

STATENS BOKFÖRINGSNÄMND

UTLÅTANDE NR 9

8.7.1996

Statskontoret

Hänvisning: Statskontorets begäran om utlåtande 11.3.1996

## STATENS BOKFÖRINGSNÄMND'S UTLÅTANDE OM PRINCIPLÖSNINGARNA FÖR STATENS BOKFÖRINGS- OCH BOKSLUTSMODELL

Statskontoret har begärt utlåtande om principlösningarna för statens nya bokförings- och bokslutsmodell. Som bilaga till begäran om utlåtande har nämnden fått en beskrivning av bokförings- och bokslutsmodellen, som nämnden har gått igenom.

I detta skede avger statens bokföringsnämnd sitt utlåtande om de grundläggande linjerna och om de saker som bör utvecklas eller som bör uppmärksammas särskilt. Senare, när utvecklingsarbetet har hunnit längre, ger nämnden vid behov sitt utlåtande om den föreslagna modellen som helhet och om eventuella detaljer i statens bokföring.

**1. Behandlingen av budgetekonomin som en enda ekonomisk helhet**

Staten utgör en omfattande ekonomisk helhet, som omfattar budgetekonomin jämte därtill hörande ämbetsverk och inrättningar, fonderna utanför budgeten, statens affärsverk, statsbolagen samt Finlands Bank och Folkpensionsanstalten. Arbetet med att reformera statens bokföring riktar sig till budgetekonomins bokföring, som nu sköts i enlighet med principerna för administrativ bokföring, samt till bokföringen i fonderna utanför budgeten.

Statskontoret föreslår att budgetekonomin skall behandlas som en enda helhet i statens bokföring så att budgetekonomin utgör en enda bokföringsskyldig.

Enligt statens bokföringsnämnds uppfattning utgör budgetekonomin, som uppdelas i räkenskapsverk som sköter betalningsrörelsen och bokföringen, en enda bokföringsskyldig helhet. I egenskap av delar i denna helhet är även räkenskapsverken bokföringsskyldiga ekonomiska enheter som årligen gör upp ett eget bokslut, som skall beaktas när utgångspunkterna för bokföringen och bokslutet fastställs. Räkenskapsverken skall bestämmas så att redovisningsorganisationen blir ändamålsenlig med tanke på ledningsstrukturen.

I begäran om utlåtande har konstaterats att uppgörandet av budgetekonomins bokslut förutsätter att interna intäkter och kostnader samt interna fordringar och skulder elimineras.

Statens bokföringsnämnd konstaterar att ur budgetekonomins

synvinkel är affärstransaktioner mellan räkenskapsverken interna transaktioner som bör elimineras. Vid elimineringen bör man emellertid beakta sakens vikt och ekonomiprincipen gällande produktion av information.

## **2. Definitionen av inkomst, utgift och finansiell transaktion**

Den föreslagna s.k. flerfaldiga bokföringslösningen omfattar uppföljning av den egentliga bokföringen (nedan bokföring) och budgeten. Bokföring är enligt förslaget registrering av affärstransaktioner (utgifter, inkomster och finansiella transaktioner samt rättelse- och överföringsposter till dem), vilken sker i den egna kontoklassen enligt principerna för dubbel bokföring. Uppföljningen av budgeten sker enligt förslaget genom att budgettransaktionerna (budgetinkomster och -utgifter) registreras i den egna kontoklassen.

I den föreslagna bokföringen används begreppen inkomst, utgift och finansiell transaktion på följande sätt. Inkomster är pengar som staten slutgiltigt har fått och utgifter är pengar som slutgiltigt har använts. Finansiella transaktioner är investeringar och återbärningar av kapital samt betalning av fordringar och skulder i anslutning till inkomster och utgifter m.m. Inkomsterna är antingen kontraktsevenliga inkomster (pengar för försäljning av en prestation) eller icke-kontraktsevenliga inkomster (skatter, transfereringsekonomens inkomster). På motsvarande sätt är utgifterna antingen kontraktsevenliga utgifter (användning av pengar som föranletts av anskaffningen av en produktionsfaktor) eller icke-kontraktsevenliga utgifter (transfereringsekonomens utgifter).

Begreppen inkomst, utgift och finansiell transaktion i den föreslagna bokföringen avviker från begreppen inkomst och utgift i statsbudgeten.

Enligt statens bokföringsnämnds uppfattning borde Statskontoret utgående från ovan nämnda allmänna principer definiera de begrepp som används i statens bokföring, budgeten och uppföljningen av budgeten klart och entydigt med tanke på statens bokföring.

## **3. Registreringsprinciper för affärstransaktioner samt periodisering**

Enligt statskontorets förslag skall kontantprincipen och prestationsprincipen användas som huvudsakliga registreringsprinciper i bokföringen. Icke-kontraktsevenliga utgifter och inkomster kan även registreras enligt någon annan princip.

Enligt statens bokföringsnämnds uppfattning kan de huvudsakliga registreringsprinciperna fastställas på förslaget sätt. Registreringsprinciperna för icke-kontraktsevenliga utgifter och inkomster skall dock överensstämma med de principer som används i budgeten. Dessutom anser nämnden att hänföringsprinciperna i budgeten bör förtydligas och förenhetligas i riktning mot de

registreringsprinciper som används i bokföringslagen genom att budgeteringsprinciperna utvecklas.

Enligt förslaget periodiseras anskaffningsutgifterna för produktionsfaktorer med lång verkningstid som kostnader genom avskrivning under produktionsfaktorns verkningstid (utgiften hänförs till användningen av produktionsfaktorn). Periodiseringen görs i enlighet med en särskild avskrivningsplan med undantag för avskrivningar av förslitning icke underkastade anläggningstillgångar, t.ex. aktier eller värdepapper.

Statens bokföringsnämnd anser att förslaget är riktigt och konstaterar att räkenskapsverkens avskrivningsplan bör uppgöras i enlighet med de föreskrifter som meddelas centralt för budgetekonomin.

Enligt nämndens uppfattning skall bör bestämmandet och periodiseringen av anskaffningsutgiften ske så att tillvägagångssätten är tillräckligt enhetliga och motsvarar de krav på riktiga och tillräckliga uppgifter som ställs på räkenskapsverkens och statens bokslut. Omsättningstillgångarna skall aktiveras i enlighet med väsentlighetsprincipen.

#### **4. Budgetuppföljningen**

Enligt statskontorets förslag förblir budgetuppföljningens uppgift densamma som tidigare. Den sker med hjälp av s.k. flerfaldig bokföring så att förutom penningkällan och användningen av pengarna registreras transaktionerna dessutom på ett budgetkonto i en parallell kontoklass. Hänföringsprinciperna för budgetuppföljningen förblir desamma som tidigare. Registreringsprinciperna för statens nya bokföring och hänföringsprinciperna i budgeten bör dock enligt förslaget förenhetligas genom att budgeteringsprinciperna utvecklas.

Statens bokföringsnämnd anser att uppföljningen av budgeten bör ordnas på ett tillförlitligt sätt i statens bokföring, i enlighet med de principer för hänföring av inkomsterna och utgifterna som används i budgeten samt så att det finnas en oavbruten registreringskedja från utfallskalkylerna fram till verifikaten och tvärt om. Den information som fås ur budgetens utfallskalkyl skall vara åtminstone på samma nivå som vad som nu fås ur den administrativa bokföringen. De viktigaste rapporterna från budgetuppföljningen skall ha ställning som utdata av den officiella bokföringen.

Dessutom fäster nämnden uppmärksamhet vid att fullmaktsuppföljningen ordnas på behörigt sätt.

Nämnden föreslår att utvecklingen av budgeteringsprinciperna och beredningen av ändringar av budgetförfattningarna inleds omedelbart. Målet bör i det första skedet vara göra budgetens hänföringsprinciper klarare och förenhetliga dem med de registreringsprinciper som man föreslagit att skall

tas i bruk i bokföringen. Detta vore motiverat även för att säkerställa att budgetuppföljningen är riktig och för att förenkla avstämningarna.

## **5. Bokslutets innehåll**

Enligt förslaget skall budgetekonomins bokslut bestå av statens verksamhetsberättelse, bokslutskalkyler samt bilagor till dem. Bokslutskalkyler är intäkts- och kostnadskalkylen, balansräkningen och budgetens utfallskalkyl. Bilagorna skall enligt förslaget utöver kalkylerna ge sådana uppgifter att budgetekonomins bokslut ger riktiga och tillräckliga uppgifter om räkenskapsperiodens överskott/underskott och den ekonomiska ställningen vid bokslutsögonblicket.

Räkenskapsverkets bokslut utgörs enligt förslaget av verksamhetsberättelse, intäkts- och kostnadskalkyl, balansräkning, budgetens utfallskalkyl samt de uppgifter som skall lämnas i bilagor till dem. Bilagorna skall ges sådana uppgifter att kravet på riktiga och tillräckliga uppgifter uppfylls.

Enligt statens bokföringsnämnds uppfattning kan statens bokslut i sin helhet bestå av de delar som nämns i förslaget. Beträffande bokslutskalkylerna betonar nämnden att uppgörandet av både räkenskapsverkens och statens bokslutskalkyler skall basera sig på principerna för dubbel bokföring och god bokföringssed.

## **6. Intäkts- och kostnadskalkylens samt balansräkningens struktur**

Beträffande intäkts- och kostnadskalkylen har det i beskrivningen av bokslutsmodellen presenterats flera alternativa kalkylscheman jämte motivering. För balansräkningen har presenterats endast ett schema som avviker från bokföringslagens schema i fråga om nationalförmögenheten.

Statens bokföringsnämnd har behandlat de föreslagna alternativen till intäkts- och kostnadskalkyl och beslutat att rekommendera det schema som bifogas utlåtandet som utgångspunkt för den fortsatta utvecklingen. Samma schema bör användas för både räkenskapsverkens bokslut och budgetekonomins intäkts- och kostnadskalkyl. Författningarna bör innehålla en möjlighet för räkenskapsverken att med tillstånd som statens bokföringsnämnd särskilt beviljar på ansökan avvika från schemat för intäkts- och kostnadskalkylen.

Nämnden har i detta skede inget att anmärka på det föreslagna balansräkningsschemat.

Statskontoret bör vid behov justera detaljer i modellerna till intäkts- och kostnadskalkyl samt balansräkning på grundval av erfarenheterna av försöken med bokförings- och bokslutsmodellerna.

Ordförande

Tapio Leskinen

Sekreterare

Seppo Kivelä

## Intäkts- och kostnadskalkyl 1.1-31.12.199x

## Intäkter av den avgiftsbelagda verksamheten:

- Intäkter av den avgiftsbelagda verksamheten
- Förändring av produktlager
- Tillverkning för eget bruk

## Kostnader för verksamheten:

- Material och förnödenheter
- Personalkostnader
- Hyror
- Köp av tjänster
- Övriga kostnader

## Återstod I

## Avskrivningar

## Återstod II

## Finansiella intäkter och kostnader:

- Finansiella intäkter
- Finansiella kostnader

## Återstod III

## Extraordinära intäkter och kostnader:

- Extraordinära intäkter
- Extraordinära kostnader

## Återstod IV

## Pensionsintäkter och -kostnader:

- Pensionsintäkter
- Pensionskostnader

## Återstod V

## Transfereingsekonomens intäkter och kostnader:

## Intäkter:

- Europeiska unionen
- Transfereingsekonomens övriga intäkter

## Kostnader:

- Europeiska unionen
- Allmänbildande undervisning
- Utkomstskydd
- Socialservice och hälsovård
- Arbetsmarknadsservice
- Jordbruksstöd
- Allmänna understöd (till kommuner m.m.)
- Transfereringsekonomens övriga kostnader

## Återstod VI

## Intäkter av obligatoriska avgifter:

- Övriga obligatoriska avgifter av skattenatur
- Övriga arbetsgivaravgifter

## Skatter och inkomster/intäkter av skattenatur:

- Skatter på inkomst och förmögenhet
- Skatter på grund av omsättning
- Mervärdesskatt som återkrävs hos kommunerna

- Acciser
- Skatter på grund av import
- Övriga indirekta skatter
- Övriga inkomster/intäkter av skattenatur

Räkenskapsperiodens överskott/underskott

## BALANSRÄKNING

## AKTIVA

## NATIONALFÖRMÖGENHET

- Jord- och vattenområden
- Byggnadsmark- och vattenområden
- Byggnader
- Övrig nationalförmögenhet
- Förskottsbetalningar och pågående anskaffningar

## ANLÄGGNINGSTILLGÅNGAR OCH ÖVRIGA LÅNGFRISTIGA PLACERINGAR

## Immateriella tillgångar

- Etablerings- och organisationsutgifter
- Forsknings- och utvecklingsutgifter
- Immateriella rättigheter
- Affärsvärde
- Övriga utgifter med lång verkningstid
- Förskottsbetalningar

## Materialla tillgångar

- Jord- och vattenområden
- Byggnadsmark- och vattenområden
- Byggnader
- Konstruktioner
- Strukturer
- Maskiner och anordningar
- Inventarier
- Övriga materialla tillgångar
- Förskottsbetalningar och pågående anskaffningar

## Värdepapper ingående i anläggningstillgångarna och övriga långfristiga placeringar

- Värdepapper ingående i anläggningstillgångarna
- Grundkapital
- Fondernas lånefordringar
- Övriga lånefordringar
- Övriga placeringar

## VÄRDERINGSPOSTER

- Värderingsposter

## OMSÄTTNINGS- OCH FINANSIERINGSTILLGÅNGAR

## Omsättningstillgångar

- Material och förnödenheter
- Pågående produktion
- Färdiga produkter/Varor
- Jord- och vattenområden
- Byggnadsmark- och vattenområden
- Byggnader
- Konstruktioner
- Strukturer
- Övriga omsättningstillgångar
- Förskottsbetalningar

## Långfristiga fordringar

- Övriga långfristiga fordringar



## Kortfristiga fordringar

- Egentliga kortfristiga fordringar
- Resultatregleringar
- Förskottsbetalningar

## Värdepapper ingående i finansieringstillgångarna och andra kortfristiga placeringar

- Värdepapper ingående i finansieringstillgångarna
- Placeringar i markbelopp
- Valutaplaceringar
- Övriga kortfristiga placeringar

## Pengar, banktillgodohavanden och övriga finansiella medel

- Kassakonton
- Räkenskapsverkets postgiroinkomstkonton
- Räkenskapsverkets postgiroutgiftskonton
- Räkenskapsverkets övriga bankkonton
- Övriga pengar och banktillgodohavanden

## AKTIVA SAMMANLAGT

## PASSIVA

## EGET KAPITAL

## Statens kapital

- Statens kapital
- Föregående räkenskapsperioders överskott/underskott
- Räkenskapsperiodens överskott/underskott

## Fondernas kapital

- Kapital i fonder utanför budgeten
- Övriga fonder
- Donerade medel

## RESERVERINGAR

## Obligatoriska reserveringar

- Obligatoriska reserveringar

## VÄRDERINGSPOSTER

- Uppskrivningar
- Övriga värderingsposter

## FRÄMMANDE KAPITAL

## Långfristigt främmande kapital

- Långfristiga lån i markbelopp
- Långfristiga valutalån
- Lån från pensionsfonden
- Erhållna förskott
- Leverantörsskulder
- Övriga långfristiga skulder

## Kortfristigt främmande kapital

- Samlingskonton för fonder utanför statsbudgeten
- Kortfristiga lån i markbelopp
- Kortfristiga valutalån
- Lån från pensionsfonden
- Främmande medel som lämnats i statens vård
- Erhållna förskott
- Leverantörsskulder
- Poster som skall redovisas vidare
- Resultatregleringar
- Övriga kortfristiga skulder

## PASSIVA SAMMANLAGT