

**LAUSUNTO INVESTOINNIN JÄLKIRAHOITTEISEN VALTIONOSUUDEN
KÄSITTELYSTÄ KIRJANPIDOSSA****Lausuntopyyntö**

Kaupunki A (jäljempänä hakija) on pyytänyt kirjanpitolautakunnan kuntajaoston lausuntoa jälkirahoitteen valtionosuuden kirjaamisesta. Lausuntopyynnössä on esitetty kysymykseen tulevana vaihtoehtoina valtionosuuden kirjaaminen suunnitelman mukaisten poistojen oikaisueränä, satunnaisena tuottona tai hankintamenon vähennyksenä maksuperusteisesti. Lisäksi hakija pyytää kirjausohjetta tapauksessa, jossa hankintameno on poistettu tai hankintameno on kirjattu käyttötalouden menoksi.

Lausunnon perustelut

Kirjanpitolaki (23.12.1992/1772)

Kirjanpitolain 6 §:n mukaan menon kirjaamisperusteena on tuotannontekijän vastaanottaminen ja tulon kirjaamisperusteena on suoritteen luovuttaminen (suoriteperuste). Meno ja tulo saadaan kirjata myös maksuun perustuen (maksuperuste). Kirjanpitolain 11 §:n mukaan maksuperusteisesti kirjatut liiketapahtumat, lukuun ottamatta merkitykseltään vähäisiä liiketapahtumia, on oikaistava ja täydennettävä ennen tilinpäätöksen laatimista suoriteperusteen mukaisiksi.

Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän suunnitelman mukaisista poistoista (tarkistettu 15.12.1997)

Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston suunnitelman mukaisista poistoista antaman yleisohjeen mukaan käyttöomaisuuden hankintaan saatu valtionosuus, investointiavustus tai muu rahoitusosuus kirjataan hankintamenon vähennykseksi. Poistolaskennan arvoperustana käytetään saadulla valtionosuudella vähennettyä hankintamenon määrää. Taseessa tai sen liitteenä ilmoitetaan olennaisuuden periaatetta noudattaen kyseisen käyttöomaisuuden koko hankintamenoa ja siitä investointiavustuksella, valtionosuudella tai muulla rahoitusosuudella katettu määrä.

Siirryttäessä vuoden 1997 alussa suunnitelman mukaiseen poistokäytäntöön on kunnan ja kuntayhtymän selvitettävä taannehtivan poistolaskennan avulla käyttöomaisuuden hankintahintainen jäännösarvo (l. poistamaton osa hankintamenosta), jolla on jäljellä taloudellista pitoaika. Hankintamenon määräksi katsotaan tällöin suoritettu hankintameno, josta on vähennetty vuonna 1985 tai sen jälkeen saadut investointien rahoitusosuudet. Investointien rahoitusosuudella tarkoitetaan tällöin perustamiskustannusten valtionosuutta, avustusta investointimenoihin sekä liittymismaksua, johon ei liity palautusvelvollisuutta tai muuta rahoitusosuutta.

Ennen vuotta 1991 hankitun käyttöomaisuuden poistoperustan laskennan pohjaksi voidaan ottaa myös kirjanpitoarvo 31.12.1990 tai sitä ajankohtaa aikaisempi, alempi

arvo, mikäli hankintameno ja siihen saatu rahoitusosuus ei ole selvitettävissä tai niiden selvittäminen aiheuttaisi kohtuuttomia lisäkustannuksia. Vuosien 1991-1996 hankintamenot ja niihin saadut rahoitusosuudet tulee kuitenkin aina selvittää, mikäli poistamaton hankintameno aktivoidaan kunnan taseeseen.

Kunnan käyttöomaisuuden hankintamenosta, jota ei ole merkitty taseeseen uuteen kirjanpitojärjestelmään siirryttäessä, voidaan aloittavaan taseeseen 1.1.1997 ottaa taannehtivan poistolaskennan mukainen hankintamenojäännös. Kunnan peruspääomaa lisätään tällöin vastaavalla määrällä. Tätä mahdollisuutta tulee käyttää vain tasekokonaisuuden kannalta merkittäviin omaisuuseriin.

Taseen liitetiedoissa on ilmoitettava vasta siirtymävaiheessa kunnan taseeseen kirjatun käyttöomaisuuden määrä ryhmittäin eriteltyinä. Samoin liitetiedoissa on tehtävä selkoa merkittävistä käyttöomaisuuseristä, joita ei ole kirjattu kunnan taseeseen.

Tilikarttamalli kunnille ja kuntayhtymille (1996)

Kuntajaoston antaman tilikarttamalli -suosituksen mukaan tuet ja avustukset, jotka eivät ole korvausta suoritteen myynnistä eivätkä rahoitusosuutta investointimenoon, kirjataan toimintatuottoihin avustuksena.

Kuntajaoston lausunto

Investointimenoon saatu jälkirahoitteinen valtionosuus kirjataan hankintamenon vähennyksenä sen tilivuoden tilinpäätökseen, jolloin oikeus valtionosuuteen on syntynyt.

Jos hankintameno on kirjattu poistona kuluksi, merkitään kirjaamatta oleva valtionosuusjäämä saamiseksi ja avustukseksi toimintatuottoihin.

Jos hankintameno on kirjattu käyttötalousmenoksi vuoden 1996 tai sitä aikaisemmassa tilinpäätöksessä ja taannehtivan poistolaskennan mukainen hankintamenojäännös, vähennettynä saadulla valtionosuudella on avaavassa taseessa 1.1.1997 merkitty käyttöomaisuuden ja peruspääoman lisäykseksi, kirjataan kirjaamatta oleva valtionosuusjäämä saamiseksi ja hankintamenojäännöksen vähennykseksi.