

18.2.2003 1(2)

LAUSUNTO MYYNTIVOITON REALISOITUMISESTA TONTIN APPORTTILUOVUTUKSEN YHTEYDESSÄ

Lausuntopyyntö

A:n kaupunginhallitus pyytää kirjanpitolautakunnan kuntajaoston lausuntoa siitä, voidaanko apporttina tapahtuneesta tontin luovutuksesta syntynyt myyntivoitto kokonaisuudessaan tulouttaa kaupungin vuodelta 2002 laadittavassa tilinpäätöksessä.

Kaupunki on kaupunginvaltuuston ja kaupunginhallituksen päätöksillä päättänyt luovuttaa tytäryhtiölleen 2.018.255 euron (12 miljoonan markan) arvoisen tontin apporttina suunnatussa osakepääoman korottamisessa. Tonttia koskeva luovutus on tullut lainvoimaiseksi 2002 ja varsinainen luovutuskirja on allekirjoitettu 18.1.2002.

Kaupunginvaltuusto on hyväksynyt tontin arvon määrittämisen, joka on perustunut kaupungingeodeetin valmisteluun ja lausuntoon sekä vastaavalaisten tonttien hinnoitteluperusteisiin hakijakaupungissa. Tontin hankintameno kaupungin taseessa on 60.623 euroa, joten tontin luovutuksesta realisoituu tontin myyntivoittoa vuoden 2002 tilinpäätökseen 1.957.632 euroa. Tytäryhtiön tilintarkastaja on antanut tytäryhtiölle osakeyhtiölain edellyttämän lausunnon apporttiomaisuuden arvosta.

Lausunnon perustelut

Hakemuksessa tarkoitettujen tytäryhtiön osakkeet ovat hakijalle käyttöomaisuutta, jotka on tarkoitettu tuottamaan tuloa tai käytettäväksi kaupungin palvelutuotannossa jatkuvasti useana tilikautena. Kirjanpitolain (1336/1997) 5:5.1 §:n mukaan käyttöomaisuuden ja muun pysyviin vastaaviin kuuluvan aineellisen omaisuuden hankintameno aktivoitetaan ja kirjataan vaikutusaikanaan suunnitelman mukaan poistoina kuluksi. Käyttöomaisuusosakkeiden hankintamenosta ei yleensä tehdä suunnitelman mukaisia poistoja. Kunnan kirjanpidossa käyttöomaisuusosakkeiden arvonalentumiset merkitään poistojen ja arvonalentumisten ryhmässä erään Arvonalentumiset. Osakkeiden arvonalennuksen tarpeellisuus on arvioitava tilinpäätöksen yhteydessä (KPL 5:13 §). Pysyvien vastaavien hankintameno on luetaan hyödykkeen hankinnasta aiheutuneet muuttuvat menot (KPL 4:5.1 §).

Apporttiomaisuuden arvostus määräytyy osakeyhtiölain säännösten perusteella. Uusia osakkeita merkittäessä apporttiomaisuutta vastaan vaaditaan lain 2:4 §:n mukainen selvitys ja 4 a §:n mukainen tilintarkastajan lausunto annettavan omaisuuden arvosta (OYL (734/1978) 4:6 §).

Kirjanpitolautakunta on lausunnossaan 1591/1999 käsitellyt muun muassa apporttiemissioissa saatujen tytäryhtiöosakkeiden hankintamenon määrää. Sen perustelujen mukaan tytäryhtiöosakkeiden hankintamenoksi kirjataan määrä, joka osakeyhtiölain mukaisessa järjestyksessä on päätetty osakeannin määräksi ja tilinpäätöstä laadittaessa arvioidaan hankintamenosta kirjanpitolain 5:13 §:ssä tarkoitetun arvonalennuksen tarpeellisuus.

Kirjanpitolautakunnan lausunnon 1644/2001 mukaan apporttiomaisuutena siirretyt käyttöomaisuushyödykkeet arvostetaan perustettavan osakeyhtiön taseessa perustamiskirjassa määritettyyn arvoon, kuitenkin enintään käypään arvoonsa.

Tytäryrityksen osakemerkinnän ja sitä koskevan maksun tapahduttua luovuttamalla tontti apporttina yhtiön omistukseen, kirjataan kaupungin kirjanpitoon tytäryhtiöosakkeiden hankintamenoksi määrä, joka osakeyhtiölain mukaisessa järjestyksessä on päätetty suunnatun osakeannin määräksi, hakijan tapauksessa 12 miljoonaa markkaa (2.018.255 euroa). Koska luovutettavan tontin tasearvo on ollut 60.623 euroa, syntyy tontin luovutuksesta luovutusvoittoa 1.957.632 euroa, joka merkitään tilinpäätökseen luovutusvuotena. Kuntajaoston tuloslaskelmaa koskevan yleisohjeen (1999) mukaan myös olennaiset käyttöomaisuuden myyntivoitot (luovutusvoitot) esitetään muissa toimintatuotoissa ja ne on eriteltävä tilinpäätöksen liitetiedoissa. Kuntajaosto ei ota kantaa luovutetun omaisuuden hinnoitteluperusteiden oikeellisuuteen käsiteltävänä olevassa tapauksessa.

Tilinpäätöstä laadittaessa arvioidaan osakkeiden hankintamenon arvonalennuksen tarpeellisuus. Hankintamenosta on tehtävä arvonalennus, jos pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen tai sijoituksen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämä tulo on pysyvästi vielä hankintamenoa pienempi (KPL 5:13 §) tai niiden arvo kaupungin palvelutuotannossa on olennaisesti alentunut (kuntajaoston yleisohje taseen laatimisesta). Arvonalennus merkitään kuluksi poistojen ryhmässä.

Kuntajaoston lausunto

Käyttöomaisuusosakkeiden hankintamenoksi merkitään suunnatun osakeannin määräksi päätetty määrä. Apporttina luovutetun tontin tasearvon ja merkintähinnan erotuksena syntynyt luovutusvoitto kirjataan muihin tuottoihin vuoden 2002 kirjanpitoon. Tuloslaskelman liitetiedoissa annetaan selvitys olennaisista muihin toimintatuottoihin sisällyvistä myyntivoitoista. Sisäinen kate eliminoidaan konsernitaseessa.

Tilinpäätöstä laadittaessa osakkeiden hankintamenosta tehdään tarvittaessa kirjanpitolain 5:13 §:n ja kuntajaoston taseen laatimisesta antaman yleisohjeen mukainen arvonalennus.