

*Keski-Uudenmaan
vesiensuojelun
liikelaitoskuntayhtymä*

Alijäämän kattaminen

Agenda

Kuntalaki

Kirjanpitolautakunnan (Kilan) Kuntajaoston ja Kuntaliiton ohjeistus

Keski-Uudenmaan vesiensuojelun liikelaitoskuntayhtymän
perussopimus

Yhteenveto

Kuntalaki

65 § Kunnallinen liikelaitos ja sen tehtävät

Kuntalain perustelut 65 § 1 mom.

Tehtävä olisi voimassa olevan tulkinnan mukaisesti liiketaloudellisten periaatteiden mukaan järjestettyä silloin, kun tehtävästä saatujen tulojen olisi tarkoitus kattaa sen suorittamisesta aiheutuvat menot ja pidemmällä aikavälillä myös investoinnit.

65 § 4 mom.

Liikelaitoskuntayhtymään sovelletaan, mitä tässä laissa säädetään kuntayhtymästä, jollei tässä luvussa toisin säädetä. (luku 9)

Kuntalaki

Luku 13 Kunnan talous

110 § Talousarvio ja -suunnitelma

110 § 3 mom. - Alijäämän kattaminen

Taloussuunnitelman on oltava tasapainossa tai ylijäämäinen. Kunnan taseeseen kertynyt alijäämä tulee kattaa enintään neljän vuoden kuluessa tilinpäätökseen vahvistamista seuraavan vuoden alusta lukien.

Kunnan tulee taloussuunnitelmassa päättää yksilöidyistä toimenpiteistä, joilla alijäämä mainittuna ajanjaksona katetaan.

Taloussuunnitelma on vain ohjeellinen muilta osin kuin alijäämän kattamiseksi esitettyjen toimenpiteiden osalta.

Lain 110 § 3 momentissa säädettyä alijäämän kattamisvelvollisuutta sovelletaan myös kuntayhtymiin.

Kuntalaki

115 § Toimintakertomus

115 § 2 mom.

Jos kunnan taseessa on kattamatonta alijäämää, toimintakertomuksessa on esitettävä selvitys talouden tasapainotuksen toteutumisesta tilikaudella sekä voimassa olevan taloussuunnitelman riittävydestä talouden tasapainottamiseksi.

Kuntalaki

117 § Kuntayhtymän rahoitus

Kuntayhtymän sellaisten menojen rahoituksesta, joita ei muuten saada katetuiksi, vastaavat jäsenkunnat siten kuin kuntien välisestä vastuujaoista on perussopimuksessa sovittu.

Kuntalaki

119 § Arviontimenettely kuntayhtymässä

Jos kuntayhtymä ei ole kattanut kuntayhtymän taseeseen kertynyttä alijäämä 110 §:n 3 momentissa säädetyssä määräajassa, valtiovarainministeriö voi määrätä kuntayhtymää ja sen jäsenkuntaa kuultuaan riippumattoman selvityshenkilön, jonka tehtävänä on laatia ehdotus kuntayhtymän talouden tasapainottamista koskevaksi kuntayhtymän ja jäsenkuntien väliseksi sopimukseksi. Selvityshenkilön tulee ehdotusta laatiessaan kuulla kuntayhtymää ja jäsenkuntaa.

Kuntayhtymän ylintä päätösvaltaa käyttävän toimielimen ja jäsenkuntien valtuustojen on käsiteltävä selvityshenkilön ehdotus sopimukseksi. Jäsenkunnat voivat hyväksyä sopimuksen 57 §:n 1 momentissa säädetyllä tavalla. (Perussopimuksen muuttaminen)

Sopimus on annettava tiedoksi valtiovarainministeriölle.

Kuntalaki

56 § Kuntayhtymän perussopimus

56 § 10 mom.

Kohta liittyy lain 119 §:ssä säädeltyyn kuntayhtymän arviointimenettelyyn.

Perussopimuksessa jäsenkuntien tulisi sopia, miten kuntayhtymän alijäämä katetaan tilanteessa, jossa jäsenkunnat eivät ole hyväksyneet selvityshenkilön ehdotusta. Kohdan tarkoituksena on siis estää tilanteet, jossa jäsenkuntien erimielisyyden vuoksi kuntayhtymän taseeseen kertynyt alijäämä jää edelleen kattamatta, vaikka kuntayhtymässä on jo suoritettu 119 §:ssä tarkoitettu arviointimenettely.

Kuntalaki

57 § Perussopimuksen muuttaminen

57 § 1 mom.

Jos perussopimuksessa ei ole toisin sovittu, perussopimusta voidaan muuttaa, jos vähintään kaksi kolmannelta jäsenkunnista sitä kannattaa ja niiden asukasluku on vähintään puolet kaikkien jäsenkuntien yhteenlasketusta asukasluvusta.

Kilan Kuntajaoston ohjeistus

Kuntalain 13 luvun 112 § Kirjanpito

Kunnan kirjanpitovelvollisuuteen, kirjanpitoon ja tilinpäätökseen sovelletaan sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, kirjanpitolakia. Kirjanpitolautakunnan kuntajosto antaa ohjeita ja lausuntoja kirjanpitolain ja tämän lain 113 – 116 §:n soveltamisesta

Kilan Kuntajaoston ohjeistuksen sitovuus

Kilan Kuntajaoston ohjeet ja lausunnot kuuluvat kirjanpitolain 1 luvun 3 §:n edellyttämän hyvän kirjanpitotavan lähteisiin kunnan kirjanpidossa ja tilinpäätöksessä.

Kuntalain perusteluissa todetaan, että Kuntajaoston yleisohjeet ovat kuntia sitovia oikeusohjeita, viittaus KHO:n poistoja koskevaan ratkaisuun KHO: 2012:2.

Kunnallisen liikelaitoksen kirjanpidollisesta käsittelystä

15.10.2013 - yleisohje

6.5 Kunnallisen liikelaitoksen tase

Alijäämän kattaminen

Liikelaitoksen riittävä tulorahoitus tulisi ensisijaisesti varmistaa oikealla hinnoittelulla ja tarvittaessa liikelaitokselle annettavalla tuella ja avustuksella.

Kuntayhtymän liikelaitoksessa ja liikelaitoskuntayhtymässä yhtymäkokous voi päättää, jollei perussopimuksessa ole muuta sovittu, alijäämän kattamisesta peruspääomasta ja jäsenkunnan suorittamalla toiminta-avustuksella silloin, kun jakoperusteena ovat peruspääoman jäsenkuntaosuudet.

Tililuettelomalli 2012

Kohta 3.3.1. Peruspääoma

Peruspääoman alentamisen perusteena voi olla pysyvien vastaavien määrän pysyvä alentuminen joko omaisuuden luovutuksen, menetyksen tai ylimääräisten poistojen taikka arvonalentumisten seurauksena. Peruspääomaa ei kuitenkaan saa alentaa enempää kuin peruspääoman ja pitkäaikaisen vieraan pääoman yhteismäärä ylittää pysyvien vastaavien määrän (HE 8/2006 ja Kuntajaoston lausunto 2006/77). [2012]

Kuntajaoston lausunto 36 Ylijäämän palauttamisesta kuntayhtymässä

Kuntayhtymä voi estää yli- tai alijäämän syntymisen tai käsitellä mahdollisesti syntyneen ylijäämän palautuksen ja alijäämän perinnän periaatteessa seuraavilla tavoilla:

Kohta 2:

Mikäli olennaista ylijäämää tai alijäämää on kertynyt, on luontaisin tapa sekä palvelujen oikeantasaisen hinnoittelun että kirjanpitolain säännösten ja periaatteiden noudattamisen näkökulmasta, että taseen olennaiset ylijäämät palautetaan tai alijäämät katetaan seuraavana tilikautena tuloslaskelman yli- tai alijäämään vaikuttavilla ratkaisuilla. Taseen ylijäämää voidaan pienentää alentamalla palvelujen hintoja ja näin tehdä alijäämäinen tilinpäätös. Vastaavasti taseen alijäämä voidaan kattaa vaikuttamalla hinnoittelulla ylijäämän muodostumiseen. Tällöin palvelujen hinnoittelu pysyy myös pitemmällä ajanjaksolla oikeantasaisena.

Kuntajaoston lausunto 36 Ylijäämän palauttamisesta kuntayhtymässä

Kohta 3:

Jäsenkunnat voivat erikseen keskenään sopia ylijäämän palauttamisesta tai alijäämän perinnästä ja niistä perusteista, joiden mukaan ylijäämä jaetaan jäsenkunnille ja miten alijäämä rahoitetaan jäsenkuntien suorituksin.

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto ei ota kantaa siihen, onko perussopimusta muutettava tältä osin vai riittääkö valtuuston päätös ylijäämän palauttamiseen tai alijäämän perintään. Jäsenkunnat ovat perussopimuksen 5 § 3 momentissa sopineet, että jäsenkuntien osuudet kuntayhtymän varoihin sekä vastuu veloista ja velvoitteista määräytyvät peruspääomaosuuksien suhteessa. Yli- tai alijäämä siirtyy tuloslaskelmasta omaan pääomaan, joten tilinpäätöksessä jäsenkunnan osuus ylijäämästä ja vastuu alijäämästä määräytyy peruspääomaosuuksien suhteessa. Tämä ei kuitenkaan vielä oikeuttane valtuustoa palauttamaan kuntayhtymän varoja jäsenkunnille tai rahoittamaan alijäämää jäsenkuntien suorituksin.

Kuntajaoston lausunto 36 Ylijäämän palauttamisesta kuntayhtymässä

Kohta 3 jatkuu:

Jos ylijäämää palautetaan ja alijäämää peritään ja jakoperusteena on peruspääomaosuuksien suhde, niin ylijäämän palautus kirjataan kuntayhtymässä edellisten tilikausien ylijäämän vähennykseksi ja jäsenkunnassa muihin rahoitustuottoihin ja alijäämän perintä kirjataan jäsenkunnassa avustuskuluihin ja kuntayhtymässä edellisten tilikausien yli-/alijäämän tilille. Toisena vaihtoehtona on rahoittaa alijäämä peruspääomaa alentamalla, mikäli perussopimuksessa siitä on sovittu.

Kuntajaoston lausunto 110 Kuntayhtymän alijäämän kirjaamisesta jäsenkunnan kirjanpidossa

Lausunnon esimerkki 2:

Jos kuntayhtymän tuotot ja kulut eivät pitkällä aikavälillä kerry oikeassa suhteessa, kuntayhtymän taseeseen kertyy pitkäkestoista ja olennaista alijäämää, jota ei pystytä kattamaan palveluista kertyvillä tai muilla toiminnan tuloilla. Mikäli maksuosuudet ovat liian pienet suhteessa palvelujen tuottamisesta aiheutuneisiin kustannuksiin, jäsenkuntien tilinpäätökset eivät anna oikeaa ja riittävää kuvaa kuntayhtymän ostettujen palvelujen kuluista.

Lausunto

Jäsenkunnan tulee kirjata kirjanpitoonsa osuus kuntayhtymän kertyneestä alijäämästä pakollisena varauksena, mikäli kuntayhtymä alijäämä ei todennäköisesti saada lähitulevaisuudessa katetuksi esim. kuntayhtymän päättämillä muilla toimenpiteillä.

Kuntajaoston lausunto 110 Kuntayhtymän alijäämän kirjaamisesta jäsenkunnan kirjanpidossa

Lausunto jatkuu

Mikäli kuntayhtymän alijäämän kattamistoimenpiteisiin ei ole ryhdytty taikka niitä ei ole suunniteltu, on kuntajaoston käsityksen mukaan jäsenkunnalla tällöin oltava erityiset perusteet, mikäli se katsoo, että pakollisen varauksen tekemisen edellytykset kunnan tilinpäätöksessä eivät täyty.

Tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen oikean ja riittävän kuvan vaatimus (KPL 3:2:1) tulee kunnan antaa kuntayhtymän alijäämän käsittelystä selostus tilinpäätöksessä.

Kunnan tilinpäätöstä laadittaessa pakollisen varauksen määrä tarkistetaan vastaamaan sitä osuutta kuntayhtymän tilinpäätöksen osoittamasta alijäämästä, jota ei kyetä kattamaan kuntayhtymän muilla tuloilla.

Kuntajaoston lausunto 110 Kuntayhtymän alijäämän kirjaamisesta jäsenkunnan kirjanpidossa

Lausunto jatkuu

Mikäli osuus kuntayhtymän alijäämästä merkitään jäsenkunnan kirjanpitoon pakollisena varauksena, se eliminoidaan konsernitilinpäätöksestä laadittaessa, jottei alijäämä tule huomioituksi kahteen kertaan jäsenkunnan konsernitilinpäätöksessä.

Mikäli jäsenkunta katsoo edellä olevan esimerkin kaltaisessa tilanteessa, että kuntayhtymän alijäämä ei täytä pakollisen varauksen tekemisen edellytyksiä, esitetään jäsenkunnan osuus kuntayhtymän alijäämästä liitetiedoissa muuna vastuusitoumuksena. Menettelystä annetaan vastuusitoumusta koskevissa liitetiedoissa selostus, jossa kuvataan keskeiset perusteet ja oletukset.

Suomen Kuntaliitto

Kunnan talousarvio ja –suunnitelma – suositus

3.7 Talousarvion ja –suunnitelman yhteydessä esitettävä toimenpidesuunnitelma

Toimenpideohjelmassa esitetään myös mahdollinen alijäämän kattaminen peruspääomaa alentamalla. Peruspääoman alentamisen perusteena voi olla pysyvien vastaavien määrän pysyvä alentuminen joko omaisuuden luovutuksen, menetyksen tai ylimääräisen poiston taikka arvonalentumisen seurauksena. Peruspääomaa ei kuitenkaan tule alentaa, jos peruspääoman ja arvokorotusrahaston yhteismäärä on alle 2/3 kunnan pysyvien vastaavien määrästä.

Keski-Uudenmaan vesiensuojelun liikelaitoskuntayhtymän perussopimus

Perussopimus 13 § Jäsenyhteisöjen osuudet ja vastuut

Jäsenyhteisöjen osuudet Liikelaitoskuntayhtymän varoihin sekä vastuut veloista ja velvoitteista määräytyvät peruspääomaosuuksien suhteessa.

Perussopimus 16 § Toiminnan ja investointien rahoitus

Liikelaitoskuntayhtymä voi hankkia pääomarahoitusta investointimenoihin valtionosuutena, jäsenyhteisöjen maksuosuuksina, lainana jäsenyhteisöiltä tai rahoituslaitoksilta taikka muuna rahoituksena.

Toimintamenojen rahoittamiseksi jäsenyhteisöiltä peritään käyttömaksua.

Liikelaitoskuntayhtymän toiminnan hinnoittelussa noudatetaan sellaista kannattavuusperiaatetta, jonka mukaan toiminnasta aiheutuvat nettokulut saadaan katetuiksi.

Keski-Uudenmaan vesiensuojelun liikelaitoskuntayhtymän perussopimus

Perussopimus 27 § Liikelaitoskuntayhtymän purkaminen ja loppuselvitys

Liikelaitoskuntayhtymän varat, joita ei tarvita loppuselvityksen kustannusten ja velkojen suorittamiseen eikä sitoumusten täyttämiseen, jaetaan jäsenyhteisöille peruspääomaosuuksien suhteessa.

Jos kustannusten ja velkojen suorittamiseen sekä sitoumusten täyttämiseen tarvittava määrä on varoja suurempi, jäsenyhteisöt ovat velvolliset suorittamaan erotuksena edellä mainittujen osuuksien suhteessa.

Yhteenveto

Alijäämän kattaminen peruspääomasta

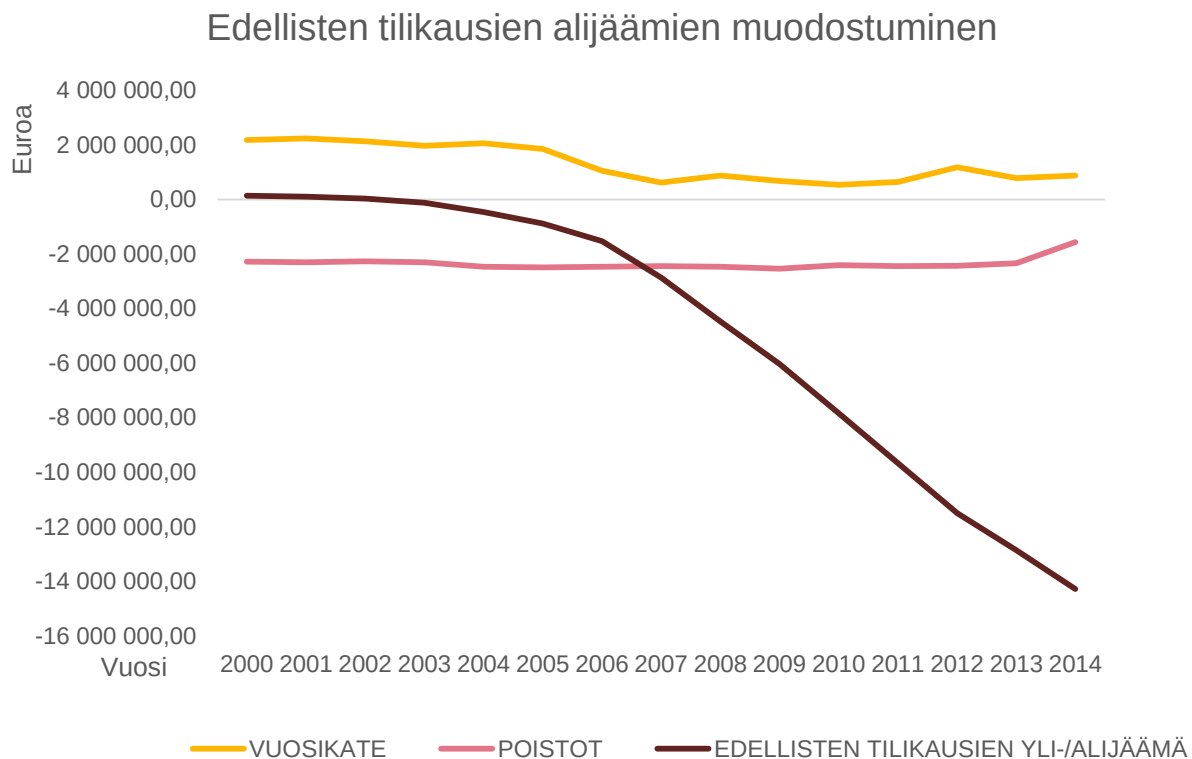
Kilan Kuntajaoston lausunto 36 ylijäämän palauttamisesta kuntayhtymässä

Kuntajaoston lausunnon mukaan alijäämän kattamisen rahoittaminen peruspääomaa alentamalla on mahdollista, jos siitä on sovittu perussopimuksessa.

Keski-Uudenmaan vesiensuojelun liikelaitoskuntayhtymän perussopimuksessa ei ole sovittu alijäämän kattamisesta peruspääomaa alentamalla.

Alijäämien kattaminen peruspääomasta vaatii liikelaitoskuntayhtymän perussopimuksen muuttamista Kuntalain 57 § 1 momentin säädösten mukaisesti tai mahdollista voisi olla myös erillinen yhtymäkokouksen päätös alijäämien kattamisesta peruspääomasta.

Alijäämän kattaminen peruspääomasta



Alijäämän kattaminen peruspääomasta

Peruspääomaa ei saa alentaa enempää kuin peruspääoman ja pitkäaikaisen vieraan pääoman yhteismäärä ylittää pysyvien vastaavien määrän.

Tase 31.12.2014	euroa
Peruspääoma	39 901 197,44
Pitkäaikainen vieras pääoma	0,00
Yhteensä	39 901 197,44
 Pysyvät vastaavat	 23 801 689,41
 Peruspääoman ja pysyvien vastaavien erotus	 16 099 508,03
 Edellisten tilikausien alijäämä	 14 279 219,47
Tilikauden 2014 alijäämä	693 321,18
Alijäämät yhteensä 31.12.2014	14 972 540,65

Alijäämän kattaminen jäsenkuntien ja –kuntayhtymän toiminta-avustuksella

Toiminta-avustus

Taseen alijäämä on muodostunut pääasiassa kuntayhtymän suunnitelman mukaisista poistoista. Jäsenyhteisöjen suorittamat vuosimaksut eivät ole kattaneet poistoja.

Jäsenyhteisöjen peruspääoman omistusosuuksien mukaiset alijäämäosuudet tulee kattaa kuntalain mukaan alijäämän kattamisvelvollisuusaikana vuosina 2017 – 2020 (Kuntalaki 13. luku 110 § 3 mom).

Toiminta-avustuksesta tulee olla yhtymäkokouksen päätös. Toiminta-avustuksen määrän tulee perustua peruspääoman omistusosuuksien mukaiseen suhteeseen jäsenyhteisöittäin kertyneistä alijäämistä.

Yhteystiedot:

Topi Katajala, JHTT
PwC Julkistarkastus Oy
(topi.katajala@fi.pwc.com)

© 2010 PwC. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC.
"PwC" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm's professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.