

Statens bokföringsnämnd nr 5/6.11.1995

Statens bokföringsnämnds utlåtande om en ansökan i vilken Statskontoret/Projektet för revidering av statens bokföring har begärt ett utlåtande om fastställande av de omsättningstillgångar som hör till statens ämbetsverk och inrättningar samt till statens fonder utanför budgeten samt om hur de skall inventeras och värderas i tillgångsrapporten.

Statskontoret styr verkställandet av revideringen av statens bokföring och den inventering av statens tillgångar och kapital som verkställs i första skedet. I samband med inventeringen uppgörs tillgångs- och kapitalrapporter för de enskilda räkenskapsverken. Rapporterna fungerar som grund för den ingående balans som fastställs senare. Statskontoret/Projektet för revidering av statens bokföring har begärt utlåtande om fastställande av de omsättningstillgångar som hör till statens ämbetsverk och inrättningar samt till statens fonder utanför budgeten samt om hur de skall inventeras och värderas i tillgångsrapporterna över situationen den 31 december 1995.

#### **Motiveringar till utlåtandet**

Enligt 12 § 2 mom. bokföringslagen är omsättningstillgångar nyttigheter, som är avsedda att överlätas såsom sådana eller i förädlad form eller att förbrukas. Eftersom revideringen av statens bokföring eftersträvar en bokföring som är så nära bokföringen enligt bokföringslagen som möjligt är det inte, åtminstone i detta skede, orsak att avvika från fastställandet i bokföringslagen.

Statens ämbetsverk och inrättningar har många förråd av sådana nyttigheter som är avsedda att överlätas såsom sådana eller i förädlad form eller att förbrukas. Enligt 59 § 1 mom. förordningen om statsbudgeten skall ämbetsverken och inrättningarna föra bok över såväl förnödenhetsförråd i allmänhet som s.k. lagerkontoförråd. Lagerbokföringens riktighet och förvaltningen av tillgångarna förutsätter en täckande inventering av omsättningstillgångarna. Däremot är det enligt den nya bokföringen inte nödvändigt att i tillgångsrapporten inbegripa alla omsättningstillgångar eftersom de i detta avseende kan inventeras och värderas senare.

Statens ämbetsverks och inrättningars verksamhet kan indelas i avgiftsbelagd och avgiftsfri verksamhet. På uppföljningen av den avgiftsbelagda verksamheten ställs redan av konkurrensskäl större krav än på uppföljningen av den avgiftsfria verksamheten. Därför skall omsättningstillgångar som hänför sig till den avgiftsbelagda verksamheten värderas och upptas i tillgångsrapporten i sin helhet.

Enligt statens bokföringsnämnds utlåtande nr 1 (27.02.1995) om värdering av tillgångar i tillgångsrapporten skall omsättningstillgångar värderas till sitt gängse värde enligt följande:

- Det gängse värdet för omsättningstillgångar skall fastställas enligt återanskaffningspriset inklusive speciella utgifter för anskaffningen. Om omsättningstillgångarnas sannolika överlåtelsepris är lägre än det värde som fastställs på detta sätt skall det gängse värdet för omsättningstillgångarna fastställas som det

sannolika överlåtelsepriset.

- Om räkenskapsverket använder ett lagerbokföringssystem som utgår från tillgångarnas ursprungliga anskaffningsutgift kan det gängse värdet fastställas enligt det. Om omsättningstillgångarnas återanskaffningspris eller sannolika överlåtelsepris är lägre än det värde som lagerbokföringen ger, skall omsättningstillgångarnas gängse värde fastställas enligt det värde som är lägst av dessa.

Denna värderingsregel fungerar bra i den avgiftsbelagda verksamheten. Däremot skulle vid avgiftsfri verksamhet en ordagrann tillämpning av den första värderingsregeln ovan leda till att omsättningstillgångsnyttigheterna värderas till ett sannolikt överlåtelsepris (noll mark) som är lägre än anskaffningspriset och de skulle i praktiken lämnas utanför tillgångsrapporten.

Också i fråga om den avgiftsfria verksamheten är det viktigt att få en helhetsbild av hur mycket kapital som är bundet i omsättningstillgångar. Därför skall omsättningstillgångarna för den avgiftsfria verksamheten, åtminstone för de väsentliga förråden av material, förnödenheter och färdiga produkter, upptas i tillgångsrapporten och värderas till sitt återanskaffningspris eller sitt värde enligt lagerbokföringen oberoende av att det sannolika överlåtelsepriset på grund av att de överlåts utan vederlag är lägre. Däremot kan halvfärdiga arbeten för den avgiftsfria verksamheten i detta skede lämnas utanför tillgångsrapporten särskilt om kostnadsberäkningen till denna del ännu är outvecklad.

#### **Statens bokföringsnämnds utlåtande**

Statens bokföringsnämnd anser att som definition av omsättningstillgångar åtminstone i detta skede skall användas definitionen enligt bokföringslagen "omsättningstillgångar är nyttigheter, som är avsedda att överlåtas såsom sådana eller i förädlad form eller att förbrukas".

Statens bokföringsnämnd anser att i tillgångsrapporterna om situationen den 31 december 1995 skall omsättningstillgångarna inventeras och värderas med beaktande av principen om det väsentliga på följande sätt:

- Omsättningstillgångarna för den avgiftsbelagda verksamheten inventeras och värderas enligt nämndens utlåtande nr 1 (27.02.1995).
- Omsättningstillgångarna för den avgiftsfria verksamheten inventeras och värderas åtminstone för förråden av material, förnödenheter och färdiga produkter. Värderingen utförs enligt återanskaffningspris inklusive särskilda utgifter för anskaffningen. Om räkenskapsverket använder sig av ett lagerbokföringssystem som utgår från tillgångarnas ursprungliga anskaffningsutgift kan omsättningstillgången värderas till det värde systemet visar.

Statens bokföringsnämnd betonar att räkenskapsverken skall sörja för en tillräcklig dokumentering av de värderingssätt och värderingsgrunder som iakttas vid inventeringen och att räkenskapsverken skall fästa uppmärksamhet vid utvecklandet av tillgångsbokföringen och kostnadsberäkningen för att värdet av såväl

material och förnödenheter, halvfärdiga arbeten som färdiga produkter alltid skall kunna utredas.

Statens bokföringsnämnd betonar dessutom att detta utlåtande endast gäller behandlingen av omsättningstillgångar i tillgångsrapporten om situationen den 31 december 1995.

Ordförande

Tapio Leskinen

Sekreterare

Seppo Kivelä