsbelagda verksamheten och om endast en del av kapitalkostnaderna således hänförs till den avgiftsbelagda verksamheten, bokförs försäljningsintäkter i motsvarande förhållande under den avgiftsbelagda verksamheten.

Den samfinansierade verksamhetens intäkter

Med finansiering från övriga statliga ämbetsverk avses finansiering från interna finansiärer inom statsförvaltningen, typ Finlands Akademi.

Med finansiering från EU avses finansiering som man får ur en av Europeiska gemenskapernas fonder (till exempel Europeiska socialfonden) eller direkt någon annan organisation inom Europeiska gemenskaperna.

Med övrig finansiering utanför statsförvaltningen avses finansiering som man får av någon organisation utanför statsbudgeten inom den offentliga förvaltningen, ett företag eller något annat samfund inom den privata sektorn.

Med övriga intäkter inom den samfinansierade verksamheten avses eventuella övriga intäkter än de intäkter som man har fått av finansiärerna (till exempel intäkter på försäljning av anläggningstillgångar som ingår i den samfinansierade verksamheten).

Kostnader inom den avgiftsbelagda verksamheten och den samfinansierade verksamheten

Med Särkostnader avses de kostnader som endast den avgiftsbelagda verksamheten föranlett.

I Material, förnödenheter och varor upptas prestationsbaserade upphandlingar av nyttigheter. Genom en ändring i lagret kan utgifterna för inköp under redovisningsperioden korrigeras till kostnader som motsvarar de prestationsbaserade intäkterna.

Personalkostnader omfattar förskotts innehållningspliktiga löner och arvoden (13 § lagen om förskottsuppbörd) samt lagstadgade och frivilliga personalbikostnader. Till personalbikostnader räknas bl.a. lönebaserade avgifter för pensioner, socialskydd, olycksfall och ekonomiskt stöd. Om personal som avlönats med sysselsättningsmedel deltar i produktionen av prestationerna skall även de löner och övriga personalkostnader som erlagts av sysselsättningsmedlen upptas bland de kostnader som produktionen av prestationerna föranlett. Sysselsättningsmedlens andel av de kostnader som produktionen av prestationen medfört redovisas i bilagor till kalkylen.

Hyror omfattar hyror för lokaler och apparatur.

I Köpta tjänster ingår tjänster som upphandlats av utomstående samt kostnader för förnödenheter och resor som tjänsteproducenten fakturerat. I Köpta tjänster ingår också sådana arvoden för vilka ämbetsverket inte betalar socialskyddsavgift (25 § lagen om förskottsuppbörd).

Övriga särkostnader omfattar kostnader som inte hör till ovan nämnda grupper.

Samkostnader är kostnader som den avgiftsbelagda verksamheten och räkenskapsverkets övriga verksamhet tillsammans har föranlett. I den avgiftsbelagda verksamhetens andel av samkostnaderna upptas alla de kostnader som har ett orsakssamband med den avgiftsbelagda verksamheten eller den samfinansierade verksamheten. Vid hänförandet av samkostnader på ämbetsverks- eller resultatenhetsnivå till den avgiftsbelagda verksamheten eller den samfinansierade verksamheten är det möjligt att i stället för volymbaserade fördelningsgrunder (som årsverken eller kostnader för avgiftsbelagd verksamhet) använda andra fördelningsgrunder enligt orsaksprincipen. Dessa skall basera sig på dokumenterade utredningar. Om enskilda personer utför såväl avgiftsbelagda som andra prestationer används arbetstiden som fördelningsgrund för arbetskostnaderna.

På raden *Kostnader för stödfunktioner* presenteras den avgiftsbelagda verksamhetens andel av kostnaderna för den avgiftsbelagda verksamhetens och den övriga verksamhetens gemensamma stödfunktioner. Om den avgiftsbelagda verksamheten har separata stödfunktioner behandlas kostnaderna för stödfunktionerna som särkostnader.

Avskrivningar är kostnadsandelar som periodiserats i förhållande till anläggningstillgångarnas ekonomiska brukstid. Periodiseringen skall följa en särskild plan.

Räntor räknas på såväl omsättnings- som anläggningstillgångar. Räntan på Omsättningstillgångar räknas på det kapital som i genomsnitt är bundet i lagret under finansåret. Räntan på Anläggningstillgångar räknas på det kapital som i genomsnitt är bundet vid anläggningstillgångar under finansåret. Räntan räknas antingen på basis av lagrets och anläggningstillgångarnas ursprungliga anskaffningspriser med nominell ränta som räntefot, eller också på basis av återanskaffningspriser varvid man som räntefot använder realränta. Av bilagorna till kalkylen skall framgå huruvida man använt nominell ränta och ursprungliga anskaffningspriser eller realränta och återanskaffningspriser. Den nominella räntan och realräntan räknas årligen ut vid Statskontoret och räkenskapsverken informeras om dessa i början av året. Då räntekostnaderna inkluderas i kalkylerna skall väsentlighetsprincipen följas. Räntekostnaden inkluderas inte i kapitalkostnaderna för den samfinansierade verksamheten.

Övriga *samkostnader* består av andra än ovan nämnda samkostnader.

Med *Totala kostnader* avses det sammanlagda beloppet av den avgiftsbelagda verksamhetens eller den samfinansierade verksamhetens särkostnader och dess andel av samkostnaderna.

12 KAPITEL: RÄKENSKAPSVERKENS BOKSLUTSKALKYLER OCH UPPGIFTER SOM SKALL GES I BILAGOR TILL DEM

Enligt budgetförordningen består räkenskapsverkets bokslutskalkyler av en utfallskalkyl, intäkts- och kostnadskalkyl och balansräkning. Dessa kompletteras med de bilageuppgifter som stadgas i budgetförordningen och som finansministeriet föreskrivit med stöd i förordningen.

Bokslutskalkylerna och bilageuppgifterna till dessa ställs upp enligt de scheman som finansministeriet har föreskrivit. Finansministeriet har den 8.11.2006 (TMO604) meddelat en föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsscheman och de uppgifter som skall meddelas i bilagorna.

I detta kapitel behandlas innehållet i bokslutskalkylerna och de uppgifter som skall ges som bilaga till dessa. De siffror som har använts i exemplen på bokslutskalkyler och bilagor åskådliggör endast kalkyleringssättet i de scheman som finansministeriet har föreskrivit och beskriver därmed inte korrekt storleksklasserna eller inbördes förhållandet mellan de numeriska värdena.

12.1 Budgetens utfallskalkyl och uppgifter gällande fullmakter i utfallskalkylen

Enligt 63 § 1 momentet 2 punkten i budgetförordningen (254/2004) innehåller räkenskapsverkets bokslut en utfallskalkyl för budgeten, som beskriver redogör för utfallet av budgeten. Utfallskalkylen innehåller finansårets budgetinkomster och utgifter, budgeten samt en jämförelse av dessa. I kalkylen finns dessutom bokslutsuppgifterna för föregående år. I kalkylen ska dessutom de uppgifter presenteras som fastställs i 64 § 1 momentet gällande uppgifterna om anslag som har överförts från de föregående finansåren och om anslag som överförts till följande finansår, uppgifter om fullmakter och användningen av dem, utgifterna för användning av dem och behoven av anslag för användningen.

Utfallskalkylen är tudelad: en kalkyl över inkomster och anslag samt en fullmaktskalkyl.

12.1.1 Avsnittet om inkomstuppskattningar och anslag i utfallskalkylen

Denna del av utfallskalkylen ska upprättas utgående från uppgifterna i huvudboken i räkenskapsverkets budgetbokföring. De uppgifter i budgetbokföringen som utgör grunden för utfallskalkylen ska vara uppdaterade. Om ämbetsverket använder ett stort antal budgetbokföringskonton är det skäl att upprätta en separat budgetutfallsrapport som skrivs ut ur budgetbokföringen och som innehåller de uppgifter som behövs för utfallskalkylen.

Av huvudboken ska de budgetbokföringskonton som ingår i den fastställda budgeten framgå liksom även kontona i budgetbokföringen för reservationsanslag samt samtliga övriga budgetbokföringskonton som räkenskapsverket har inkluderat i sin bokföring efter att ha fått rätt att bokföra på dem antingen genom ett fördelningsbeslut eller genom ändring av kontofördelningen. Huvudboken ska också innehålla de tillgängliga anslagen och ingående balanserna för reservationsanslag.

Om man genom fördelningsbeslutet ger ett annat räkenskapsverk tillgång till anslag (och om den som får fördelningsbeslutet använder anslagen med registreringsrätt det vill säga inkluderar det aktuella budgetkontot i sin budgetbokföring), ska den som har gett fördelningsbeslutet ur sina budgetsiffror i budgetens utfallskalkyl avdra beloppet på det anslag som har anvisats ett annat räkenskapsverk genom fördelningsbeslutet. Det räkenskapsverk som mottar anslagen ska på motsvarande sätt som budgetsiffror i budgetens utfallskalkyl för det egna räkenskapsverket uppta de anslag som har erhållits genom fördelningsbeslut av ett annat räkenskapsverk.

Detaljerad indelning av budgeten och ändringar i den detaljerade indelningen

I den detaljerade indelning av budgeten som fastställdes i början av finansåret och de tillgängliga reservationsanslagen kan ändringar göras under finansåret. Tilläggsbudgeterna orsakar dessutom ändringar i den detaljerade indelningen.

I den detaljerade indelningen har det räkenskapsverk i vars bokföring inkomstposterna och anslagen eller delar av dem ska upptas angetts med räkenskapsverkets kod.

Om ett anslag eller en inkomstpost inte har fördelats enligt förvaltningsområden eller ämbetsverk och inrättningar ska tekniska koder som börjar med 0 användas som räkenskapsverkskoder.

- Med koden (000) anges i den detaljerade indelningen de anslag som inte fördelats enligt förvaltningsområde och i fråga om vilka beslut om användningen fattas av statsrådets allmänna sammanträde eller ministeriet. Räkenskapsverket får registreringsrätt till dessa anslag genom ett fördelningsbeslut.
- Med koden (001) anges de anslag och inkomstposter eller delar av dem som inte fördelats enligt räkenskapsverk och i fråga om vilka beslut om fördelningen fattas av ministeriet. Räkenskapsverket får registreringsrätt till anslag genom ett fördelningsbeslut.
- Med koden (002) anges de anslag och inkomstposter som med stöd av lag eller förordning skall användas av flera räkenskapsverk.
- Med koden (003) anges de anslag och inkomstposter som vid uppgörande av den detaljerade indelningen av andra än ovan nämnda orsaker inte fördelas enligt räkenskapsverk.

I den detaljerade kontoindelningen har de tilläggsfördelningar som ministeriet har godkänt och vars eurobelopp räkenskapsverket självt kan ändra upptagits med ett streck ”-”. Det behövs en ändring av kontoindelningen (ändring av ingående saldon) för sådana reservationsanslag vars indelning räkenskapsverket får ändra på.

Ändringen av kontoindelningen görs även gällande fördelningsbeslut för reservationsanslag i det fall då man i fördelningsbeslutet ger registreringsrätt till kontot för reservationsanslaget eller om den del av ett överfört anslag som erhållits av ett annat räkenskapsverk returneras.

Rader i utfallskalkylen

Om budgetens moment är indelat i undergrupper i kontoindelningen ska utfallskalkylen utöver presentationen på detaljerad kontonivå också innehålla momentets summa på raden Momentet sammanlagt. I så fall upptas den detaljerade kontonivån med indragning. Avdelningens/huvudklassens uppgifter upptas som en egen summeringsrad.

I utfallskalkylen upptas budgeten med noggrannheten en euro och siffrorna i de övriga kolumnerna med noggrannheten en cent.

Kolumner i utfallskalkylen som gäller budgeten

Kolumn 1, Avdelningens, momentets och den detaljerade indelningens sifferkod och rubrik

I kolumnen presenteras både bokslutsårets (n) och det föregående årets (n-1) specificerade på den officiella kontoindelningens noggrannhet samtliga de för räkenskapsverket fastställda inkomstkonton i budgeten och alla övriga inkomstkonton till vilka räkenskapsverket har haft registreringsrätt.

Siffran för varje budgetkonto ska inkluderas på utfallskalkylen, siffran är den avgörande faktorn. Presentationssättet för kontonamnet på rapporten avgörs enligt om kontot har använts av räkenskapsverket under båda rapporteringsåren eller endast under någotdera året. Om kontot endast har använts föregående år (n-1) ska kontots namn upptas enligt budgeten för föregående år. Om kontot har använts under båda åren eller endast under bokslutsåret ska namnet upptas enligt budgeten för bokslutsåret. Varje kontonummer presenteras endast på

en rad i rapporten oberoende av om namnet har ändrat eller inte mellan de två rapporteringsåren.

Kolumn 2, Bokslut n-1

Till kolumnen ska eurobeloppen i kolumn 4 från föregående års granskade utfallskalkyl kopieras (bokslut). Om räkenskapsverket är ett nytt statligt verk och det inte har bokslutinformation för föregående år ska inga jämförelsetal presenteras. Om det nya räkenskapsverket har skapats genom fusion eller upplösning av gamla räkenskapsverk skapas bokslutets jämförelsetal skilt för det aktuella fallet med hjälp av bokslutsinformationen för föregående år eller så kan jämförelsetalen eventuellt utelämnas. Förändringarna i räkenskapsverkets struktur och uträkningen av jämförelsetalen ska rapporteras på bilaga 1 Principerna för upprättande av bokslutet samt bokslutets jämförbarhet.

Kolumn 3, Budget n (budg. + tilläggsbudg.)

I kolumnen presenteras budgetsiffrorna för samtliga inkomstbudgetkonton som enligt budgeten har fastställts för räkenskapsverket och övriga inkomstkonton till vilka räkenskapsverket har registreringsrätt.

Som budgetsiffra för sådan inkomstbudget som utgående från lag eller förordning används av flera räkenskapsverk (sifferkod 002 i den detaljerade indelningen) eller som av tekniska orsaker har lämnats ofördelade (sifferkod 003 i den detaljerade indelningen) upptas bokslutsbeloppet, det vill säga samma belopp som presenteras i kolumn 4.

Kolumn 4, Bokslut n

I kolumnen upptas bokslutsårets utfall, det vill säga förverkligade värden från början av året.

Kolumn 5, Jämförelse Bokslut – Budget

I kolumnen presenteras en jämförelse mellan budgeten och bokslutet genom att boksluts-siffran i kolumn 4 avdras från budgetsiffran i kolumn 3. Om budgeten har underskridits har beloppet negativt förtecken, en överskridning anges utan förtecken.

Kolumn 6, Utfall %

I kolumnen anges hur många procent bokslutssiffran i kolumn 4 är av budgetsiffran i kolumn 3.

Kolumner som gäller anslag i utfallskalkylen

Kolumn 1, Huvudtitelns, momentets och den detaljerade indelningens sifferkod, rubrik och anslagstyp

I kolumnen anges specificerade enligt den officiella detaljerade indelningen samtliga anslagskonton som har fastställts för räkenskapsverket i budgeten och alla de anslagskonton till vilka räkenskapsverket har haft registreringsrätt. Uppgifterna inkluderar anslagskontona med jämförelsetal för föregående bokslutsår, anslagskontona för bokslutsårets budget och kontona för reservationsanslag från tidigare år.

Sifferkoden för varje anslagskonto ska finnas synlig på utfallskalkylen, kontona för reservationsanslag utan den 4 som finns först i sifferkoden och de två sista siffrorna (årtal för beviljande). Kontonumret är den avgörande faktorn, vilket betyder att namnet och typen av anslag fastställs enligt följande:

Om sifferkoden förekommer i bokslutsårets budget ska namnet och typen av anslag upptas enligt budgeten för bokslutsåret.

Om sifferkoden inte förekommer i budgeten för bokslutsåret ska namnet och typen av anslag upptas enligt budgeten för föregående år, om det finns ett jämförelsetal för föregående år i kolumnen Bokslut n-1. Om det inte heller finns något jämförelsetal för föregående år ska namnet och typen av anslag för reservationsanslagets del upptas enligt budgeten för det år från vilket anslaget har överförts.

På rapporten presenteras endast en rad för varje anslagskonto oberoende av om det har skett några ändringar i namnet eller typen av anslag mellan rapporteringsåren.

I utfallskalkylen under momentet för reservationsanslag inkluderas detaljerade indelningar av kontona för alla rapporterade år. Utfallskalkylen ska upprättas enligt den numrering som används för detaljerad indelning. Anslag med samma nummerserier presenteras på samma rad. Förändringar i namnet eller typen av anslag i den detaljerade indelningen mellan olika år syns inte, vilket även bör beaktas vid läsning och tolkning av utfallskalkylen. I kalkylen kan det faktum att ett anslag ändras från reservationsanslag från det föregående finansåret till ett förslagsanslag eller fast anslag orsaka att man vid förslagsanslaget eller det fasta anslaget till följd av anslaget tidigare art också ska presentera uppgifter som kompletterar reservationsanslagen.

Kolumn 2, Bokslut n-1

I kolumnen kopieras uppgifterna från kolumn 6 (bokslut) i den granskade utfallskalkylen för föregående år såvida inga förändringar i kontoorganisationen har skett inom räkenskapsverket. Om räkenskapsverket är ett nytt statligt verk har det inga jämförelsesiffror och kan därmed inte presentera bokslutsuppgifter för föregående år. Om det nya räkenskapsverket har skapats genom fusion eller upplösning av gamla räkenskapsverk skapas bokslutets jämförelsetal skilt för respektive fall med hjälp av bokslutsinformationen för föregående år eller så utelämnas jämförelsetalen eventuellt. Förändringarna i räkenskapsverkets organisation och uträknings sättet för jämförelsetalen rapporteras i bilaga 1 Principerna för upprättande av bokslutet samt bokslutets jämförbarhet.

Kolumn 3, Budget n (budg. + tilläggsbudg.)

I kolumnen presenteras budgetsiffrorna för samtliga de anslagskonton som i budgeten har fastställts för räkenskapsverket och samtliga de anslagskonton till vilka räkenskapsverket har haft registreringsrätt.

Som budgetsiffra för sådan inkomstbudget som utgående från lag eller förordning används av flera räkenskapsverk (sifferkod 002 i den detaljerade indelningen) eller som av tekniska orsaker har lämnats ofördelade (sifferkod 003 i den detaljerade indelningen) upptas bokslutsbeloppet, det vill säga samma belopp som presenteras i kolumn 6.

Kolumn 4, Budgeten n, användning år n

I kolumnen upptas den verkliga användningen av anslagen i bokslutsårets budget utan överföring av anslag till följande år. Överföringen av anslag till följande år kan identifieras så att den bokförs med hjälp av konto 9900 Överföring av reservationsanslag i affärsbokföringen.

Då bruttointkomsterna för ett nettobudgeterat anslagsmoment är större än bruttoutgifterna förses användningen av nettoanslagen med ett minustecken.

Kolumn 5, Budgeten n, anslag överföring till följande år

I kolumnen upptas överföringen av anslag till följande år. Överföringen av anslag till följande år sker med konton som börjar 4xx och den bokförs med affärsbokföringens konto 9900 Överföring av reservationsanslag som hjälpkonto.

På räkenskapsverksnivå kan det belopp som har överförs till följande år på ett nettobudgeterat moment uppgå högst till budgetbeloppet.

Kolumn 6, Bokslut n

I kolumnen upptas summan av kolumn 4 (användning under bokslutsåret) och kolumn 5 (överföring till följande år).

Kolumn 7, Jämförelse Budget – Bokslut

I kolumnen upptas en jämförelse mellan budgeten och bokslutet så att man från budgetsiffran i kolumn 3 avdrar bokslutssiffran i kolumn 6.

I jämförelsekolumnen upptas en överskridning av förslagsanslagen med ett minustecken. Uppgifterna om överskridning av förslagsanslagen specificeras dessutom i bilaga 3 till bokslutet.

Ett fast anslag får inte överskridas. Ett oanvänt belopp upptas i jämförelsekolumnen.

Om ett oanvänt reservationsanslag eller en del av detta inte har överförts till följande finansår är den skillnad mellan budgetsiffran och bokslutssiffran som upptas i jämförelsekolumnen samtidigt det oanvända beloppet.

Då bruttointkomsterna för ett nettobudgeterat anslagsmoment är större än bruttoutgifterna förses användningen av nettoanslagen med ett minustecken. I så fall kan det belopp som överförs till följande år på räkenskapsverksnivå vara högst lika stort som budgetsiffran. Också i detta fall är jämförelsetalet skillnaden mellan budgetsiffran och bokslutssiffran.

Kolumnerna 8 -11 Kompletterande uppgifter om reservationsanslagen

I de kompletterande uppgifterna om reservationsanslagen upptas finansårets reservationsanslag och de 2- och 3-åriga anslag som har överförts från tidigare år och har varit tillgängliga under finansåret.

Kolumn 8, Överförts från de föregående åren

Kolumnen innehåller ingående saldona för konton som börjar på 4xx i budgetbokföringen, det vill säga eurobeloppen för tillgängliga reservationsanslag.

Ingående saldota på reservationsanslagen i budgetbokföringen är ett kreditsaldo. Ingående saldota är lika stort som det tillgängliga reservationsanslaget. Detta ingående saldo kan ändras under året: som minskningar i ingående saldota under finansåret bokförs registreringsrätter som har beviljats övriga räkenskapsverk och som ökningsrätter registreringsrätter erhållna av övriga verk. Ingående saldota kan även uppstå under året i det fall då räkenskapsverket under bokslutsåret får registreringsrätt till ett reservationsanslag. Anslag med samma sifferkod ska upptas på samma rad. Om räkenskapsverket har tillgång även till motsvarande anslag för bokslutsåret ska de kompletterande uppgifterna om reservationsanslagen upptas på samma rad som uppgifterna gällande användning av bokslutsårets anslag.

I kalkylen kan det faktum att ett anslag ändras från reservationsanslag från det föregående finansåret till ett förslagsanslag eller fast anslag orsaka att man vid förslagsanslaget eller det fasta anslaget till följd av anslaget tidigare art också ska presentera uppgifter som kompletterar reservationsanslagen.

Kolumn 9, Till förfogande år n

I kolumnen upptas summan av kolumn 3 (bokslutsårets budget) och kolumn 8 (överföringar från föregående år).

Kolumn 10, Användning år n (exkl. indragningar)

I kolumnen upptas den verkliga användningen av reservationsanslag. Med verklig användning avses att siffran inte innehåller överföring av anslag från finansåret (kolumn 5) och inte heller återtagning av reservationsanslag.

Ett reservationsanslag kan återtas om det inte har använts under sin giltighetstid. Återtagningarna kan identifieras i bokföringen genom att de i affärsbokföringen bokförs via konto 9910 Återtagning av överförda reservationsanslag. Uppgifterna om återtagna reservationsanslag upptas i bilaga 4 till bokslutet.

Kolumn 11, Överförts till följande år

I kolumnen upptas summan av slutsummorna på de konton för reservationsanslag i budgetbokföringen som börjar på 4xx (2- och 3-åriga). Siffran fås också genom att man från kolumn 9 (till förfogande år n) avdrar kolumn 10 (användning år x exkl. indragningar) och därtill åter-

tagningarna av reservationsanslag. Om en återtagning av reservationsanslag har gjorts är det belopp som överförs till följande år inte differensen mellan anslag som står till förfogande och använda anslag.

Exempel på presentation av reservationsanslag som under bokslutsåret har erhållits av ett annat verk i budgetens utfallskalkyl för år 2006

I utfallskalkylen upptas budgeten med noggrannheten en euro och siffrorna i de övriga kolumnerna med noggrannheten en cent. För att förenkla exemplet har decimalerna utelämnats i detta exempel.

Räkenskapsverk A får i november år 2006 tillgång till 14 000 euro reservationsanslag av räkenskapsverk B. B:s reservationsanslag 4.05.28.80.24 på momentet 28.80.24 har överförts från föregående år. Räkenskapsverk B, som har beviljat användnings- och registreringsrätt, sänder beslutet och TM-blanketten till räkenskapsverk A och Statskontoret.

Räkenskapsverk A

Bokföring under finansåret:

Räkenskapsverk A har inte före den erhållna registreringsrätten tillgång till anslag för det innevarande året och inga reservationsanslag på det aktuella momentet. Verket hade inte heller tillgång till det aktuella momentet i bokslutet för 2005.

- 1. Räkenskapsverket lägger till BBF-kontot 4.05.28.80.24 och registrerar ett ingående saldo på 14 000 euro på kontot.*
- 2. 2 728 euro i pengar används.*
- 3. För de 11 272 euro som blev oanvända görs en återtagning av reservationsanslagen, vilket betyder att kontots ackumulerade belopp blir 14 000 euro och slutsaldo 0 euro.*

I sin utfallskalkyl presenterar A uppgifterna om reservationsanslaget 4.05.28.80.24 på följande sätt:

- I utfallskalkylens kolumner avser bokstaven "n" bokslutsåret 2006 och "n-1" det föregående året 2005. De korrekta årtalen antecknas i kolumnerna.*
- Momentets sifferkod, namn och typ av anslag upptas på det sätt som de har funnits i budgeten för det år från vilket anslaget har överförts. I detta exempel år 2005 "28.80.24 Stöd för arbetshälsa (reservationsanslag 2 år)".*
- Kolumnen "Bokslut 2005" lämnas tom eftersom det inte fanns något utfall för föregående år.*
- Bokslutsårets kolumner lämnas tomma eftersom det inte fanns några tillgängliga anslag för bokslutsåret.*

Kompletterande uppgifter om reservationsanslagen

- I kolumnen "Överförts från föregående åren" upptas ingående saldot på BBF-konto 4.05.28.80.24 från budgetbokföringens huvudbok eller rapport 14 000 euro.*
- I kolumnen "Till förfogande år 2006" upptas det belopp som fås genom addition av kolumnen "Budget 2006 (budg. + tilläggsbudg.)" och "Överförts från föregående åren". (0 + 14 000 = 14 000).*
- I kolumnen "Användning år 2006 (exkl. indragningar)" upptas den verkliga användningen av anslaget, 2 728 euro. Med användning avses användning av anslagen för betalning av utgifter, det innehåller inte överföringen av reservationsanslag från de föregående åren och inte heller återtagning av reservationsanslag. Siffran räknas ut t.ex. genom att från det ackumulerade beloppet på budgetbokföringskontot avdra de transaktioner som har bokförts på konto 9910 Återtagning av överförda reservationsanslag i affärsbokföringen, sammanlagt 11 282 euro. (14 000 - 11 282 = 2 728)*
- I kolumnen "Överförts till följande år" upptas slutsaldot på konto 4.05.28.80.24., det vill säga samma siffra som fås genom att man från kolumn 9 (till förfogande år 2006) avdrar kolumn 10 (användning år 2006 exkl. indragningar) samt den gjorda återtagningen. (14 000 - 2 728 - 11 282 = 0)*

Räkenskapsverk A presenterar återtagningen av reservationsanslaget i bilaga 4.

Räkenskapsverk B

Bokföring under finansåret:

Räkenskapsverk B har beviljat räkenskapsverk A 14 000 euro användnings- och registreringsrätt till reservationsanslag 4.05.28.80.24 på moment 28.80.24. Räkenskapsverk B, som har beviljats användnings- och registreringsrätten, sänder ett beslut och TM-blanketten till räkenskapsverk A och Statskontoret.

Räkenskapsverk B har ingående saldot 100 000 euro för reservationsanslaget, vilket betyder att räkenskapsverket har tillgång till ytterligare 86 000 euro efter beviljandet av registreringsrätten. På moment 28.80.24. har räkenskapsverk B dessutom tillgång till ett anslag på 20 000 euro, som i sin helhet överförs oanvänt till följande år.

1. Räkenskapsverket bokför 20 000 euro som budgetsiffra på BBF-konto 28.80.24.
2. Räkenskapsverket registrerar den beviljade användningsrätten genom att ändra ingående saldot på BBF-konto 4.05.28.80.24 till 86 000 euro.
3. Hela penningbeloppet på 86 000 euro som finns på konto 4.05.28.80.24. används, vilket betyder att kontots ackumulerade användning från årets början blir 86.000 euro och slutsaldot 0 euro.
4. Räkenskapsverket bokför på BBF-konto 28.80.24. överföringen av reservationsanslaget 20 000 euro, motkontot är 4.06.28.80.24. och ABF-kontot 9900 Överföring av reservationsanslag.

Räkenskapsverk B har uppgifter som ska presenteras i utfallskalkylen på budgetbokföringens konton 28.80.24, 4.05.28.80.24. samt 4.06.28.80.24. I utfallskalkylen presenteras uppgifterna på en rad i samband med konto 28.80.24. För kontot anges namnet och typen av anslag enligt bokslutsåret 2006 oberoende av om det har skett ändringar i namnet eller typen av anslag jämfört med budgeten för 2005.

I budgetens utfallskalkyl upptar räkenskapsverk B uppgifterna enligt följande:

- Momentets siffra, namn och typ av anslag enligt bokslutsårets anslag (28.80.24.), de kompletterande uppgifterna om reservationsanslagen (4.05.28.80.24. och 4.06.28.80.24.) upptas på samma rad som uppgifterna om bokslutsårets anslag.
- I kolumnen "Bokslut 2005" upptas jämförelsetalet från utfallskalkylen för föregående bokslut, om detta moment hade använts 2005.
- I kolumnen "Budget 2006 (budg. + tilläggsbudg.)" upptas 20 000 euro.
- Kolumnen "Budget 2006, användning år 2006" är tom, eftersom detta är oanvänt.
- I kolumnen "Budget 2006, överförs till följande år" upptas utgående saldot 20 000 euro för konto 4.06.28.80.24. alltså den överföring som har gjorts från 28.80.24 via abf-konto 9900.
- I kolumnen "Bokslut 2006" adderas den nämnda användningen och överföringen, sammanlagt 20 000 euro (0 + 20 000).
- I kolumnen "Jämförelse Budget - Bokslut" räknas skillnaden mellan kolumnerna "Budget 2006 (budg. + tilläggsbudg.)" och "Bokslut 2006" ut (20 000 - 20 000 = 0).

Kompletterande uppgifter om reservationsanslagen

- I kolumnen "Överförs från de föregående åren" upptas ingående saldot 86 000 euro på kontot för reservationsanslag 4.05.24.80.24..
- I kolumnen "Till förfogande år 2006" inkluderas det belopp som räkenskapsverket har tillgängligt av det aktuella anslaget, det vill säga bokslutsårets anslag 20 000 euro ur kolumnen "Budget 2006 (budg. + tilläggsbudg.)" och ingående saldot 86 000 euro för reservationsanslag i kolumnen "Överförs från de föregående åren", sammanlagt 106 000 euro.

- I kolumnen "Användning år 2006 (exkl. indragningar)" upptas den verkliga användningen av anslag. Med användning avses användning av anslag för betalning av utgifter. Användning inkluderar inte överföring av bokslutsårets reservationsanslag och inte heller återtagning av reservationsanslag som överförts från tidigare år. Användningen av anslag under bokslutsåret 0 euro fås ur kolumnen "Budgeten 2006 användning år 2006". Användningen av reservationsanslag fås från den ackumulerade användningen 86 000 euro under året på konto 4.05.28.80.24. Dessa siffror ska adderas. I detta exempel gjorde räkenskapsverk B inget återtagande av anslag.
- I kolumnen "Överförts till följande år" upptas slutsaldot 20 000 euro på konto 4.06.28.80.24.

Här följer ett exempel på den del av räkenskapsverkets utfallskalkyl som gäller budgeterna och anslagen.

Utfallskalkyl för räkenskaperverkets budget

Avdelningens, momentets och den detaljerade indelningens sifferkod och rubrik	Bokslut n-1	Budgeten (budgeten + tilläggs- budgeten)	Bokslut n	Jämförelse Bokslut-Budget	Utfall %	Kompleterande uppgift om reservationsanslagen				
						Överförts från de föregående åren	Till förfogande år n	Användning år n (exkl. indragningar)	Överförts till följande år	
11. Skatter och inkomster av skattenatur	5 500,00	6 000	5 600,00	-400,00	93					
11.04.03. Apoteksavgifter	3 000,00	3 200	3 300,00	100,00	103					
11.19.09. Övriga skatteinkomster	2 500,00	2 800	2 300,00	-500,00	82					
12. Inkomster av blandad natur	9 000,00	9 500	10 200,00	700,00	107					
12.29.70. Skatteinkomster från studiestödverksamhet	9 000,00	9 500	10 200,00	700,00	107					
12.29.70.1. Amorteringarna av de borgenförbindningarna som betalats år 2004	5 000,00	6 000	6 500,00	300,00	105					
12.29.70.2. Ökningen av fordringarna av borgenförbindningarna	4 000,00	3 500	3 900,00	400,00	111					
Inkomstpostkonton sammanlagt	14 500,00	15 500	15 800,00	300,00	102					
29. Undervisningsministeriets förvaltningsområde	55 000,00	51 200	35 600,00	15 000,00	600,00	9 800,00	49 800,00	33 300,00	15 500,00	
29.01.19. Mervärdesskatteutgifter inom undervisningsministeriets förvaltningsområde (förslagsanslag)	7 000,00	7 200	7 200,00	0,00	0,00					
29.01.21. Undervisningsministeriets omkonstruerade (reservationsanslag, 2 år)	8 000,00	9 000	-1 000,00	9 000,00	1 000,00	800,00	9 800,00	-200,00	9 000,00	
29.01.22. Utvecklingsverksamhet (reservationsanslag 3 år)	26 000,00	20 000	17 000,00	3 000,00	20 000,00	7 000,00	27 000,00	23 500,00	3 500,00	
29.01.22.5. Informationsmihalleprogram	11 000,00					5 000,00	5 000,00	4 500,00	500,00	
29.01.22.6. Politikprogrammet för medborgarinflytande	15 000,00	20 000	17 000,00	3 000,00	20 000,00	2 000,00	22 000,00	19 000,00	3 000,00	
29.08.66. Finansiella bidrag till internationella organisationer (förslagsanslag)	4 000,00	4 000	4 400,00	-400,00	-400,00					
29.88.23. Omkostnader för Forskningscentralen för de inhemska språken (reservationsanslag 2 år)	10 000,00	11 000	8 000,00	3 000,00	11 000,00	2 000,00	13 000,00	10 000,00	3 000,00	
Anslagskonton sammanlagt	55 000,00	51 200	35 600,00	15 000,00	50 600,00	9 800,00	49 800,00	33 300,00	15 500,00	

12.1.2 Avsnitt om utfallskalkylens fullmakter (fullmaktskalkyl)

Allmänt

Som en del av utfallskalkylen presenteras uppgifterna om finansårets fullmakter och användningen av dem samt utgifter för användningen under det aktuella finansåret och anslagsbehovet under kommande år (fullmaktskalkyl). Alla uppgifter om fullmakter anges med tusen euros noggrannhet.

Enligt finansministeriets schema presenteras fullmaktsuppgifterna momentvis fördelade på fullmakter som har varit tillgängliga under tidigare finansår och fullmakter som har varit tillgängliga under det gångna finansåret. I kalkylen skall man dock inte presentera denna fördelning, ifall raden om detta blir tom. Om till exempel fullmakter som har varit tillgängliga under tidigare finansår inte längre under det innevarande finansåret har orsakat utgifter och de inte heller föranleder anslagsbehov under kommande finansår, utelämnas raden.

Om fullmakterna innehåller husbyggnadsprojektfullmakter eller räntestöds- eller motsvarande fullmakter skall dessa specificeras skilt i kalkylen.

Fullmakter som erhållits genom fördelningsbeslut

Om räkenskapsverket genom ett fördelningsbeslut får tillgång till en fullmakt i anknytning till anslag som har upptagits såsom ofördelbart i budgetens kontofördelning, upptas uppgifterna om fullmakterna till den del de har fördelats genom ett fördelningsbeslut i det räkenskapsverks fullmaktskalkyl som har fått fullmakten. I fullmaktskalkylen för det räkenskapsverk som fördelar fullmakterna skall motsvarande uppgifter om fullmakterna upptas endast till den del som fullmakten har varit tillgängliga för det fördelande räkenskapsverket. För de fullmakters del som ingår i de ofördelade anslagen upptar räkenskapsverket alltså uppgifterna om de fullmakter, som det har tillgång till efter fördelningsbeslutet.

Husbyggnadsprojektfullmakter

Eftersom den husbyggnadsprojektfullmakt som beviljats i anknytning till reservationsanslag enligt 10 § 2 momentet i budgetförordningen kan användas under reservationsanslagets giltighetstid, skall en sådan husbyggnadsprojektfullmakt som har blivit oanvänd under finansåret inte upptas i kolumnen "Kan förnyas år n+1 i budgeten" på så sätt som övriga fullmakter (se exemplet).

På följande sida finns ett exempel på det avsnitt som gäller budgetens utfallskalkyls fullmakter.

I utfallskalkylen för räkenskapsverkets budget ingående uppgifter om fullmakterna och användningen av dem specificerade enligt moment

Fullmakterna och användningen av dem (1 000 €) ¹⁾	Budgetutgifterna för användningen av fullmakterna och anslagsbehov (1 000 €)											
	Användningen av fullmakter för tidigare år ²⁾	Nya fullmakter	Förnyade fullmakter	Fullmakter i sammanlagt	Använt	Önsvänt	Kan förnyas i budgeten n+1	Budget-utgifter n	Anslagsbehov n+1	Anslagsbehov n+2	Anslagsbehov n+3	Anslagsbehov senare
29.01.27. Exempelmoment x	0	1 000	1 000	1 000	800	200	200	400	200	150	50	800
Fullmakter för tidigare år												
Fullmakter till förfogande år n		1 000		1 000	800	200	200	400	200	150	50	800
29.01.50. Exempelmoment xx	150 000	150 000	40 000	190 000	170 000	20 000	20 000	56 500	22 000	30 500	20 500	119 000
Fullmakter för tidigare år utav vilka	150 000							45 000	5 000			5 000
- räntestödsfullmakter o.dyl. fullmakter ⁴⁾	100 000							5 000				5 000
- fullmakter för husbyggnadsprojekt ⁵⁾	15 000							10 000	5 000			5 000
Fullmakter till förfogande år n utav vilka		150 000	40 000	190 000	170 000	20 000	20 000	11 500	17 000	30 500	20 500	114 000
- räntestödsfullmakter o.dyl. fullmakter ⁴⁾		40 000	20 000	60 000	55 000	5 000	5 000	1 500	2 000	500	500	4 000
- fullmakter för husbyggnadsprojekt ⁵⁾		10 000		10 000	5 000	5 000		5 000	5 000			10 000
Yhteensä	150 000	151 000	40 000	191 000	170 800	20 200	20 200	56 500	22 400	30 650	20 550	119 800
Fullmakter för tidigare år utav vilka	150 000							45 000	5 000			5 000
- räntestödsfullmakter o.dyl. fullmakter ⁴⁾	100 000							5 000				5 000
- fullmakter för husbyggnadsprojekt ⁵⁾	15 000							10 000	5 000			5 000
Fullmakter till förfogande år n utav vilka		151 000	40 000	191 000	170 800	20 200	20 200	11 500	17 400	30 650	20 550	114 800
- räntestödsfullmakter o.dyl. fullmakter ⁴⁾		40 000	20 000	60 000	55 000	5 000	5 000	1 500	2 000	500	500	4 000
- fullmakter för husbyggnadsprojekt ⁵⁾		10 000		10 000	5 000	5 000		5 000	5 000			10 000

¹⁾ Som belopp för fullmakten och användningen av den upptas beställningens avtalsenliga pris eller förbindelsens belopp i det fall att fullmakten ursprungligen har avgränsats på något annat sätt men en förbindelse i euro ingås på grund av användningen av fullmakten. De räntestödsfullmakter som fastställts som maximibeloppet av det lånebestånd för vilket räntestöd beviljas samt övriga motsvarande fullmakter specificeras dessutom på egna rader.

²⁾ De fullmakter som beviljats i huvudtiteln eller kapitlets beslutssedel upptas också i tabellen. Som sifferkod för kapitlet eller momentet antecknas då "00".

³⁾ Det totala beloppet av sådana fullmakter som använts under tidigare finansår och som medfört utgifter under kommande finansår.

⁴⁾ Beloppet av de fullmakter som beviljats som maximibeloppet av räntestödslårens lånebestånd eller som medfört utgifter under kommande finansår (och sammanlagt) innefattar fullmakter som fastställts på detta sätt.

⁵⁾ Fullmakter som beviljats på basis av en storlekskalkyl eller ett kostnadsförslag enligt 10 § 2 mom. i lagen om statsbudgeten. En specification upptas endast om momentet (och sammanlagt) innefattar fullmakter för husbyggnadsprojekt.

12.2 Intäkts- och kostnadskalkyl och balansräkning

Finansministeriet har i sin föreskrift 8.11.2006 (TM 0602) föreskrivit om räkenskapsverkets bokslutsscheman och uppgifter som skall meddelas i bilaga till bokslutet. Intäkts- och kostnadskalkylens schema finns i bilaga 1 och balansräkningens schema i bilaga 2.

Intäkts- och kostnadskalkylen och balansräkningen uppgörs utgående från räkenskapsverkets huvudbok i affärsbokföringen. Vid behov kan räkenskapsverket ställa upp mera detaljerade scheman för intäkts- och kostnadskalkylen och balansräkningen. Till de delar som schemana innehåller poster som inte förekommer i räkenskapsverkets bokföring, uppgörs kalkylerna kortare än vad schemana anger. Med andra ord, om det på någon rad enligt schemat inte förekommer siffror i kolumnen för finansåret och inte heller i kolumnen för föregående år utelämnas den punkten från kalkylen.

Enligt 43 § 2 momentet i budgetförordningen skall registreringarna göras så att deras samband till bokslutet kan konstateras utan problem. Sambandet mellan bokföringskontona i huvudboken och bokslutet bör kunna kontrolleras genom de summeringsrader som finns i huvudboken eller de s.k. långa bokslutskalkylerna, som innehåller alla huvudbokskonton specificerade.

Jämförelsetalen för föregående år i intäkts- och kostnadskalkylen samt balansräkningen skall vid behov kunna ändras till de delar som bokföringspraxis har ändrats eller räkenskapsverket har ändrat sin bokföringspraxis. Väsentliga förändringar i bokföringspraxis skall rapporteras i bilaga 1 (Redogörelse för principerna för upprättande av bokslutet samt bokslutets jämförbarhet) samt vid behov i verksamhetsberättelsen.

12.3 Bilagor till bokslutet

Med hjälp av bilageuppgifterna specificerar man innehållet i bokslutskalkylerna att användas av den aktuella organisationen, de ministerier som övervakar och styr dess verksamhet samt deras representanter och medborgarna. Bilageuppgifterna publiceras som en del av bokslutsmaterialet i den rapporteringstjänst som Statskontoret upprätthåller (www.netra.fi).

I bilagor till räkenskapsverkets bokslut skall upptas (Budgetförordningen 66 h §, 254/2004):

- 1) uppgifter om de principer och värderingsprinciper som iakttagits vid uppgörandet av bokslutet och om grunden för den kurs enligt vilken ämbetsverkets eller inrättningens fordringar samt skulder och andra förbindelser i utländsk valuta omräknats till finsk valuta samt om de omständigheter som inverkar på bokslutets jämförbarhet med bokslutet för föregående år,
- 2) en kalkyl över nettobudgeterade inkomstposter och anslag som kompletterar utfallskalkylen för budgeten,
- 3) uppgifter om överskridningar av förslagsanslag,
- 4) uppgifter om indragna överförda anslag,
- 5) en specifikation av personalkostnaderna som innefattar en redogörelse för fördelningen av ämbetsverkets eller inrättningens personalkostnader på löner, arvoden och resultatbaserade poster, ledningens löner och arvoden, det sammanlagda värdet av naturaförmåner, semesterlöneskulden, pensionskostnaderna och övriga lönebikostnader,
- 6) en redogörelse för grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringarna i dem,
- 7) en redogörelse för avskrivningarna av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt andra utgifter med lång verkningstid specificerad enligt balansposterna,
- 8) en specifikation av finansiella intäkter och kostnader,
- 9) en specifikation av de vid utgången av finansåret löpande lån som ämbetsverket eller inrättningen beviljat inom statens budgetekonomi,
- 10) en redogörelse för de aktier och andelar av olika slag som är i ämbetsverkets eller inrättningens besittning samt för andra värdepapper som kan jämföras med aktier och likaså för ämbetsverkets eller inrättningens investeringar i form av eget kapital,
- 11) en redogörelse för finansiella poster i balansräkningen samt för den skuld inom statens budgetekonomi som ämbetsverket eller inrättningen sköter samt förändringarna i den,

- 12) en specifikation av de vid utgången av finansåret löpande statliga borgensförbindelser, statsgarantier och andra statliga ansvarsförbindelser som ämbetsverket eller inrättningen beviljat,
- 13) en specifikation av de fonderade medel som ingår i räkenskapsverkets balansräkning,
- 14) en specifikation av fonderade medel, stiftelser och föreningar som inte ingår i räkenskapsverkets balansräkning och som administreras av ämbetsverket eller inrättningen,
- 15) övriga redogörelser enligt vad finansministeriet bestämmer,
- 16) övriga kompletterande uppgifter som är nödvändiga för lämnande av riktiga och tillräckliga uppgifter.

Det som har stadgats i 66 h § i budgetförordningen har preciserats i ”Finansministeriets föreskrift om scheman för räkenskapsverkens bokslut och de uppgifter som skall ingå i bilagorna till bokslutet” (TM 0602). Excel-blanketter som följer föreskriften finns på finansministeriets webbplats under punkten rapportering och övervakning av statsfinanserna.

Om det inte finns någonting att rapportera för en viss bilaga, skall det finnas en kommentar om detta vid platsen för den aktuella bilagan. I bilagorna behöver endast de rader som innehåller någonting presenteras.

Räkenskapsverket kan inkludera kompletterande information om det aktuella ämnet i respektive bilaga. Man skall dock på ett enkelt sätt kunna urskilja de bilageuppgifter som krävs i förordningen och de bilageuppgifter som Statskontoret föreskrivit från de kompletterande uppgifter som räkenskapsverket har gett.

Här nedan följer en mera detaljerad beskrivning av de krav på innehåll och form som finns för de uppgifter som skall ges i bilagorna till bokslutet. I enlighet med föreskriften Uppgifter som skall lämnas till centralbokföringen skall en kopia av bilagorna 1, 9, 10, 11, 12, 16 och 17 tillställas Statskontoret.

12.3.1 Bilaga 1: Principerna för upprättande av bokslutet samt bokslutets jämförbarhet

Som sådana noter till bokslutet som avses i 66 h § 1 punkten i budgetförordningen upptas sådana väsentliga uppgifter om omständigheter som inverkar på upprättandet av bokslutet och på bokslutets jämförbarhet med föregående bokslut vilka inte direkt framgår av bestämmelserna om upprättandet av bokslutet och finansministeriets föreskrifter eller vilka inte är allmänt kända krav enligt god bokföringssed. Bilagan skall innehålla åtminstone följande uppgifter:

- 1) ändringar som gäller budgeteringen och de viktigaste effekterna av ändringarna på budgetens utfallskalkyl, intäkts- och kostnadskalkylen och balansräkningen samt på deras jämförbarhet;

Exempel:

Räkenskapsverkets ekonomiförvaltningsuppgifter överfördes till en servicecentral utanför räkenskapsverket. Till följd därav sjönk räkenskapsverkets verksamhetsanslag samt de löne- och lönebikostnader som har finansierats med dessa med 500 000 euro och semesterlöneskulden i balansräkningen minskade med 50 000 euro jämfört med föregående finansår.

- 2) den valutakurs enligt vilken fordringar och skulder samt andra förbindelser i utländsk valuta omräknats till finsk valuta;

Exempel:

Valuta 1 kurs 31.12.200x

Valuta 2 kurs 31.12.200x

Räkenskapsverket hade följande poster i utländsk valuta, som inte noteras av Europeiska centralbanken:

Icke noterad valuta 3 kurs 31.12.200x

Icke noterad valuta 4 kurs 31.12.200x

3) de värderings- och periodiseringsprinciper samt värderings- och periodiseringsmetoder som har följts vid upprättandet av bokslutet samt i synnerhet effekterna av ändringar i dem på uppkomsten av räkenskapsperiodens överskott eller underskott och de poster som skall upptas i balansräkningen;

Fasta utgifter för anskaffning och produktion ingår i den aktiverade anskaffningsutgiften:

Statskontoret har meddelat föreskriften ”Fastställande av anskaffningsutgiften”, där man förutsätter att fasta utgifter för anskaffningar och produktion som har inkluderats i det aktiverade anskaffningspriset skall meddelas i bilagor till bokslutet. Då anskaffningsutgiften fastställs skall man fortlöpande följa samma principer, såvida inga särskilda skäl föreligger för ändring. Om dessa principer ändras skall förändringarna meddelas i denna bilaga.

Exempel på delallokering:

Räkenskapsverket övergick till användning av delallokeringsförfarandet för omfattande projekt i den avgiftsbelagda verksamheten. Därför ökade intäkterna från den avgiftsbelagda verksamheten under finansåret med 200 000 euro och kostnaderna ökade med 150 000 €. De kortfristiga skulderna i balansräkningen minskade med 80 000 euro och omsättningstillgångarna minskade med 55 000 euro jämfört med föregående finansår.

4) intäkter och kostnader samt budgetinkomster och budgetutgifter som hänför sig till tidigare år samt rättelser av fel, om dessa inte är av ringa betydelse;

Exempel:

Räkenskapsverket erlade en utgift på 100 000 euro i anknytning till xx-affären, som gjordes under föregående finansår. För denna hade man inte längre tillgång till det anslag som hade budgeterats för det aktuella ändamålet för föregående finansår. Därmed erlades utgiften ur de anslag som anvisats för motsvarande ändamål i budgeten för innevarande finansår med stöd i 20 § i budgetförordningen och finansministeriets beslut TM 8801 med stöd i förordningen.

5) en redogörelse för uppgifterna beträffande det föregående året, om uppgifterna inte är jämförbara med uppgifterna för bokslutsåret; och

6) en redogörelse för de viktigaste händelserna efter bokslutsåret, till den del dessa inte tas upp i verksamhetsberättelsen.

En kopia av bilagan skall tillställas Statskontoret.

12.3.2 Bilaga 2: Nettobudgerade inkomster och utgifter

Den kompletterande kalkylen för statsbudgetens utfallskalkyl som avses i 66 h § 2 punkten i budgetförordningen upprättas utgående från bilaga 4 i finansministeriets föreskrift om bokslutsuppställningar.

I bilagan ska den planerade och förverkligade brutto- och nettoanvändningen på de nettobudgerade momenten presenteras. Till de nettobudgerade momenten hör till exempel majoriteten av verksamhetsutgiftsmomenten samt statens moment för låneskötsel. I den detaljerade indelningen för Statsbudgeten har de nettobudgerade momenten försetts med ”(netto)”. I budgeten står det i beslutsdelen till momentet t.ex. ”Momentet beviljas nettoanslag”.

Kalkylen upprättas utgående från uppgifterna i räkenskapsverkets budgetbokföring och affärsbokföring genom sammanställning av de moment vilka i budgeten har antecknats som nettoinkomst eller har beviljats nettoanslag. Plockningsreglerna presenteras längre fram i texten. I plockningen fastställer man utgående från kontona i affärsbokföringen om den registrering som har gjorts på budgetkontot är en budgetinkomst eller -utgift.

Kalkylen har samma form som budgetens utfallskalkyl, likaså samma begrepp och uträkningsregler. På denna bilaga presenteras samma nettobudgeterade moment som i utfallskalkylen. Observera dock att specifikationen på bruttoinkomster och -utgifter presenteras på momentnivå, inte på nivån för detaljerad indelning. Vid varje moment finns tre rader på vilka bruttoinkomster, bruttoutgifter och skillnaden mellan dessa ska upptas. För budgeternas del upptas bruttoinkomsterna överst, medan bruttoutgifterna för anslagens del presenteras överst.

I kolumnen "Budget n (budg. + tilläggsbudg.)" i kalkylen specificeras bruttoinkomsterna och bruttoutgifterna enligt budgeten för bokslutsåret. Här kan man till exempel presentera bruttoinkomsterna och bruttoutgifterna för det aktuella nettobudgeterade momentets förklaringsdelar i budgetförslagen och tilläggsbudgetförslagen. Räkenskapsverket kan även använda planeringssiffror som ingår i det egna budgetförslaget till exempel på sådana moment där nettoanslagen har budgeterats för flera räkenskapsverk. Specifikationen av bruttoinkomster och bruttoutgifter kan dock helt utelämnas ur denna kolumn om räkenskapsverket inte har uppgifter tillgängliga om dessa.

I kolumnen "överförs till följande år" upptas överföringen av anslag endast på raden "Nettoutgifter".

I kolumnen "Jämförelse" vid reservationsanslaget upptas jämförelsetalet också på raderna Bruttoinkomster och Bruttoutgifter, om det finns specifikationsuppgifter för dessa i kolumnen "Budget". För bruttoinkomsternas del görs jämförelsen genom avdraget "Bokslut – Budget". För reservationsanslagens del upptas jämförelsen endast på raden för Nettoutgifter.

I modellen här nedanför har tillämpningen av schemat i praktiken belysts för olika typer av anslag. I bilagan presenteras budgeten med noggrannheten en euro och siffrorna i de övriga kolumnerna med noggrannheten en cent. I följande förklaringar har decimalerna utelämnats från eurobeloppen.

12.39.50 Nettoinkomster från aktieförsäljning

I ett exempel som beskriver budgeten har moment 12.39.50 Nettoinkomster från aktieförsäljning en ofördelad budget (räkenskapsverkskod 003 i den detaljerade indelningen). Räkenskapsverket har haft tillgång till både bruttoinkomsten och bruttoutgiften, som har upptagits i tabellen "Budget". Om specifikationen inte hade varit känd skulle skillnaden mellan inkomster och utgifter ha upptagits på raden för Nettoinkomster.

xx.xx.16. förslagsanslagsmoment

Moment xx.xx.16. beskriver förslagsanslaget. I kolumnen "Jämförelse Budget - Bokslut" upptas jämförelsetalet för förslagsanslaget också på raderna Bruttoinkomster och Bruttoutgifter, om det finns specifikationsuppgifter om dem i kolumnen "Budget". För bruttoinkomsternas del görs jämförelsen dock "Bokslut – Budget", för att rätt slutresultat ska uppnås.

xx.xx.21. reservationsanslagsmoment 1

Reservationsanslagsmoment 1 beskriver ett 3-årigt reservationsanslag. Den under finansåret oanvända delen 200 har överförs till följande år. För reservationsanslagens del upptas "Överförs till följande år" och "Jämförelse Budget - Bokslut" endast på raden för "Nettoutgifter". I de kompletterande uppgifterna gällande reservationsanslag i kolumnen "Överförs från de föregående åren" finns 1 000, varvid "Till förfogande år n" är dessa 1 000 och budgetens 1 000, det vill säga sammanlagt 2 000. I kolumnen "Användning år n (exkl. indragningar)" är bruttoutgifterna 3 500, vilket är summan av finansårets användning 2 800 och användning av överförda pengar från tidigare år 700. I budgetbokföringen har användningen under föregående år bokförts på ett konto som börjar med 4xx. I detta fall innehåller kolumnen "Överförs till följande år" summan av överföringen av finansårets anslag 200 och den oanvända delen av anslag som har överförs från tidigare år 300, totalt 500.

xx.xx.22. reservationsanslagsmoment 2

Reservationsanslagsmoment 2 beskriver ett 3-årigt reservationsanslag, som inte har något anslag i budgeten för finansåret. I detta fall finns uppgifterna förutom i jämförelsesiffrorna för föregående år endast i de kompletterande uppgifterna om reservationsanslag. I kolumnen "Överförts från de föregående åren" har ingående saldot för de överförda anslagen 3 000 upptagits. Eftersom finansårets budget är tom för detta moments del är det tillgängliga beloppet också 3 000. På kontot för reservationsanslag har bruttoinkomster 5 000 och bruttoutgifter 3 000 bokförts. Kolumnen "Överförts till följande år" innehåller i detta fall endast det från tidigare år överförda oanvända reservationsanslagsbeloppet 1 000.

xx.xx.24. reservationsanslagsmoment 3

Reservationsanslagsmoment 3 beskriver ett 2-årigt anslag. Ingen överföring av anslag till följande år har gjorts, vilket betyder att 0 antecknas i kolumnen. En jämförelse mellan budgetsiffrorna och bokslutssiffrorna anger att budgetsiffran är lika stor som bokslutssiffran, det vill säga att jämförelsetalet är noll. I detta fall upptas inget jämförelsetal. Momentet har även tillgång till anslag som har överförts från föregående år. I kolumnen "Överförts från de föregående åren" har ingående saldot för reservationsanslag 1 000 upptagits. Det tillgängliga beloppet är 2 000 alltså summan av budgetsiffran 1 000 och det från de föregående åren överförda 1 000. I kolumnen "Användning år n (exkl. indragningar)" har vid bruttoutgifter och -inkomster upptagits summan av de inkomster och utgifter som har bokförts på finansårets budgetkonto och budgetkontot för pengar som har överförts från föregående år. Det tillgängliga penningbeloppet är lika stort som det använda penningbeloppet, vilket betyder att ingen överföring görs och siffran 0 antecknas i kolumnen för "Överförts till följande år".

xx.xx.27. reservationsanslagsmoment 4

Reservationsanslagsmoment 4 beskriver ett 2-årigt anslag, som undantagsvis uppvisar ett inkomstöverskott. Bruttoinkomsterna 10 000 är större än bruttoutgifterna 7 000, vilket betyder att användningen på raden för nettoutgifter är -3 000. Det belopp som överförs till följande år kan på räkenskapsverksnivå vara högst lika stort som budgeten 2 000. Jämförelsetalet 3 000 är skillnaden mellan budgetsiffran 2 000 bokslutssiffran -1 000. Detta exempel innehåller inga överförda anslag från föregående år, det vill säga att de kompletterande uppgifterna för reservationsanslagens del är desamma som för finansåret.

Plockningsregler för bruttoinkomster och -utgifter

Bruttoinkomsterna och -utgifterna plockas ur bokföringen på en rapport där nettoutfallet för de nettobudgeterade momenten till de inkomstkonton och utgiftskonton i affärsbokföringen som finns i följande tabell räknas ut.

Nettoutfallet på följande konton i affärsbokföringen räknas till bruttoinkomster och utgifter. Med nettoutfall avses skillnaderna mellan debet- och kreditregistreringar under finansåret (detta inkluderar inte ingående saldot på kontot).

Bruttoinkomster

Följande av de balanskonton som börjar på 1:

- 1341 Återbetalning av skuldebrevslån i euro
- 1351 Försäljning av masskuldebrevslån i euro
- 1361 Försäljning av övriga långfristiga placeringar i euro
- 1371 Återbetalning av emitterade skuldebrevslån i utländsk valuta
- 1381 Försäljning av masskuldebrevslån i utländsk valuta
- 1391 Försäljning av övriga långfristiga placeringar i utländsk valuta

- 1601 Återbetalning av långfristiga lånefordringar i euro
- 1711 Återbetalning av kortfristiga lånefordringar i euro
- 1721 Återbetalning av kortfristiga lånefordringar i utländsk valuta
- 1811 Försäljning av masskuldebrevslån i euro
- 1831 Försäljning av masskuldebrevslån i utländsk valuta
- 1881 Återbetalning av övriga kortfristiga placeringar i euro
- 1891 Återbetalning av övriga kortfristiga placeringar i utländsk valuta

Samtliga balanskonton som börjar på 2 med undantag för följande konton, som upptas bland bruttoutgiftskontona:

- 2520 Amortering av masskuldebrevslån i euro
- 2521 Amortering av skuldebrevslån i euro
- 2522 Amortering av övriga lån i euro
- 2523 Amortering av masskuldebrevslån i utländsk valuta
- 2524 Amorteringar av skuldebrevslån i utländsk valuta och övriga lån i utländsk valuta
- 2529 Amortering av lån från statliga fonder utanför budgeten
- 2532 Amortering av kortfristiga masskuldebrevslån i euro
- 2534 Amorteringar av kortfristiga skuldebrevslån i euro
- 2536 Amorteringar av övriga kortfristiga lån i euro
- 2541 Amorteringar av kortfristiga masskuldebrevslån i utländsk valuta
- 2543 Amorteringar av kortfristiga skuldebrevslån i utländsk valuta
- 2545 Amorteringar av övriga lån i utländsk valuta

Samtliga konton som börjar på 3

Samtliga konton som börjar på 455

Samtliga konton som börjar på 50

Samtliga konton som börjar på 60

Samtliga konton som börjar på 80 och 81

Samtliga konton som börjar på 90-, 91- och 92

Konto 9920 Förbindelsebaserad inkomstregistrering

Om införingar i budgetbokföringen har genomförts via kontot 9940 Övriga tekniska konton, skall bruttoinkomsterna och bruttoutgifterna med anknytning till de här införingarna tas med.

Bruttoutgifter

Samtliga konton som börjar på 10 - 12

Samtliga konton som börjar på 13 - 18 med undantag för följande konton, som upptas bland bruttoinkomstkontona:

- 1341 Återbetalning av skuldebrevslån i euro
- 1351 Försäljning av masskuldebrevslån i euro
- 1361 Försäljning av övriga långfristiga placeringar i euro
- 1371 Återbetalning av emitterade skuldebrevslån i utländsk valuta
- 1381 Försäljning av masskuldebrevslån i utländsk valuta
- 1391 Försäljning av övriga långfristiga placeringar i utländsk valuta
- 1601 Återbetalning av långfristiga lånefordringar i euro
- 1711 Återbetalning av kortfristiga lånefordringar i euro
- 1721 Återbetalning av kortfristiga lånefordringar i utländsk valuta
- 1811 Försäljning av masskuldebrevslån i euro
- 1831 Försäljning av masskuldebrevslån i utländsk valuta
- 1881 Återbetalning av övriga kortfristiga placeringar i euro
- 1891 Återbetalning av övriga kortfristiga placeringar i utländsk valuta

Följande balanskonton som börjar på 2:

- 2520 Amortering av masskuldebrevslån i euro
- 2521 Amortering av skuldebrevslån i euro
- 2522 Amortering av övriga lån i euro
- 2523 Amortering av masskuldebrevslån i utländsk valuta
- 2524 Amorteringar av skuldebrevslån i utländsk valuta och övriga lån i utländsk valuta
- 2529 Amortering av lån från statliga fonder utanför budgeten
- 2532 Amortering av kortfristiga masskuldebrevslån i euro
- 2534 Amorteringar av kortfristiga skuldebrevslån i euro
- 2536 Amorteringar av övriga kortfristiga lån i euro
- 2541 Amorteringar av kortfristiga masskuldebrevslån i utländsk valuta
- 2543 Amorteringar av kortfristiga skuldebrevslån i utländsk valuta
- 2545 Amorteringar av övriga lån i utländsk valuta

Samtliga konton som börjar på 4 med undantag för konton som börjar på 455

Följande konton som börjar på 51:

- 5100 Räntor på skulder i euro
- 5101 Räntor på valutaskulder
- 5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro
- 5103 Emissionsdifferenser för valutaskulder

5104 Kapitaldifferenser för skulder i euro

5105 Kapitaldifferenser för skulder i utländsk valuta

5106 SWAP-avgifter för skulder

5108 Räntekostnader för skulder i euro till fondekonomin

5110 Kursdifferenser för skulder

5198 Kontoavskrivningar på placeringar och lånefordringar

5199 Övriga finansiella kostnader

Samtliga konton som börjar på 61

Samtliga konton som börjar på 82 och 83

Samtliga konton som börjar på 93

Konto 9930 En förbindelsebaserad utgiftsbokföring

Om införingar i budgetbokföringen har genomförts via kontot 9940 Övriga tekniska konton, skall bruttoinkomsterna och bruttoutgifterna med anknytning till de här införingarna tas med.

Bilaga 2 till räkenskapsverkets bokslut: Nettobudgeterade inkomster och utgifter

Momentets sifferkod och rubrik	Bokslut	Budgeten	Bokslut	Jämförelse	Utfäll %
	n-1	n (budg. + tilläggsbudg.)*	n	Bokslut - Budget	
12.39.50 Bruttoinkomster	2 000,00	4 000	3 900,00	-100,00	
Nettoinkomster av Bruttoutgifter	1 000,00	2 000	2 000,00	0,00	
försäljning av aktier Nettoinkomster	1 000,00	2 000	1 900,00	-100,00	95

Momentets sifferkod och rubrik	Bokslut	Budgeten	Budgeten n, anslag	Jämförelse	Bokslut n	Kompletterande uppgifter om reservationsanslagen		
	n-1	n (budg. + tilläggsbudg.)*	n användning överföring til år n följande år	Budget - Bokslut ⁽¹⁾		Överförts från de föregående åren	Till föregående år n ⁽²⁾	Användning år n (exkl. indragningar)
xx.xx.16. Bruttoutgifter	2 000,00	4 000	4 100,00	-100,00	4 100,00			
Förlagsans- lagsmoment	1 000,00	2 000	1 800,00	-200,00	1 800,00			
Nettoinkomster	1 000,00	2 000	2 300,00	-300,00	2 300,00			
xx.xx.21. Bruttoutgifter	2 000,00	3 000	2 800,00		3 000,00		3 500,00	
Reservationsans- lagsmoment 1 ⁽³⁾	1 000,00	2 000	2 000,00		2 000,00		2 000,00	
Nettoinkomster	1 000,00	1 000	800,00	200,00	1 000,00	1 000,00	1 500,00	500,00
xx.xx.22. Bruttoutgifter	2 000,00						5 000,00	
Reservationsans- lagsmoment 2 ⁽⁴⁾	1 000,00						3 000,00	
Nettoinkomster	1 000,00					3 000,00	2 000,00	1 000,00
xx.xx.24. Bruttoutgifter	2 000,00	3 000	3 100,00		3 100,00		6 000,00	
Reservationsans- lagsmoment 3	1 000,00	2 000	2 100,00		2 100,00		4 000,00	
Nettoinkomster	1 000,00	1 000	1 000,00	0,00	1 000,00	1 000,00	2 000,00	0,00
xx.xx.27. Bruttoutgifter	2 000,00	8 000	7 000,00		9 000,00		7 000,00	
Reservationsans- lagsmoment 4	1 000,00	6 000	10 000,00		10 000,00		10 000,00	
Nettoinkomster	1 000,00	2 000	-3 000,00	2 000,00	-1 000,00	0,00	-3 000,00	2 000,00

* Här får upptas bruttoinkomster och bruttoutgifter enligt budgeten.

¹⁾ När det är fråga om bruttoinkomster, skall jämförelsen ändå uppgöras "Bokslut - Budget".²⁾ Överförts från de föregående åren + budg. + tilläggsbudg. sammanlagt³⁾ Ett moment för treårigt reservationsanslag.⁴⁾ Ett moment för treårigt reservationsanslag på vilket det inte finns anslag i budgeten för det aktuella året.

12.3.3 Bilaga 3: Överskridningar av förslagsanslag

Den bilaga om överskridningar av förslagsanslag som avses i 66 h § 3 punkten i budgetförordningen uppgörs i enlighet med bilaga 5 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema. I bilagan Överskridningar av förslagsanslag upptas följande uppgifter om de överskridna förslagsanslagen på momentnivå:

- kontots (huvudtitel och moment) sifferkod och rubrik,
- anslag totalt som har beviljats i budgeten och tilläggsbudgeter,
- penningbelopp med vilket anslaget har överskridits och
- överskridningens andel i procent av det anslag som totalt har beviljats i budgeten och tilläggsbudgeter.

På raderna för huvudtitlar och raden "Huvudtitlarna sammanlagt" upptas (endast) beloppet på de överskridna förslagsanslagen i kolumnerna Budgeten och Överskridning.

Det räkenskapsverk till vilket det budgeterade anslaget beviljats i den detaljerade indelningen av budgeten eller som ansvarar för användningen av de budgeterade medlen gör upp bilagan.

Exempel:

Bilaga 3 till räkenskapsverkets bokslut: Överskridningar av förslagsanslag

Huvudtitelns och momentets sifferkod och rubrik	Budgeten (budg. + tilläggsbudg.)	Över- skridning	Över- skridning %
28. Finansministeriets förvaltningsområde	2 054 640 000	13 254 365,87	1
28.07.05 Ordinarie pensioner, familjepensioner och rehabiliteringsstöd	2 054 640 000	13 254 365,87	1
32. Handels - och industriministeriets förvaltningsområde	17 320 000	260 000,00	2
32.30.42 Räntestöd till Finnvera Abp	17 320 000	260 000,00	2
Huvudtitlarna sammanlagt	2 071 960 000	13 514 365,87	1

12.3.4 Bilaga 4: Indragna överförda anslag

Den bilaga om indragna överförda anslag som avses i 66 h § 4 punkten i budgetförordningen uppgörs i enlighet med bilaga 6 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema. I bilagan upptas enligt huvudtitel på kontonivå uppgifterna om överförda anslag som dragits in under finansåret.

De uppgifter som behövs för bilagan får man genom att specificera de överförda anslag som börjar med siffran 4 och som har bokförts på konto 9910 Återtagning av överförda reservationsanslag.

Exempel:**Bilaga 4 till räkenskapsverkets bokslut: Indragna överförda anslag**

Huvudtiteln och den detaljerade indelningens sifferkod och rubrik. De detaljerade indelningarna specificeras per bevilningsår.	Indraget	
	Detaljerad indelning	Sammanlagt
29. Undervisningsministeriets förvaltningsområde		19 000,00
År n-2		12 000,00
29.01.22.1. Kulturens, motionens och ungdomsväsenendets verksamhetsområdes projekt	12 000,00	
År n-1		7 000,00
29.01.22.6. Politikprogrammet för medborgarinflytande	7 000,00	
28. Finansministeriets förvaltningsområde		50 000,00
År n-1		50 000,00
28.81.25.09. Undervisningsministeriets förvaltningsområde	50 000,00	
Huvudtitlarna sammanlagt		69 000,00
År n-2		12 000,00
År n-1		57 000,00

12.3.5 Bilaga 5: Specifikation av personalkostnaderna

Specifikationen enligt 66 h § 5 punkten i budgetförordningen av personalkostnaderna görs upp enligt bilaga 7 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema.

Med löner och arvoden avses affärsbokföringens kontoplans kontoslag 410 Löner och arvoden minus resultatpremier och förändringar i semesterlöneskulden. I bilagan uppges separat beloppet av förändringar i semesterlöneskulden.

Med pensionskostnader avses affärsbokföringens kontoplans konton 4112 Pensionsavgifter. Med övriga lönebikostnader avses övriga konton inom kontoslaget 411 Lönebikostnader än 4112 Pensionsavgifter.

I bilagan upptas de utgifter som har bokförts såsom kostnad för finansåret. Utöver lönekostnaderna anges även naturaförmånernas totala värde, som fastställs utgående från naturaförmånernas beskattningsvärden.

I bilagan anges specifikationen av ledningens löner och arvoden utgående från uppgifterna i lönestatistiken över den statliga sektorn så att som ledningens löner och arvoden beaktas de löner och arvoden vilka betalats för uppgifter som ett ämbetsverks eller en inrättnings direktör och resultatenheternas eller motsvarande ansvariga enheters direktörer har på nivå 1 i klassificeringen enligt arbetsuppgiftens nivå i lönestatistiken över den statliga sektorn. Klassificeringen har publicerats inom ramen för Tahti-anvisningarna på Statskontorets webbplats för Förvaltningens styrning.

Tillsvidare finns det inte standardrapport av Tahti som kunde utnyttjas vid uppgörande av bilagan.

Om räkenskapsverkets system för personalförvaltning inte innehåller en klassificering enligt arbetsuppgiftens nivå kan specifikationen av ledningens löner och arvoden utelämnas.

De statliga fonder utanför budgeten gör upp specifikationen av personalkostnaderna i enlighet med bilaga 4 i föreskriften (TM 0405) som Finansministeriet har den 9.12.2004 meddelat.

Exempel:**Bilaga 5 till räkenskapsverkets bokslut: Specifikation av personalkostnaderna**

	n	n-1
Personalkostnader	1 040 000,00	1 040 000,00
Löner och arvoden	1 000 000,00	1 000 000,00
Resultatbaserade poster	20 000,00	30 000,00
Förändring i semesterlöneskuld	20 000,00	10 000,00
Lönebikostnader	240 000,00	240 000,00
Pensionskostnader	200 000,00	200 000,00
Övriga lönebikostnader	40 000,00	40 000,00
Sammanlagt	1 280 000,00	1 280 000,00
Ledningens löner och arvoden, varav	500 000,00	50 000,00
- resultatbaserade poster	10 000,00	10 000,00
Naturaförmåner och andra ekonomiska förmåner	2 000,00	2 000,00
Ledningen	1 500,00	1 500,00
Övrig personal	500,00	500,00

12.3.6 Bilaga 6: Grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringarna i dem

Redogörelsen enligt 66 h § 6 punkten i budgetförordningen för grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringarna i dem görs upp enligt bilaga 8 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema. I bilagan specificeras förmögenhetsposterna med samma noggrannhet som i den avskrivningsplan som följer Statskontorets föreskrift Bokföring av anläggningstillgångar samt uppställning av avskrivningsplaner och registrering av avskrivningar.

Avskrivningsplanen presenteras som huvudregel på den tresiffriga nivån i kontoplanen för affärsbokföringen. Man kan använda den grövre tvåsiffriga nivån om avskrivningsplanen för samtliga konton som ingår till alla delar överensstämmer. En mera detaljerad specifikation än den tresiffriga nivån skall användas om man inte tillämpar samma avskrivningsplan på samtliga konton som ingår på denna nivå.

I bilagan behöver man inte göra en noggrannare specifikation än med fyra tecken, förutsatt att detta inte krävs för riktiga och tillräckliga uppgifter. I bilagan kan undergrupperade konton med olika avskrivningstider sammanställas enligt exemplet här nedanför.

Avskrivningsplanen kan till exempel beskrivas enligt följande:

”Avskrivningarna enligt plan har vid räkenskapsverket beräknats på enhetliga grunder som linära avskrivningar på det ursprungliga anskaffningspriset enligt den ekonomiska brukstiden för nyttigheter som räknas till nationalförmögenheten och anläggningstillgångarna.”

Avskrivningsplanerna och ändringar i dem skall fogas till specifikationerna till balansräkningen.

Exempel:**Bilaga 6 till räkenskapsverkets bokslut: Grunderna för avskrivningar enligt plan och ändringarna i dem**

Tillgångsgrupp	Avskrivningsmetod	Avskrivningstid, år	Årlig avskrivning, % ⁽¹⁾	Restvärde, € eller %
122 Byggnader	Linear avskrivning	20	5	0 %
125 - 126 Maskiner och anordningar	Restvärdesavskrivning		10	1 000,00
1254 Lätta maskiner	Linear avskrivning	5 - 6	16,6 - 20	0 %
1282 Annat än metallmineraler	Substansavskrivning	-	-	5 %

¹⁾ Om det är fråga om substansavskrivning, antecknas - i kolumnen.

12.3.7 Bilaga 7: Avskrivningar av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt andra utgifter med lång verkningstid

Redogörelsen enligt 66 h § 7 punkten i budgetförordningen för avskrivningarna av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt andra utgifter med lång verkningstid specificerad enligt balansposterna görs upp enligt bilaga 9 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema.

Bilagan görs upp över immateriella och materiella tillgångar, värdepapper ingående i anläggningstillgångarna och övriga långfristiga placeringar specificerad enligt balansposterna och med noggrannheten för de i kontoplanen för statens affärsbokföring ingående 3-siffriga (xxx) kontona. De i anläggningstillgångarna ingående materiella tillgångarna kan alternativt också upptas enligt specificeringen:

- jord-/byggnadsmark- och vattenområden,
- byggnader, konstruktioner och anläggningar,
- maskiner och anordningar samt inventarier,
- övriga materiella tillgångar samt
- förskottsbetalningar och pågående anskaffningar.

Räkenskapsverket kan dock sammanföra uppgifterna om immateriella och materiella tillgångar samt värdepapper ingående i anläggningstillgångarna och övriga långfristiga placeringar i samma tabell eller enligt någon annan gruppering, förutsatt att alla de uppgifter som skall ingå i denna bilaga kan anges på ett tydligt sätt.

I bilagan presenteras endast uppgifterna om den nationalförmögenhet och de anläggningstillgångar samt värdepapper ingående i anläggningstillgångarna och övriga långfristiga placeringar vars anskaffningsutgift inte ännu i början av räkenskapsperioden helt har avskrivits som kostnad.

Följande avses med termerna:

1. Anskaffningsutgift 1.1.n avser den ackumulerade anskaffningsutgiften i början av räkenskapsperiod n. Denna uppges specificerad enligt Statskontorets föreskrift Fastställande av anskaffningsutgiften.
2. Ökningar avser anskaffningar under räkenskapsperioden, inklusive egen tillverkning, överföring av innehav och på andra sätt erhållna.
3. Minskningar avser anskaffningsutgiften för försäljning, skrotning, överföring av innehav och andra överlåtelser under räkenskapsperioden.
4. Anskaffningsutgift 31.12.n avser den ackumulerade anskaffningsutgiften i slutet av räkenskapsperiod n.

5. Ackumulerade avskrivningar 1.1.n avser de ackumulerade avskrivningarna fram till utgången av föregående räkenskapsperiod på de tillgångar vars anskaffningsutgift inte har avskrivits helt i början av räkenskapsperiod n.
6. Ackumulerade avskrivningar på minskningar avser ackumulerade avskrivningar som hänför sig till minskningar i anskaffningsutgiften fram till utgången av räkenskapsperioden.
7. Räkenskapsperiodens avskrivningar enligt plan avser i kontoplanen för statens affärsbokföring ingående kontoslag 480 Avskrivningar på nationalförmögenhet, 481 Avskrivningar på immateriella anläggningstillgångar och 482 Avskrivningar på materiella anläggningstillgångar.
8. Räkenskapsperiodens avskrivningar som avviker från plan avser kontoslag 489 Avskrivningar som avviker från plan i kontoplanen för affärsbokföringen.
9. Räkenskapsperiodens nedskrivningar avser eventuella nedskrivningar som har bokförts i kontogrupp 13 Värdepapper ingående i anläggningstillgångarna och övriga långfristiga placeringar. I kontoplanen för affärsbokföringen ingår dessa i kontoslag 5198 Kontoavskrivningar på placeringar och fordringar.
10. Ackumulerade avskrivningar 31.12.n avser de kumulativa, ackumulerade avskrivningarna i slutet av räkenskapsperiod n för de tillgångar vars anskaffningsutgift inte ännu helt har avskrivits i början av räkenskapsperioden. Detta fås genom att posten i punkt 6 avdras från posten i punkt 5 och posterna i punkterna 7-9 läggs till.
11. Uppskrivningar avser ackumulerade uppskrivningar i slutet av räkenskapsperioden.
12. Bokföringsvärde 31.12.n avser bokföringsvärdet i slutet av räkenskapsperiod n. Detta värde ingår i balansräkningen per 31.12.n. Värdet fås genom att posten i punkt 10 avdras från posten i punkt 4 och en eventuell post i punkt 11 läggs till.

Uppgifterna i denna bilaga får man i allmänhet såsom en färdig rapport ur systemet för anläggningstillgångar.

Exempel:

I exemplet har finansministeriets schema försetts med förtecken för att klargöra kalkyleringsschemat. Räkenskapsverket kan sammanställa immateriella och materiella tillgångar samt aktier som ingår i anläggningstillgångarna och övriga långfristiga placeringar i samma tabell förutsatt att de uppgifter som avses i bilagan (gruppering av uppgifterna i balansposterna och summeringarna) åskådliggörs i presentationen.

Bilaga 7 till räkenskapsverkets bokslut: Avskrivningar av nationalförmögenhet och anläggningstillgångar samt andra utgifter med lång verkningstid

	Immateriella tillgångar		Sammanlagt
112 Immateriella rättigheter			
Anskaffningsutgift 1.1.n (+)	10 000,00	10 000,00	10 000,00
Ökningar (+)	1 000,00	1 000,00	1 000,00
Minskningar (-)	-1 500,00	-1 500,00	-6 000,00
Anskaffningsutgift 31.12.n (=+)	9 500,00	9 500,00	38 000,00
Akkumulerade avskrivningar 1.1.n (-)	-500,00	-500,00	-2 000,00
Akkumulerade avskrivningar på minskningar (+)	100,00	100,00	400,00
Räkenskapsperiodens avskrivningar enligt plan (-)	-800,00	-800,00	-3 200,00
Räkenskapsperiodens avskrivningar som avviker från p	-200,00	-200,00	-800,00
Räkenskapsperiodens nedskrivningar (-)	0,00	0,00	0,00
Akkumulerade avskrivningar 31.12.n (=)	-1 400,00	-1 400,00	-5 600,00
Uppskrivningar (+)	0,00	0,00	0,00
Bokföringsvärde 31.12.n (=)	8 100,00	8 100,00	32 400,00
120 Jord- och vattenområden			
Anskaffningsutgift 1.1.n (+)	10 000,00	10 000,00	10 000,00
Ökningar (+)	1 000,00	1 000,00	4 000,00
Minskningar (-)	-1 500,00	-1 500,00	-6 000,00
Anskaffningsutgift 31.12.n (=+)	9 500,00	9 500,00	38 000,00
Akkumulerade avskrivningar 1.1.n (-)	-500,00	-500,00	-2 000,00
Akkumulerade avskrivningar på minskningar (+)	100,00	100,00	400,00
Räkenskapsperiodens avskrivningar enligt plan (-)	-800,00	-800,00	-3 200,00
Räkenskapsperiodens avskrivningar som avviker från p	-200,00	-200,00	-800,00
Räkenskapsperiodens nedskrivningar (-)	0,00	0,00	0,00
Akkumulerade avskrivningar 31.12.n (=)	-1 400,00	-1 400,00	-5 600,00
Uppskrivningar (+)	1 000,00	1 000,00	2 000,00
Bokföringsvärde 31.12.n (=)	9 100,00	9 100,00	34 400,00
Värdepapper ingående i anläggningstillgångarna och övriga långfristiga placeringar			
130 Värdepapper ingående i anläggningstillgångarna			
Anskaffningsutgift 1.1.n (+)	10 000,00	10 000,00	10 000,00
Ökningar (+)	1 000,00	1 000,00	4 000,00
Minskningar (-)	-1 500,00	-1 500,00	-6 000,00
Anskaffningsutgift 31.12.n (=+)	9 500,00	9 500,00	38 000,00
Akkumulerade avskrivningar 1.1.n (-)	-500,00	-500,00	-1 000,00
Akkumulerade avskrivningar på minskningar (+)	100,00	100,00	200,00
Räkenskapsperiodens avskrivningar enligt plan (-)	-200,00	-200,00	-200,00
Räkenskapsperiodens avskrivningar som avviker från p	0,00	0,00	0,00
Räkenskapsperiodens nedskrivningar (-)	0,00	0,00	0,00
Akkumulerade avskrivningar 31.12.n (=)	-600,00	-600,00	-500,00
Uppskrivningar (+)	1 000,00	1 000,00	1 000,00
Bokföringsvärde 31.12.n (=)	9 900,00	9 500,00	37 500,00

12.3.8 Bilaga 8: Finansiella intäkter och kostnader

Specifikationen enligt 66 h § 8 punkten i budgetförordningen av finansiella intäkter och kostnader görs upp enligt bilaga 10 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema.

Följande konton i affärsbokföringen skall upptas i specifikationen:

Finansiella intäkter:

Räntor på fordringar i euro:

5000 Räntor på fordringar i euro

Räntor på fordringar i utländsk valuta:

5001 Räntor på fordringar i valuta

Emissions-, kapital- och kursdifferenser från fordringar:

5002 Emissionsdifferenser från fordringar i euro

5003 Emissionsdifferenser från fordringar i valuta

5004 Kapitaldifferenser från fordringar i euro

5005 Kapitaldifferenser från fordringar i valuta

5010 Kursdifferenser från fordringar

Dividender:

5090 Dividender

Intäktsföring av affärsverkens vinst:

5091 Redovisning av affärsverkens vinst

Övriga finansiella intäkter:

5006 SWAP-avgifter för fordringar

5008 Ränteintäkter på fordringar i euro i budgetekonomin

*5092 Finansiella intäkter från statens ämbetsverk och inrättningar

5098 Kontoavskrivningar på fordringar avseende finansiella intäkter

5099 Övriga finansiella intäkter

Finansiella kostnader:

Räntor på skulder i euro:

5100 Räntor på skulder i euro

5108 Räntekostnader för skulder i euro till fondekonomin

Räntor på skulder i utländsk valuta:

5101 Räntor på valutaskulder

Emissions-, kapital- och kursdifferenser från skulder:

5102 Emissionsdifferenser på skulder i euro

5103 Emissionsdifferenser för valutaskulder

5104 Kapitaldifferenser för skulder i euro

5105 Kapitaldifferenser för skulder i utländsk valuta

5110 Kursdifferenser för skulder

5111 Orealiserade kursdifferenser för skulder

SWAP-avgifter för skulder:

5106 SWAP-avgifter för skulder

Kontoavskrivningar på placeringar och lånefordringar:

5198 Kontoavskrivningar på placeringar och lånefordringar

Övriga finansiella kostnader:

5199 Övriga finansiella kostnader

Exempel:

Bilaga 8 till räkenskapsverkets bokslut: Finansiella intäkter och kostnader

Finansiella intäkter			Förändring
	n	n-1	n-(n-1)
Räntor på fordringar i euro	1 000,00	3 000,00	-2 000,00
Räntor på fordringar i utländsk valuta	2 000,00	5 000,00	-3 000,00
Emissions-, kapital- och kursdifferenser från fordringar	10,00	60,00	-50,00
Dividender	700,00	800,00	-100,00
Intäktsföring av affärsverkens vinst	1 200,00	400,00	800,00
Övriga finansiella intäkter	110,00	900,00	-790,00
Finansiella intäkter sammanlagt	5 020,00	10 160,00	-5 140,00
Finansiella kostnader			Förändring
	n	n-1	n-(n-1)
Räntor på skulder i euro	100 000,00	300 000,00	-200 000,00
Räntor på skulder i utländsk valuta	200,00	500,00	-300,00
Emissions-, kapital- och kursdifferenser från skulder	10,00	60,00	-50,00
SWAP-avgifter för skulder	70,00	80,00	-10,00
Kontoavskrivningar på placeringar och lånefordringar	120,00	40,00	80,00
Övriga finansiella kostnader	430,00	210,00	220,00
Finansiella kostnader sammanlagt	100 830,00	300 890,00	-200 060,00
Netto	-95 810,00	-290 730,00	194 920,00

12.3.9 Bilaga 9: Lån som beviljats inom budgetekonomin

Specifikationen enligt 66 h § 9 punkten i budgetförordningen av de vid utgången av finansåret löpande lån som ämbetsverket eller inrättningen beviljat inom statens budgetekonomi görs upp enligt bilaga 11 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema.

Följande kontoslag/konton i affärsbokföringen skall upptas i specifikationen:

- 134 Givna skuldebrevslån i euro
- 137 Givna skuldebrevslån i utländsk valuta
- 171 Lånefordringar i euro
- 172 Lånefordringar i utländsk valuta
- 1600 Långfristiga lånefordringar i euro

Lånen grupperas utgående från låntagarna i sektorer enligt Statistikcentralens sektorindelning.

Exempel:

Bilaga 9 till räkenskapsverkets bokslut: Lån som beviljats inom budgetekonomin

Sektor	Lånekapital 31.12.n	Ökning n	Minskning n	Lånekapital 31.12.n-1	Förändring i kapitalet n-(n-1)
Icke-finansiella företag och bostadssamfund	264,00	63,00	33,00	234,00	30,00
Icke-finansiella företag	168,00	41,00	21,00	148,00	20,00
- Offentligt ägda icke-finansiella företag	80,00	20,00	10,00	70,00	10,00
- Privata icke-finansiella företag	88,00	21,00	11,00	78,00	10,00
Bostadssamfund	96,00	22,00	12,00	86,00	10,00
Finansiella företag och försäkringsföretag	464,00	98,00	58,00	424,00	40,00
Monetära finansinstitut	104,00	23,00	13,00	94,00	10,00
Övriga monetära finansinstitut	112,00	24,00	14,00	102,00	10,00
Institut för finansierings- och försäkringsverksamhet	120,00	25,00	15,00	110,00	10,00
Försäkringsföretag	128,00	26,00	16,00	118,00	10,00
Offentlig sektor	280,00	55,00	35,00	260,00	20,00
Lokalförvaltning	136,00	27,00	17,00	126,00	10,00
Socialskyddsfonder	144,00	28,00	18,00	134,00	10,00
Hushåll	840,00	155,00	105,00	790,00	50,00
Arbetsgivarhushåll och andra näringsidkarhushåll	312,00	59,00	39,00	292,00	20,00
- Gårdsbrukarhushåll	152,00	29,00	19,00	142,00	10,00
- Övriga näringsidkarhushåll	160,00	30,00	20,00	150,00	10,00
Anställda	168,00	31,00	21,00	158,00	10,00
Mottagare av kapitalinkomster och transfereringsinkomster	176,00	32,00	22,00	166,00	10,00
Anstaltshushåll	184,00	33,00	23,00	174,00	10,00
Hushållens icke-vinstsyftande organisationer	392,00	69,00	49,00	372,00	20,00
Statskyrkor	192,00	34,00	24,00	182,00	10,00
Övriga icke-vinstsyftande organisationer	200,00	35,00	25,00	190,00	10,00
Utlandet	424,00	73,00	53,00	404,00	20,00
Europeiska unionen	208,00	36,00	26,00	198,00	10,00
Övriga länder och internationella organisationer	216,00	37,00	27,00	206,00	10,00
Sammanlagt	2 664,00	513,00	333,00	2 484,00	180,00

En kopia av bilagan skall tillställas Statskontoret.

12.3.10 Bilaga 10: Värdepapper och investeringar i form av eget kapital

Redogörelsen enligt 66 h § 10 punkten i budgetförordningen för de aktier och andelar av olika slag som är i ämbetsverkets eller inrättningens besittning samt för andra värdepapper som kan jämföras med aktier och likaså för ämbetsverkets eller inrättningens investeringar i form av eget kapital görs upp enligt bilaga 12 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema.

Följande kontoslag i affärsbokföringen skall inkluderas i utredningen om **Värdepapper ingående i anläggnings- och finansieringstillgångarna**:

130 Värdepapper ingående anläggningstillgångarna och

180 Värdepapper ingående i finansieringstillgångarna.

När det gäller aktier och andelar, som är i ämbetsverkets och inrättningens besittning samt andra värdepapper som kan jämföras med aktier uppges värdepapprets namn och serie, antal, bokföringsvärdet, innehavet i procent, säljrättigheternas undre gräns i procent samt de dividender som ackumulerats under finansåret. För offentligt noterade aktier uppges desutom marknadsvärdet.

Som värdepapprets marknadsvärde betraktas det lägsta avslutspriset i den offentliga handeln den sista värdebestämningdagen under finansåret eller, om det inte finns någon avslutskurs för värdebestämningdagen, den senast noterade köpkursen för värdepappret.

I kolumnen Ägarandel % uppges ägarandelen av alla aktier i bolaget, om denna överstiger 10 % av alla aktier i bolaget.

Om riksdagen har gett tillstånd till överlåtelse, meddelas den undre gräns till vilken man har rätt att sälja ägarandelen. Om man helt får avstå från äganderätten antecknas siffran noll i kolumnen.

I kolumnen Erhållna dividender upptas de dividendintäkter som har bokförts på konto 5090 i affärsbokföringen.

Exempel:

Värdepapper ingående i anläggnings- och finansieringstillgångarna

	Antal	31.12.n		Ägarandel %	Nedre gräns för försäljningsrätten %	Erhållna dividender	31.12.n-1	
		Marknadsvärde	Bokföringsvärde				Marknadsvärde	Bokföringsvärde
Offentligt noterade aktier och andelar		400,00	56,00			14,00	370,00	56,00
Företag A	16	160,00	32,00	34,5	0,0	8,00	150,00	32,00
Företag B	12	240,00	24,00	12,0		6,00	220,00	24,00
Icke offentligt noterade aktier och andelar			56,00			14,00		56,00
Företag C, serie K	16		32,00	100,0	51,0	8,00		32,00
Företag D	12		24,00			6,00		24,00
Bostads- och fastighetsaktier			56,00			0,00		56,00
Lägenhet Ab	16		32,00					32,00
Fastighetsbolag Ab	12		24,00					24,00
Aktier och andelar sammanlagt			168,00			28,00		168,00

I utredning över **Övriga investeringar i form av eget kapital** upptas affärsbokföringens kontoslag 131 Placeringar i statens affärsverk och 136 Övriga långfristiga placeringar i euro. I denna redogörelse upptas dessutom övriga investeringar i form av eget kapital oberoende av kontot i affärsbokföringen. Dyliga investeringar är t.ex. kapitallån enligt aktiebolagslagen.

I utredningen presenteras investeringar i affärsverkens grundkapital specificerat enligt affärsverk och övrigt i affärsverket investerat kapital i form av eget kapital. Kapitallånefordringar och övriga motsvarande placeringar i form av eget kapital presenteras enligt mottagare.

Exempel:

Övriga investeringar i form av eget kapital

	Bokföringsvärde 31.12.n	Bokföringsvärde 31.12.n-1
Affärsverk A	61 630 000,00	61 600 000,00
- Grundkapital	57 600 000,00	57 600 000,00
- Övrigt eget kapital	4 030 000,00	4 000 000,00
Affärsverk B	606 200 000,00	606 200 000,00
- Grundkapital	421 700 000,00	421 700 000,00
- Övrigt eget kapital	184 500 000,00	184 500 000,00
Övriga investeringar i form av eget kapital	105 500,00	258 200,00
Aktiebolag A	22 300,00	125 000,00
Aktiebolag B	50 000,00	50 000,00
Mottagare A		50 000,00
Mottagare B	33 200,00	33 200,00
Sammanlagt	667 935 500,00	668 058 200,00

En kopia av bilagan skall tillställas Statskontoret.

12.3.11 Bilaga 11: Finansiella poster i balansräkningen och skulder

Redogörelsen enligt 66 h § 11 punkten i budgetförordningen för finansiella poster i balansräkningen samt för den skuld inom statens budgetekonomi som ämbetsverket eller inrättningen sköter samt förändringarna i den görs upp enligt bilaga 13 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema.

Följande kontogrupp/kontoslag/konton i affärsbokföringen skall upptas i denna specifikation:

Finansiella poster bland aktiva

Givna skuldebrevslån i euro:

134 Givna skuldebrevslån i euro

Inköp av masskuldebrevslån i euro:

135 Inköp av masskuldebrevslån i euro

Övriga långfristiga placeringar i euro:

136 Övriga långfristiga placeringar i euro

Lånefordringar i euro:

1600 Långfristiga lånefordringar i euro

171 Lånefordringar i euro

Övriga placeringar i euro:

182 Övriga placeringar i euro

Övriga placeringar i utländsk valuta:

184 Övriga placeringar i utländsk valuta

Övriga kortfristiga placeringar i euro:

188 Övriga kortfristiga placeringar i euro

Kassa, banktillgodohavanden och andra finansieringsmedel:

19 Kassa, banktillgodohavanden och andra finansieringsmedel

Finansiella poster bland passiva

Upptagna lån i euro:

240 Upptagna lån i euro

Upptagna lån i utländsk valuta:

241 Upptagna lån i utländsk valuta

Lån från statliga fonder utanför budgeten:

244 Lån ur statliga fonder utanför budgeten

Övriga långfristiga skulder:

249 Övriga långfristiga skulder

Amorteringar som skall betalas följande räkenskapsperiod:

252 Amorteringar som betalas under följande räkenskapsperiod

Kortfristiga lån i euro:

253 Kortfristiga lån i euro

Kortfristiga lån i utländsk valuta:

254 Kortfristiga lån i utländsk valuta

Främmande medel som förvaltas av staten:

255 Främmande medel lämnade i statens vård

Finansieringsposterna indelas i utredningen antingen i poster med rörlig eller fast ränta. En finansieringspost anses ha fast ränta om räntan inte kan ändras under avtalsperioden.

Finansieringsposterna specificeras dessutom enligt förfallotiden. Indelningen av finansieringsposterna enligt förfallotiden uppgörs i redogörelsen så att poster som förfaller inom ett år, poster som förfaller inom 1 – 5 år och poster som förfaller efter mer än 5 år presenteras skilt för sig.

De poster som registrerats i kontogruppen 19 Kassa, banktillgodohavanden och andra finansieringsmedel samt kontoslaget 255 Främmande medel lämnade i statens vård rapporteras som poster med fast ränta som förfaller inom ett år.

Exempel:**Bilaga 11 till räkenskapsverkets bokslut: Finansiella poster i balansräkningen och skulder**

31.12.n	Rörlig ränta			Fast ränta			Sammanlagt
	Under 1 år	1 - 5 år	Över 5 år	Under 1 år	1 - 5 år	Över 5 år	
Finansiella poster bland aktiva							
Givna skuldebrevslån i euro	500,00	600,00	700,00	800,00	900,00	10 000,00	13 500,00
Inköp av masskuldebrevslån i euro	2 000,00	7 000,00	11 000,00	2 000,00	7 000,00	1 100,00	30 100,00
Övriga långfristiga placeringar i euro	3 000,00	6 000,00	1 300,00	3 000,00	6 000,00	1 300,00	20 600,00
Lånefordringar i euro	4 000,00	5 000,00	1 500,00	4 000,00	5 000,00	1 500,00	21 000,00
Övriga placeringar i euro	5 000,00	4 000,00	1 700,00	5 000,00	4 000,00	1 700,00	21 400,00
Övriga placeringar i utländsk valuta	6 000,00	3 000,00	1 900,00	6 000,00	3 000,00	1 900,00	21 800,00
Övriga kortfristiga placeringar i euro	7 000,00	2 000,00	2 100,00	7 000,00	2 000,00	2 100,00	22 200,00
Kassa, banktillgodohavanden och andra finansieringsmedel				8 000,00			8 000,00
Sammanlagt	27 500,00	27 600,00	20 200,00	35 800,00	27 900,00	19 600,00	158 600,00
Finansiella poster bland passiva							
Upptagna lån i euro	1 000,00	8 000,00	9 000,00	1 000,00	8 000,00	9 000,00	36 000,00
Upptagna lån i utländsk valuta	2 000,00	7 000,00	11 000,00	2 000,00	7 000,00	1 100,00	30 100,00
Lån från statliga fonder utanför budgeten	3 000,00	6 000,00	1 300,00	3 000,00	6 000,00	1 300,00	20 600,00
Övriga långfristiga skulder	4 000,00	5 000,00	1 500,00	4 000,00	5 000,00	1 500,00	21 000,00
Amorteringar som skall betalas följande räkenskapsperiod	5 000,00	4 000,00	1 700,00	5 000,00	4 000,00	1 700,00	21 400,00
Kortfristiga lån i euro	6 000,00	3 000,00	1 900,00	6 000,00	3 000,00	1 900,00	21 800,00
Kortfristiga lån i utländsk valuta	7 000,00	2 000,00	2 100,00	7 000,00	2 000,00	2 100,00	22 200,00
Frammående medel som förvaltas av staten				8 000,00			8 000,00
Sammanlagt	28 000,00	35 000,00	28 500,00	36 000,00	35 000,00	18 600,00	181 100,00

En kopia av bilagan skall tillställas Statskontoret.

12.3.12 Bilaga 12: Statliga borgensförbindelser, statsgarantier och andra ansvarsförbindelser

Specifikationen enligt 66 h § 12 punkten i budgetförordningen av de vid utgången av finansåret löpande statliga borgensförbindelser, statsgarantier och andra statliga ansvarsförbindelser som ämbetsverket eller inrättningen beviljat görs upp enligt bilaga 14 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema. Bilagan innehåller följande specifikationer:

1. Beviljade borgensförbindelser och garantier
2. Beviljade borgensförbindelser och garantier enligt valuta
3. Ansvarsförbindelser
4. Betydande mångåriga ekonomiska avtalsenliga förbindelser.

Fullmakterna och utgifterna för användning av fullmakterna skall inte upptas i bilagan. Med andra ord skall endast sådana avtal specificeras i bilagan vilka inte ingås på grundval av en fullmakt enligt 10 § i lagen om statsbudgeten som beviljats i samband med behandlingen av statsbudgeten eller någon annan fullmakt som grundar sig på lag och vilka således inte innefattas i den granskning av fullmakterna som skall företas i samband med budgetens utfallskalkyl.

1. Beviljade borgensförbindelser och garantier

I denna bilaga anges de statliga borgensförbindelserna och statsgarantierna specificerade på sektorer enligt Statistikcentralens sektorindelning utgående från mottagarna. I specifikationen nämns också den författning eller det riksdagsbeslut som den statliga borgensförbindelsen eller statsgarantin grundar sig på.

Med statlig borgensförbindelse avses att man förbinder sig till ett ansvar för någon annans skuld och med statsgaranti att man förbinder sig att ersätta förluster orsakade av en viss verksamhet.

Exempel:

Beviljade borgensförbindelser och garantier

Sektor	31.12.n	31.12.n-1	Förändring n-(n-1)
Företag och bostadssamfund	1 000,00	2 000,00	-1 000,00
Riksdagens beslut, budgetdokumentet nr 3/2002	1 000,00	2 000,00	-1 000,00
Finansiella företag och försäkringsföretag	2 000,00	3 000,00	-1 000,00
Lag om räntestöd till Finlands Exportkredit Ab och om ersättning för bolagets valutakursförluster samt om statsborgen för bolagets kreditgivning (1364/1989)	2 000,00	3 000,00	-1 000,00
Offentlig sektor	3 000,00	4 000,00	-1 000,00
Lag om statsgaranti för konstutställningar (411/1986)	3 000,00	4 000,00	-1 000,00
Hushåll	4 000,00	50 000,00	-46 000,00
Lag om studiestöd (65/1994)	4 000,00	50 000,00	-46 000,00
Hushållens icke-vinstsyftande organisationer	56 000,00	13 000,00	43 000,00
Lag om statsgaranti för konstutställningar (411/1986)	50 000,00	6 000,00	44 000,00
Statsrådets beslut 6.7.2000 beträffande Finska Nationalteatern Aktiebolags grundreparation	6 000,00	7 000,00	-1 000,00
Utlandet	15 000,00	17 000,00	-2 000,00
Årets 2001 tilläggsbudget mom. 28.82.89	7 000,00	8 000,00	-1 000,00
Förordning om förhöjning av statlig borgen till Nordiska Investeringsbanken (222/1991)	8 000,00	9 000,00	-1 000,00
Borgensförbindelser och garantier sammanlagt	81 000,00	89 000,00	-8 000,00

2. Beviljade borgensförbindelser och garantier enligt valuta

I denna specifikation upptas borgensförbindelser och garantier enligt valuta. För borgensförbindelserna och garantierna upptas deras värde omräknat till euro (motvärde) och varje valutas procentuella andel av de totala borgensförbindelserna och garantierna (fördelning i %) samt bokslutsdagens kurs.

Exempel:

Beviljade borgensförbindelser och garantier enligt valuta

Valuta	Motvärde	Fördelning	Bokslutsdagens kurs
	€	%	€
Euro (EUR)	80 000,00	98,8	
Norska kronor (NOK)	200,00	0,2	8,2365
Förenta Statens dollar (USD)	800,00	1,0	1,3621
Sammanlagt	81 000,00	100,0	

3. Ansvarsförbindelser

I denna specifikation upptas varje sådan ansvarsförbindelse som grundar sig på avtal och vars värde vid slutet av räkenskapsperioden eller i slutet av föregående räkenskapsperiod uppgår till minst 5 miljoner euro. Ansvarsförbindelser ska upptas till priset inklusive mervärdesskatt.

I specifikationen upptas likaså sådana övriga ekonomiska ansvarsförbindelser som inte grundar sig på avtal. Till dessa hör t.ex. ansvar till följd av krav på skadeersättningar. Med betydande ekonomiskt ansvar avses ett ansvar vars värde (eller uppskattningen av ansvarets värde) uppgår till minst 5 miljoner euro.

Förbindelser som getts till internationella finansinstitut upptas som en skild post i specifikationen. Statens bokföringsnämnd har gett ett utlåtande gällande bokföringen och bokslutspresentationen av förbindelser som getts till internationella finansiella institut (25/2003).

Ansvarsförbindelser som gäller skade- och försäkringsersättningar upptas likaså som en skild post.

Övriga ansvarsförbindelser är en övergripande rubrik för räkenskapsverkets övriga ansvarsförbindelser. Dessa grupperas och döps enligt ansvarsslag. Hyresavtalen skall till exempel upptas som en skild post och i specifikationen presenteras det totala beloppet för samtliga hyresavtal som är värda minst 5 miljoner euro.

Om det inte är möjligt att fastställa ett exakt värde i euro på ett ansvar som inte grundar sig på en ansvarsförbindelse eller ett avtal, men dess värde uppskattas till minst 5 miljoner euro, skall en verbal utredning ges.

Fastställande av värde och längd på ansvarsförbindelse

Ett avtal med förbindelser till ett ansvar på minst 5 miljoner euro kan vara tidsbundet eller gälla tillsvidare.

Värdet i euro på ansvaret för ett tidsbundet avtal fastställs från tidpunkten för bokslutet över den återstående tidsperioden.

Värdet på ansvaret i ett avtal som gäller tillsvidare fastställs från tidpunkten för bokslutet över den sannolika återstående tidsperioden för avtalet. Den sannolika återstående tiden för ett sådant avtal är minst lika lång som en eventuell uppsägningstid.

Om det inte går att fastställa den sannolika återstående tidsperioden för ett avtal fastställer man först hur länge avtalet skall gälla för att ansvaret skall uppgå till minst 5 miljoner euro. Därefter bedömer man om det är sannolikt att avtalet gäller åtminstone under denna tidsperiod. Om detta är fallet inkluderas den aktuella ansvarsförbindelsen i specifikationen där en verbal beskrivning av ansvaret ges utan belopp i euro.

Om det gäller ett sådant tidsbundet avtal som fortsätter att gälla tillsvidare efter det att tidsfristen har utgått skall ansvarets värde fastställas för den sannolika tidsperiod som avtalet gäller.

Ansvarsbeloppet för hyresavtal och samarbets- och kompanjonskapsförbindelser till ett värde om minst 5 miljoner euro upptas under Övrigt ansvar. De årliga budgetutgifterna för hyresavtal och samarbets- och kompanjonskapsavtal upptas dessutom längre ner i specifikationen Betydande ekonomiska, avtalsenliga ansvar, om de uppfyller villkoren för betydande mångåriga ekonomiska avtalsenliga förbindelser, det vill säga att de dessutom gäller över 4 år från tidpunkten för bokslutet.

Exempel:**Ansvarsförbindelser**

€ eller verbal redogörelse	31.12.n	31.12.n-1	Förändring n-(n-1)
Förbindelser som avgivits till internationella finansiella institut	114 187 621,00	121 858 977,47	-7 671 356,47
Asiatiska utvecklingsbanken	4 950 000,00	6 000 000,00	-1 050 000,00
Afrikaniska utvecklingsbanken	109 237 621,00	115 858 977,47	-6 621 356,47
Ansvarsförbindelser som gäller skade- och försäkringsersättningar	5 200 000,00	5 000 000,00	200 000,00
Ansvar enligt om lagen om olycksfall	5 200 000,00	5 000 000,00	200 000,00
Övriga ansvarsförbindelser	57 901 300 000,00	56 571 600 000,00	1 329 700 000,00
Motförbindelser till bankgarantier	200 000,00	6 000 000,00	-5 800 000,00
Statens pensionsansvar	57 876 400 000,00	56 557 600 000,00	1 318 800 000,00
Hysesansvar ⁾	14 000 000,00	8 000 000,00	6 000 000,00
Samarbets- och partnerskapsavtal	10 700 000,00		10 700 000,00
Sammanlagt	58 020 687 621,00	56 698 458 977,47	1 322 228 643,53

⁾Räkenskapsverket har dessutom ett hyresavtal som gäller tillsvidare, som sannolikt kommer att gälla i minst 15 år och därför är värt minst 5 miljoner euro.

För att lämna riktiga och tilläckliga uppgifter kan ansvarsförbindelserna specificeras mera detaljerat än vad som krävs i finansministeriets kalkylschema.

4. Betydande mångåriga avtalsenliga förbindelser

I denna specifikation upptas en på verksamhets- och ekonomiplaneringen baserad uppskattning av de sammanlagda årliga budgetutgifterna för betydande mångåriga avtalsenliga förbindelser. Förbindelser ska upptas till priset inklusive mervärdesskatt.

Till betydande mångåriga avtal räknas avtal vars värde räknat framåt från tidpunkten för bokslutet uppgår till minst 5 miljoner euro och vars sannolika löptid överskrider fyra år från utgången av finansåret.

För fastställandet av respektive avtals gränsvärde på fem miljoner euro och löptid som överskrider fyra år används samma förfarande som har beskrivits under punkten Ansvarsförbindelser.

I punkten **Hyresavtal** upptas det sammanlagda beloppet (en uppskattning) av de årliga budgetutgifterna från hyresavtalen. De årliga budgetutgiftsbeloppen upptas skilt för tidsbundna och skilt för fortlöpande hyresavtal. I övrigt specificeras avtalen inte i bilagan.

I punkten **Samarbets- och kompanjonskapsavtal** upptas det sammanlagda beloppet (en uppskattning) för årliga budgetutgifter som orsakas av samarbets- och kompanjonskapsavtal. De årliga budgetutgiftsbeloppen upptas separat för tidsbundna och fortlöpande samarbets- och kompanjonskapsavtal. I övrigt specificeras avtalen inte i bilagan.

Fastställande av årliga budgetutgifter

Budgetutgiften för respektive år fås antingen så att man som årlig budgetutgift kalkylerar med utgiften under följande budgetår. Denna justeras högst med förändringar i kostnadsnivå eller därmed jämförbara förändringar. Om de årliga utgifterna varierar utgående från avtalet används i stället genomsnittet för de årliga utgifterna som årlig utgift.

Exempel:**Betydande mångåriga ekonomiska avtalsenliga förbindelser**

Hyresavtal		Årliga budgetutgifter sammanlagt, uppskattning
- Avtal för en längre tid än 4 år, sammanlagt		5 730 000,00
Tidsbundna avtal		3 500 000,00
Avtal som gäller tillsvidare		2 230 000,00
Samarbets- och partnerskapsavtal		Årliga budgetutgifter sammanlagt, uppskattning
- Avtal för en längre tid än 4 år, sammanlagt		2 100 000,00
Tidsbundna avtal		900 000,00
Avtal som gäller tillsvidare		1 200 000,00

För att ge riktiga och tillräckliga uppgifter kan de mångåriga ekonomiska avtalsenliga förbindelserna specificeras mera detaljerat än i finansministeriets schema.

Sammandrag av presentationen av avtalsansvarsförbindelser på bilaga 12

<i>Avtalsansvarets värde (uppskattning) vid bokslutstidpunkten</i>	<i>Avtalets (sannolika) löptid vid bokslutstidpunkten</i>	<i>Specifikation av ansvarsförbindelser på bilaga 12:</i>
<i>Under 5 miljoner euro</i>	<i>Ingen betydelse</i>	<i>Upptas inte i bilaga 12</i>
<i>Minst 5 miljoner euro</i>	<i>Högst 4 år</i>	<i>Upptas i specifikationen Ansvarsförbindelser. Om avtalsansvarets värde inte kan fastställas upptas ansvaret som en verbal utredning.</i>
<i>Minst 5 miljoner euro</i>	<i>Över 4 år</i>	<i>Upptas i specifikationen Ansvarsförbindelser. Om avtalsansvarets värde inte kan fastställas upptas ansvaret som en verbal utredning.</i> <i>Upptas i specifikationen Betydande mångåriga ekonomiska avtalsförbindelser, om det är fråga om ett hyresavtal eller samarbets- och kompanjonskapsavtal.</i>

En kopia av bilagan skall tillställas Statskontoret.

12.3.13 Bilaga 13: Fonderade medel i balansräkningen

TSpecifikationen enligt 66 h § 13 punkten i budgetförordningen av de fonderade medel som ingår i räkenskapsverkets balansräkning görs upp enligt bilaga 15 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema.

De fonderade medel som ingår i balansräkningen är sådana medel som staten mottagit och som skall användas för ett specifikt ändamål, som gagnar en tredje part. Medlen tillfaller i allmänhet staten som gåva, testamente eller avkastning från dessa. Mottagandet och användningen av sådana medel upptas inte i budgeten (däremot upptas till exempel medel som donerats för en donationsprofessur på universitetet i budgeten, eftersom de används för finansiering av statens verksamhet).

Om en förutsättning för att man skall få medlen har varit att medlen skall hållas separat från mottagarens övriga egendom, är det fråga om en s.k. osjälvständig stiftelse. Detta krav på separat förvaltning av medlen kan ha lett till att medlen inte har kunnat inkluderas i statens allmänna kassamedel. I så fall ligger medlen till exempel på ett separat bankkonto och dessa har bokförts på balanskontot 1951 Fondernas medel (T). Om egendomen kan förvaltas tillsammans med statens allmänna kassamedel, har den bokförts på konto 1910 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för inkomster (T). I båda fallen använder man balanskontot 2128 Övriga fonder (T) som motkonto.

I bilagan upptas de fonder som behandlats på konto 2128. För fonden anges dess namn eller den benämning som används, fondens användningsändamål samt saldot vid finansårets slut och i slutet av föregående finansår.

Exempel:

Bilaga 13 till räkenskapsverkets bokslut: Fonderade medel i balansräkningen

Fondens namn	Medel	Medel	Användningsändamål
	31.12.n	31.12.n-1	
Kommerseråd N.N's fond	1 200 000,00	1 250 000,00	Stöd till begåvade och medellösa studerande
Ex-huvuddirektören M.M's resestipendiefond	2 500 000,00	2 400 000,00	Stöd till ämbetsverk X tjänstemäns fritidsresor
Sammanlagt	3 700 000,00	3 650 000,00	

12.3.14 Bilaga 14: Fonderade medel som inte ingår i balansräkningen

Specifikationen enligt 66 h § 14 punkten i budgetförordningen av fonderade medel, stiftelser och föreningar som inte ingår i räkenskapsverkets balansräkning och som administreras av ämbetsverket eller inrättningen görs upp enligt bilaga 16 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema.

I bilagan upptas för sådana fonderade medel, stiftelser och föreningar som räkenskapsverket administrerar och som inte ingår i räkenskapsverkets balansräkning deras namn och balansslutning. Dessutom skall det stadgeenliga användningsändamålet anges för de fonderade medlen, stiftelsen eller föreningen. Därtill upptas i bilagan motsvarande uppgifter för av räkenskapsverket administrerade statliga fonder utanför budgeten.

Räkenskapsverket kan ha fonderade medel som inte ingår i balansräkningen som följd av speciallagstiftning (t.ex. de fonderade medlen som hör till Helsingfors universitets särskilda privilegier).

I bilagan avses med stiftelse en stiftelse enligt lagen om stiftelser och med föreningar registrerade föreningar enligt föreningslagen. Med administration avses utnyttjandet av bestämmanderätten i stiftelser eller föreningar ensam eller tillsammans med ett annat räkenskapsverk.

Ur budgetstatens perspektiv använder räkenskapsverket sin bestämmanderätt i en stiftelse eller förening när räkenskapsverket, ensamt eller tillsammans med ett annat räkenskapsverk har rätt att utse majoriteten av stiftelsens eller föreningens styrelseledamöter eller i ett annat organ, som har beslutsrätten i stiftelsen eller föreningen eller majoriteten av medlemmarna i ett sådant organ som har den ovan nämnda rätten.

Ur budgetstatens perspektiv använder räkenskapsverket sin bestämmanderätt i en förening även i de fall då räkenskapsverket ensamt eller tillsammans med ett annat räkenskapsverk har röstmajoriteten vid föreningens möten. Röstmajoriteten kan till exempel grunda sig på en gradering av rösträtten.

Exempel:**Bilaga 14 till räkenskapsverkets bokslut: Fonderade medel som inte ingår i balansräkningen**

Namn	Balansomslutning eller belopp	Organisationens verksamhetsområde eller medlens användningsändamål
Stiftelser		
Privilegiefonden	1 600 000,00	Förmögenheten i de fonder som ingår i universitetets specialrättigheter och verksamhet i enlighet med deras användningsändamål
Fonder		
Fonden för befrämjande av ärftlighetsvetenskap	1 200 000,00	Befrämjande av forskning kring finsk ärftlighetsvetenskap
Föreningar		
Finlands universitetslektorer Rf.	200 000,00	Studieämnesspecifikt samarbete mellan de finska universitetslektorerna och utveckling av undervisningen
Övriga medel	240 000,00	Förklaring...

12.3.15 Bilaga 15: Förändringar i skulden

Redogörelsen enligt 66 h § 15 punkten i budgetförordningen för förändringarna i den statskuld som ingår i räkenskapsverkets balansräkning uppgörs enligt bilaga 17 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema.

Följande kontoslag/konton i affärsbokföringen inkluderas i redogörelsen:

Upptagna lån i euro:

240 Upptagna lån i euro

Lån från statens pensionsfond:

2440 Lån från pensionsfonden

Lån från statens kärnavfallshanteringsfond:

2441 Lån från statens kärnavfallshanteringsfond

Upptagna lån i utländsk valuta:

241 Upptagna lån i utländsk valuta

Övrig långfristig skuld:

Trafikförvaltningen skuld för riksväg 4, konto 2499 Övriga långfristiga skulder Statens bokföringsnämnd har gett ett utlåtande (23/2002) till Vägförvaltningen om registreringen av de serviceavgifter som grundar sig på avtalet om motorvägsavsnittet mellan Träskända och Lahtis på riksväg 4. I denna utredning upptas de poster som med stöd i det nämnda utlåtandet finns på konto 2499 Övriga långfristiga skulder i affärsbokföringen.

Amorteringar som skall betalas följande räkenskapsperiod:

2520 Amortering av masskuldebrevslån i euro

2521 Amortering av skuldebrevslån i euro

2522 Amortering av övriga lån i euro

2523 Amortering av masskuldebrevslån i utländsk valuta

2524 Amorteringar av skuldebrevslån i utländsk valuta och övriga lån i utländsk valuta

2525 Emissionsvinster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro

2526 Emissionsvinster på amorteringar av masskuldebrevslån i utländsk valuta

2527 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i euro

2528 Emissionsförluster på amorteringar av masskuldebrevslån i utländsk valuta

Amorteringar av lån från fonder vilka skall betalas följande räkenskapsperiod:

2529 Amortering av lån från statliga fonder utanför budgeten

Kortfristiga lån:

253 Kortfristiga lån i euro

254 Kortfristiga lån i utländsk valuta

Exempel:

Bilaga 15 till räkenskapsverkets bokslut: Förändringar i skulden

	31.12.n	31.12.n-1	Förändring n-(n-1)
Upptagna lån i euro	680,00	770,00	-90,00
Lån från statens pensionsfond	120,00	140,00	-20,00
Lån från statens kärnavfallshanteringsfond	140,00	160,00	-20,00
Upptagna lån i utländsk valuta	160,00	180,00	-20,00
Övrig långfristig skuld	180,00	160,00	20,00
Amorteringar som skall betalas följande räkenskapsperiod	200,00	140,00	60,00
Amorteringar av lån från fonder vilka skall betalas följande räkenskapsperiod	220,00	120,00	100,00
Kortfristiga lån	100,00	120,00	-20,00
Sammanlagt	1 800,00	1 790,00	10,00

12.3.16 Bilaga 16: Maturitetsfördelning och duration när det gäller skulden

Redogörelsen enligt 66 h § 15 punkten i budgetförordningen för maturitetsfördelning och duration när det gäller den statsskuld som ingår i räkenskapsverkets balansräkning uppgörs enligt bilaga 18 i finansministeriets föreskrift om räkenskapsverkets bokslutsschema.

Följande kontoslag/konton i affärsbokföringen inkluderas i denna redogörelse:

240 Upptagna lån i euro

241 Upptagna lån i utländsk valuta

2440 Lån från pensionsfonden

2441 Lån från statens kärnavfallshanteringsfond

252 Amorteringar som betalas under följande räkenskapsperiod

253 Kortfristiga lån i euro

254 Kortfristiga lån i utländsk valuta

Statens bokföringsnämnd har gett ett utlåtande (23/2002) till Vägförvaltningen om registreringen av de serviceavgifter som grundar sig på avtalet om motorvägsavsnittet mellan Träskända och Lahtis på riksväg 4. I denna redogörelse upptas dessutom den i det ovan nämnda utlåtandet avsedda posten som ingår i affärsbokföringens konto 2499 Övriga långfristiga skulder.

I redogörelsen för skuldernas maturitetsfördelning presenteras hur de skulder som är upptagna under ovan presenterade konton fördelar sig enligt löptid på basis av skuldebrevens amorteringsplaner.

För amorteringarna av varje lån för respektive år bestäms deras gängse värde. Skuldernas gängse värde bestäms enligt standarden för finansieringsinstrument IAS 32, punkterna 77–87. Om handel bedrivs med skuldinstrumentet används marknadspriset. Om marknadspris saknas kan det gängse värdet basera sig på värdet av ett motsvarande instrument eller på diskontering av skuldens kassaströmmar med en diskonteringskoefficient som härletts ur statens referensränta för skulder. Om gängse värde inte kan bestämmas skall de egenskaper hos skuldposten presenteras som påverkar beräkandet av det gängse värdet. I redogörelsen skall den metod/de metoder presenteras som använts vid beräkningen av det gängse värdet.

I maturitetsredogörelsen presenteras dessutom procentfördelningen för bokföringsvärdena av skuldernas årliga amorteringar.

Exempel:

Maturitetsfördelning (skuldens fördelning enligt återstående löptid)

Skuldernas löptid	n			n-1		
	Bokföringsvärde	%	Gängse värde	Bokföringsvärde	%	Gängse värde
0 - 1 år	520,00	28,89	530,00	380,00	21,23	370,00
1 - 2 år	240,00	13,33	220,00	240,00	13,41	200,00
2 - 3 år	280,00	15,56	280,00	280,00	15,64	250,00
3 - 4 år	320,00	17,78	320,00	320,00	17,88	300,00
4 - 5 år	360,00	20,00	300,00	360,00	20,11	350,00
Över 5 år	80,00	4,44	100,00	210,00	11,73	200,00
Skulderna sammanlagt	1 800,00	100,00	1 750,00	1 790,00	100,00	1 670,00

Durationen beräknas med hjälp av följande formel:

$$D = \sum_{t=1}^T t \times w_t$$

där:

$$w_t = \frac{CF_t / (1 + r)^t}{P}$$

T = skuldebrevets maturitet (återstående betalningstid) i år

CF_t = skuldebrevets kassaström (ränta + amorteringar) under år t

r = skuldebrevets maturitetsavkastning dvs. diskonteringsränta (marknadsränta för en skuld med liknande betalningsplan)

P = skuldebrevets marknadsvärde (summan av kassaströmmarnas nuvärden)

Durationen anges i antal år med två decimalers noggrannhet.

Exempel:

Skuldens duration (kassaflödenas genomsnittliga betalningstidpunkt vägd med skuldens marknadsvärde)

År	Duration
31.12.n-2	1,32
31.12.n-1	1,32
31.12.n	1,32

En kopia av bilagan skall tillställas Statskontoret.

12.3.17 Bilaga 17: Övriga kompletterande uppgifter som är nödvändiga för lämnande av riktiga och tillräckliga uppgifter

De övriga kompletterande uppgifter enligt 66 h § 16 punkten i budgetförordningen som är nödvändiga för lämnande av riktiga och tillräckliga uppgifter tas upp i denna bilaga.

I bilagan upptas de redogörelser som det ämbetsverk eller den inrättning som är räkenskapsverk anser nödvändiga för lämnande av riktiga och tillräckliga uppgifter (en rättvisande bild) på det sätt som anges i 21 § i lagen om statsbudgeten och i vilka ingår uppgifter som inte framgår av ovan avsedda bokslutskalkyler jämte bilagor eller av verksamhetsberättelsen. I bilaga kan upptas kalkyler och redogörelser som kompletterar ovan angivna bokslutskalkyler och bilagorna till dem och som behövs för den externa styrningen och ledningen och som kompletterar den rättvisande bilden när det gäller iakttagandet av budgeten i det ämbetsverk eller den inrättning som är räkenskapsverk eller i den helhet som består av flera ämbetsverk och inrättningar samt ämbetsverkets, inrättningens eller nämnda helhets intäkter och kostnader och ekonomiska ställning.

I bilagan kan man till exempel uppta de finansieringsandelar i internationella finansinstitut som inte har upptagits i balansräkningen.

En kopia av bilagan skall tillställas Statskontoret.

13 KAPITEL: KAPITLET STÅR I RESERV FÖR SENARE BRUK

14 KAPITEL: SPECIFIKATIONER TILL BOKSLUTET OCH ANDRA BOKSLUTSSPECIFIKATIONER

Bokslutsspecifikationerna och de förteckningar som uppgörs i samband med bokslutet innehåller huvudsakligen mera detaljerade specifikationer av de uppgifter som lämnas i bokslutskalkylerna och bilagor till dem. Dessa specifikationer och förteckningar är räkenskapsverkets interna dokument, som bekräftar bokslutet. Under bokslutsprocessen uppgörs också andra material som bekräftar bokslutet och som sänds inte ut från räkenskapsverket. Uppgörandet av specifikationer till balansräkningen och andra specifikationer grundar sig förutom relevanta normer på räkenskapsverkets administrativa förfaranden som understöder intern kontroll.

14.1 Specifikationen till balansräkningen

Enligt 64 § i förordningen om statsbudgeten skall man göra en specifikation av balansräkningen, som bestyrker bokslutskalkylerna. Balansspecifikationerna följer uppställningen av balansposter och rubrikerna i balansräkningen skall följas. Balansspecifikationens sidor skall vara löpande numrerade och den skall dateras och undertecknas av dem som uppgjort densamma.

66 e § i budgetförordningen stadgar följande om balansspecifikationerna:

I specifikationen till balansräkningen skall detaljerat gruppvis upptecknas nationalförmögenheten och anläggningstillgångarna eller de ökningarna och minskningarna i fråga om dem som inträffat under finansåret, omsättningstillgångarna och finansieringstillgångarna vid finansårets utgång samt andra utgifter med lång verkningsstid och andra långfristiga placeringar som upptagits i balansräkningen (aktiverats), liksom också främmande kapital. (600/1997)

Specifikationer till balansräkningen kan med tillstånd av statskontoret uppgöras såsom mikroutskrift på film eller på annat sätt som möjliggör läsning med förstoringshjälpmedel och vid behov skriftlig återgivning i vanlig läsbar form. (600/1997)

Specifikationerna till balansräkningen skall dateras och undertecknas av dem som uppgjort desamma. (600/1997)

Balansspecifikationerna uppgörs kontovis för de poster som bildar saldona i bokslutet på de balanskonton som börjar på 10 – 13, 15 – 19 och 24 – 29. Det är förenligt med god bokförings-sed att uppgöra balansspecifikationer för saldona på alla balanskonton.

För nationalförmögenhetens och anläggningstillgångarnas del (konton som börjar på 10 – 13) kan specifikationen begränsas till ökningarna och minskningarna i förmögenhetsposter under räkenskapsperioden, om tillräckligt omfattande balansspecifikationerna har uppgjorts tidigare och dessa specifikationer har utfyllts varje budgetår med specifikationerna för förändringarna i förmögenheten. En fullständig specifikation skall uppgöras för förmögenheten, om det är nödvändigt för lämnande av tydlig bild av förmögenheten vid utgången av finansåret.

Balansspecifikationerna skall stämma överens med balansräkningen och uppgifterna i delbokföringssystemen. De sammandrag som presenteras i balansspecifikationerna skall stämma överens med inventarieförteckningarna (t.ex. för anläggningstillgångar och omsättningstillgångar).

Om räkenskapsverken kan med tillstånd av Statskontoret uppgöra specifikationer till balansräkningen såsom en mikroutskrift på film eller på ett annat motsvarande sätt, skall de också i så fall förses med datum samt undertecknas t.ex. mikroutskrivit digital underteckning. Om det inte går att göra en digital underskrift, skall en förteckning över de uppgjorda balansspecifikationerna, som bevaras som pappersutskrift i samband med balansspecifikationerna, undertecknas.

Modell:

Konto 1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)

Verifikationsnummer	Registreringsdag	Förklaring	Euro
01-54613	31.12.n	Lönerest Ville Virtanen	1 000,55
20-1654	1.12.n	EU-resa Maija Meikäläine	250,21
		Sammanlagt	1 250,76

14.2 Avskrivningsplaner och ändringar i dem

Enligt 66 g § 4 momentet i budgetförordningen skall avskrivningsplanerna och ändringarna i dem uppgöras skriftligt och bifogas till balansspecifikationerna. Avskrivningsplanerna skall dateras och undertecknas på samma sätt som specifikationen till balansräkningen.

14.3 Andra bokslutspecifikationer**Specifikationer av utgifts- och inkomstresterna**

Specifikationerna av utgifts- och inkomstresterna är en sammanställning av uppgifterna i balansspecifikationerna för de konton på vilka räkenskapsverket har behandlat sina utgifts- och inkomstrest.

Resterna presenteras enligt budgetår separat från utgiftsresterna och inkomstresterna. Budgetåret är det år då resterna uppstod. I de budgetårsspecifika kolumnerna upptas saldot på de rester som har uppstått respektive år vid tidpunkten för budgetårets slut.

Utgifts- och inkomstrest upptas enligt affärsbokföringens konton. Också till denna del skall specifikationen uppgöras så att ur den framgår till vilket år respektive utgifts- eller inkomstrest hänför sig. Dessutom presenteras summorna enligt budgetår för de utgiftsrester som grundar sig på åtaganden. Sådana utgiftsrester kommer i fråga då en utgift som är orsakad för åtaganden är bokförd på ett budgetbokföringskonto, men kan inte bokföras på ett affärsbokföringskonto med anledning av regler i anslutning till periodisering.

Specifikationerna av utgifts- och inkomstresterna skall dateras och undertecknas på samma sätt som specifikationen till balansräkningen.

Modell:

Utgiftsrester	År n-1	År n	Sammanlagt 31.12.n
2610 Utgiftsrester	7 000,45	300 457,25	307 457,70
Utgiftsrester som grundar sig på åtaganden		1 000,00	1 000,00
Övriga skuldkonton:			
2619 Övriga resultatregleringar (T)		13 000,40	13 000,40
2570 Leverantörsskulder (T)	5 000,20	56 000,30	61 000,50
Sammanlagt	12 000,65	370 457,95	382 458,60

Inkomstrester	År n-2	År n-1	År n	Sammanlagt 31.12.n
1730 Inkomstrester	12 000,00		35 457,25	47 457,25
Inkomstrester bundna till avtal		503,56	56 000,00	56 503,56
Övriga fordringskonton:				
1700 Försäljningsfordringar (T)		6 000,40	53 000,40	59 000,80
1739 Övriga resultatregleringar (T)		1 000,20	6 000,30	7 000,50
Sammanlagt	12 000,00	7 504,16	150 457,95	169 962,11

Specifikationer av budgetbokföringskonton som börjar med siffran 6

Om det vid budgetårets slut finns ett saldo på de konton som börjar med siffran 6, skall en specifikation, som motsvarar balansspecifikationerna, uppgöras för dessa poster. Denna specifikation säkrar budgethändelsernas behöriga kronologiska hänförelse och riktighet.

Dessa specifikationer skall dateras och undertecknas på samma sätt som specifikationen till balansräkningen.

Modell:

Specifikationer av budgetbokföringskonton som Statskontoret har bestämt

Verifikations-nummer	Bokföringsdag	600 Budgetinkomster som väntar på bokföring på budget konto	Euro
01-4512	15.12.n	Finansieringsförskott EU, projekt xxx	10 000,00
04-1234	29.12.n	Hyresförskott Ville Virtanen	2 500,00
		Sammanlagt	12 500,00

Kontoredogörelse och avstämningskalkyl

För säkerställande av att budgetbokföringen är fullständig och tillförlitlig skall enligt 54 § i budgetförordningen uppgöras en kontoredogörelse varje kalendermånad samt enligt 42 e § i budgetförordningen en avstämningskalkyl mellan affärsbokföringen och budgetbokföringen varje månad och i samband med bokslutet.

Kontoredogörelsen och avstämningskalkylen skall dateras och undertecknas på behörigt sätt.

14.4 Förteckningar som skall uppgöras i samband med bokslutet

Enligt Statskontorets föreskrift Förteckningar som skall uppgöras i samband med bokslutet skall i samband med bokslutet uppgöras förteckningar för intern kontroll och revision över:

1. tillstånden att överskrida förslagsanslag,
2. tillstånden att använda sådana icke fördelade anslag vilkas användning fastställs av statsrådet eller ministerierna (moment som försetts med sifferkoden 000 eller 001 i budgetens undergruppering av dem)
3. förordnanden enligt 19 § 1 momentet i budgetlagen att utgiftsrester skall hållas kvar i räkenskaperna samt
4. beslut om avlägsnande från räkenskaperna som räkenskapsverket fattat.

Förteckningarna över tillstånd att överskrida förslagsanslag och tillstånd att använda icke fördelade anslag uppgörs i första hand i samma ordning som budgetens kontofördelning och i andra hand enligt datum för tillståndet. I förteckningen antecknas anslaget budgetkonto i enlighet med den detaljerade indelningen av budgeten, tillståndets datum, räkenskapsverkets diarienummer, vem som beviljat tillståndet och beloppet.

I förteckningen över utgiftsrester som skall hållas kvar i räkenskaperna antecknas ministeriets förordnanden i datumordning. I förteckningen anges förordnandets datum, räkenskapsverkets diarienummer och avsändare samt summan av de i förordnandet beviljade överföringarna och slutligen deras totalsumma.

I förteckningen över beslut om att avföra fordringar från kontona skall de fordringar som avförts från kontona upptas i kronologisk ordning fördelade i första hand enligt bokföringskonto i budgetbokföringen och i andra hand enligt bokföringskonto i affärsbokföringen.

Förteckningarna skall förses med datum och undertecknas på samma sätt som specifikationen till balansräkningen.

14.5 Förteckning över icke värderad nationalförmögenhet

I räkenskapsverkens ingående balans 1.1.1998 var det möjligt att inte värdera och uppta den nationalförmögenhet som anskaffats före 1.1.1998 och som inte används som produktionsfaktor liksom anläggningstillgångar. Över icke värderad nationalförmögenhet skall i samband med bokslutet uppgöras en förteckning, som motsvarar specifikationen till balansräkningen, bl.a. för intern kontroll. Denna förteckning hör till bokslutsmaterialet.

Förteckningen skall förses med datum och undertecknas på samma sätt som specifikationen till balansräkningen.

14.6 Annat material som skall uppgöras i samband med bokslutet

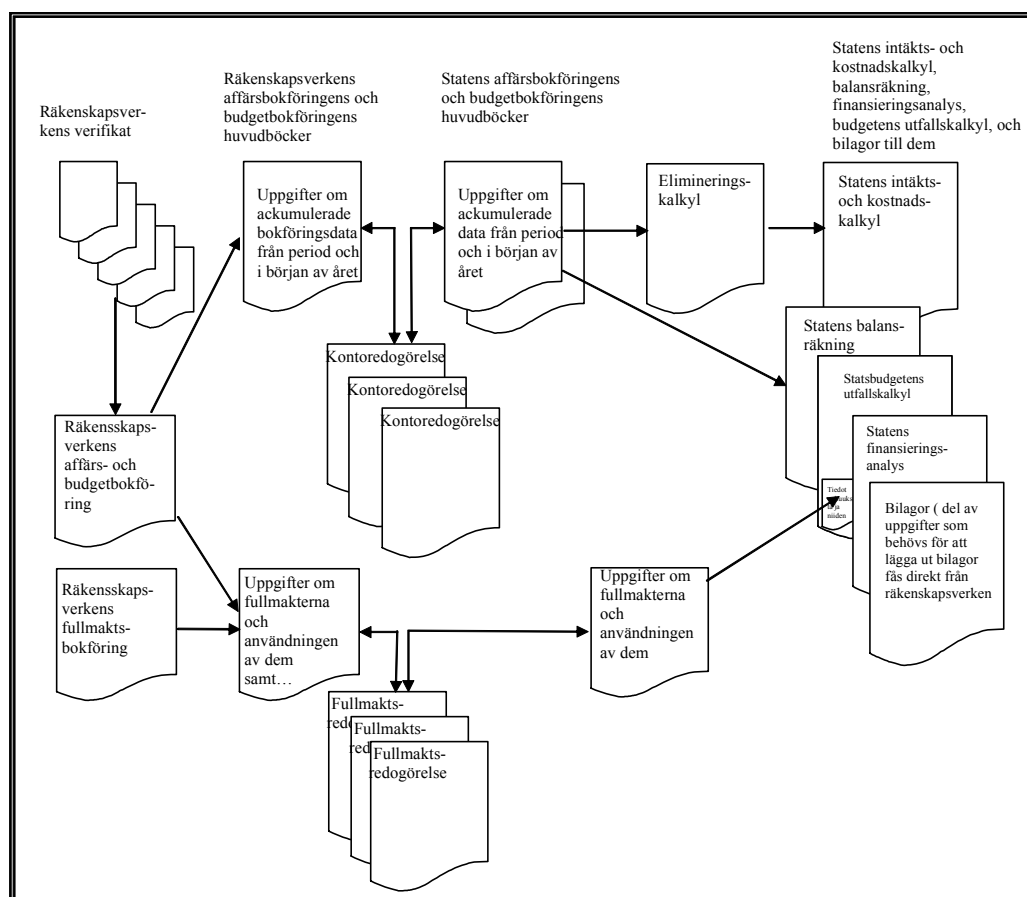
I samband med bokslutet uppgörs också andra dokument som bekräftar bokslutet än de som nämns i detta kapitel. Dessa dokument sänds inte ut från räkenskapsverket. Sådana dokument är bl.a. i Statskontorets föreskrift om Förvaringstider för bokföringsmaterial avsedda dokumenten som beskrivning av uppgörandet av verksamhetsberättelsen samt nödvändiga grunduppgifter och kalkyler för uppställning av räkenskapsverkets verksamhetsberättelse liksom erforderliga grundläggande uppgifter för att göra upp en beskrivning av resultaten av verksamheten inom ministeriets verksamhetsområde. Ytterligare är dessa andra dokument i Statskontorets föreskrift Uppgörande av kostnadsmotsvarighetskalkyler för den avgiftsbelagda verksamheten och den samfinansierade verksamheten avsedda dokumenten om kalkyleringsgrunderna för kostnadsmotsvarighetskalkylerna och eventuella förändringar i dem samt dokumenterade redogörelser för fördelningsgrunderna för samkostnader. Dessutom finns det föreskrifter i räkenskapsverkens ekonomistadga om annat material som skall uppgöras i samband med bokslutet (t.ex. räkenskapsverkets interna, närmare anvisningar för bokslutet samt anvisningar för görande av inventeringen av omsättningstillgångar vid finansårets utgång).

15 KAPITEL: CENTRALBOKFÖRING OCH STATENS BOKSLUT

15.1 Audit trail i centralbokföringen

Enligt 43 § 2 momentet i budgetförordningen (600/1997) och 47 § 2 momentet (600/1997) om maskinell bokföring skall registreringarna i statsbokföringen göras så att man utan problem och utan att använda maskin kan konstatera sambandet mellan dem och bokslutet. Detta gäller även för statsbokslutet. Kravet förutsätter att man ur centralbokföringens informationssystem kan producera rapporter i klartext, som kan kopplas till och jämföras med räkenskapsverkets bokföring. Samstämmigheten mellan centralbokföringen och räkenskapsverkets bokföring kontrolleras genom ett system med kontoredogörelser och fullmaktsuppföljning. Ur räkenskapsverkets bokföring framgår vilka verifikationer statsens huvudbok har koppling till. Sambandet mellan huvudböckerna i centralbokföringen och bokslutskalkylerna kontrolleras på huvudböckernas summeringsrader.

Följande bild beskriver centralbokföringens audit trail.



15.2 Centralbokföringen

Räkenskapsverken och de statliga fonderna utanför budgeten skall månatligen tillställa centralbokföringen sina kontouppgifter för att möjliggöra månadsrapportering av statsbokföringen och uppställning av statsbokslutet. Uppgifterna överförs som en fil via linjeöverföring. Vid eventuella ändringar lämnas uppgifterna om rättelsen in till centralbokföringen, som sedan gör motsvarande rättelse i sin databas. Centralbokföringen använder sig av kontoredogörelser för att kontrollera att uppgifterna i centralbokföringens databas och räkenskaps-

verkets bokföring överensstämmer. Om tillställning av de kontodata som Centralbokföringen kräver, föreskriver 54 § förordningen om statsbudgeten att:

Räkenskapsverken och sådana statliga fonder utanför budgeten som separat utsetts av statskontoret skall för centralbokföringen varje kalendermånad på det sätt och vid den tidpunkt som statskontoret bestämmer tillställa statskontoret sina kontodata och de kontoredogörelser som baserats på dem samt den avstämningsskalkyl som avses i 42 e §. Kontoredogörelsen skall undertecknas på behörigt sätt. Till kontoredogörelsen skall fogas de övriga data som statskontoret bestämmer och som behövs för skötseln av centralbokföringen. (600/1997)

Med stöd av ovan nämnda paragraf har Statskontoret meddelat en föreskrift om uppgifter som skall tillställas centralbokföringen.

Förutom kontodata skall räkenskapsverken tillställa Statskontoret vissa andra utredningar för uppgörandet av statsbokslutet och bilagorna. Om dessa stadkas i 68 § förordningen om statsbudgeten följande:

För uppgörandet av statsbokslutet och bilagorna till det skall räkenskapsverken och statens fonder utanför budgeten före en av statskontoret utsatt tidpunkt tillställa statskontoret de redogörelser, baserade på räkenskapsverkens eller fondernas bokföring och bokslut, som statskontoret bestämmer. (254/2004)

15.3 Centraliserad uppföljning av fullmakter

VÄmbetsverken och inrättningarna skall inom sina verksamhetsområden ordna kontrollen av fullmakter dvs. fullmaktsbokföring. I fullmaktsbokföringen antecknas de fullmakter som beviljats i budgeten och som grundar sig på lag samt användningen av dem. I samband med bokföringen av fullmakter följs också utgifterna för användningen av fullmakten samt behoven av anslag till följd av användningen av fullmakten under kommande finansår.

I 54 a § 3 momentet i förordningen om statsbudgeten stadgas dessutom följande om uppföljning av fullmakter:

Statskontoret meddelar närmare föreskrifter om detaljerna i bokföringen av fullmakter. Anmälan om fullmakterna och deras användning skall göras hos statskontoret på det sätt som detta bestämmer. (254/2004)

I fråga om kontrollen av fullmakter samt vilka uppgifter gällande fullmakterna som skall tillställas Statskontoret har Statskontoret meddelat en föreskrift.

15.4 Uppgörande av statens bokslut

Statens budgetekonomi är en bokföringsskyldig ekonomienhet som uppgör statsbokslutet. Statsbokslutet uppgörs utgående från de kontouppgifter från bokföringen som räkenskapsverken lämnar in och utgående från uppgifterna i fullmaktsbokföringen. Dessutom lämnar räkenskapsverken in uppgifter för uppställning av bilagorna till statsbokslutet.

Kontouppgifterna för de statliga fonderna utanför budgeten inkluderas inte i statsbokslutet. De uppgifter som fonderna lämnar in utnyttjas och sammanställs med räkenskapsverkens uppgifter i månadsrapporteringen.

15.4.1 Innehållet av statens bokslut

Enligt 17 a § i lagen om statsbudgeten:

I statsbokslutet ingår

- 1) en utfallsskalkyl för budgeten som gäller utfallet av budgeten med en avdelnings eller huvudtitels samt ett kapitel och moments noggrannhet,*
- 2) en intäkts- och kostnadskalkyl som redogör för intäkterna och kostnaderna,*
- 3) en balansräkning som redogör för den ekonomiska ställningen vid finansårets slut,*
- 4) en finansieringsanalys som redogör för penningflödet,*

5) noter som är nödvändiga för givandet av sådana riktiga och tillräckliga uppgifter som avses i 18 §. (1216/2003)

Finansårets överskott eller underskott enligt bokslutet presenteras i budgetens utfallskalkyl, och i den presenteras också det kumulativa överskottet eller underskottet för föregående finansår. I samband med budgetens utfallskalkyl framläggs också uppgifterna om användningen av de fullmakter som avses i 10 §. (1216/2003)

Närmare bestämmelser om upprättandet av och innehållet i statsbokslutet kan ges genom förordning av statsrådet. (1216/2003)

I 67 § i förordningen om statsbudgeten stadgas noggrannare om statsbokslutets innehåll:

Utfallskalkylen för statsbudgeten görs upp på basis av huvudboken för statens budgetbokföring och uppgifterna i bokföringen av fullmakter. Utfallskalkylen innehåller uppgifter om budgetinkomster och budgetutgifter specificerade enligt avdelning och huvudtitel samt avdelning eller huvudtitel, kapitel och moment samt en på samma sätt specificerad jämförelse mellan utfallet av inkomstpostkontona och anslagskontona och statsbudgeten. I utfallskalkylen skall ingå uppgifter om de reservationsanslag som överförts från de föregående finansåren och om de reservationsanslag som överförts till det följande finansåret. I samband med utfallskalkylen lämnas uppgifter om fullmakterna och användningen av dem under finansåret, utgifterna för användningen under finansåret och behoven av anslag för användningen under senare finansår specificerade enligt huvudtitel samt huvudtitel och moment. (254/2004)

Om ett belopp motsvarande det överskott som avses i 3 b § 1 mom. lagen om statsbudgeten har tagits som täckning för budgeten, upptas beloppet som en separat post i utfallskalkylen för statsbudgeten i samband med budgetinkomsterna. Om ett anslag har tagits in i budgeten för att täcka det underskott som avses i 2 mom. i nämnda paragraf upptas anslaget som en separat post i utfallskalkylen i samband med budgetutgifterna. I utfallskalkylen anges dessutom, efter jämförelsen mellan de enligt avdelning och huvudtitel samt avdelning eller huvudtitel, kapitel och moment specificerade inkomstpostkontona och anslagskontona samt budgeten, beloppet av det kumulativa överskott eller underskott vid finansårets utgång som avses i 1 mom. i nämnda paragraf och som föreligger vid utgången av föregående finansår och utgången av innevarande finansår. (254/2004)

Statens intäkts- och kostnadskalkyl samt statens balansräkning och finansieringsanalys görs upp på basis av den huvudbok för statens affärsbokföring som grundar sig på räkenskapsverkens kontouppgifter i enlighet med de scheman för intäkts- och kostnadskalkylen, balansräkningen och finansieringsanalysen som finansministeriet fastställt. Verkningarna av ämbetsverkens och inrättningarnas interna intäkter och kostnader samt interna fordringar och skulder elimineras med iakttagande av sakens vikt. Finansministeriet meddelar vid behov närmare föreskrifter. (254/2004)

15.4.2 Bilagorna till statsbokslutet

I 67 a § i förordningen om statsbudgeten stadgas om statsbokslutets bilagors innehåll enligt följande:

Bilagorna till statsbokslutet skall innehålla

1) uppgifter om de principer och värderingsprinciper som iakttagits vid uppgörandet av bokslutet och om grunden för den kurs enligt vilken fordringar samt skulder och andra förbindelser i utländsk valuta omräknats till finsk valuta samt en redogörelse för de omständigheter som inverkar på bokslutets jämförbarhet med bokslutet för föregående år,

2) uppgifter om de ändringar i budgeten som gjorts i tilläggsbudgetarna,

3) uppgifter om överskridningar av förslagsanslagen i budgeten,

4) uppgifter om överförda anslag som dragits in under finansåret,

5) en specifikation av statens finansiella intäkter och kostnader,

6) en redogörelse för lån som staten har beviljat inom budgetekonomin,

7) en redogörelse för de aktier och andelar som hör till statens anläggnings- och finansieringstillgångar samt om statens investeringar i form av eget kapital,

8) en redogörelse för förändringarna i statsskulden inom budgetekonomin,

9) en redogörelse för maturitetsfördelning och duration när det gäller statsskulden inom budgetekonomin,

10) en specifikation av finansieringsposterna i statens balansräkning,

11) en redogörelse för behovet av kassa och för likvida medel inom statens budgetekonomi,

12) en redogörelse för löpande statliga borgensförbindelser, statsgarantier och andra statliga ansvarsförbindelser vid utgången av finansåret,

13) övriga kompletterande uppgifter som är nödvändiga för lämnande av riktiga och tillräckliga uppgifter. (254/2004)

15.4.3 Riktiga och tillräckliga uppgifter

I 18 § i lagen om statsbudgeten stadgas om riktiga och tillräckliga uppgifter enligt följande:

Statsbokslutet och de redogörelser för statsfinanserna och skötseln av statsfinanserna samt resultatet av statens verksamhet som tas in i bokslutsberättelsen skall ge riktiga och tillräckliga uppgifter om hur budgeten följts och om statens intäkter och kostnader, statens ekonomiska ställning och resultat (rättvisande bild). (1216/2003)

15.4.4 Statskontorets förslag till statsbokslut

I 67 b § (254/2004) i förordningen om statsbudgeten stadgas om Statskontorets förslag till statsbokslut

Statskontoret utarbetar förslaget till statsbokslut jämte bilagor och ger det före utgången av april efter finansåret undertecknat till finansministeriet för uppgörande av statens bokslutsberättelse. Statskontoret utarbetar dessutom för finansministeriet de redogörelser som ministeriet begär och som behövs vid beredningen av statens bokslutsberättelse.

Statskontorets förslag till statsbokslut skall innehålla statskontorets lednings utlåtande om utvärdering och bekräftelse av ändamålsenligheten och tillräckligheten när det gäller den interna kontrollen i anslutning till statens centralbokföring och sammanställandet av bokslutskalkylerna och bilagorna till dem samt förfarandena i samband med dessa. Statsbokslutet är färdigt när Statskontorets förslag till bokslut är färdigt, och vid behandlingen i finansministeriet och statsrådet görs inga ändringar i det.

Statskontoret utarbetar för ministerierna på det sätt som finansministeriet närmare bestämmer även sådana kalkyler och redogörelser som grundar sig på statsbokslutet och centralbokföringen och som behövs för uppgörandet av det förslag till redogörelse för resultatet inom ministeriets ansvarsområde som skall ingå i statens bokslutsberättelse.

15.4.5 Grunden för upprättandet av statens bokslut

Statens bokslut upprättas i enlighet med lagen och förordningen om statsbudgeten samt det schema för bokslutet som finansministeriet meddelat, liksom också enligt de föreskrifter och anvisningar som finansministeriet och Statskontoret meddelat.

Bokslutet upprättas på basis av huvudböckerna i statens affärsbokföring och budgetbokföring till ursprungliga skattefria anskaffningsutgifter, eller på basis av värdena i den ingående balansen år 1998.

15.4.6 Principerna för upprättandet av statens bokslutet

Statens bokslut upprättas om den budgetekonomi som hör till statsbudgeten. Statsekonomin omfattar därtill statliga fonder utanför budgeten, och för var och en av dessa upprättats separata bokslut. I statens bokslut sammanställs inte statliga fonder utanför budgeten, statens affärsverk och inte heller uppgifter från statens företag.

I statens bokslutskalkyler sammanställs kontouppgifter från alla räkenskapsverk och riksdagen som förts till centralbokföringens databas och uppgifter om fullmakter som överförts till fullmaktsbokföringens databas. Bokslutskalkylerna görs upp på basis av sökningar i databaserna. Vid sammanställningen av kontouppgifterna elimineras intäkter och kostnader mellan ämbetsverk och inrättningar, men budgetekonomins interna fordringar och skulder elimineras däremot inte.

15.4.6.1 Budgetbokföringens bokslutskalkyler

Budgetbokföringens bokslutskalkyler görs upp på basis av uppgifterna i huvudboken i statens budgetbokföring och uppgifterna i bokföringen av fullmakter. Bokslutet innehåller två utfallskalkyler för budgeten, och i båda presenteras finansårets budgetinkomster och -utgifter, budget samt en jämförelse av dem. Därtill omfattar kalkylerna föregående års bokslutsuppgifter. I kalkylerna presenteras även uppgifter om reservationsanslag som överförts från föregående finansår och reservationsanslag som överförts till följande finansår.

I den första kalkylen anges uppgifterna enligt avdelning och huvudtitel, i den andra enligt moment.

I anslutning till båda kalkylerna presenteras också uppgifter om fullmakter och användningen av dem, utgifter som användningen orsakat samt behov av anslag som användningen orsakat.

15.4.6.2 Allokering av budgetinkomster och -utgifter

I budgetens utfallskalkyl redovisas budgetinkomsterna och -utgifterna enligt finansårets budget. Inkomster och utgifter periodiseras inte i budgetbokföringen, utan registreras som budgetinkomster och -utgifter genom de tillämpade allokeringsgrunderna enligt budgetförordningen och budgetbesluten.

Ett beslut om allokering som har beslutit i budgeten (avvikande från förordningen) kan till exempel ha följande utformning. Här gäller det moment 12.39.02 Ränteinkomster som hänförs sig till beskattningen i budgeten för år 2006

Under momentet beräknas inflyta 75 000 000 euro.

Inkomststaten budgeteras enligt kontantprincipen.

Förklaring: Under momentet intäktsförs de ränteinkomster, upplupna förseningsräntor och restavgifter som hänförs sig till inkomst- och förmögenhetsbeskattningen samt ränteinkomster enligt lagen om skatteredovisning.

2006 budget 75 000 000

2005 budget 75 000 000

2004 bokslut 68 199 542

Allokeringsprinciperna för inkomster och utgifter enligt 5 a § i förordningen om statsbudgeten är:

Som allokeringsgrund för inkomster från avgiftsbelagd verksamhet och andra blandade inkomster samt konsumtions-, placerings- och övriga utgifter används prestationsprincipen eller därmed jämförbar grund. Av inkomster från överlåtelse av en prestation som till sin omfattning är betydande och består av olika faser kan som inkomst för finansåret hänföras den del som motsvarar överlåtelsefasen eller prestationens tillverkningsgrad (delallokering).

Ränteinkomster och ränteutgifter hänförs till det finansår under vilket de influtit på basis av lagstiftning eller ingångna förbindelser.

Allokeringsgrunden för reservationsanslag är beslutet om beviljande av statsbidrag (hänförande enligt beslut om beviljande av statsbidrag) eller annan motsvarande förbindelse vid utgiften (förbindelsegrund). När rätten till statsbidrag eller annan prestation grundar sig på lag och beloppet av den överföringsutgift som skall beviljas eller betalas regleras detaljerat i lag eller det belopp som skall betalas bestäms detaljerat med stöd av lag, är principen för hänförande dock hänförande enligt betalningsbeslut. Samfinansieringen från Europeiska unionens strukturfonder och därtill hörande statlig samfinansiering hänförs på basis av betalningsbeslutet eller på motsvarande grund.

Skatter och inkomster av skattenatur, dividendinkomster, intäktsföring av affärsverkens vinst och annan vinstandel som staten erhåller hänförs enligt kontantprincipen.

Statens upplåning och amorteringar på statsskulden samt emissions- och kapitalvinster samt emissions- och kapitalförluster som har samband med upptagande eller minskning av statsskuld hänförs enligt kontantprincipen. Lån som skall återbetalas till staten hänförs liksom enligt kontantprincipen.

Inkomster och utgifter till följd av derivat i anslutning till statsskuldens räntor och kapital hänförs till det finansår för vilket de inflyter.

Mindre inkomster och utgifter, lön för semestertid och semesterpenning när det gäller anställningsförhållande till staten samt det belopp som bildas av sådana inkomster och utgifter som inte utan betydande tilläggskostnader tillförlitligt kan bestämmas på basis av en bestämmelse i lag eller en ingången förbindelse innan betalningsskyldigheten förfaller, kan också hänföras på grundval av betalning.

15.4.6.3 Registreringsgrunder i affärsbokföringen

I affärsbokföringen är registreringsgrunden för en utgift som orsakats av anskaffning av produktionsfaktorer mottagandet av produktionsfaktorn. Registreringsgrunden för inkomster som erhållits genom försäljning av prestationer är överlåtandet av prestationen. Inkomster från samfinansierad verksamhet intäktsförs på basis av den ingångna förbindelsen.

Räntor och inkomster och utgifter av räntenatur registreras på ett sätt som motsvarar prestationsprincipen. Räntor i anslutning till skatter samt inkomster och utgifter av räntenatur registreras på samma sätt som i budgetbokföringen.

Övriga än ovan avsedda inkomster och utgifter registreras i affärsbokföringen på samma sätt som i budgetbokföringen. Ett undantag är emellertid lån som i budgetbokföringen hänförs enligt förbindelse och som förutom fordran också registreras som skuld i den grad som ingen betalning influtit.

15.4.6.4 Affärsbokföringens bokslutskalkyler

Affärsbokföringens bokslutskalkyler görs upp på basis av uppgifterna i huvudboken i statens affärsbokföring. Statens bokslut omfattar en intäkts- och kostnadskalkyl, balansräkning och finansieringsanalys. I alla dessa presenteras förutom finansårets bokslutsuppgifter även uppgifter för föregående finansår.

15.4.6.5 Uppgörande av intäkts- och kostnadskalkyl

I bokslutet upptas inkomsterna under finansåret som intäkter. Från intäkterna avdras såsom kostnader de utgifter som motsvaras av den prestation som överlåtits, liksom även andra utgifter under finansåret vilka sannolikt inte längre medför motsvarande inkomst samt förlusterna.

Inkomster av överlåtelse av en prestation som till sin omfattning är betydande och består av olika faser skall i affärsbokföringen tas upp som intäkt enligt hur långt överlåtelsen har skett eller i vilken grad prestationen är färdig (delintäktsföring), om den är delallokerad i budgeten.

Mervärdesskatter på försäljning presenteras som intäkter och mervärdesskatter på inköp som kostnader bland skatter och betalningar av skattenatur.

Intäkts- och kostnadskalkylen korrigeras med interna intäkter. I den mån som anskaffningsutgifter för anläggningstillgångar ingår i kalkylen sker korrigeringen under rubriken "Tillverkning för eget bruk".

15.4.6.6 Uppgörande av balansräkning

I balansräkningen upptas bland aktiva den icke avskrivna delen av anskaffningsutgifterna för nationalförmögenhet och anläggningstillgångar och övriga utgifter med lång verkningstid samt värderingsposter och aktiverade anskaffningsutgifter för omsättningstillgångar samt finansieringstillgångar.

Som nationalförmögenhet räknas sådana statligt ägda kultur- och naturarv för vilkas del det primära syftet med det statliga ägandet är att bevara förmögenheten och trygga dess bevarande. Som anläggningstillgångar räknas föremål, rättigheter som kan överlåtas separat och andra nyttigheter vilkas verkningstid som produktionsfaktorer sträcker sig över en längre tid än ett finansår. Som omsättningstillgångar räknas nyttigheter vilka som sådana eller i förädlad form är avsedda att överlåtas eller konsumeras. Som finansieringstillgångar räknas pengar, fordringar samt sådana finansieringsmedel som tillfälligt innehåller någon annan form.

Bland balansräkningens passiva upptas eget kapital, reserver, värderingsposter samt det främmande kapitalet uppdelat i kort- och långfristiga skulder. Som långfristig skuld räknas en skuld eller del av skuld som skall betalas efter ett år eller efter en längre tidsperiod.

Balansräkningen korrigeras inte med budgetekonomins interna fordringar och skulder.

15.4.6.7 Värdering av balansposter

Balansposter värderas till ursprungliga skattefria anskaffningsutgifter, på basis av värdena i den ingående balansen år 1998 eller till nominelltvärde. I anskaffningsutgiften upptas de rörliga utgifter som anskaffningen och tillverkningen av tillgången orsakat. Om de fasta utgifter som ansluter sig till anskaffningen och tillverkningen av nyttigheten är väsentliga fås dessutom uppta en andel av de fasta utgifterna i anskaffningsutgiften.

Om den sannolika anskaffningsutgiften för omsättningstillgångar eller överlåtelsepriset för omsättningstillgångar inom avgiftsbelagd verksamhet är lägre än anskaffningsutgiften vid slutet av finansåret upptas skillnaden som kostnad.

Balansvärdena på anläggningstillgångar och nationalförmögenhet baserar sig på ursprungliga anskaffningspriser, med avdrag för avskrivningar enligt plan. Avskrivningarna börjar löpa från den månad då nyttigheten tas i bruk och anpassas i enlighet med den av Statskontoret meddelade föreskriften över den ekonomiska livslängden, i regel som jämna avskrivningar. Små anskaffningar av tillgångar vars anskaffningsutgift är under 1 000 euro och vars ekonomiska livslängd är över ett år avskrivs i sin helhet under anskaffningsåret.

Om det sannolika överlåtelsepriset för ett jord- eller vattenområde, en byggnad, ett värdepapper eller annan därmed jämförbar tillgång som ingår i nationalförmögenheten eller anläggningstillgångarna vid finansårets slut är bestående väsentligt högre än anskaffningsutgiften kan man göra en uppskrivning i balansräkningen. I så fall upptas uppskrivningens motvärde som en värderingspost på passiva sidan.

Fordringar upptas i balansräkningen till nominellt belopp, dock högst till sannolikt värde. Värdepapper, som utgör finansieringstillgångar, och andra sådana finansieringsmedel upptas till anskaffningsutgiften eller, om deras sannolika överlåtelsepris på bokslutsdagen är lägre, till detta värde.

Skulder upptas till ett nominellt belopp som korrigerats enligt den emissionsvinst eller -förlust som uppkommit i samband med upplåningen eller, om skulden är bunden vid index eller annan jämförelsegrund, till det högre belopp vartill den stigit på grund av den förändrade jämförelsegrunden.

Poster i utländsk valuta ändras till eurobelopp enligt den sista kurs för finansåret som publicerats av Europeiska centralbanken. Är dessa poster emellertid genom avtal eller på något annat sätt bundna vid en bestämd kurs, omräknas de till euro enligt denna kurs.

15.4.6.8 Uppgörande av finansieringsanalys

Statens finansieringsanalys uppgörs i form av en kassaflödesanalys. Det är en analys som kompletterar statens intäkts- och kostnadskalkyl samt balansräkning och som presenterar finansieringskällan och pengarnas användning. Analysen indelas i en beskrivning av penningflödena inom den egna verksamheten, överföringsekonomin, investeringarna och finansieringen. I varje del presenteras därmed anknutna finansieringskällor och användning så att resultatet är det kassaflöde som delen gett upphov till.

Genom summan av alla delars kassaflöden erhålls ändringen av likvida medel. Analysen presenterar också mängden likvida medel i början och i slutet av året.

Finansieringsanalysen uppgörs till väsentliga delar enligt kontantprincipen.

15.4.6.9 Uppgörande av bilagor

Bilagorna till statens bokslut, med undantag av bilagorna 1 och 13, uppgörs antingen genom sökningar i centralbokföringens databas eller också insamlas uppgifterna ur bokslutsbilagor som räkenskapsverken sânt.

15.4.7 Eliminering av affärstransaktioner räkenskapsverken emellan

En eliminering av affärstransaktioner mellan räkenskapsverken skall göras i Centralbokföringen i samband med att statens intäkts- och kostnadskalkyl görs upp. När det gäller innehållet och att tolka statsbokslutet är det av stor betydelse att endast budgetekonomins interna affärshändelser (intäkter och utgifter) elimineras. På grund av budgeteringsprinciperna elimineras inte budgethändelser. Elimineringen inverkar inte på räkenskapsverkens intäkts- och kostnadskalkyler.

I kontoplanen finns särskilda inkomstkonton även för andra inkomster räkenskapsverken emellan. Dessa inkomstkonton elimineras i centralbokföringen i samband med att statens intäkts- och kostnadskalkyl görs upp. De eliminerade intäkterna upptas som avdrag bland verksamhetskostnader på raderna "Hyror" och "Interna kostnader". Fordringar och skulder mellan räkenskapsverken har så liten betydelse i statens balansräkning, att de inte behöver elimineras i första hand.

Den interna täckning som eventuellt uppstår som följd av affärstransaktioner mellan räkenskapsverken behöver inte heller elimineras. Intern täckning uppstår när räkenskapsverket köper en prestation av ett annat räkenskapsverk och anskaffningsutgiften för prestationen inkluderar täckning. Intern täckning elimineras som intäkt och kostnad utom om det räkenskapsverk, som mottar prestationen, aktiverar antingen helt eller delvis i sin balansräkning.

Enligt den lösning som valts för eliminering är den verk som får inkomsterna således skyldig att bokföra sina inkomster under inkomster räkenskapsverken emellan (interna inom budgetekonomin) eller som externa affärstransaktioner.

I den föreskrift som Statskontoret har beviljat om bokföringens konton har kontona för interna inkomster och utgifter utmärkts med en stjärna (*). Det finns interna konton för utgifter räkenskapsverken emellan som rapporteras i intäkts- och kostnadskalkylen under rubriker "Hyror" och "Rättelse av interna kostnader".

Exempel på effekten av elimineringar av affärstransaktioner mellan räkenskapsverken på statens intäkts - och kostnadskalkyl

I exemplet sålde räkenskapsverket A byggtjänster gällande bostadsbyggnader till räkenskapsverket B för 100 euro (tjänsterna har prissatts på företagsekonomiska grunder enligt lagen om grunderna för avgifter till staten). Dessutom hyr räkenskapsverket A ut åt räkenskapsverket B verksamhetslokaler för 400 euro. Räkenskapsverket A har ytterligare utom budgetekonomin intäkter från hushållen för 200 euro, hyresintäkterna från bostäderna uppgår till 50 euro och från andra byggnader till 300 euro. Räkenskapsverket A har kostnader utanför budgetekonomin för 200 euro, som utgörs av telekommunikationstjänster.

Räkenskapsverket B har inga intäkter. Räkenskapsverket B har 550 euro i hyreskostnader för verksamhetslokalerna och 100 € kostnader för inköp av byggnadstjänster. När inte andra affärstransaktioner beaktas, blir intäkts - och kostnadskalkylen för räkenskapsverk A och räkenskapsverk B samt återstod I i statens intäkts - och kostnadskalkyl följande:

	A	B	Samman- lagt	Eliminering	Staten
3. INTÄKTER FRÅN VERKSAMHETEN					
301 Intäkter av offentligrättsliga prestationer enligt lagen om gr. för avg. till staten					
3001 Intäkter från hushållen	200		200		200
*3008 Intäkter från statens ämbetsverk	100		100	-100	0
310 Hyror utom staten					
3101 Hyror för bostäder	50		50		50
3102 Hyror för andra byggnader	300		300		300
311 Hyror från statens ämbetsverk och inrättningar					
*3112 Hyror för andra byggnader från statens ämbetsverk och inrättningar	400		400	-400	0
	1 050	0	1 050	-500	550
4. KOSTNADER SOM VERKSAMHETEN MEDFÖR					
420 Hyror					
4202 Hyror för lokaler		550	550	-400	150
431 -432 Byggnads - och kontorstjänster					
4310 Byggnadstjänster för bostadsbyggnader		100	100		100
4322 Telekommunikationstjänster	200		200		200
49 Interna kostnader					
*4909 Korrigeringar av interna kostnader				-100	-100
	200	650	850	-500	350
ÅTERSTOD I	850	-650			200

16 KAPITEL: BOKÖPPNING

Boköppning gäller främst affärsbokföringen, men för vissa posters vidkommande även budgetbokföringen.

16.1 Affärsbokföring

Inkomsterna och utgifterna som hänför sig till finansåret har i bokslutet periodiserats till intäkter och kostnader. Sådana inkomster och utgifter, för vilkas vidkommande man ännu väntar på inkomster och utgifter motsvarande dem, har aktiverats i balansräkningen. Vid en boköppning överförs dessa förväntade inkomster och förpliktelse till det nya finansåret.

Vid en boköppning i affärsbokföringen iaktas principen om en s.k. kontinuerlig balans, enligt vilken en boköppning för den nya räkenskapsperioden utförs på basis av balansomslutningen vid föregående finansårs slut genom att saldona från balansomslutningen överförs att fungera som ingående saldon när nästa räkenskapsperiod inleds. M.a.o. bildar således den balansräkning som avslutar föregående räkenskapsperiod ingående balans för därpå följande räkenskapsperiod.

En boköppning görs således endast i fråga om balanskonton (konton i affärsbokföringen, vilkas beteckning börjar med 1-2). I allmänhet överför bokföringsprogrammen automatiskt balanskontonas saldona till den nya räkenskapsperioden.

16.1.1 Konton för överföring av kapital

Vid en boköppning överförs saldona från kontona för överföringar av kapital till konto 2070 Ändringar av kapitalet från tidigare räkenskapsperioder. Bokföringsprogrammen flyttar i allmänhet saldona automatiskt.

Konton för överföring av kapital är:

- 2080 Överföringar från statens allmänna transaktionskontot för utgifter konto
- 2081 Överföringar till statens allmänna transaktionskontot för inkomster
- 2082 Överföringar från remisskonto
- 2083 Överföringar av besittningar mellan räkenskapsverken
- 2084 Utgiftsöverföringar med anledning av gemensamma anskaffningar

16.1.2 Resultatregleringar

Vid en boköppning i samband med den nya räkenskapsperioden överförs saldona på konton för resultatregleringar i form av fordringar och skulder att som sådana fungera som ingående saldon.

Saldona på konton för resultatregleringar korrigeras på följande sätt:

De händelser, som faktureras korrigeras i samband med nästa fakturan.

De händelser, för vilka det inte kommer någon faktura, bl.a. semesterlöneskulden och ränteskulden, korrigeras i samband med nästa periodisering.

Konton för resultatregleringar är konton med beteckningar som börjar på

- 173 -för fordringar och
- 261 -för skulder.

16.2 Budgetbokföring

I budgetbokföringen förekommer inte motsvarande boköppningsförfarande som vid afärsbokföring, eftersom uppföljningen av budgeten försiggår årligen. Trots detta finns det i budgetbokföringen vissa poster, som flyttar över till den nya räkenskapsperioden. Sådana poster utgörs av överförda anslag, inkomst - och utgiftsrester samt vissa andra av budgetbokföringens konton. Bokföringssystemen kan vanligtvis överflytta saldon till den nya räkenskapsperioden automatiskt.

16.2.1 Överförda anslag

Saldona på kontona med överförda anslag överförs som jämförelsetal i budgetbokföringen för den nya räkenskapsperioden.

16.2.2 Inkomst - och utgiftsrester

Saldona på specifikationskontona för inkomst - och utgiftsrester överförs som jämförelsetal i budgetbokföringen för den nya räkenskapsperioden. Inkomst - och utgiftsresterna korrigeras i anslutning till en räkning som gäller dem.

16.2.3 Övriga konton i budgetbokföringen

I bokslutet får det inte på övriga konton i budgetbokföringen förekomma inkomster och utgifter som hänför sig till budgeten för innevarande räkenskapsår. De skall alltså registreras på det slutliga kontot i budgetbokföringen före bokslutet.

Vid bokslutet överförs saldon på övriga konton i budgetbokföringen till följande finansår i samband med kontoöppningen. Dessa konton måste alltid klaras upp så fort som möjligt.

Budgetbokföringens konto 670 "Finansiering utom budgeten och därmed finansierade utgifter" kan ha ett saldo i bokslutet, ifall att det på kontot finns sådana medel utanför budgeten som skall följas upp och som i bokslutsögonblicket är oanvända. Om räkenskapsverket har rätt till lagerkonto har dessutom budgetbokföringens konto 620 "Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkontot" ett saldo i bokslutet. Saldot som då ligger på konto 1500 "Lagerkonto" finns även på konto 620 "Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkontot".

16.2.4 Budgetkonton

Summorna i den detaljerade indelningen av budgeten för det nya finansåret inprogrammeras i systemet som jämförelsetal på budgetkontona när den detaljerade indelningen av budgeten är klar. Jämförelsetalet är något helt annat än budgetbokföringens ingående saldo. Jämförelsetalet är ett budgettal som visar vilken mängd utgifter eller inkomster som budgeterats på kontot. Jämförelsetalet kräver således inte någon registrering i bokföringen.

Reservationsanslag, inkomst- och utgiftsrester samt övriga konton i budgetbokföringen har för sin del ingående saldon, som bildats utgående från vilka händelser som registrerats i bokföringen för föregående räkenskapsperiod.

17 KAPITEL: KAPITLET STÅR I RESERV FÖR SENARE BRUK

18 KAPITEL: AVSTÄMMNINGSKALKYL SOM UPPGÖRS MÅNATLIGEN

Talousarviokirjanpidon täydellisyys ja luotettavuuden varmistamiseksi liikekirjanpidon ja För säkerställande av att budgetbokföringen är fullständig och tillförlitlig skall man månatligen och i samband med bokslutet uppgöra en avstämningskalkyl över förhållandet mellan affärsbokföringen och budgetbokföringen i enlighet med 42 e § i förordningen om statsbudgeten.

Den månatliga avstämningskalkyl som Statskontoret gör upp

En avstämningskalkyl enligt 42 e § i förordningen om statsbudgeten uppgörs av Statskontorets centralbokföring på basis av de kontouppgifter som räkenskapsverket varje månad lämnar in till centralbokföringen. Kalkylen skickas ut till räkenskapsverket tillsammans med kontoredogörelsen. Räkenskapsverket kontrollerar avstämningskalkylen och efter granskningen godkänner och förvarar den i enlighet med det vad som Statskontoret har föreskrivit. Det här förfarandet säkerställer att budgetbokföringen är fullständig och tillförlitlig.

I fråga om kontoredogörelser och avstämningskalkyler börjar räkenskapsverken och de statliga fonderna utanför budgeten (nedan fonderna) fr.o.m. år 2006 sköta sina ärenden med centralbokföringen elektroniskt. Det nuvarande förfarandet, där kontoredogörelser och avstämningskalkyler hanteras och arkiveras i pappersform, upphör stegvis under år 2006. I fortsättningen cirkuleras, godkänns och arkiveras kontoredogörelserna och avstämningskalkylerna i Rondo, som är ett gemensamt system för räkenskapsverken/fonderna och centralbokföringen. Information om det nya förfarandet i fråga och tidtabell för ibruktagandet finns i anvisningen för elektronisk hantering av kontoredogörelser och avstämningskalkyler. Den här anvisningen finns på Statskontorets webbplats på Internet.

De räkenskapsverk som inte har tillgång till centralbokföringens och räkenskapsverkens /fondernas gemensamma Rondo-företag, KKP-Rondo, får avstämningskalkylen på papper i två exemplar. Räkenskapsverket skall efter granskningen underteckna båda exemplar och returnera det ena exemplaret omedelbart till Statskontoret. Det andra exemplaret arkiveras vid räkenskapsverket.

Den avstämningskalkyl som räkenskapsverket självt gör upp

Beroende på räkenskapsverkets storlek och antalet bokföringstransaktioner skall också räkenskapsverket dagligen, eller till och med oftare än en gång i dagen, göra upp en avstämningskalkyl, om det finns många uppgifter som skall uppdateras. Med hjälp av avstämningskalkylen bevisar man bokföringens felfrihet eller upptäcker eventuella fel. Speciellt stor nytta har man av kalkylen när den görs upp efter varje bokföringsuppdatering. I så fall blir det lättare att söka eventuella fel, eftersom dem behöver sökas endast bland de verifierat som ingår i respektive uppdatering. I ett räkenskapsverk med flera betalningsställen är det bra att göra upp egna avstämningskalkyler för respektive betalningsställe, så blir det lättare att söka eventuella fel.

Om avstämningskalkylen visar en differens mellan affärsbokföringen och budgetbokföringen, skall räkenskapsverket utan dröjsmål undersöka felet och göra de korrigeringar som behövs i bokföringen innan uppgifterna lämnas in till centralbokföringen. De uppgifter som lämnas in till centralbokföringen skall vara felfria.

Grundtanken med avstämningskalkyl

Grundtanken med en avstämningskalkyl är att budgetbokföringen granskas i egenskap av dubbel bokföring. Man strävar att uppnå dubbel bokföring genom att definiera samtliga olika slags bokföringstransaktioner, som kan uppfattas som en "motkontering" till en utgift eller inkomst som hör till budgetbokföringen. Motkonteringarna görs på affärsbokföringens balanskonton.

Exempel på "motkontering" på ett balanskonto i affärsbokföringen

Räkenskapsverket upphandlar material och tillbehör för 6 100 € (inkl. moms. 22 %).
Transaktionen registreras i bokföringen på följande sätt:

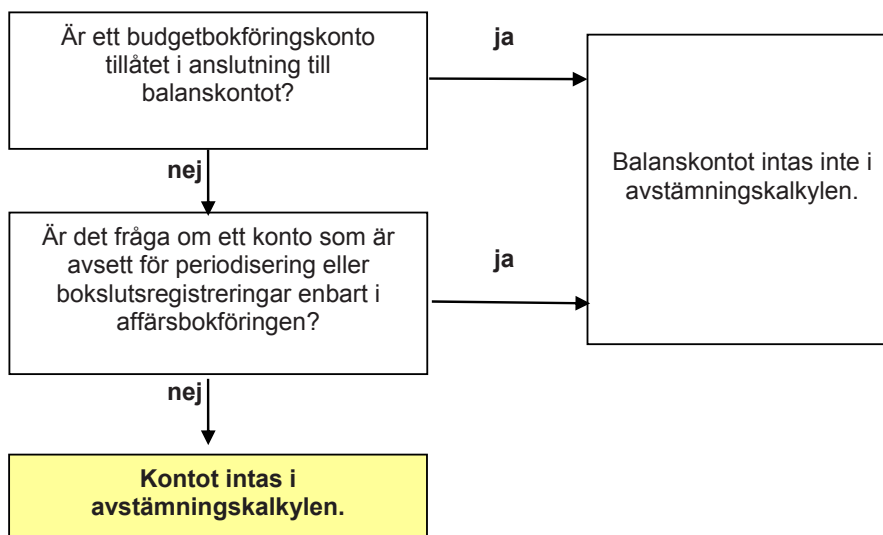
ABF -konto	BBF -konto	Debet	Kredit
4009 Övriga material, tillbehör och varor	xx.xx.21	5 000	
9308 Mervärdesskattskostnader 22 %	xx.xx.xx	1 100	
1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)			6 100

I exemplet är det samtidigt fråga om såväl en utgift i affärsbokföringen som en budgetutgift. I affärsbokföringen registreras utgiften dubbelt mellan något utgiftskonto och finansieringskonto. I budgetbokföringen registreras utgiften däremot endast en gång i debet på något budgetbokföringskonto. Budgetbokföringen görs "dubbel" genom att man söker en motkontering i affärsbokföringens kontoklass. I detta exempel är två budgetbokföringstransaktioner (utgift för inköp samt mervärdesskattkostnad) sammankopplade med penningströmmen via transaktionskontot för utgifter. Transaktionskontot för utgifter är just det motkonto som vi söker i exemplet.

18.1 Avstämningskalkylens innehåll

I avstämningskalkylen intas samtliga konton i budgetbokföringen. Av affärsbokföringens balanskonton medtas endast de som i den gällande föreskriften Bokföringens konton har utmärkts med identifikationen (T).

De balanskonton i affärsbokföringen som intas i kalkylen, dvs. de konton som har utmärkts med identifikationen (T), har valts enligt principerna som framgår av följande schema.



Figur över hur de balanskonton som intas i avstämningskalkylen har valts.

Sådana konton som har utmärkts med identifikationen (T) är bl.a. konton som hänför sig till betalningsrörelsen, leverantörsskulder och försäljningsfordringar samt en del av kontona för övriga kortfristiga fordringar och skulder och en del av kontona för fordringar och skulder i form av resultatregleringar. Vid registrering av transaktion på dessa konton görs alltid en motkontering, antingen på en sådan kontokombination som inkluderar ett budgetbokföringskonto eller på ett annat balanskonto som också tas med i avstämningskalkylen.

18.2 Granskning av den månatliga avstämningskalkylen

Räkenskapsverket skall varje månad granska och godkänna den avstämningskalkyl som Statskontoret gör upp. Om avstämningskalkylen uppvisar skillnaden mellan affärsbokföringen och budgetbokföringen skall felen utredas och nödvändiga korrigeringar utföras i bokföringen så snabbt som möjligt.

Utredningen av skillnaden i avstämningskalkylen inleds med en kontroll av vilka transaktioner som registrerats på felkonton. I kontoplanen ingår egna felkonton för affärsbokföringen (2990 Räkenskapsverkets felkonto) och budgetbokföringen (698 Ett räkenskapsverks felkonto i budgetbokföringen). Förutom räkenskapsverkets egna felkonton finns det dessutom motsvarande felkonton för centralbokföringen. På centralbokföringens felkonton bokförs sådana kontouppgifter som räkenskapsverket sänt in och som centralbokföringens adb-system programmässigt har fört in på felkonton.

Tillsammans med avstämningskalkylen sänder Statskontoret till räkenskapsverket en kontoredogörelse, som är en rapport gällande alla de konton som räkenskapsverket har använt. I kontoredogörelsen har de felaktiga kontokombinationerna indikerats på ett forbundet sätt. Statskontoret har meddelat en anvisning för läsning av kontoredogörelse och den här anvisningen finns på Statskontorets webbplats på Internet. Med hjälp av kontoredogörelsen blir det lättare att upptäcka orsakerna till den möjliga skillnaden i avstämningskalkylen.

Om skillnaden i avstämningskalkylen inte föräns av transaktioner som registrerats på ett felkonto är det bra att som följande åtgärd gå igenom alla sådana balanskonton i affärsbokföringen, som tekniskt kan förekomma antingen i samband med ett budgetbokföringskonto eller utan ett sådant. Skillnaden kan bero på att i någon registrering som utförts på dessa konton ingår ett budgetbokföringskonto när detta inte har varit tillåtet eller vice versa. På motsvarande sätt går man därefter igenom alla sådana konton i intäkts- och kostnadskalkylen, som förekommer utan budgetbokföringskonto.

En utgift eller inkomst som registreras i budgetbokföringen kräver alltid en motsvarande registrering på ett balanskonto som tas in i avstämningskalkylen. Dessa konton har utmärkts med identifikationen (T) i den gällande föreskriften Bokföringens konton. Om man vid motkonteringen har använt fel balanskonto, exempelvis ett konto i affärsbokföringen avsett för periodisering, uppvisar avstämningskalkylen en skillnad.

Den avstämning som avses i 42 e § i förordningen om statsbudgeten 110 Riksdagen 30.9.2006	Medel influtna från årets början, netto
Balanskonton i affärsbokföringen som inverkar på avstämningskalkylen	
1700 Försäljningsfordringar (T)	-49 767,78
1739 Övriga resultatregleringar (T)	-6 169,00
1749 Övriga kortfristiga fordringar (T)	7 978,15
1900 Kassakonto (T)	-23 573,00
1993 Täckningsmedel (T)	-65 025 450,78
1994 Tömningar (T)	684 085,78
2570 Leverantörsskulder (T)	1 606 096,56
2580 Förskottsinnehållningar (T)	-5 945,04
2581 Socialskyddsavgifter (T)	85 431,37
2582 Olycksfallsavgifter (T)	1 499,32
2590 Arbetsgivarens pensions- och understödskassebetalningar (T)	269,31
2591 Arbetstagarens pensions- och understödskasseavgifter (T)	86,40
2592 Arbetsgivarens pensionsavgifter (T)	2 026,93
2593 Arbetstagarens pensionsavgifter (T)	7 938,85
2594 Medlemsavgifter (T)	-313,08
2596 Arbetslöshetsförsäkringsavgifter (T)	44 601,50
2598 Hjälpkonto för löner (T)	228 033,62
2619 Övriga resultatregleringar (T)	10 644,59
Balanskonton sammanlagt	-62 432 526,30
Konton i budgetbokföringen	
Konton för budgetinkomster sammanlagt	-203 803,89
Konton för budgetutgifter sammanlagt	62 629 700,18
620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkontot	6 630,01
Budgetbokföringens konton sammanlagt	62 432 526,30
BBF + ABF balanskonton	0,00

Räkenskapsverkets intäkts- och kostnadskalkyl

BILAGA 1

RÄKENSKAPSVERKETS INTÄKTS- OCH KOSTNADSKALKYL

	1.1.n - 31.12.n		1.1.n-1 - 31.12.n-1	
INTÄKTER AV VERKSAMHET				
Intäkter av avgiftsbelagd verksamhet	0,00		0,00	
Hyror och serviceintäkter	0,00		0,00	
Övriga intäkter av verksamheten	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
KOSTNADER AV VERKSAMHET				
Material, förnödenheter och varor				
Inköp under räkenskapsperioden	0,00		0,00	
Ökning (-) eller minskning (+) av lager	+/- 0,00		+/- 0,00	
Personalkostnader	0,00		0,00	
Hyror	0,00		0,00	
Inköp av tjänster	0,00		0,00	
Övriga kostnader	0,00		0,00	
Ökning (-) eller minskning (+) av produktlager	+/-0,00		+/- 0,00	
Tillverkning för eget bruk (-)	0,00		0,00	
Avskrivningar	0,00		0,00	
Interna kostnader	<u>0,00</u>	<u>-0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>-0,00</u>
ÅTERSTOD I		0,00		0,00
FINANSIELLA INTÄKTER OCH KOSTNADER				
Finansiella intäkter	0,00		0,00	
Finansiella kostnader	<u>-0,00</u>	+/- 0,00	<u>-0,00</u>	+/- 0,00
EXTRAORDINÄRA INTÄKTER OCH KOSTNADER				
Extraordinära intäkter	0,00		0,00	
Extraordinära kostnader	<u>-0,00</u>	+/- 0,00	<u>-0,00</u>	+/- 0,00
ÅTERSTOD II		0,00		0,00
ÖVERFÖRINGSEKONOMINS INTÄKTER OCH KOSTNADER				
Intäkter				
(sektorindelning)	0,00		0,00	
(sektorindelning)	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
Kostnader				
(sektorindelning)	0,00		0,00	
(sektorindelning)	<u>0,00</u>	<u>-0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>-0,00</u>
ÅTERSTOD III		0,00		0,00
INTÄKTER AV SKATTER OCH OBLIGATORISKA AVGIFTER				
Skatter och avgifter av skattenatur	0,00		0,00	
Övriga obligatoriska avgifter	0,00		0,00	
Uppburna mervärdesskatter	0,00		0,00	
Betalda mervärdesskatter	<u>-0,00</u>	+/- 0,00	<u>-0,00</u>	+/- 0,00
RÄKENSKAPSPERIODENS INTÄKTS-/KOSTNADS-ÅTERSTOD		<u>0,00</u>		<u>0,00</u>

Räkenskapsverkets balansräkning

BILAGA 2

RÄKENSKAPSVÄRKETS BALANSRÄKNING

	31.12.n		31.12.n-1	
AKTIVA				
NATIONALFÖRMÖGENHET				
Jord- och vattenområden	0,00		0,00	
Byggnadsmark- och vattenområden	0,00		0,00	
Byggnader	0,00		0,00	
Övrig nationalförmögenhet	0,00		0,00	
Förskottsbetalningar och pågående anskaffningar	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR OCH ÖVRIGA LÅNGFRISTIGA PLACERINGAR				
IMMATERIELLA TILLGÅNGAR				
Etablerings- och organisationsutgifter	0,00		0,00	
Forsknings- och utvecklingsutgifter	0,00		0,00	
Immateriella rättigheter	0,00		0,00	
Affärsvärde	0,00		0,00	
Övriga utgifter med lång verkningstid	0,00		0,00	
Förskottsbetalningar och pågående anskaffningar	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
MATERIELLA TILLGÅNGAR				
Jord- och vattenområden	0,00		0,00	
Byggnadsmark- och vattenområden	0,00		0,00	
Byggnader	0,00		0,00	
Konstruktioner	0,00		0,00	
Anläggningar	0,00		0,00	
Maskiner och anordningar	0,00		0,00	
Inventarier	0,00		0,00	
Övriga materiella tillgångar	0,00		0,00	
Förskottsbetalningar och pågående anskaffningar	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
VÄRDEPAPPER INGÅENDE I ANLÄGGNINGSTILLGÅNGARNA OCH ÖVRIGA LÅNGFRISTIGA PLACERINGAR				
Värdepapper ingående i anläggningstillgångarna	0,00		0,00	
Statliga affärsverks grundkapital	0,00		0,00	
Kapital som placerats i statliga affärsverk under villkor av övrigt eget kapital	0,00		0,00	
Lånefodringar för statliga fonder utanför budgeten	0,00		0,00	
Givna skuldebrevslån i euro	0,00		0,00	
Inköp av massakuldebrevslån i euro	0,00		0,00	
Övriga långfristiga placeringar i euro	0,00		0,00	
Givna skuldebrevslån i utländsk valuta	0,00		0,00	
Inköp av massakuldebrevslån i utländsk valuta	0,00		0,00	
Övriga långfristiga placeringar i utländsk valuta	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR OCH ÖVRIGA LÅNGFRISTIGA PLACERINGAR SAMMANLAGT				
		0,00		0,00

VÄRDERINGSPOSTER				
Värderingsposter		0,00		0,00
OMSÄTTNINGS- OCH FINANSIERINGSTILLGÅNGAR				
OMSÄTTNINGSTILLGÅNGAR				
Material och förnödenheter	0,00		0,00	
Halvfärdig produktion	0,00		0,00	
Färdiga produkter/Varor	0,00		0,00	
Förskottsbetalningar	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
LÅNGFRISTIGA FORDRINGAR				
Långfristiga fordringar		0,00		0,00
KORTFRISTIGA FORDRINGAR				
Försäljningsfordringar	0,00		0,00	
Lånefordringar i euro	0,00		0,00	
Lånefordringar i utländsk valuta	0,00		0,00	
Resultatregleringar	0,00		0,00	
Övriga kortfristiga fordringar	0,00		0,00	
Förskottsbetalningar	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
VÄRDEPAPPER INGÅENDE I FINANSIERINGS- TILLGÅNGARNA OCH ÖVRIGA KORTFRISTIGA PLACERINGAR				
Värdepapper ingående i finansieringstillgångarna	0,00		0,00	
Inköp av masskuldebrevslån i euro	0,00		0,00	
Övriga placeringar i euro	0,00		0,00	
Inköp av masskuldebrevslån i utländsk valuta	0,00		0,00	
Övriga placeringar i utländsk valuta	0,00		0,00	
Övriga kortfristiga placeringar i euro	0,00		0,00	
Övriga kortfristiga placeringar i utländsk valuta	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00
KASSA, BANKTILLGODOHAVANDEN OCH ANDRA FINANSIERINGSMEDEL				
Kassakonton	0,00		0,00	
Räkenskapsverkets inkomstkonton	0,00		0,00	
Räkenskapsverkets utkomstkonton	0,00		0,00	
Övriga bankkonton	0,00		0,00	
Statens allmänna inkomst- och utgiftskonton	0,00		0,00	
Övrig kassa och övriga banktillgodohavanden	0,00		0,00	
Konton för den interna penningrörelsen	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
OMSÄTTNINGS- OCH FINANSIERINGSTILLGÅNGAR SAMMANLAGT		<u>0,00</u>		<u>0,00</u>
AKTIVA SAMMANLAGT		<u>0,00</u>		<u>0,00</u>

PASSIVA

EGET KAPITAL

STATENS KAPITAL

Statens kapital 1.1.1998	0,00		0,00	
Förändringar i kapitalet från tidigare räkenskapsperioder	0,00		0,00	
Kapitalöverföringar	0,00		0,00	
Räkenskapsperiodens intäkts-/kostnadsåterstod	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

FONDKAPITAL

Statliga fonder utanför budgeten	0,00		0,00	
Statliga fonder inom budgeten	0,00		0,00	
Övriga statliga fonder och donerade medel	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

RESERVERINGAR

Reserveringar		0,00		0,00
---------------	--	------	--	------

VÄRDERINGSPOSTER

Uppskrivningar	0,00		0,00	
Övriga värderingsposter	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

FRÄMMANDE KAPITAL

LÅNGFRISTIGT

Upptagna lån i euro	0,00		0,00	
Upptagna lån i utländsk valuta	0,00		0,00	
Lån ur statliga fonder utanför budgeten	0,00		0,00	
Långfristiga resultatregleringar	0,00		0,00	
Övriga långfristiga skulder	<u>0,00</u>	0,00	<u>0,00</u>	0,00

KORTFRISTIGT

Samlingskonton för statliga fonder utanför budgeten	0,00		0,00	
Amorteringar som betalas under följande räkenskapsperiod	0,00		0,00	
Kortfristiga lån i euro	0,00		0,00	
Kortfristiga lån i utländsk valuta	0,00		0,00	
Främmande medel lämnade i statens vård	0,00		0,00	
Erhållna förskott	0,00		0,00	
Leverantörsskulder	0,00		0,00	
Avräkningar mellan räkenskapsverken	0,00		0,00	
Poster som skall redovisas vidare	0,00		0,00	
Resultatregleringar	0,00		0,00	
Övriga kortfristiga skulder	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>

FRÄMMANDE KAPITAL SAMMANLAGT

	<u>0,00</u>		<u>0,00</u>	
--	-------------	--	-------------	--

PASSIVA SAMMANLAGT

	<u>0,00</u>		<u>0,00</u>	
--	-------------	--	-------------	--

Utfallskalkyl för räkenskapsverkets budget

BILAGA 3

Utfallskalkyl för räkenskapsverkets budget

Arvs bilagans, sammansatt och den detaljerade indikeringens sifferkod och rubrik	Bokslut 2011	Budgeten (budget + tilläggsbudget)	Bokslut 2011	Budgeten, ändring	Bokslut 2011	Kompletterande uppgifter om årsredovisningslagen			
						Bokslut Budget	Överförda från föregående åren	Tillförordade åren	Årsredovisningslagen
Arvs bilagning	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Detaljerad indikering	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Minimimot sammansatt	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Detaljerad indikering	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Indikeringens sifferkod och den detaljerade indikeringens sifferkod, rubrik och anslagstyp	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Årsredovisningslagen									
Årsredovisningslagen	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Detaljerad indikering	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Detaljerad indikering	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Minimimot sammansatt	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Detaljerad indikering	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Årsredovisningslagen	0,00	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

I utvärderingen för tillämpningsområdet i budgetbegärande uppgifter om fullmakterna och användningen av dem specificerade enligt moment

Moment (effektiv och riktad) som fullmakten baseras på	Användningen av fullmakten		Fullmakter år		Budget- utgifter		Anslags- behov		Anslags- behov		Anslags- behov	
	Nya fullmakter	Fullmakter som tidigare gällt	Fullmakter som utnyttjats	Fullmakter som inte utnyttjats	År 2011	År 2012	År 2011	År 2012	År 2011	År 2012	År 2011	År 2012
Moment	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Fullmakter för tidigare år	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Fullmakter till föregående år	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
...												
Moment	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Fullmakter för tidigare år	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Fullmakter till föregående år	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
...												
Moment	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Fullmakter för tidigare år, varav	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- riktad stödfullmakter o. d. l. fullmakter ⁴⁾	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- fullmakter för insynsmyndigheter ⁵⁾	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Fullmakter till föregående år, varav	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- riktad stödfullmakter o. d. l. fullmakter ⁴⁾	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- fullmakter för insynsmyndigheter ⁵⁾	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Sammanlagt	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Fullmakter för tidigare år, varav	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- riktad stödfullmakter o. d. l. fullmakter ⁴⁾	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- fullmakter för insynsmyndigheter ⁵⁾	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Fullmakter till föregående år, varav	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- riktad stödfullmakter o. d. l. fullmakter ⁴⁾	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
- fullmakter för insynsmyndigheter ⁵⁾	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

¹⁾ Samt belopp för fullmakter och användningen av dem uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre.

²⁾ De fullmakter som beviljats i utvärderingen av tidigare år uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre.

³⁾ De totala beloppet av sådana fullmakter som uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre.

⁴⁾ Beloppet av så fullmakter som beviljats som riktad stödfullmakter eller som insynsmyndigheter. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre.

⁵⁾ Fullmakter som beviljats till insynsmyndigheter. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre. Beloppet för tidigare år i den fall fullmakterna uttrycks i kronor och öre.

Scheman för bokföringsböckerna

BILAGA 4

Bilagan innehåller mönstren för följande utdata:

- dagbok (kronologisk)
- huvudbok för affärsbokföringen (systematisk)
- sammanfattning av huvudboken för affärsbokföringen
- huvudbok för budgetbokföringen (systematisk)
- sammanfattning av huvudboken för budgetbokföringen
- rapporten om budgetens uppföljning.

Mönstren innehåller förutom ett minimikrav på informationsinnehåll synpunkter av karaktären rekommendation. Utdata kan naturligtvis sammanställas mera detaljerat än vad som framförts ovan. T.ex. i stället för det nämnda schemat med en förklaring för vart verifikat kan dagboken ställas upp med en förklaring vid varje transport. De förenklade registreringarna som presenteras i utskrifterna grundar sig inte på faktiska händelser, registreringarna i olika utskrifter har nödvändigtvis inte heller något samband med varandra. Utskrifterna föreställer december 2000.

Kravet i fråga om huvudboken att "I räkenskapsverkets dagbok upptas verifikaten vart slag för sig i kronologisk ordning enligt datum" betyder ordningen slag av verifikat - datum - verifikatets nummer eller ordningen slag av verifikat - verifikatets nummer - datum.

Aspekter av rekommendationsnatur i mönstren

Dagboken

Minimikrav på datainnehållet:

Som sista rad i huvudboken för affärsbokföringen följer en rad med slutsumman för respektive bok. Raden för slutsumman upptar uppgifter för såväl den månatliga slutsumman som för summan från årets början (kontouppgifterna tillställs centralbokföringen som kumulativa summor räknat från årets början)

Rekommendation:

En rad för slutsumma innebär en rad med slutsummor enligt uppgifterna i affärsbokföringen. Rekommendationen lyder:

Raden för slutsumman innebär en rad med slutsummor enligt uppgifterna såväl i affärsbokföringen som i budgetbokföringen och upptar uppgifter för såväl den säsongbetingade slutsumman som för summan från årets början (kontouppgifterna tillställs centralbokföringen som kumulativa summor räknat från årets början).

I fråga kontodata i affärsbokföringen upptar raden för slutsumman av debetregistreringarna, slutsumman av kreditregistreringarna samt skillnaden mellan dessa. När det gäller kontodata i budgetbokföringen upptar raden för slutsumman av budgetbokföringens debetregistreringar, slutsumman av budgetbokföringens kreditregistreringar samt skillnaden mellan kontodata i affärsbokföringen och budgetbokföringen.

Huvudboken för budgetbokföringen

Minimikrav på datainnehållet:

Huvudboken för budgetbokföringen innehåller såväl säsongbetingade som kumulativa debet och kreditsummor samt nettosaldo vid periodens början, under perioden samt från årets början

Rekommendation:

Ett minimikrav på datainnehållet avser exaktheten i den detaljerade indelningen av budgeten. Rekommendationen är att man räknar ut såväl de säsongbetingade som kumulativa debet- och kreditsummor samt nettosaldo både vid periodens början, under perioden och från årets början även när det gäller uppgifterna i sammanfattningen. Med uppgifter i sammanfattningen avses här följande uppgifter: kontona i inkomststaten sammanlagt, kontona i utgiftsstaten sammanlagt, kontona för överförda anslag sammanlagt (överförda anslag och deras användning), specifikationskontona för inkomstrester sammanlagt, specifikationskontona för utgiftsrester sammanlagt, budgetinkomster som väntar på att registreras på

ett budgetkonto sammanlagt, budgetutgifter som väntar på att registreras på ett budgetkonto sammanlagt och budgetbokföringens felkonton sammanlagt.

Obs! När det gäller uppgifterna i sammanfattningen och huvudboken för affärsbokföringen är det tillrådligt att man också här räknar ut såväl de säsongbetingade som kumulativa debet- och kreditsummorna samt nettosaldo både vid periodens början, under perioden och från årets början. Med uppgifter i sammanfattningen avses här den information som man behöver för att granska kontoredogörelsen och som inte annars framgår av huvudboken för affärsbokföringen.

Beskrivning av bokföringshändelserna i scheman:

Beskrivning av bokföringshändelserna i dagboken:

Händelse 1: 15.12.2000 Löner för personer i tjänsteförhållande 12/00 2 000 000 euro

Händelse 2: 31.12.2000 Löner för personer i tjänsteförhållande 12/00 100 000 euro

Händelse 3: 31.12.2000 Inköpsfaktura 170 euro

Händelse 4: 31.12.2000 Ändring av semesterskulden 1 000 000 euro

Händelse 5: 31.12.2000 Överföring av reservationsanslag 3 000 000 euro

Beskrivning av bokföringshändelserna i modellen till huvudbok för affärsbokföringen:

I modellen till huvudbok för affärsbokföringen har presenterats endast en del av de bokföringshändelser som förekommer i dagboken. I verkligheten kommer förstås alla bokföringshändelser som införts i den externa bokföringen fram i affärsbokföringens dagbok.

Beskrivning av bokföringshändelserna i modellen till huvudbok för affärsbokföringen:

I modellen till huvudbok för budgetbokföringen ingår samma bokföringshändelser som i dagboken i den mån de utgör sådana bokföringshändelser som skall registreras i budgetbokföringen. Dessutom ingår i modellen till huvudbok för budgetbokföringen de summor i anslutning till ovan nämnda bokföringshändelser som behövs för uppföljningsrapporten enligt situationen vid periodens början, under perioden, från årets början samt uppgifter om ingåendebalans. I modellen till huvudbok för budgetbokföringen har förutom ovan nämnda exempel framlagts ett exempel med bokföringshändelser som registrerats på konton för utgiftsrester.

Beskrivning av bokföringshändelserna i modellen till rapport om uppföljning av budgeten:

I schemat för rapport om budgetens uppföljning förekommer förutom ovan nämnda händelser i bokföringen också andra bokföringshändelser.

Dagbok

301001 Statskontoret

 UTMDTM 8.1.2001
 UTMNRO 12 345
 PERIOD 01.12.2000 -31.12.2000

SIDA X

Verifikatslag	BBF -konto	IBF 1	IBF 2	Debet	Kredit	Förklaring
Datum	Verifikatsnummer					
	ABF -konto					
VERIFIKATSLAG 1: Kassaverifikat						
151200	10100					Löner 12/00
	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)					1 4 00 000,00
	2580 Förskottsinnehållningar (T)					
	600 000,00					
	2581 Socialskyddsavgifter (T)				1 0 000,00	
	4100 Löner för personer i tjänsteförhållande	49928.05.21		60 000,00		
	4100 Löner för personer i tjänsteförhållande	28.05.21		1 940 000,00		
	4110 Arbetsgivarensocialskyddsavgifter	28.05.21		120 000,00		
	Verifikat tillsammans:			2 120 000,00	2 120 000,00	
311200	10101					Löner 12/00
	1920 Räkenskapsverkets allmänna transaktionskonton för utgifter (T)					70 000,00
	2580 Förskottsinnehållningar				30 000,00	
	2581 Socialskyddsavgifter				6 000,00	
	4100 Löner för pers. i tjänsteförhållande	28.05.21		100 000,00		
	4110 Arbetsgivarensocialskyddsavgifter	28.05.21		6 000,00		
	Verifikat tillsammans:			106 000,00	106 000,00	
	Verifikatslag 1 tillsammans:			2 226 000,00	2 226 000,00	
VERIFIKATSLAG 2: Inköpsfakturor						
311200	20100					Amica ABb
	4390 Förplägnings tjänster	28.05.21		139,34		
	9308 Mervärdesskattekostnader 22 %	xx.xx.xx		30,66		
	2570 Leverantörsskulder (T)				170,00	
	Verifikat tillsammans:			170,00	170,00	
	Verifikatslag 2 tillsammans:			170,00	170,00	
VERIFIKATSLAG 3: Memorial verifikat						
311200	30100					SLS -förändring
	4100 Löner för personer i tjänsteförhållande			1 000 000,00		
	2611 Semesterlöneskuld				1 000 000,00	
	Verifikat tillsammans:			1 000 000,00	1 000 000,00	
311200	30101					
	9900 Överföring av reservationsanslag	28.05.21		3 000 000,00		
	9900 Överföring av reservationsanslag	40028.05.21			3 000 000,00	
	Verifikat tillsammans:			3 000 000,00	3 000 000,00	
	Verifikatslag 3 tillsammans:			4 000 000,00	4 000 000,00	
	Allt tillsammans under perioden ABF			6 226 170,00	6 226 170,00	
	Skillnad:				0,00	
	Allt tillsammans under perioden: BBF			5 226 170,00	3 000 000,00	
	Skillnad: ABF -BBF			1 000 000,00	3 226 170,00	
	Allt tillsammans från början av året: ABF			195 345 000,00	195 345 000,00	
	Skillnad:				0,00	
	Allt tillsammans från början av året: BBF			183 427 724,00	10 221 074,00	
	Skillnad: ABF -BBF			11 917 276,00	185 123 926,00	

AFFÄRSBOKFÖRINGENS HUVUDBOK

301001 Statskontoret

UTMDTM 8.1.2001
 UTMNRO 12 346
 PERIOD 01.12.2000 -31.12.2000

SIDA X

ABF -konto	Datum	Verifikatsnummer	BBF -konto	Debet	Kredit	Saldo
Förklaring						
Verifikatslag						
2611 Semesterlöneskuld				0,00	2 000 000,00	I början av period
3 311200 30100				1 000 000,00		SLS -periodisering
				1 000 000,00	1 000 000,00	Under perioden
Ingående balans:	2 000 000,00 -			0,00	3 000 000,00	Fr. början av året
4100 Löner för pers. i tjänsteförhållande				60 737 250,97	60 717 250,97	I början av period
1 151200 10100		40028.05.210		60 000,00		Löner 12/00
1 151200 10100		28.05.210		1 940 000,00		Löner 12/00
1 311200 10101		28.05.210		100 000,00		Löner 12/00
3 311200 30100				1 000 000,00		SLS -periodisering
				3 100 000,00	3 100 000,00	Under perioden
				63 837 250,97	63 817 250,97	Fr. början av året
4110 Arbetsgivarensocialskyddsavgifter				4 058 834,27	2 000,00	4 056 834,27
I början av period						
1 151200 10100		28.05.21		120 000,00		SS -avgift 12/00
1 311200 10101		28.05.21		6 000,00		SS -avgift 12/00
				126 000,00	0,00	126 000,00
				4 184 834,27	2 000,00	4 182 834,27
						Under perioden
						Fr. början av året
9900 Överföring av reservationsanslag				0,00	0,00	0,00
3 311200 30 101		28.05.21		3 000 000,00		I början av period
3 311200 30 101		40028.05.21		3 000 000,00		Anslagsöverföring
				3 000 000,00	3 000 000,00	Anslagsöverföring
				3 000 000,00	0,00	Under perioden
					3 000 000,00	0,00
						Fr. början av året
Allt tillsammans under perioden				6 226 000,00	6 226 000,00	
Skillnad:					0,00	
Allt tillsammans från början av året				195 345 000,00	195 345 000,00	
Skillnad:					0,00	

AFFÄRSBOKFÖRINGENS HUVUDBOK / SAMMANSTÄLLNING

301001 Statskontoret

UTMDTM 8.1.2001
 UTMNRO 12 346
 PERIOD 01.12.2000 -31.12.2000

SIDA X

ABF -konto Betalsställe	Debet	Kredit	Saldo	Förklaring
2611 Semesterlöneskuld	0,00	0,00	2 000 000,00 -	I början av period
Betalningsställe 1	0,00	700 000,00	700 000,00 -	Under perioden
Betalningsställe 2	0,00	300 000,00	300 000,00	Under perioden
	0,00	1 000 000,00	1 000 000,00	Under perioden
Ingående balans: 2 000 000,00 -	0,00	1 000 000,00	3 000 000,00 -	Fr. början av året
4100 Löner för pers. i tjänsteförhållande	60 737 250,97	20 000,00	60 717 250,97	I början av period
Betalningsställe 1	2 600 000,00	0,00	2 600 000,00	Under perioden
Betalningsställe 2	500 000,00	0,00	500 000,00	Under perioden
	3 100 000,00	0,00	3 100 000,00	Under perioden
	63 837 250,97	20 000,00	63 817 250,97	Fr. början av året
4110 Arbetsgivarensocialskyddsavgifter	4 058 834,27	2 000,00	4 056 834,27	I början av period
Betalningsställe 1	110 000,00	0,00	110 000,00	Under perioden
Betalningsställe 2	16 000,00	0,00	16 000,00	Under perioden
	126 000,00	0,00	126 000,00	Under perioden
	4 184 834,27	2 000,00	4 182 834,27	Fr. början av året
Allt tillsammans under perioden	6 226 000,00	6 226 000,00		
Skillnad:		0,00		
Allt tillsammans från början av året	195 345 000,00	195 345 000,00		
Skillnad:		0,00		

BUDGETBOKFÖRINGENS HUVUDBOK

301001 Statskontoret

 UTMDTM 8.1.2001
 UTMNRO 12 348
 PERIOD 01.12.2000 -31.12.2000

SIDA X

BBF -konto	Datum	Verifikatsnummer	ABF -konto	Debet	Kredit	Saldo	Förklaring
	Verifikatslag						
Budgetinkomskonton							
							I början av period Reg. förklaring Under perioden Fr. början av året
Budgetinkomskonton tillsammans							
							Under perioden Fr. början av året
Budgetutgiftskonton							
28.05.21	Omkostnader (R2Å)			135 133 860,66	150 000,00	134 983 860,66	I början av period
1	151200	10100	4100	1 940 000,00			Löner 12/00
1	151200	10 100	4110	120 000,00			Löner 12/00
1	311200	10 101	4100	100 000,00			Löner 12/00
1	311200	10 101	4110	6 000,00			Löner 12/00
2	311200	20 100	4390	139,34			Amica
9	311200	30 101	9990	3 000 000,00			Anslagsöverföring
				5 166 139,34	0,00	5 166 139,34	Under perioden
				140 300 000,00	150 000,00	140 150 000,00	Fr. början av året
28.81.23	Mervärdesskatt			999 969,34	0,00	999 969,34	I början av period
2	311200	20 100	9113	30,66			Mervärdesskatt 22'
				30,66	0,00	30,66	Under perioden
				1 000 000,00	0,00	1 000 000,00	Fr. början av året
Budgetutgiftskonton tillsammans							
				5 206 002,71	5 000,00	5 201 002,71	Under perioden
				151 652 000,00	200 000,00	151 452 000,00	Fr. början av året
Konton för överförda anslag							
4.99.28.05.21	Omkostnader (R2Å)			8 720 723,88	0,00	60 000,00 -	I början av period
1	151200	10100	4100	60 000,00			Löner 12/00
				60 000,00	0,00	60 000,00	Under perioden
	Ingående balans:		8 780 723,88 -		8 780 723,88	0,00	0,00
	Fr. början av året						
4.00.28.05.21	Omkostnader (R2Å)			0,00	0,00	0,00	I början av period
3	311200	30101	9990		3 000 000,00		Anslagsöverföring
				0,00	3 000 000,00	3 000 000,00 -	Under perioden
				0,00	3 000 000,00	3 000 000,00 -	Fr. början av året
Konton för överförda anslag tillsammans							
	Ingående balans:	8 946 942,04 -		60 000,00	3 200 000,00	3 140 000,00 -	Under perioden
				8 933 390,59	3 200 000,00	3 213 551,45 -	Fr. början av året
Specifiseringskonton för inkomstrester							
							I början av period Reg. förklaring
							Under perioden Fr. början av året
Specifiseringskonton för inkomstrester tillsammans							
							Under perioden Fr. början av året

BUDGETBOKFÖRINGENS HUVUDBOK

301001 Statskontoret

 UTMDTM 8.1.2001
 UTMNRO 12 348
 PERIOD 01.12.2000 -31.12.2000

SIDA Y

BBF -konto	Datum	Verifikatsnummer	ABF -konto	Debet	Kredit	Saldo	Förklaring
Specifiseringskonton för utgiftsrester							
5.98.xx.xx.xx				35 000,00	0,00	15 000,00 -	I början av period
1	311200	10 102	2610	10 000,00			Reg. förklaring
				10 000,00	0,00	10 000,00	Under perioden
Ingående balans:	50 000,00 -		45 000,00	0,00	5 000,00 -Fr.	början av året	
Specifiseringskonton för utgiftsrester tillsammans							
Ingående balans:	50 000,00 -		45 000,00	0,00	5 000,00 -Fr.	början av året	Under perioden
Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkonto							
600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkonto							
							I början av period
							Reg. förklaring
							Under perioden
							Fr. början av året
610 Budgetinkomster som skall överföras till ett annat räkenskapsverk							
							I början av period
							Reg. förklaring
							Under perioden
							Fr. början av året
Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkonto tillsammans							
							Under perioden
							Fr. början av året
Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkonto							
620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkonto							
							I början av period
							Reg. förklaring
							Under perioden
							Fr. början av året
630 Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk							
							I början av period
							Reg. förklaring
							Under perioden
							Fr. början av året
Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkonto tillsammans							
							Under perioden
							Fr. början av året
Budgetbokföringens felkonton							
							I början av period
							Reg. förklaring
							Under perioden
							Fr. början av året
Budgetbokföringens felkonton tillsammans							
							Under perioden
							Fr. början av året
Allt tillsammans under perioden				5 226 170,00	3 000 000,00		
Allt tillsammans från början av året				183 427 723,88	10 221 073,60		

BUDGETBOKFÖRINGENS HUVUDBOK / SAMMANSTÄLLNING

301001 Statskontoret

 UTMDTM 8.1.2001
 UTMNRO 12 349
 PERIOD 01.12.2000 -31.12.2000

SIDA X

BBF -konto Förklaring		Debet	Kredit	Saldo
Budgetutgiftskonton				
28.05.21 Omkostnader (R2Å)	135 133 860,66	150 000,00	134 983 860,66	I början av period
Betalningsställe 1	3 200 000,00	0,00	3 200 000,00	Under perioden
Betalningsställe 2	1 966 139,34	0,00	1 966 139,34	Under perioden
	5 166 139,34	0,00	5 166 139,34	Under perioden
	140 300 000,00	150 000,00	140 150 000,00	Fr. början av året
28.81.23 Mervärdesskatt	999 969,34	0,00	999 969,34	I början av period
Betalningsställe 1	30,66	0,00	30,66	Under perioden
Betalningsställe 2	0,00	0,00	0,00	Under perioden
	30,66	0,00	30,66	Under perioden
	1 000 000,00	0,00	1 000 000,00	Fr. början av året
Budgetutgiftskonton tillsammans	5 206 002,71	5 000,00	5 201 002,71	Under perioden
	151 652 000,00	200 000,00	151 452 000,00	Fr. början av året
Konton för överförda anslag				
4.99.28.05.21 Omkostnader (R2Å)	8 720 723,88	0,00	60 000,00 -	I början av period
Betalningsställe 1	60 000,00	0,00	60 000,00	Under perioden
Betalningsställe 2	0,00	0,00	0,00	Under perioden
	60 000,00	0,00	60 000,00	Under perioden
Ingående balans:	8 780 723,88 -	8 780 723,88	0,00	Fr. början av året
Konton för överförda anslag tillsammans	60 000,00	3 200 000,00	3 140 000,00 -	Under perioden
Ingående balans:	8 946 942,04 -	8 933 390,59	3 200 000,00	Fr. början av året
Allt tillsammans under perioden	5 226 170,00	3 000 000,00		
Allt tillsammans från början av året	183 427 723,88	10 221 073,60		

BUDGETENS UPPFÖLJNINGSRAPPORT

301001 Statskontoret

 UTMDTM 8.1.2001
 UTMNRO 12 350
 KUMUL. TILL: 31.12.2000

SIDA 1

Budgetinkomskonton		Kumulativt	Kumulativt		Kumulativt	
Budget			Under perioden		Fr. början av året	
minus		%				
budget						
11.04.01.	Mervärdesskatt (F)		2 000,00	2 000,00	0,00	100
11.19.02	Lästavgifter	1 460 677,00	2 187 712,00	2 100 000,00	87 712,00	104
12.28.23	Statskontorets inkomster	787 614,86	<u>4 361 361,60</u>	<u>4 700 000,00</u>	-338 638,40	93
Budgetinkomskonton tillsammans		2 248 291,86	<u>6 551 073,60</u>	<u>6 802 000,00</u>	-250 926,40	96
Budgetutgiftskonton		Kumulativt	Kumulativt		Kumulativt	
Budget			Under perioden		Fr. början av året	
minus		%				
budget						
28.05.21	Omkostnader (R2Å)	5 166 139,34	140 150 000,00	140 150 000,00	0,00	100
28.05.88	Aktieförvärv (R3Å)		10 000 000,00	10 000 000,00	0,00	100
28.05.95	Tryggnande av statens födringar (F)	34 832,71	300 000,00	300 000,00	0,00	100
28.81.23	Mervärdesskatt (F)	30,66	<u>1 002 000,00</u>	<u>1 002 000,00</u>	0,00	100
Budgetutgiftskonton tillsammans		5 201 002,71	151 452 000,00	<u>151 452 000,00</u>	0,00	100
Räkenskapsårets över -/underskott		-2 952 710,85	-144 900 926,40	-144 650 000,00		
Konton för överförda anslag		Kumulativt	Kumulativt	Ingående balans	Slutsaldo	Kumulativt
4.99.28.05.21	Omkostnader (R2Å)	60 000,00	8 780 723,88	8 780 723,88 -	0,00	100
4.99.28.05.88	Anskaffning av aktier (R3Å)		152 666,71	166 218,16 -	13 551,45 -	92
4.00.28.05.21	Omkostnader (R2Å)	3 000 000,00 -	3 000 000,00		3 000 000,00 -	
4.00.28.05.88	Anskaffning av aktier (R3Å)	200 000,00 -	200 000,00 -		200 000,00 -	
Konton för överförda anslag tillsammans		3 140 000,00 -	5 733 390,59	8 946 942,04 -	3 213 551,45 -	
Specifiseringskonton för inkomst - och utgiftsrester		Kumulativt	Kumulativt	Ingående balans	Slutsaldo	Kumulativt
Specifiseringskonton för inkomstrester						
5.99.12.xx.xx		20 000,00 -	150 000,00 -	150 000,00	0,00	100
5.99.12.xx.xx			70 000,00 -	100 000,00	30 000,00	70
5.00.12.xx.xx		25 000,00	25 000,00		25 000,00	
Specifiseringskonton för inkomstrester tillsammans		5 000,00	195 000,00 -	250 000,00	55 000,00	
Specifiseringskonton för utgiftsrester						
5.99.xx.xx.xx		10 000,00	45 000,00	50 000,00 -	5 000,00 -	90
Specifiseringskonton för utgiftsrester tillsammans		10 000,00	45 000,00	50 000,00 -	5 000,00 -	

BUDGETENS UPPFÖLJNINGSRAPPORT

301001 Statskontoret

UTMDTM	8.1.2001
UTMNRO	12 350
KUMUL. TILL:	31.12.2000

SIDA 2

Konton för transaktioner som skall registreras på budgetkonto eller reserverade anslags konto

	Kumulativt Under perioden	Kumulativt Fr. början av året	Ingående balans	Slutsaldo
--	------------------------------	----------------------------------	-----------------	-----------

Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkonto

600 Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkonto
Budgetinkomster som skall överföras till ett annat räkenskapsverk

Budgetinkomster som skall bokföras på budgetkonto tillsammans

Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkonto

620 Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkonto
Budgetutgifter som skall överföras till ett annat räkenskapsverk

Budgetutgifter som väntar på att registreras på budgetkonto tillsammans

Budgetbokföringens felkonton

	Kumulativt Under perioden	Kumulativt Fr. början av året	Ingående balans	Slutsaldo
--	------------------------------	----------------------------------	-----------------	-----------

698 Räkenskapsverkets felkonto i budgetbokföring
699 Centralbokföringens felkonto i budgetbokföring

Budgetbokföringens felkonton tillsammans

OBS 1. Tillstånd att överskrida förslagsanslag är inte ökning i anslaget.

OBS 2. Räkenskapsverk som gör ett delningsbeslut som innehåller även registreringsrätt måste minska sitt anslag med de belopp som delningsbelutet gäller och det mottagande räkenskapsverk måste öka sitt anslag med samma belopp.

OBS 3. I så fall att räkenskapsverkets bokföring innehåller sådana budgetkonton,

- vilka enligt lag eller förordning används av många olika räkenskapsverk (signum 002 i budgetens detaljerad indelning) t.ex. 28.81.23 Mervärdeskatteutgift,
- eller vilka i budgetens detaljerad indelning av tekniska skäl har lämnats ofördelade (signum 003 i budgetens detaljerad indelning) t.ex. 11.04.01 Mervärdeskatteinkoms

handlas så, att som budgetbelopp tas samma belopp som finns även i uppföljningsrapportens kolumn "Kumulativt från början av året".

Förvaringstider för bokföringsmaterial

BILAGA 5

Bokföringsmaterial som skall förvaras varaktigt

I fråga om bokföringsmaterial som skall förvaras varaktigt följer man Arkivverkets beslut (KA 66/43/04), där man föreskriver att bl.a. följande material skall förvaras varaktigt: räkenskapsverkets bokslutsdokument i förteckning enligt BudgetF 63 § (verksamhetsberättelse, budgetens utfallskalkyl, intäkts- och kostnadskalkyl, balansräkning och bilagor).

Bokföringsmaterial som skall förvaras en viss tid

I fråga om bokföringsmaterial som skall förvaras en viss tid följer man Statskontorets föreskrift 10.5.2005, 122/03/2005 Förvaringstider för bokföringsmaterial:

Det egentliga bokföringsmaterialet

Kontoförteckningar	10 år
Bokföringsböcker:	
- Dag- och huvudböcker	10 år
- Rapport om uppföljning av budgeten	10 år
- Fullmaktsbokföring	10 år
Specifikationer till bokslutet:	
- Specifikationer till balansräkningen	10 år
- Övriga specifikationer till bokslutet	10 år
Verifikat	6 år
Verifikat i anslutning till genomförandet av strukturfondsprogram får dock inte makuleras innan den föreskrivna tiden enligt rådets förordning (EG) Nr 1260/1999 artikel 38 moment 6 utlöpt. Om de enligt lagen om den nationella förvaltningen av programmen för strukturfonderna (1353/1999) behöriga myndigheterna meddelat en författning, föreskrift eller en anvisning enligt vilken verifikaten i anslutning till genomförandet av strukturfondsprogram skall förvaras under en längre tid och om denna tid överstiger 6 år, skall denna förvaringstid följas trots det som sagts ovan.	
Korrespondens som angår bokföringshändelserna	6 år
Beskrivning av förfarandet vid maskinell bokföring	10 år
Kontomeddelanden	6 år
Avstämningar enligt 42 e § (600/1997) i BF	6 år

Bokslut och verksamhetsberättelser

Verksamhetsberättelser för räkenskapsverkets ämbetsverk och institutioner enligt 65 a § i BF (254/2004)	10 år
Bokslutsdokument för statens fonder utanför budgeten enligt 65 b § i BF (254/2004)	10 år
Ministeriets ställningstaganden till bokslutet enligt 66 i § i BF (254/2004)	10 år
Ministeriets ställningstaganden med anledning av ämbetsverkens och institutionernas verksamhetsberättelser enligt 66 § 3 momentet i BF (254/2004)	10 år

Handlingar som rör uppgörande och tillämpningen av budgeten

De av ministerierna enligt 13 § 2 momentet i BF (1252/2001) fastställda kontoindelningarna samt ändringar i kontoindelningarna som övriga räkenskapsverk har godkänt med stöd av 13 § 4 momentet i BF i den omfattning som vederbörande ministerium bestämt.	10 år
Tillstånd i anslutning till användning och överskridande av förslagsanslag.	10 år

Delbokföring

Lönebokföring:

- Löne- och arvodeskort eller handlingar med motsvarande uppgifter	50 år
- Lönelistor, d.v.s. -förteckningar	10 år
- Löne- och arvodesverifikat	10 år
- Sammanställningar av löneutbetalningar	10 år
- Beskrivning av förfarandet vid maskinell bokföring	10 år

Reskontror:

- Inköpsreskontra	10 år
- Försäljningsreskontra	10 år
- Övriga reskontror för fordringar och skulder	10 år

Övrig delbokföring:

- Bokföring av anläggningstillgångar	10 år
- Kassaböcker	10 år
- Redogörarnas redovisningar	10 år
- Lagerbokföring	10 år
- Övriga del- och specialbokföringsböcker	10 år

Resultatredovisning och ledningens redovisning samt övriga uppföljningssystem

Utredning över kostnadsberäkningen och dess anknytning till bokföringen	10 år
Beskrivning av förfarandet vid maskinell kostnadsberäkning	10 år
Kostnadskalkyler	10 år
Beskrivning av uppgörandet av verksamhetsberättelsen	10 år
Nödvändiga grunduppgifter och kalkyler för uppställning av räkenskapsverkets verksamhetsberättelse och verksamhetsberättelserna för de ämbetsverk och institutioner som hör under räkenskapsverket i den utsträckning som de stöder uppgifterna i verksamhetsberättelsen.	10 år
Erforderliga grundläggande uppgifter för att göra upp en beskrivning av resultaten av verksamheten inom ministeriets verksamhetsområde och kalkyler i den mån som de säkerställer däri presenterade uppgifter i enlighet med 68 a § 1 momentet BF (254/2004)	10 år

Reglementen i anslutning till bokföringen

Ekonomistadgan	10 år
Övriga reglementen som avses i 69 b § 3 momentet BF (254/2004)	10 år
Reglementet för intern kontroll	10 år

