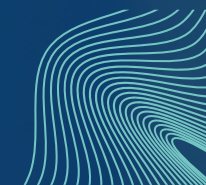


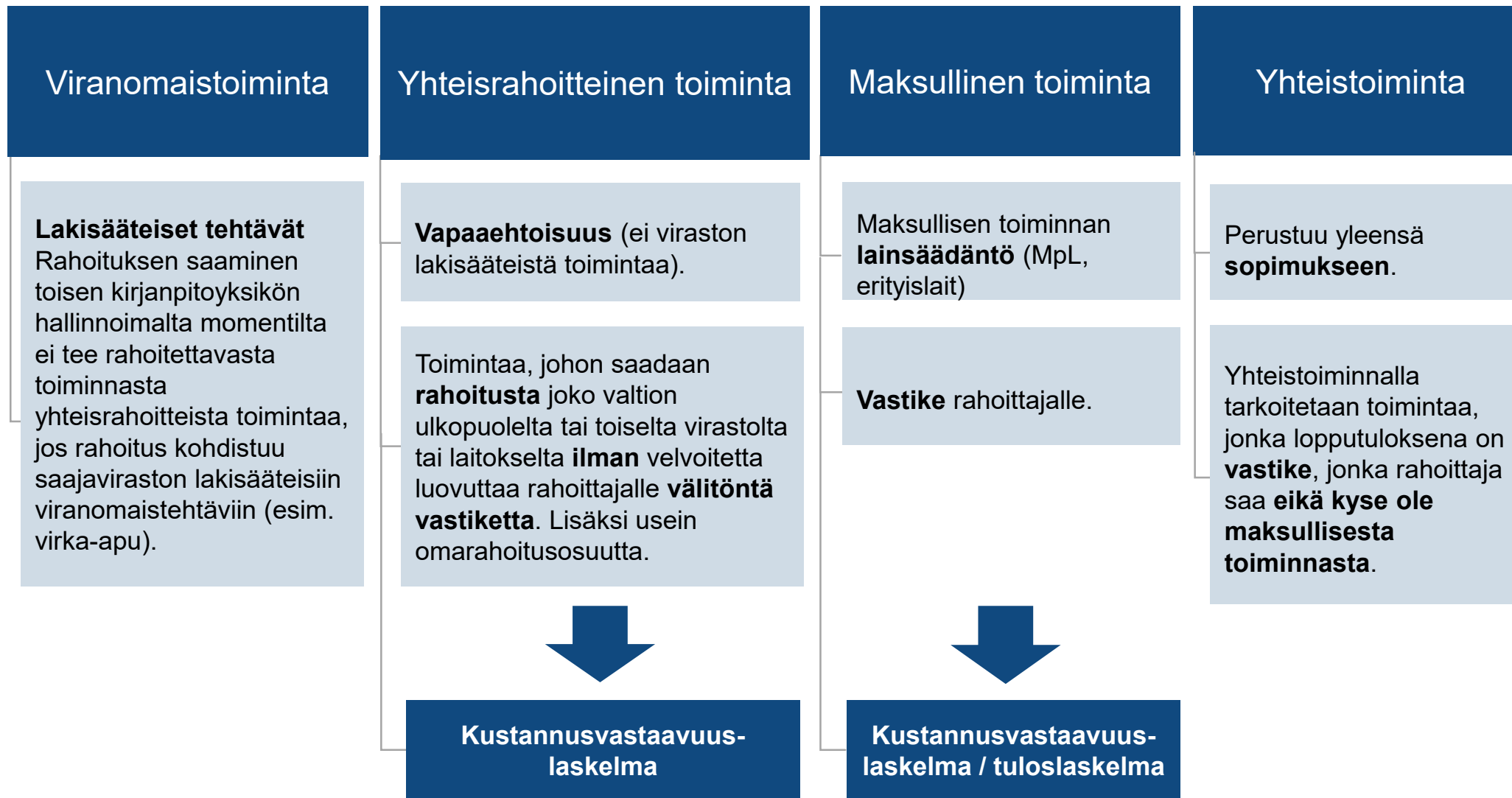


# Maksullisen toiminnan perusteet

Sini Pesonen, Valtiokonttori, HAUS koulutus 22.4.2020



# Viranomais-, yhteisrahoitteinen-, maksullinen ja yhteistoiminta



# Maksullisen toiminnan perusteet



**Säädösperusta**



**Suoritteiden luokittelu  
ja hinnoittelu**



**Maksun  
määräminen,  
muutoksenhaku ja  
perintä**



**Maksullisen toiminnan  
kirjanpito, tilinpäätös ja  
budjetointi**



**Maksullisen  
toiminnan ohjaus ja  
seuranta**

# Maksullisen toiminnan säädösperusta 1/4

## Suomen perustuslaki (731/1999) 81§

*”Valtion viranomaisten virkatoimien, palvelujen ja muun toiminnan maksullisuuden sekä maksujen suuruuden yleisistä perusteista säädetään lailla.”*

- Perustuslakivaliokunta on lausunnoissaan tarkentanut maksun ja veron välistä rajanvetokriteeristöä (mm. [PeVL 46/2004](#)). Perustuslaissa tarkoitetun maksun tunnusmerkit ovat:
  1. Kyseessä on oltava yksilöity suorite (edellyttää käytännössä maksajakohtaista yksilöitävyyttä)
  2. Suoritteen hankinta on (pääsääntöisesti) vapaaehtoista.
  3. Perittävällä rahasuorituksella ja suoritteen tuotantokustannuksilla on jokin yhteys.
- Perustuslaissa mainittuja maksuja eivät siis ole esim. seuraavat maksu-nimiset rahasuoritukset: työnantajan ja työntekijän työttömyysvakuutusmaksu sekä sairausvakuutusmaksut (=veroja), joukkoliikenteen tarkastusmaksu, pysäköintivirhemaksu (=rangaistusluonteinen taloudellinen seuraamus).

## Valtion maksuperustelaki (150/1992)

*Yleislaki: 2§ Jos muulla lailla tai laissa olevan valtuutuksen nojalla annetaan tästä laista poikkeavia säännöksiä, noudatetaan niitä tämän lain sijasta.*

- Valtion viranomaisten **suoritteiden maksullisuuden** ja suoritteista perittävien **maksujen** suuruuden yleisistä **perusteista** sekä maksujen muista perusteista säädetään tässä laissa (1§).
- **Valtion viranomaisen suorite:** virkatoimet, tuotetut tavarat ja palvelut sekä muu toiminta (3§)
- **Julkisoikeudellinen suorite:** valtion viranomaisen suorite, jonka kysyntä perustuu lakiin tai asetukseen ja jonka tuottamiseen viranomaisella on tosiasiallinen yksinoikeus (3§)
- Tämä laki ei koske valtion liikelaitoksia eikä valtion rahastoja, ellei rahastoista toisin säädetä. (1§)

## Maksullisen toiminnan säädösperusta 2/4

### Valtion maksuperusteasetus (211/1992)

- Suoritteen omakustannusarvon määrittely (1§)
- Julkisoikeudellisten suoritteiden maksujen perintä (2-5§)

### Valtioneuvoston tai ministeriöiden antamat virastojen maksuasetukset

- Kukin ministeriö päättää lain nojalla hallinnonalojensa virastojen ja laitosten maksullisista suoritteista sekä niiden hinnoista ja hinnoitteluperusteista. (Maksuperustelaki 8§)
- Esim. Sisäministeriön asetus Häätäkeskuslaitoksen maksullisista suoritteista (1046/2018)

### Erityismaksulainsäädäntö

*Syrjäyttää maksuperustelain kanssa ristiriidassa olevat säännökset.*

- Maksujen tason määrittäminen perustuu usein paljolti muihin tekijöihin kuin toiminnan kustannuksiin, eikä hinnan kaikissa tapauksissa ole tarkoituskaan kattaa kaikkia kustannuksia. Hinnoittelun taustalla on usein yhteiskuntapoliittisia tekijöitä.
- Esim.
  - Laki patentti- ja rekisterihallituksen suoritteista perittävistä maksuista (1032/1992)
  - Laki eräiden ennakkoratkaisujen maksuperusteista (1209/2006)
  - Laki ulosottomaksusta (34/1995)

## Maksullisen toiminnan säädösperusta 3/4

### Kilpailulaki (948/2011)

- **7 § Määräävän markkina-aseman väärinkäyttö**
  - Markkinasuoritteet:
    - Määräävän markkina-aseman väärinkäytön kielto ja ristiinsubvention kielto (joltakin asiakasryhmältä veloitetaan liikaa, jotta toiselta voisi veloittaa liian vähän).
- **30d § Kirjanpidon eriyttäminen (7.6.2019/721)**
  - Kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuvasta taloudellisesta toiminnasta pidettävä erillistä kirjanpitoa 1.1.2020 alkaen.
    - Kustannuslaskennan periaatteiden mukaisesti eriteltynä ja kohdistettuna kaikki toimintokohtaiset tulot ja menot
    - Selkeä kuvaus kustannuslaskennan periaatteista
    - Tuloslaskelma tilinpäätökseen sisältyvänä liitetietoa
  - Soveltamisrajana 40 000 euron liikevaihto.

### Laki valtion talousarviosta (423/1988) 16 §

- ”Viraston ja laitoksen on järjestettävä **maksullisen toiminnan kannattavuuden seuranta** siten, että maksullisen toiminnan vuositulo voidaan esittää **tilinpäätöksen yhteydessä**, jollei maksullinen toiminta ole vähäistä.”

### Asetus valtion talousarviosta (1243/1992) 65§

- ”Kirjanpitoyksikön tilinpäätökseen kuuluvan **toimintakertomuksen** tulee sisältää -- toiminnan taloudellisuutta ja tuottavuutta, **maksullisen toiminnan tulosta ja kannattavuutta** ja yhteisrahoitteisen toiminnan kustannusvastaavuutta sekä niiden kehitystä **koskevat tärkeimmät tiedot** (toiminnallisen tehokkuuden tiedot);

# Maksullisen toiminnan säädösperusta 4/4

## Valtiokonttorin määräys

(VK/1480/00.00.01.06.00/2019) Maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelman sekä tuloslaskelman laatiminen

- Laatumisvelvollisuus ja esittäminen
- Laatumista koskevat yleisperiaatteet
- Kustannusvastaavuuslaskelman ja tuloslaskelman rakenne ja sisältö
- Määräystä päivitetty 12/2019 ja huomioitu Kilpailulaki 30d§:n tuomat muutokset

## Muuta maksulliseen toimintaan liittyvää normistoa

- Arvonlisäverotus (markkinasuoritteet): Arvonlisäverolaki (1501/1993) ja -asetus (1356/2016) sekä verohallituksen ohjeet
- Sopimus- ja velvoiteoikeus (markkinasuoritteet): Kauppalaki (355/1987), kun myydään markkinasuoritteina irtaimia esineitä muille kuin kuluttajille ja Kuluttajansuojalaki (38/1978) myytäessä markkinasuoritteita kuluttajille kulutushyödykkeiksi.
- Perintä (MpL 11§ ja MpA 2-5§ lisäksi), esim.
  - Laki verojen ja maksujen täytäntöönpanosta (706/2007), suora ulosottokelpoisuus
  - Laki saatavien perinnästä (513/1999), asiamiehen käyttökielto julkisoikeudellisissa maksuseuraamuksissa
  - Maksuvapautuslaki
  - Valtioneuvoston päätös valtion talousarvion yleisistä soveltamismääräyksistä (kohdat 6.8 - 6.10)
- Korkolain (633/1982) soveltaminen markkinasuoritteissa.
- Valtiovarainministeriön määräys toiminta- ja taloussuunnittelusta sekä kehys- ja talousarvioehdotusten laadinnasta (TM 1101)

# Suoritteiden luokittelu ja hinnoittelu



Säädösperusta



**Suoritteiden  
luokittelu ja  
hinnoittelu**



Maksun  
määräminen,  
muutoksenhaku ja  
perintä

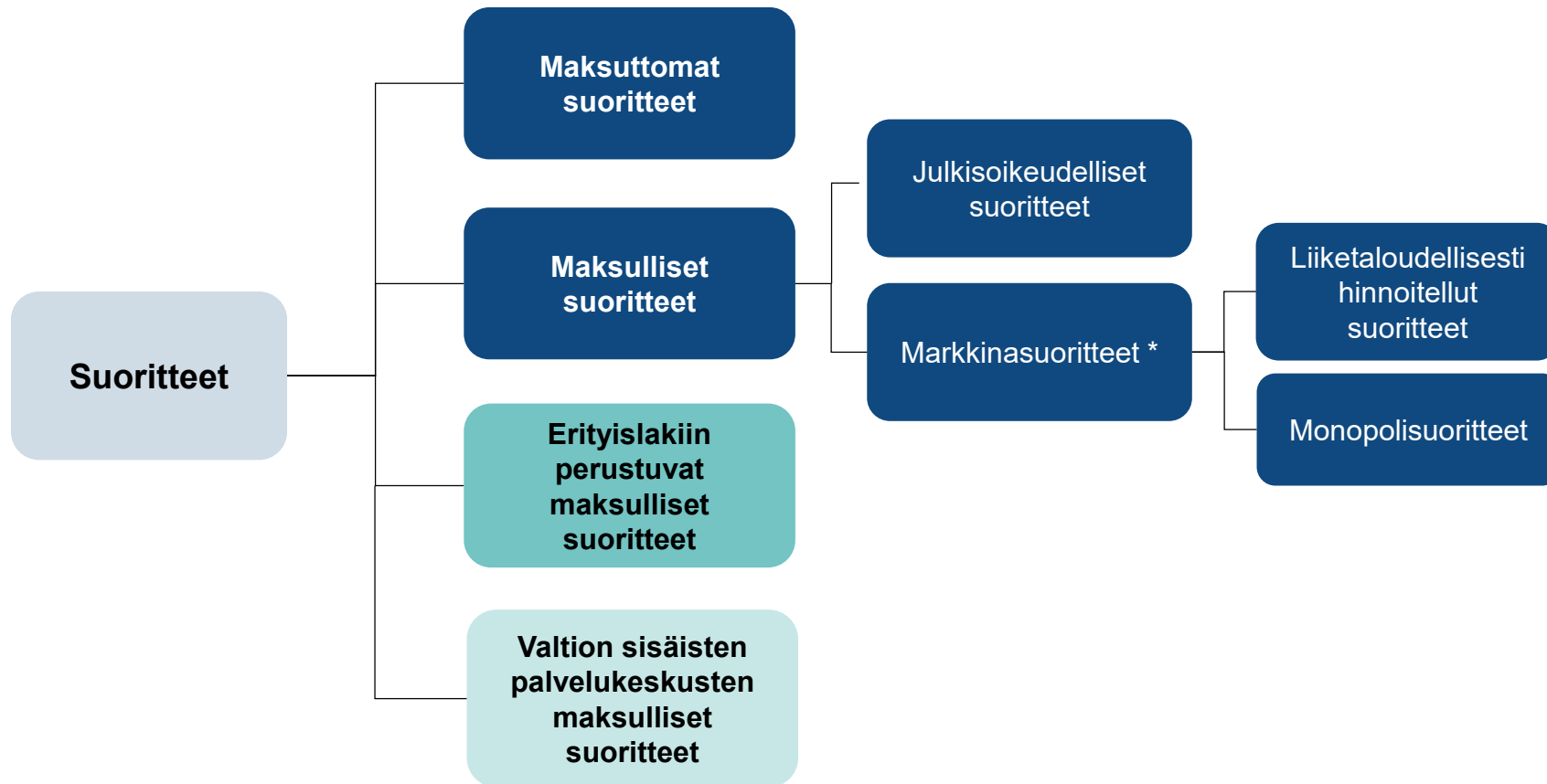


Maksullisen toiminnan  
kirjanpito, tilinpäätös ja  
budjetointi



Maksullisen  
toiminnan ohjaus ja  
seuranta





 = *Valtion maksuperustelulaki ja -asetus*

\* Markkinasuoritteilla tarkoitetaan MpL 7 § mukaisia muita suoritteita.

# Valtion maksuperustelaki- ja asetus

## Maksuttomat suoritteet (MpL 5§)

- **Ns. kollektiivisuoritteet** (esim. yleinen järjestys ja turvallisuus, maanpuolustus): suoritteet, joiden tuottamisen ei voida katsoa kohdistuvan suoranaisesti yksittäiseen henkilöön, yritykseen tai muuten tarkoin rajattuun ryhmään.
- Suoritteet, joiden tarkoituksena on toimeentulon turvaavan etuuden antaminen (esim. **tulonsiirrot**)
- Viranomaisen **neuvot, ohjeet, opastus ja tiedottaminen**, jos näistä aiheutuu vain vähäisiä kustannuksia. (Hallintolaki (434/2003 8§: neuvonta on maksutonta.)

## Maksulliset suoritteet (MpL 4§)

- **Tavarat**, jotka valtion viranomainen on tuottanut
- **Palvelut**, jotka on tuotettu **tilauksesta** tai muusta toimeksiannosta (tilastot, koulutuspalvelut)
- **Päätökset**, jotka on tehty **hakemuksesta** (passi, ampuma-aselupa)
- **Käyttöoikeuksien** sekä muiden oikeuksien väliaikainen **luovuttaminen** (maan vuokraus, muu vuokraus)
- Muu toiminta, milloin suoritteen tuottaminen on seurausta vastaanottajan toimenpiteestä (lakisääteinen valvonta- ja tarkastustoiminta) (HE 176/1991)

Suoritteen tulee olla maksullinen etenkin silloin, kun myös **muu kuin valtion viranomainen tuottaa sitä** tai siihen verrattava suoritetta maksullisena tai kun suoritteen tuottaminen **liittyy vastaanottajan taloudelliseen toimintaan**. (MpL 4§)

# Maksulliset suoritteet

## Julkisoikeudelliset suoritteet

Viranomaisen suorite, jonka **kysyntä perustuu lakiin ja asetukseen** ja jonka tuottamiseen viranomaisella on **yksinoikeus**. (MpL 3§)

Julkisen vallan käyttö, ns. **kysyntäpakko**. Esim. passi, ajokortti, erilaiset luvat.

Silloin kun julkisoikeudellisesta suoritteesta määrätään perittäväksi maksu, peritään vastaava maksu myös valtion viranomaiselta, jollei muuhun menettelyyn ole erityistä syytä. (MpL 6.4 §)

## Markkinasuoritteet

### Monopolisuoritteet

Viranomaisella tosiasiallinen **yksinoikeus** suoritteen **tuottamiseen (kysyntä ei kuitenkaan perustu lakiin tai asetukseen**, kuten julkisoikeudellisten suoritteiden kohdalla)

Esim. Kopiot viranomaisen päätöksistä.

### Liiketaloudellisesti hinnoitellut suoritteet

Ns. muut kuin julkisoikeudelliset suoritteet, **saatavissa muiltakin kuin viranomaisilta**

Esim. sääpalvelut osittain, tilaustukimukset ja –selvitykset, koulutuspalvelut, toimitilojen ja kaluston vuokraus.



Kukin ministeriö päättää lain nojalla hallinnonalojensa virastojen ja laitosten maksullisista suoritteista sekä niiden hinnoista ja hinnoitteluperusteista. (Maksuperustelaki 8§)

## Suoritteen omakustannusarvo (MpA 1§)

- Suoritteen tuottamisesta aiheutuvat
  - **erilliskustannukset**
- Suoritteen tuottamisen aiheuttama osuus
  - Hallinto-
  - Toimitila-
  - ja pääomakustannuksista
  - sekä muista valtion viranomaisen yhteiskustannuksista.

- Suoritteen tuottamisesta **valtiolle** aiheutuvien kokonaiskustannusten määrä. (MpL 6.1 §)
  - Mikäli suoritteen tuottamiseen osallistuu myös muita valtion viranomaisia, luetaan myös näille aiheutuvat edellä mainitut kustannukset suoritteiden tuottamisesta aiheutuviin kokonaiskustannuksiin.
- Noudatetaan samoja sääntöjä kuin kustannusvastaavuuden laskemisessa; hinnoittelu- ja seurantalaskelmat on tehtävä samoilla laskentasäännöillä.

# Hinnoitteluperusteet: julkisoikeudelliset suoritteet (MpL 6§)

## 1/2

### 1. Omakustannusarvo

- Ensisijainen hinnoitteluperuste.
- Suoritteen tuottamisesta **valtiolle** aiheutuvien kokonaiskustannusten määrä

### 2. Alle omakustannusarvon tai voidaan jättää kokonaan perimättä

- **Terveysten- tai sairaanhoito** (esim. eräiden lääkevalmisteiden myynti- ja rekisteröintihakemukset; maksu voidaan jättää perimättä, jos lääkevalmisteen menekki on vähäistä, mutta lääkevalmistetta on pidettävä hoidon kannalta välttämättömänä, Fimea)
- **Muut sosiaaliset tarkoitukset** (Maksua ei peritä esim. päihtyneiden käsittely, Poliisi)
- **Oikeudenhoito**
- **Ympäristönsuojelu** (alle OKA:n esim. pilaantuneen maaperän puhdistamisesta tehtävän ilmoituksen käsittely, tilapäistä melua tai tärinää aiheuttavasta toiminnasta tehtävän ilmoituksen käsittely, KEHA)
- **Koulutustoiminta**
- **Yleinen kulttuuritoiminta**
- Erytisestä syystä maksu voidaan määrätä tietyiltä ryhmältä perittäväksi suoritteen OKA alempana/jättää kokonaan perimättä (alle OKA:n esim. suullinen teoriakoe terveystieteiden, Trafi)

# Hinnoitteluperusteet: julkisoikeudelliset suoritteet (MpL 6§)

## 2/2

### 3. Yli omakustannusarvon

- Erityisestä syystä maksu, joka muuten määrättäisiin suoritteiden omakustannusarvoa vastaavaksi, saadaan määrätä tätä korkeammaksi.
- Esim. päätös ajoneuvon erityistunnuksen myöntämisestä (LVM maksuasetus)

### 4. Kiinteä maksu

- Yhden tai useamman viranomaisen **samanlaatuisista suoritteista** voidaan määrätä samansuuruinen maksu silloinkin, kun suoritteiden tuottamisesta aiheutuva kustannukset poikkeavat toisistaan. Tällaisen **kiinteän maksun** suuruutta määrättäessä on otettava huomioon **suoritteiden keskimääräinen kokonaiskustannus**.
- Esim. eräät Poliisin suoritteet (ajokortit, henkilökortit, passit, taksinkuljettajan ammattipätevyys, tietyt luvat jne.) (SM asetus poliisin suoritteiden maksullisuudesta 5§)

- Ministeriö päättää kiinteistä maksuista sekä mistä suoritteesta tai suoriteryhmästä, millä perusteella ja miten maksun suuruus voidaan määrätä omakustannusarvosta poiketen (MpL 8.3.§)
- Suoritetta tuottavan viranomaisen asiana on huolehtia siitä, ettei suoritteiden tuottamisesta aiheudu enempää kustannuksia kuin, mitä suoritteiden tarkoituksenmukainen laatutaso edellyttää. (MpL 8.3 §)

## Hinnoitteluperusteet: Markkinasuoritteet (MpL 7§)

### 1. Liiketaloudellisesti hinnoiteltavat suoritteet (MpL 7.1 §)

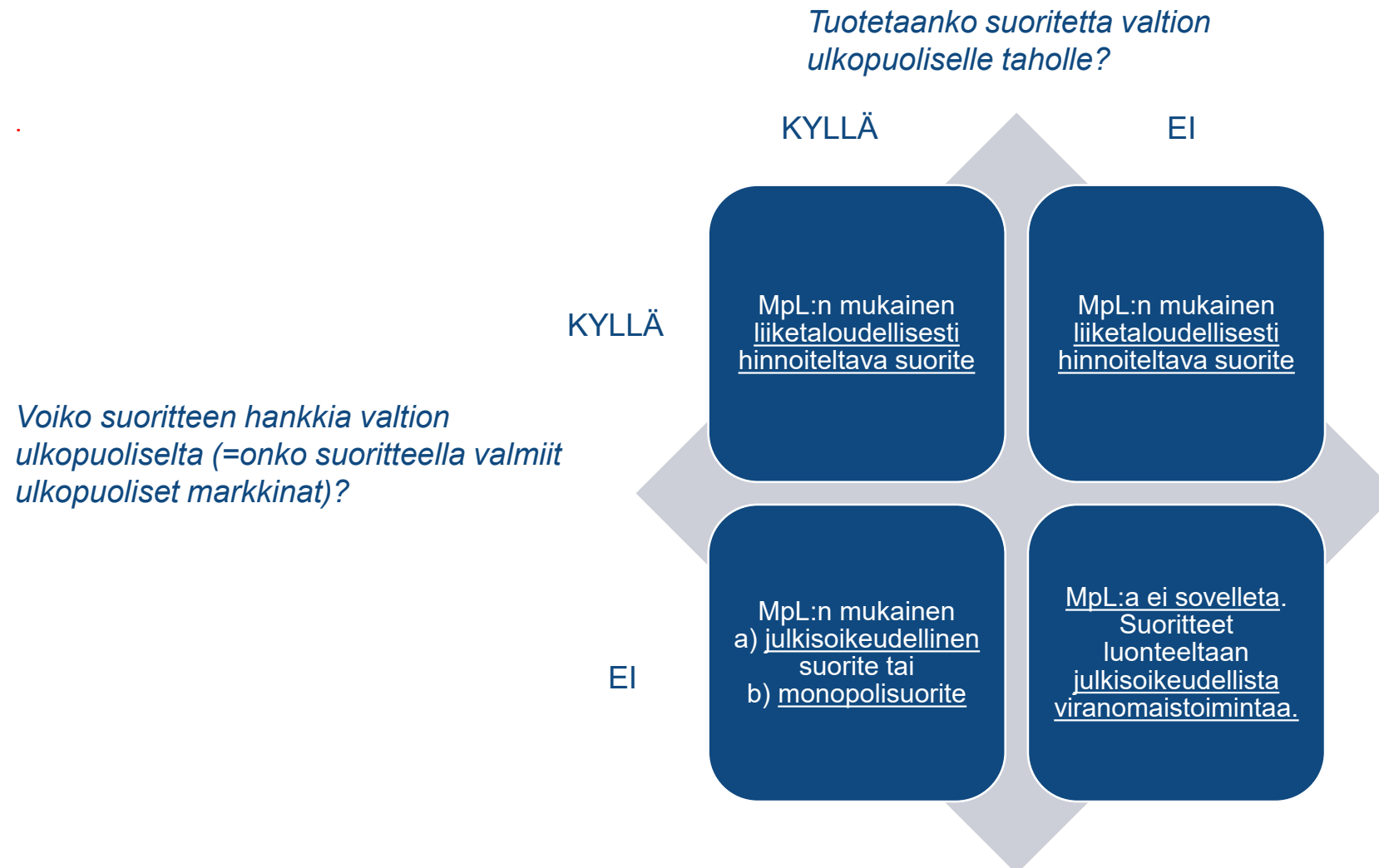
- Suoritteiden hinnoista päätetään liiketaloudellisin perustein.
- Valtion talousarviossa voidaan osoittaa määräraha liiketaloudellisin perustein hinnoiteltujen suoritteiden hintojen alentamiseksi. (**Hintatuki**)

### 2. Monopolisuoritteet (MpL 7.2 §)

- Omakustannusarvo tai liiketaloudellisin perustein.

- Viranomaisella on oikeus päättää markkinasuoritteiden hinnoittelusta (MpL 9 §)
- Markkinasuoritteiden hinnoittelussa on otettava huomioon Kilpailulaki (948/2011)

# Maksuperustelain soveltaminen viranomaisten välisessä suoritetuotannossa





# Valtion sisäisten palvelukeskusten maksulliset suoritteet

- Viranomaisten välinen toiminta voidaan määritellä ”maksulliseksi” joko lainsäädännössä tai palvelusopimuksessa.
- Maksullisuudesta on säädetty palvelukeskusten säädöksissä.
  - Esim. Valtioneuvoston asetus Palkeet ([229/2009, 11 §](#))
  - Valtori ([laki 1226/2013, 12 §](#))
- Hinnoitellaan lähtökohtaisesti omakustannusperiaatteen mukaisesti:
  - VN periaatepäätös VALTION PYSYVIEN TOIMINTAMENOSÄÄSTÖJEN JA MUIDEN VUODEN 2010 ERILLISTEN TOIMINTAMENOSÄÄSTÖJEN AIKAANSAAMISESTA 4.2.2010
    - Esim. ”Palveluntuottaja toimii sisäisten palveluiden tuottajana yksinoikeudella tai olosuhteissa, jotka antavat sille ainakin osittaisen yksinoikeuden. Virastot ja laitokset ovat joko lainsäädännön perusteella tai esim. hallinnollisen ohjauksen tai tietojärjestelmäliitosten kautta veloitettuja kokonaan tai osin hankkimaan palveluntuottajan palvelua. Tällöin palveluntuottaja hinnoittelee palvelunsa omakustannusperiaatteen mukaisesti.”

# Maksun määrääminen, muutoksenhaku ja perintä



Säädösperusta



Suoritteiden luokittelu  
ja hinnoittelu



**Maksun  
määrääminen,  
muutoksenhaku  
ja perintä**



Maksullisen toiminnan  
kirjanpito, tilinpäätös ja  
budjetointi



Maksullisen  
toiminnan ohjaus ja  
seuranta

# Maksun määrääminen ja muutoksenhaku

## Julkisoikeudelliset suoritteet ja markkinasuoritteet

### Maksun määrääminen (tosite ja maksun oikaiseminen) (MpL 11§)

- Maksun määräämistä koskevasta **tositteesta** tai muusta asiakirjasta on käytävä **ilmi säännökset**, joihin maksu perustuu. (esim. MpL ja ministeriön maksuasetus)
- Jos maksun määrääminen perustuu julkisoikeudellisen suoritteiden osalta erityiseen laskelmaan, on **laskelma** liitettävä mukaan.
- Maksun määräämisessä todettu virhe voidaan korjata noudattaen, mitä hallintolaissa ([434/2003; 50-51 §](#)) säädetään asia- ja kirjoitusvirheen korjaamisesta.
  - Asiavirhettä ei voi korjata oma-aloitteisesti asianosaisen vahingoksi, ellei virhe johdu asianosaisesta.
  - Kirjoitus- tai laskuvirhettä ei saa korjata, jos korjaaminen johtaa asianosaiselle kohtuuttomaan tulokseen eikä virhe ole aiheutunut asianosaisen omasta menettelystä.

### Maksua koskeva muutoksenhaku (MpL 11§)

- **Julkisoikeudellisen suoritteiden** maksun määräämistä koskevaan päätökseen saa vaatia oikaisua 6 kk kuluessa maksun määräämisestä siten kuin hallintolaissa säädetään.
- Oikaisuvaatimukseen annettuun päätökseen saa hakea muutosta valittamalla hallinto-oikeuteen. Hallinto-oikeuden päätökseen ei saa hakea muutosta valittamalla.
- **Muita suoritteita (= markkinasuoritteet)** koskevat maksuriidat käsitellään riita-asiana käräjäoikeudessa.

# Maksujen perintä: julkisoikeudelliset suoritteet

(MpA 2-5 §) ja (VK/1267/00.00.00.01/2019)

<b>Maksujen perimisen ajankohta</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Maksut on perittävä suoritteen <b>tilauksen yhteydessä</b>, suoritetta <b>luovutettaessa</b> tai välittömästi suoritteen <b>tuottamisen jälkeen</b> tapahtuvana <b>laskutuksena</b>. (MpA 2-5 §)</li> </ul>
<b>Maksuehto ja pienin laskutettava erä</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Pienin laskutettava erä on 10 euroa, jolloin laskutuksesta aiheutuvat kustannukset tulevat katetuksi.</li> <li>Myyntilaskuilla tulee käyttää maksuehtoa 21 päivää, ellei erillislaissa, asetuksessa tai sopimusehdoissa muuta määrätä. (Pidemmän maksuajan ehdot ks. MpA 5§)</li> </ul>
<b>Maksumuistutukset</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Eräpäivän jälkeen viranomaisen ryhdyttävä tarpeellisiin toimiin maksun saamiseksi (MpA 3§)             <ul style="list-style-type: none"> <li>Vapaaehtoinen perintä (VK:n tilauksesta perintään- ohje)</li> </ul> </li> <li>VK:n tilauksesta perintään- ohjeen mukaan             <ul style="list-style-type: none"> <li>Kaksi maksumuistutusta</li> <li>Perintäkulu 5 e, ellei erityislainsäädännöstä muuta johdu</li> <li>Maksukehoitusestoja on käytettävä harkiten.</li> </ul> </li> </ul>
<b>Viivästyskorot</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Maksamattomalle määrälle peritään viivästyskorkona <u>korkolain</u> 12 §:n mukaista viitekorkoa lisättynä korkolain 4§:n mukaisella lisäkorolla ellei erityislailla asiasta erikseen säädetä.</li> <li>Viivästyskoron sijasta voidaan veloittaa julkisoikeudellisten suoritteiden osalta 10 euron suuruinen viivästysmaksu, jos viivästyskorko on alle 10 euroa. (MpA 3 §)</li> </ul>

# Maksujen perintä: markkinasuoritteet

**Markkinasuoritteiden  
(liiketaloudellisesti  
hinnoitellut ja  
monopolisuoritteet) maksujen  
perintä**

- Perittäessä noudatetaan, mitä yksityisoikeudellisten saatavien perinnästä säädetään. (MpL 11§)
- Lisäksi noudatetaan saatavien perinnässä korkolakia (633/1982) (MpA 2-5 §)
- Vähäinen saatava voidaan jättää perimättä (Laki eräiden vähäisten saatavien perimättä jättämisestä 266/1950)
- Ks. myös Tilauksesta perintään- prosessin hyvät käytännöt (VK/1267/00.00.00.01/2019)
- Markkinasuoritteiden osalta maksujen perintään voidaan käyttää perintätoimistoa. Tällöin **perintätoimisto lähettää** kirjanpitoyksikön puolesta asiakkaalle kirjallisen **maksuvaateen**. (VK/1267/00.00.00.01/2019)
  - Maksuvaateen voi lähettää kuluttajille vasta, kun maksumuistutuksen lähettämisestä on kulunut 14 päivää (Laki saatavien perinnästä (513/1999))
  - Perintätoimiston maksuvaateesta voidaan periä kuluttajilta enintään saatavien perinnästä annetun lain (513/1999) mukaiset maksut.

# Maksun perintätoimenpiteet (ulosottoon siirto)

## Julkisoikeudelliset suoritteet ja markkinasuoritteet

### Perintätoimenpiteet (ulosottoon siirto)

[MpL 11§.](#)

[Laki verojen ja maksujen täytäntöönpanosta \(706/2007\) 3§.](#)

[Laki saatavien perinnästä \(513/1999\)](#)

[Tilauksesta perintään-prosessin hyvät käytännöt \(VK/1267/00.00.00.01/2019\)](#)

- Määräytyvät sen mukaan, onko kyseessä julkisoikeudellinen saatava vai muu saatava ja siitä onko velallinen kuluttaja vai yritys.
  - **Julkisoikeudellinen saatava** on lakiin perustuva saatava. Tällainen saatava voidaan siirtää suoraan ulosottoon maksumuistutuksen erääntymisen jälkeen. (Laki verojen ja maksujen täytäntöönpanosta (706/2007) 3§). (Palkeet laatii asiakkaidensa osalta kaikkien julkisoikeudellisten saatavien ulosottohakemukset.)
  - **Muiden kuin julkisoikeudellisten saatavien** ulosottoon siirto vaatii käräjäoikeuden tuomion saatavien ulosottokelpoisuudesta. Asia tulee vireille haastehakemuksen toimittamisella tuomioistuimeen. (VK/1267/00.00.00.01/2019)
- Viranomainen voi tarvittaessa valtion kokonaiset huomioon ottaen luopua vähäisen maksun perimisestä.
  - Ulosottoon siirretään saatavat, joiden suuruus on julkisoikeudellisten osalta vähintään 10 euroa ja muiden saatavien osalta vähintään 20 euroa. (VK ohje luku 5.2.1)
  - Kirjanpitoyksikkö voi asettaa rajan korkeammaksi, ellei lainsäädännöstä (VK ohje 5.2.1)
- Jos avoimeksi jäänyttä osuutta maksusta ei peritä, on se poistettava kirjanpidosta.
  - Tileistäpoistopäätös (VK/1267/00.00.00.01/2019)

# Maksullisen toiminnan kirjanpito, tilinpäätös ja budjetointi



Säädösperusta



Suoritteiden luokittelu ja hinnoittelu



Maksun määrääminen, muutoksenhaku ja perintä



**Maksullisen toiminnan kirjanpito, tilinpäätös ja budjetointi**



Maksullisen toiminnan ohjaus ja seuranta

# Maksullisen toiminnan kirjanpito

## 1. Tulojen ja menojen kohdentaminen ja jaksottaminen

- Lähtökohta **suoriteperuste** (TaA 5a §)
  - Talousarviomeno syntyy silloin, kun tuotannontekijä otetaan vastaan ja talousarviotulo silloin, kun suorite luovutetaan asiakkaalle.
  - Vähäinen tulo ja meno, valtioon palvelussuhteessa olevan loma-ajan palkka ja lomarahaa voidaan kohdentaa myös maksuun perustuen (**maksuperuste**)
- **Osakohdennus** (TaA 5b §)
  - Laajuudeltaan merkittävässä ja eri vaiheista koostuvan suoritteen tulosta kohdentaa varainhoitovuoden talousarviotuloksi luovutuksen vaihetta tai suoritteen valmistusastetta vastaava osa.
  - Mikäli tulo on talousarviossa näin budjetoitu, kirjataan suoritteesta saatava tulo myös liikekirjanpidossa osatulona luovutuksen vaiheen tai valmistusasteen perusteella (osatuloutus). Talousarviokirjanpidon kohdentamisperusteen ja liikekirjanpidon jaksotusperusteen on toisin sanoen vastattava toisiaan. (TaA 66f §)
  - Osakohdennus- menettelyn edellytykset ja valmiusastetta vastaavan osan määrittely on kuvattu tarkemmin Valtion kirjanpidon käsikirjan luvussa 4.6.1.2
    - Kyse on maksullisen toiminnan hankkeesta
    - Hanke on laajuudeltaan merkittävä (tulot ja menot)
    - Hanke koostuu eri vaiheista
    - Varainhoitovuodelle kohdentuva erilliskate on luotettavasti ennakoitavissa.
  - Valtion kirjanpidon käsikirja luvusta 4.6.1.3 löytyy useita kirjausesimerkkejä.



# Maksullisen toiminnan kirjanpito

## 2. Maksullisen toiminnan tuottojen tililajit

Liikekirjanpidon tilikartta

### 30. Maksullisen toiminnan tuotot

- Tähän tiliryhmään kirjataan maksullisen toiminnan tuotot lukuun ottamatta vuokratuottoja sekä kiinteistön, rakennuksen ja huoneiston vuokraamiseen liittyviä käyttökorvaustuottoja, jotka kirjataan tiliryhmään 31. Maksullisen toiminnan tuotot on jaettu sektoreittain

- 300 Tuotot maksuperustelain mukaisista liiketaloudellisista suoritteista
- 301 Tuotot maksuperustelain mukaisista julkisoikeudellisista suoritteista
- 302 Tuotot erillislakien mukaisista liiketaloudellisista suoritteista
- 303 Tuotot erillislakien mukaisista julkisoikeudellisista suoritteista
- 304 Vakuutusmaksutuotot
- 305 Tuotot sponsorille tarjottavasta media- ja imagohyödyistä
- 309 Maksullisen toiminnan tuottojen tileistäpoistot

### 31. Vuokrat ja käyttökorvaukset

- Tähän tiliryhmään kirjataan maksullisen toiminnan tuotoista vuokratuotot sekä kiinteistön, rakennuksen ja huoneiston vuokraamiseen liittyvät käyttö-korvaustuotot. ,

## Maksullisen toiminnan kirjanpito

### 3. Saadut ennakkomaksut

Valtion kirjanpidon käsikirja

- Silloin kun asiakkaalta saadaan suorituksia ennen suoritteen luovuttamista, kyseessä ovat saadut ennakkomaksut. Saadut ennakkomaksut kirjataan tuloksi, kun suorite luovutetaan. (TaA 42 d §).
- [Valtion kirjanpidon käsikirjan luvussa 4.7](#) on kirjausesimerkit ennakkomaksujen kirjaamisesta
  - a) kun momentti on budjetoitu suoriteperusteella
  - b) kun momentti on budjetoitu maksuperusteella

### 4. Tulonoikaisut

Valtion kirjanpidon käsikirja

- Tulonoikaisuja ovat tulonvähennykset ja tulonlisäykset. Ne syntyvät vasta myynnin jälkeen ja nimensä mukaisesti vähentävät tai lisäävät aikaisemmin kirjattuja tuloja.
  - Esim. annetut käteis-, vuosi- ym. alennukset, annetut hyvitykset sekä myynteihin liittyvät kurssitappiot.
- [Valtion kirjanpidon käsikirjan luvussa 4.11.2](#) on kirjausesimerkki annetun alennuksen kirjaamisesta

# Maksullisen toiminnan kirjanpito

## 5. Saamisten tileistäpoisto

[Valtion kirjanpidon käsikirja](#)

- Liikekirjanpidossa toteutuneet luottotappiot kirjataan siihen tuottojen ryhmään oikaisuksi, johon tuotto alun perin on kirjattu.
- Myös edellisen tilikauden tuottoihin liittyvät luottotappiot kirjataan kuluvan tilikauden tapahtumiksi, jos edellinen tilikausi on päätetty.
- Tileistä poisto tehdään tähän tarkoitukseen käytettävissä olevasta viraston tai laitoksen omasta määrärahasta.
  - *Jos virasto tai laitos harjoittaa liiketoimintaa tai maksullista toimintaa, on tästä toiminnasta aiheutuneiden saatavien tileistä poistamiseen käytettävä aina ensin mainitussa tapauksessa liiketoimintaan ja jälkimmäisessä tapauksessa maksulliseen toimintaan käytettävissä olevia varoja.”*
- Kirjausesimerkkejä Valtion kirjanpidon käsikirjan luvussa 4.11.4

# Myynti toiselle virastolle tai laitokselle

- Viraston toiselta valtion virastolta tai laitokselta saamat maksullisen toiminnan tulot, vuokra- ja käyttökorvaustulot sekä käyttöomaisuuden myynnit kirjataan sisäisenä tapahtumana.
- Talousarvionalouden sisäiseen myyntiin ei liity arvonlisäverokirjauksia, koska valtioverovelvollisen sisällä tapahtuvaa myyntiä pidetään verovelvollisen sisäisenä toimituksena.
- Talousarvionalouden sisäiset palvelukeskukset
  - Budjettitaloudessa toimivat palvelukeskukset kirjaavat palvelutuottonsa sisäiselle tilille 39680  
Palvelutoiminnan kustannusten korvaukset, sisäiset
  - Palveluita ostavat virastot käyttävät tilejä:
    - 43250 ICT-palvelujen ostot, sisäiset
    - 43280 Talous- ja henkilöstöhallinnon palvelujen ostot, sisäiset
  - Tarkoituksena on erottaa sisäiset kulut ulkoisista kuluista. Palveluveloitukset sisältävät menoja, jotka ulkopuolisten veloittamina on jo kirjattu valtion kirjanpitoon.

# Maksullisen toiminnan budjetointi

## Valtiovarainministeriön määräys

Toiminta ja taloussuunnittelusta sekä kehys- ja talousarvioehdotusten laadinnasta (TM 1101)

Kohdat 7.12.15 - 7.12.18

Liite III-3  
Maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelma

- Maksullisen toiminnan tulot ja menot budjetoidaan joko
  - Bruttomääräisenä tulomomentille ja menomomentille tai
  - nettomääräisenä toimintameno- tai toimintatulomomentille.
- Maksullisen toiminnan **tuloihin rinnastetaan** varsinaisen maksulainsäädännön soveltamisalan ulkopuolelle jäävä, pelkästään virastojen ja laitosten välillä harjoitettava maksullinen toiminta (esim. valtion **sisäisten palvelukeskusten tulot** asiakasvirastoiltaan).
- Maksuperustelain 7.1 §:n mukaisen hintatuen määrä ja käyttötarkoitus sisällytetään aina momentin päätösosaan. Selvitysosassa on esitettävä perusteet hintatuen käytölle.
  - Kts. esim. Talousarvioesitys 2020: LVM, Saimaan alueen luotsauksen hintatuki
  - Hintatukea voidaan käyttää **enintään** sen verran, että suoritteesta varainhoitovuonna saatava **tulo yhdessä hintatuen kanssa riittää kattamaan** suoritteen tuottamisesta varainhoitovuonna aiheutuneet **erillismenot**. (Hintatuki mitoitetaan kattamaan tulojen ja erillismenojen erotus).
- Momentin selvitysosassa esitetään maksullisen toiminnan tuotot, mahdollinen hintatuki ja kustannusvastaavuus, jos tuotot ovat vuositasolla yli 5 m€. Esim. OM: tuomioistuintulot
- **Talousarvioehdotukseen suoriteryhmittäin kustannusvastaavuuslaskelma**, jos
  - maksullisen toiminnan tuotot vuositalolla yli 5m€ tai
  - julkisoikeudellisten suoritteiden hinnat määrätään alle omakustannushinnan ja ennakoitu alijäämä on yli 0,5 m€ tai
  - suoritteiden hintojen alentamiseksi on esitetty käytettäväksi hintatukea yli 0,5 m€
- Maksullisesta toiminnasta on erikseen selvitysosassa esitettävä suluissa:
  - arvio maksulliseen toimintaan käytettävistä henkilötyövuosista
  - tiedot hankkeista, joihin on tarkoitus soveltaa (TaA 5b §) osakohdennusmenettelyä

# Maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelma ja tuloslaskelma

## Valtiokonttorin määräys

Maksullisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelman sekä tuloslaskelman laatiminen (VK/1480/00.00.01.06.00/2019)

- **Kustannusvastaavuuslaskelma** laaditaan kustakin seuraavasta maksullisen toiminnan osa-alueesta erikseen:
  1. Maksuperustelain mukaiset julkisoikeudelliset suoritteet
  2. Maksuperustelain mukaiset muut suoritteet
  3. Erityislakien perusteella määrättävät maksut tai hinnoiteltavat suoritteet. Jokaisessa erityislaissa maksulliseksi määriteltyä toimintaa pidetään omana osa-alueenaan.
  4. Maksulainsäädännön soveltamisalan ulkopuolelle jäävä pelkästään virastojen ja laitosten välillä harjoitettava maksullinen toiminta.
- Yksittäisen osa-alueen laskelman esittäminen toimintakertomuksessa pakollista, jos osa-alueen tuotot ovat vähintään 1 m€.
- Jos kirjanpitoyksikkö harjoittaa **Kilpailulain 30 d §:ssä** (721/2019) tarkoitettua kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuvaa taloudellista toimintaa, tästä toiminnasta on laadittava lisäksi **erillinen tuloslaskelma**. Tuloslaskelma esitettävä toimintakertomuksessa, jos toiminnan tuotot vähintään 40 000 €.
- Huom. Hintatuetuista suoritteista aina erilliset laskelmat.
- Määräyksessä on esimerkki kustannusvastaavuuslaskelmasta ja kuvattu laatimisessa noudatettavat yleisperiaatteet.

# Maksullisen toiminnan ohjaus ja seuranta



Säädösperusta



Suoritteiden luokittelu  
ja hinnoittelu



Maksun  
määräminen,  
muutoksenhaku ja  
perintä



Maksullisen toiminnan  
kirjanpito, tilinpäätös ja  
budjetointi



**Maksullisen  
toiminnan  
ohjaus ja  
seuranta**

# Maksullisen toiminnan ohjaus

## 1. Valtiovarainministeriön yleisohjausvaltuus

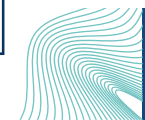
MpL 12 §

- Valtion maksuperustelain yhdenmukaiseksi soveltamiseksi valtiovarainministeriö voi antaa ohjeita suoritteiden maksullistamiseen sekä hinnoitteluun sovellettavista yleisistä periaatteista samoin kuin muistakin valtion maksuperustelain yleiseen hallinnointiin liittyvistä menettelytavoista

## 2. Ministeriöt

MpL 8 §

- Ministeriöllä on maksullisen toiminnan ohjausvastuu oman hallinnonalansa osalta.
- Kukin ministeriö päättää lain nojalla hallinnonalojensa virastojen ja laitosten maksullisista suoritteista sekä niiden hinnoista ja hinnoitteluperusteista. (MpL 8§)
  - Mitkä suoritteet ja suoriteryhvät ovat maksullisia,
  - Mistä suoritteesta tai suoriteryhmästä maksu määrätään omakustannusarvon perusteella
  - Mitkä suoritteet hinnoitellaan liiketaloudellisin perustein
  - Kiinteistä maksuista sekä
  - Millä perusteella ja miten maksun suuruus voidaan määrätä suoritteen omakustannusarvosta poiketen.
- Lisäksi hallinnonaloilla on laadittu maksupolitiikkaa koskevia selvityksiä. Esim. Valtiovarainministeriön hallinnonalan maksupolitiikasta - maksuperustelain soveltamisesta hallinnonalalla 8/2001.
- TaA 11 §:n mukaan ministeriön tulee vahvistaa eritellyt tavoitteet virastojen toiminnalliselle tehokkuudelle (koskee myös maksullista toimintaa).





## Maksullisen toiminnan seuranta

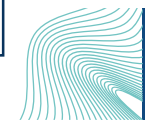
### Valtiokonttorin selvitys maksullisesta toiminnasta

- Eduskunta on edellyttänyt hallitukselta hyväksyessään hallituksen esityksen valtion maksuperustelaiksi, että se seuraa lain soveltamisen vaikutuksia hallintoon ja kansalaisten asemaan.
- Valtiokonttori julkaisee vuosittain selvityksen maksullisesta toiminnasta.

Taulukko 1 Maksullisen toiminnan tuotot (1000 €) suoriteryhmittäin 2012–2018\*

Suoriteryhmä	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Julkisoikeudelliset suoritteet	424 769	418 507	423 277	408 626	407 726	422 719	428 126
Liiketaloudellisiin perusteisiin hinnoitellut suoritteet	474 700	466 109	454 595	370 665	361 061	366 379	381 819
Erityislakien nojalla hinnoitellut suoritteet	361 229	360 000	358 601	303 680	300 791	317 455	317 599
Maksullisen toiminnan tuotot yhteensä	1 260 698	1 244 616	1 236 473	1 082 971	1 069 579	1 106 553	1 127 544
Maksulainsäädännön soveltamisalan ulkopuolella jäävät tuotot					325398	409480	434381
<b>YHTEENSÄ</b>					<b>1 394 976</b>	<b>1 516 033</b>	<b>1 561 925</b>

\* Aiempien vuosien tietoja on korjattu aiemmista Tietoja valtion maksullisesta toiminnasta -selvityksistä joidenkin kirjanpitoyksiköiden osalta. Korjaukset on esitetty liitteessä 1.



## Maksullisen toiminnan seuranta

### Valtiokonttorin selvitys maksullisesta toiminnasta

Taulukko 3 Kustannusvastaavuus hallinnonaloittain vuosina 2017–2018

	Julkisoi- keudelliset suoritteet		Liiketaloudellisin perustein hinnoi- tellut suoritteet		Erityislakien mu- kaan hinnoitel- lut suoritteet	
	2018	2017	2018	2017	2018	2017
Liikenne- ja viestintäministeriö	96 %	103 %	101 %	126 %	17 %	17 %
Maa- ja metsätalousministeriö	101 %	105 %	95 %	89 %	99 %	103 %
Oikeusministeriö	107 %	82 %	37 %	39 %	79 %	77 %
Opetus- ja kulttuuriministeriö	65 %	71 %	66 %	65 %	0 %	0 %
Puolustusministeriö	0 %	0 %	100 %	100 %	0 %	0 %
Sisäministeriö	99 %	96 %	108 %	112 %	0 %	0 %
Sosiaali- ja terveysministeriö	97 %	109 %	106 %	104 %	110 %	106 %
Työ- ja elinkeinoministeriö	109 %	105 %	135 %	103 %	0 %	0 %
Ulkoministeriö	126 %	140 %	165 %	0 %	0 %	0 %
Valtioneuvoston kanslia	0 %	98 %	0 %	0 %	0 %	0 %
Valtiovarainministeriö	76 %	70 %	175 %	186 %	79 %	142 %
Ympäristöministeriö	0 %	0 %	106 %	110 %	0 %	0 %

# Maksullisen toiminnan seuranta

VTV:n tuloksellisuustarkastus valtion maksupolitiikasta (2015)

Jälkiseurantaraportti: valtion maksupolitiikka (2018)

## VTV:n havainnot ja suositukset (yleiskuva) sekä jälkiseuranta

### 1. Valtion maksupolitiikkaselvitykset ajantasaistettava

- Tulee arvioida myös erityismaksulainsäädännön ja veronluonteisia tuloja koskevien säädösten ajanmukaisuus sekä tutkia mahdollisuudet yksinkertaistaa ja vähentää säädöksiä.
- *Jälkiseuranta:* Maksupolitiikkaa koskevia selvityksiä on suunnitteilla ja niitä tarvittaessa myös ajantasaistetaan. Mikäli maksupolitiikkaselvitystä ei ollut tehty, on vastaavia asioita käsitelty kuitenkin tulosohjauksen puitteissa. Säädösten ajantasaisuutta ja tarpeellisuutta on jossain määrin arvioitu sekä tarvittaessa päivitetty.

### 2. Valtion kokonaisetutulee ottaa huomioon maksupolitiikan toimeenpanossa

- Koordinaatiota tarvitaan erityisesti talousarviovalmistelussa, kun suoritetuotannon rakenteet tai itse suoritteet ovat eri hallinnonaloilla toistensa kaltaisia.
- *Jälkiseuranta:* Uusia keinoja tai menettelyjä kokonaisedusta huolehtimiselle ei ole otettu käyttöön. Valtiovarainministeriön mukaan maksuperustelaki ja virastoja sekä laitoksia koskeviin maksuasetuksiin liittyvät valmistelutoimet, kuten lausuntomenettely tai tietyissä tilanteissa valtioneuvoston raha-asianvaliokunnassa käsittely, riittävät.

# Maksullisen toiminnan seuranta

VTV:n  
tuloksellisuustarkastus  
valtion maksupolitiikasta  
(2015)

Jälkiseurantaraportti:  
valtion maksupolitiikka  
(2018)

### 3. Valtion maksullisen toiminnan kokonaisuutta ei tunneta

- Valtiovarainministeriön ja Valtiokonttorin tulee tuottaa talousarviovalmisteluun analyttistä tietoa valtion maksullisesta toiminnasta eduskunnan ja valiokuntatyöskentelyn tietotarpeiden täyttämiseksi.
- Jälkiseuranta: valtiontalouden kokonaiskuvan muodostamista koskevaa raportointia on parannettu ja talousarvion valmistelussa on otettu käyttöön ja suunnitteilla uusia kokonaisuuden hahmottamista helpottavia laskelmia.

### 4. Yhteisrahoitteiseen toimintaan liittyy ongelmia. Maksuperustelainsäädännön tulkinta on ollut ongelmallista maksullisen toiminnan ja yhteisrahoitteisen toiminnan taikka muun yhteistoiminnan välillä.

- Valtiovarainministeriön tulee selvittää, missä määrin yhteisrahoitteista toimintaa ja kustannusten korvaamista koskevia periaatteita on tarpeen tarkentaa sekä täsmentää rajanvetoa julkisoikeudellisten ja markkinasuoritteiden välillä.
- Jälkiseuranta: yhteisrahoitteisen toiminnan ongelmat näyttäisivät olevan vähenemässä. Yhteisrahoitteista toimintaa koskeviin periaatteisiin vaikuttavat toimintaympäristön muutokset ja asianomaisia määritelmiä koskeva muutostarve tullaan arvioimaan talousarvion laadintamääräysten uudistamisen yhteydessä.

# Maksullisen toiminnan seuranta

VTV:n tuloksellisuustarkastus valtion maksupolitiikasta (2015)

Jälkiseurantaraportti: valtion maksupolitiikka (2018)

## 5. Kirjanpitoyksiköissä on erilaisia käytäntöjä

- Valtiokonttorin tulee jatkaa kustannuslaskennan kehittämistä ja selvittää, missä määrin on tarpeen yhdenmukaistaa maksullisen toiminnan kustannuslaskennan periaatteita.
- Jälkiseuranta: maksulliseen toimintaan liittyvää kustannuslaskentaa on selvitetty ja pyritty kehittämään, vaikka kaikilta osin toimenpiteitä ei ole voitukaan jatkaa. Valtiokonttori on antanut vuoden 2017 alussa ohjeen yhteisestä kustannuslaskentamallista. Lisäksi tarkastusviraston tilintarkastuksissa on todettu, että erityisesti ministeriöiden kustannuslaskenta ja työajanseuranta on parantunut Kieku-tietojärjestelmän käyttöönoton jälkeen.

**Valtion yhteinen kustannuslaskentamalli**

## Valtiokonttori tarjoaa maksutta kirjanpitoyksiköille kustannuslaskennan kehittämiseen:

- toimintopohjaisen, valtion yhteisen kustannuslaskentamallin. Laskentamalli perustuu Excel-ratkaisuun ja laskennan tuottamat tiedot ovat raportoitavissa Kiekun raporteilla.
- asiantuntijatukea mallin käyttöönottamiseksi sekä foorumin hyvien käytäntöjen jakamiseen
- [www.valtiokonttori/palvelu/kustannuslaskennan\\_kehittamisen\\_tuki](http://www.valtiokonttori/palvelu/kustannuslaskennan_kehittamisen_tuki)



# Kiitos.

## Sini Pesonen

Taloushallintoasiantuntija

[sini.pesonen@valtiokonttori.fi](mailto:sini.pesonen@valtiokonttori.fi)

Puh. 0295 502 030

GSM 050 577 8066

