

2.6.1997

Valtiovarainministeriö

Viite: Lausuntopyyntö 15.5.1997 VM 24/00/97

VALTION KIRJANPITOLAUTAKUNNAN LAUSUNTO TILIVIRASTON TILINPÄÄTÖSLASKELMIEN KAAVOISTA

Valtiovarainministeriö on pyytänyt valtion kirjantolautakunnan lausuntoa luonnoksista tiliviraston tilinpäätöslaskelmiin kuuluvien tuotto- ja kululaskelman sekä taseen kaavoiksi. Kaavaluonnokset perustuvat Valtiokonttorin laatimaan ”Valtion uuden kirjantpidon käsikirjaan 1997”. Ehdotukset on pyydetty esittämään yksilöityinä.

Valtion kirjantolautakunta on aikaisemmassa Valtiokonttorille antamassaan lausunnossaan (Nro 9/8.7.1996) käsitellyt valtion uuden kirjantpidon tuotto- ja kululaskelman sekä taseen kaavoja. Tämänkertaisen lausuntopyynnön liitteenä olevat kaavat vastaavat, yhtä tuotto- ja kululaskelman erehdyksessä poisjäänyttä jäämä-riviä lukuunottamatta, niitä kaavoja, joihin lautakunta tuolloin päätyi.

Lautakunta totesi eri vaihtoehtoista tuotto- ja kululaskelman kaavoiksi lausunnossaan, että lautakunta on päättänyt suosittamaan nytkin lausunnolla olevaa kaavaa jatkokehittelyn pohjaksi. Lisäksi lautakunta totesi, että samaa kaavaa tulisi käyttää sekä tilivirastojen tilinpäätöksessä että koko talousarviotalouden tuotto- ja kululaskelmassa. Ehdotettuun tasekaavaan ei lautakunnalla ollut huomauttamista.

Käsiteltyään valtiovarainministeriön lausuntopyyntöä valtion kirjantolautakunta on päättänyt pitää aikaisemman lausuntonsa edelleen voimassa ja täydentää sitä seuraavilla yksilöidyimmillä kannanotoilla.

Tuotto- ja kululaskelman rakenne ja välisummat

Lautakunta on tuotto- ja kululaskelman rakennetta käsitellessään harkinnut mm. eräiden ulkomaisten esimerkkien mukaista esitystapaa, jossa laskelmassa lähdetään toiminnan kuluista ja rahoituserät esitetään sen jälkeen. Niinikään lautakunta on käsitellyt toiminnan kulujen ja tuottojen esittämistä muulla tavoin kuin mallissa esitettyä esittelytapaa käyttäen sekä laskelman kaavaan otettavia välisummit. Lautakunta on näiden osalta päätenyt seuraaviin kannanottoihin.

Kirjantpouudistuksen lähtökohtana on ollut pyrkiminen mahdollisimman lähelle kirjantpitolain mukaisia menettelyjä valtion kirjantpidossa. Lausuntopyynnön kaavassa esitetty tuottojen ja kulujen esittämisjärjestys vastaa jäämään III asti kirjantpitoasetuksen yrityskaavaa. Lautakunta pitää tätä esittämisjärjestystä toiminnan tuotoissa ja kuluissa tarkoituksenmukaisena lukuunottamatta valmistervarastojen muutosta ja valmistusta omaan käyttöön, jotka lautakunta ehdottaa siirrettäväksi toiminnasta aiheutuneiden kulujen ryhmässä esitettäväksi.

Toiminnan tuottojen ja kulujen esittämistä ehdotetun tulo- ja menolajierittelyn sijasta esimerkiksi toiminnoittain tai tulosalueittain lautakunta pitää hyödyllisenä mutta katsoo niiden esittämisen kuuluvan paremmin toimintakertomukseen. Kaavassa käytetyt tulo- ja menolajit perustuvat kirjantpidon kokeilussa käytettyyn tilikarttaan.

Välisummien määrää lautakunta esittää vähennettäväksi. Jäämä II voidaan lautakunnan käsityksen mukaan siirtää kaavassa satunnaisten erien jälkeen.

Siirrot eläkerahastosta ja maksetut eläkkeet lautakunta ehdottaa sisällytettäväksi ryhmään tuotot ja kulut, minkä jälkeen lasketaan jäämä II.

Siirtotalouden tuottojen ja kulujen erittely tulisi tehdä kansantalouden sektoriluokituksen mukaisesti eikä valtion tehtävien mukaan kuten lausuntopyynnön kaavassa on tehty. Sektoriluokitus on sisältönsä puolesta määriteltävissä ja tietojen hyväksikäytön kannalta tärkeä. Tehtäväpohjainen siirtotalouden erittely voidaan ottaa nykyiseen tapaan talousarvion luokitusta apuna käyttäen.

Laskelman viimeisen ryhmän erien nimityksiä ja esittämisjärjestystä lautakunta ehdottaa muutettavaksi seuraavasti. Ryhmän nimi Muut tuotot ja kulut ehdotetaan muutettavaksi otsikoksi Verot ja pakolliset maksut. Tuotot muista pakollisista maksuista ehdotetaan esitettäväksi Muut pakolliset maksut –nimisenä eränä verojen jälkeen. Verot ja veronluonteiset tuotot erän nimi ehdotetaan muutettavaksi Verot ja veronluonteiset maksut nimiseksi eräksi ja esitettäväksi ryhmän ensimmäisenä. Arvonlisäveroerien nimikkeet lautakunta ehdottaa täsmennettäväksi Viraston perimät arvonlisäverot ja Viraston suorittamat arvonlisäverot nimisiksi.

Laskelman alimman rivin nimitys Tilikauden tuotto- ja kulujäämä ehdotetaan muutettavaksi Jäämä IV:ksi, Tuotto- ja kululaskelman kaava muodostuu lautakunnan tarkoittamien täsmennysten jälkeen tämän lausunnon liitteessä esitetyn mukaiseksi.

Kaavoja tarkemmat erittelyt

Lautakunnan käytettävissä on lausuntopyyntöä käsiteltäessä ollut kirjanpidon tänä vuonna tapahtuvassa kokeilussa käytetty tilikartta. Tilikartasta sekä tuottojen ja kulujen ja tase-erien tarkemmasta tiliviraston tilinpäätöksessä lautakunta lausuu seuraavaa.

Valtion kirjanpidossa käytetyn tilikartan tulee kaikissa tilivirastoissa olla yhtenäinen siihen tasoon asti, jota tarvitaan keskuskirjanpidossa laadittavien valtion tuotto- ja kululaskelman sekä valtion taseen ja niistä valtion tilinpäätökseen tehtävien erittelyjen laatimisessa.

Toiminnan tuottojen ja kulujen tulee edellä lausutun kirjanpituudistuksen yleisen periaatteen mukaisesti vastata sisällöltään mahdollisimman pitkälle yritysten kirjanpitoikäntäntöä. Valtiokonttorin kirjanpidon kokeilua varten laatima tilikartta ei kaikilta osiltaan (esim. henkilöstökulut) ole tämän periaatteen mukainen, mikä tulisi lopullista tilikarttaa laadittaessa ottaa huomioon. Lautakunnassa on tarkoitus käsitellä vuoden 1998 alusta käyttöön otettavaksi tarkoitettua tilikarttaa seuraavassa kokouksessaan elokuussa.

Tässä lausunnossa esitetty tuotto- ja kululaskelman kaava muodostaa rungon tiliviraston tilinpäätöksessä esitettävälle tuotto- ja kululaskelmalle. Tuotto- ja kululaskelma on lautakunnan käsityksen mukaan laadittava kaavaa yksityiskohtaisempana mikäli se tilikauden tulokseen vaikuttaneiden tekijöiden selventämiseksi on tarpeen. Taseen kaavaan sisällytetyt erittelyt lautakunta pitää ehkä jo liiankin yksityiskohtaisina.

Mikäli tiliviraston toiminnan luonne sitä vaatii, voidaan tuotto- ja kululaskelmassa sekä taseessa käyttää pääryhmiin sisältyvistä eristä myös toiminnan luonnetta vastaavia nimityksiä.

Tilikartan siirtotalouden tuottoja ja kuluja koskevasta sektorikohtaisesta luokittelusta Valtiokonttorin tulee sopia valtiovarainministeriön ja Tilastokeskuksen kanssa ottaen huomioon, että kirjanpidon päätehtävä ei valtiollakaan voi olla tilastojen tuottaminen.

Yhtenäisistä kaavoista poikkeaminen

Valtion kirjanpitolautakunta lausui edellä mainitussa lausunnossaan myös, että säädöksiin tulisi sisällyttää mahdollisuus tilivirastolle poiketa tuotto- ja kululaskelman sekä taseen yhtenäisistä kaavoista valtion kirjanpitolautakunnan erikseen hakemuksesta antamalla luvalla. Lautakunta täsmentää mainittua lausunnon kohtaa seuraavasti.

Säädöksissä tulisi todeta, että valtiovarainministeriö vahvistaa yhtenäiset tuotto- ja kululaskelman sekä taseen kaavat. Samoja kaavoja käytetään sekä tiliviraston että valtion tilinpäätöksessä.

Lisäksi tulisi säädöksissä todeta, että valtiovarainministeriön vahvistamista yhtenäisistä kaavoista voisi tilivirasto tilinpäätöksessään poiketa valtion kirjanpitolautakunnan erikseen hakemuksesta antamalla luvalla. Lupien myöntäminen olisi lisäys nykyisen talousarvioasetuksen 71 a§:ssa mainittuihin valtion kirjanpitolautakunnan tehtäviin. Pykälän sisältöä tulisi muuttaa vastaavasti.

Muut kannanotot

Taseen kaavasta ehdotetaan poistettavaksi pitkäaikaisten saamisten ryhmästä verosaamiset, jotka talousarviossa ovat sen vuoden tuloa, jolloin ne ovat kertyneet ja sen mukaisesti otettaneet myös kirjanpitoon maksuperusteella.

Taseen lyhytaikaisen vieraan pääoman ryhmässä olevan erän Pitkäaikaisen vieraan pääoman lyhennykset tilalla ehdotetaan käytettäväksi nimikettä Seuraavana tilikautena maksettavat lyhennykset.

Tiliviraston tilinpäätöslaskelmiin kuuluu myös talousarvion toteutumalaskelma, jonka kaavaa lausunto-
pyyntö ei koskenut. Lautakunnan käsityksen mukaan sekin tulisi sisällyttää joko edellä tarkoitettuun valtiovarainministeriön päätökseen tai säätää sen sisällöstä päättäminen tapahtuvaksi muulla tavoin.

Puheenjohtaja

Tapio Leskinen

Sihteeri

Seppo Kivelä

TUOTTO- JA KULULASKELMA

.

Toiminnan tuotot:

Maksullisen toiminnan tulot	.....
Vuokrat ja käyttökorvaukset	.....
Muut toiminnan tuotot	<u>.....</u>	.....

Toiminnasta aiheutuneet kulut:

Aineet, tarvikkeet ja tavarat:		
Ostot tilikauden aikana	.....
Varastojen lisäys (-) tai vähennys (+)	+/-.....	
Henkilöstökulut	.....
Vuokrat	.....
Palvelujen ostot	.....
Muut kulut	.....
Valmisteverastojen lisäys (-) tai vähennys (+)	+/-.....	
Valmistus omaan käyttöön (-)	-.....	
Poistot	<u>.....</u>	-.....

Jäämä I

.....

Rahoitustuotot ja -kulut:

Rahoitus tuotot	.....
Rahoitus kulut	<u>.....</u>	+/-.....

Satunnaiset tuotot ja kulut:

Satunnaiset tuotot	.....
Satunnaiset kulut	<u>.....</u>	+/-.....

Jäämä II

.....

Siirtotalouden tuotot ja kulut:

Tuotot:		
(sektori jako)	.....
(sektori jako)	<u>.....</u>	+.....
Kulut:		
(sektori jako)	.....
(sektori jako)	<u>.....</u>	-.....

Jäämä III

.....

Verot ja pakolliset maksut:

Verot ja veronluoteiset maksut	+.....	
Muut pakolliset maksut	+.....	
Viraston perimät arvonlisäverot	+.....	
Viraston suorittamat arvonlisäverot	<u>-.....</u>	+/-.....

Jäämä IV

.....

TASE..

VASTAAVAA**KANSALLISOMAISUUS**

Maa- ja vesialueet	.....
Rakennusmaa- ja vesialueet	.....
Rakennukset	.....
Muu kansallisomaisuus	.....
Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat	.....

KÄYTTÖOMAISUUS JA MUUT PITKÄAIKAISET SIOITUKSET**Aineettomat hyödykkeet**

Perustamis- ja järjestelymenot	.....
Tutkimus- ja kehittämismenot	.....
Aineettomat oikeudet	.....
Liikearvo	.....
Muut pitkävaikutteiset menot	.....
Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat	.....

Aineelliset hyödykkeet

Maa- ja vesialueet	.....
Rakennusmaa- ja vesialueet	.....
Rakennukset	.....
Rakennelmat	.....
Rakenteet	.....
Koneet ja laitteet	.....
Kalusteet	.....
Muut aineelliset hyödykkeet	.....
Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat	.....

Käyttöomaisuusarvopaperit ja muut pitkäaikaiset sijoitukset

Käyttöomaisuusarvopaperit	.....
Peruspääomat	.....
Rahastojen lainasaamiset	.....
Annetut markkamääräiset velkakirjalainat	.....
Markkamääräiset joukkovelkakirjalainojen ostot	.....
Muut pitkäaikaiset kotimaiset sijoitukset	.....
Annetut valuuttamääräiset velkakirjalainat	.....
Valuuttamääräisten joukkovelkakirjojen ostot	.....
Muut pitkäaikaiset valuuttamääräiset sijoitukset	.....

ARVOSTUSERÄT

Arvostuserät
--------------	-------

VAIHTO- JA RAHOITUSOMAISUUS**Vaihto-omaisuus**

Aineet ja tarvikkeet	.....
Keskeneräinen tuotanto	.....
Valmiit tuotteet/Tavarat	.....
Ennakkomaksut	.....

Pitkäaikaiset saamiset

Pitkäaikaiset saamiset
------------------------	-------

Lyhytaikaiset saamiset

Myyntisaamiset	.....
Varsinaiset lyhytaikaiset saamiset	.....
Markkamääräiset lainasaamiset	.....
Valuuttamääräiset lainasaamiset	.....
Siirtosaamiset	.....
Ennakkomaksut	.....

Rahoitusomaisuusarvopaperit ja muut lyhytaikaiset sijoitukset

Rahoitusomaisuusarvopaperit	.....
Markkamääräisten joukkovelkakirjalainojen ostot	.....
Muut markkamääräiset sijoitukset	.....
Valuuttamääräisten joukkovelkakirjalainojen ostot	.....
Muut valuuttamääräiset sijoitukset	.....
Muut lyhytaikaiset markkamääräiset sijoitukset	.....
Muut pitkäaikaiset valuuttamääräiset sijoitukset	.....

Rahat, pankkisaamiset ja muut rahoitusvarat

Kassatilit	.....
Tiliviraston postisiirtotulotilit	.....
Muut tiliviraston pankkitilit	.....
Valtion yleiset postisiirtotilit	.....
Muut rahat ja pankkisaamiset	.....
Sisäisen rahaliikkeen tilit	.....

VASTAAVAA YHTEENSÄ

.....

VASTATTAVAA**OMA PÄÄOMA****Valtion pääoma**

Valtion pääoma 1.1.1998	.....
Edellisten tilikausien pääoman muutos	.....
Pääoman siirrot	.....
Tilikauden jäämä IV	.....
	<u>.....</u>

Rahastojen pääomat

Talousarvion ulkopuolisten rahastojen pääomat	.....
Muut talousarvion ulkopuoliset valtion rahastot	.....
Talousarvion sisäiset valtion rahastot	.....
Lahjoitetut varat	.....
	<u>.....</u>

VARAUKSET**Pakolliset varaukset**

Pakolliset varaukset
----------------------	-------

ARVOSTUSERÄT

Arvonkorotukset	.....
Muut arvostuserät	.....
	<u>.....</u>

VIERAS PÄÄOMA**Pitkäaikainen vieras pääoma**

Otetut markkamääräiset lainat	.....
Otetut valuuttamääräiset velkakirjalainat	.....
Lainat eläkerahastolta	.....
Pitkäaikaiset siirtovelat	.....
Muut pitkäaikaiset velat	.....
	<u>.....</u>

Lyhytaikainen vieras pääoma

Talousarvion ulkopuolisten rahastojen yhdystilit	.....
Seuraavana tilikautena maksettavat lyhennykset	.....
Lyhytaikaiset markkamääräiset lainat	.....
Lyhytaikaiset valuuttamääräiset lainat	.....
Valtion hoitoon jätetyt vieraat varat	.....
Saadut ennakot	.....
Ostovelat	.....
Tilivirastojen väliset tilitykset	.....
Edelleen tilitettävät erät	.....
Siirtovelat	.....
Muut lyhytaikaiset velat	.....
	<u>.....</u>

VASTATTAVAA YHTEENSÄ

.....