

Sisäasiainministeriö

LAUSUNTO MIETINNÖSTÄ "KUNTIEN JA KUNTAYHTYMIEN OMAN PÄÄOMAN JA TALOUDEN TASAPAINOTTAMISEN SÄÄTELY KUNTALAISISSA"

Sisäasiainministeriön kuntajaosto on kirjeellään 5.3.1998 pyytänyt kirjanpitolautakunnalta lausuntoa sisäasiainministeriön asettaman toimikunnan mietinnöstä "Kuntien ja kuntayhtymien oman pääoman ja talouden tasapainottamisen säätely kuntalaissa". Tämän johdosta kirjanpitolautakunnan kuntajaosto on päättänyt antaa seuraavan lausunnon. Jaoston antaman lausunnon valmisteluun ovat osallistuneet ne jaoston jäsenet, jotka eivät olleet toimikunnan jäseniä.

Lausunto

Mietinnön luvuissa 1-6 esitetään mm. perusteluja oman pääoman sisällöstä eri yhteisöissä. Kuntajaostolla ei ole huomauttamista näiden lukujen sisältöön.

Oma pääoma kunnassa ja kuntayhtymässä

Luvussa 7 "Oma pääoma kunnassa ja kuntayhtymässä" esitetään mm. luvussa 7.2 nykyisen peruspääoman muodostuminen ja näkemykset sen pysyttämistä siirtymäkauden jälkeen suhteellisen muuttumattomana. Peruspääoma on yhdessä muiden pääoman erien kanssa myötävaikuttamassa kunnan tai kuntayhtymän kykyyn suoriutua sille annetuista sitoumuksista.

Varovaisuuden periaatteen mukaista on korottaa peruspääomaa vastaisissa tilinpäätöksissä, mikäli sen määrä muutoin jää olennaisesti pienemmäksi kuin kuntataloudessa keskimäärin.

Luvussa 7.3 esitetään mm. suositus investointeihin varautumisesta kunnassa vapaaehtoisena varauksena rahastoinnin sijasta. Ylijäämäerien sitomisen varauksiin ja rahastoihin katsotaan tukevan kuntatalouden vakautta.

Kunnan ja kuntayhtymän oman pääoman säädöstarpeen arviointia

Luvussa 8 "Kunnan ja kuntayhtymän oman pääoman säädöstarpeen arviointia" esitetään perustelut toimikunnan ehdotuksille. Luvun 8.2 mukaan tulee asettaa vaatimus sille, mikä osuus omasta pääomasta on sidottu pysyviin vastaaviin eli käyttöomaisuuteen ja muihin pitkäaikaisiin sijoituksiin ja mikä osuus omasta pääomasta on sellaista omaa pääomaa, jolla alijäämäiset tilikauden muutokset voidaan kattaa. Pysyviä vastaavia kattaisivat vastattavien peruspääoma, liittymismaksupääoma ja arvonkorotusrahasto.

Kuntajaosto katsoo, ettei ehdotetun lainsäädännön mukaiseen oman pääoman uudistukseen sinänsä ole kirjanpitolain mukaan esteitä, mutta toteaa, että oman pääoman erien sitominen ehdotetulla tavalla on poikkeuksellista verrattuna muuhun yhteisöläinsäädäntöön.

Kuntajaosto katsoo, että kuntien taseen sisältöä tulee tarkastella pitkällä aikavälillä, jolloin paremmin voidaan varautua yhteiskunnassamme tapahtuviin muutoksiin. Esimerkiksi jos kunta- ja valtiontalouksien vaikeudet jatkuvat pitkään, joudutaan tarkastelemaan tarkemmin sitä, mitkä toiminnot ja palvelut kuuluvat kunnan toimintapiiriin. Palvelujen lopettaminen ei välttämättä johda uusinvestointeihin muualla. Yhteiskunnan automaation lisääntyminen alentaa myös käyttöomaisuustarvetta.

Kuntien vapaaehtoinen yhdistyminen vaikuttaa myös käyttöomaisuustarpeeseen ja sitä kautta peruspääomiin. Lisäksi kuntatalouden tehokkuusvaatimukset saattavat johtaa palvelujen tuotantotapojen muutokseen. Nämä muutokset johtaisivat käyttöomaisuuden alentumiseen pitkällä aikavälillä. Nykyisen käyttöomaisuuden määrän ja peruspääoman sitominen toisiinsa saattaa vaikeuttaa uudistamisvaihtoehtojen valintaa.

Toimikunnan ehdotukset

Oman pääoman jako

Toimikunta ehdottaa oman pääoman jakamista taseessa peruspääomaan, sijoitusrahaston pääomaan (vain kuntayhtymässä), liittymismaksurahastoon, arvonkorotusrahastoon, erityiskatteisiin rahastoihin, edellisten tilikausien ylijäämään/ alijäämään sekä tilikauden ylijäämään/alijäämään. Kuntajaosto katsoo, että oman pääoman jaottelu on puutteellinen, kun siinä ei ole otettu huomioon käytännössä yleisiä muita oman pääoman rahastoja. Edelleen kuntajaosto katsoo, että kuntien vapaaehtoiset varaukset ovat käytännössä siinä määrin oman pääoman luonteisia, että niitä olisi tullut käsitellä tässä yhteydessä. Esimerkiksi kunnalla voi olla vapaaehtoisia varauksia samanaikaisesti kun sen peruspääoman, arvonkorotusrahaston ja liittymismaksurahastojen määrä on alempi kuin 2/3 käyttöomaisuuden ja muiden pitkäaikaisten sijoitusten arvosta.

Eduskunta on säätänyt huhtikuussa 1998 lain kirjanpitolain muuttamisesta. Siinä muutettiin mm. siirtymäaika säännös, joka vaikuttaa myös kuntien kirjanpitoon. Kunnat siirtyvät uuden kirjanpitolain soveltamiseen vasta vuonna 2000 kuntajaoston tekemällä

päätöksellä. Mietinnössä esitetyssä kuntalain muutoksessa oman pääoman nimikkeet eivät vastaa kunnan taseessa tällä hetkellä voimassa olevien säännösten mukaisia nimikkeitä. Kuntajaosto katsoo, että oman pääoman uuden jaottelun tulisi tulla voimaan samanaikaisesti, kun kunnat siirtyvät uuden kirjanpitolain mukaiseen kirjanpitoon. Tarkistus voidaan tehdä kuntajaoston ohjein.

Peruspääoman määrä

Kuntajaosto katsoo, että velvollisuus korottaa peruspääomaa tilikauden ylijäämästä, mikäli asetettu peruspääoman, liittymismaksupääoman ja arvonkorotusrahaston vähimmäismäärä alittuu, saattaisi olla perusteltavissa nettoinvestointien ja nettolainanannon pitkän aikavälin rahoitustavoitteena etenkin, jos velvoitetta ylijäämän kartuttamiseen ei ole asetettu.

Kirjanpitolain mukaan laadittu kunnan tase ei kuitenkaan ole oikea kunnan rahoituksen ohjausperuste. Taseen rakenne riippuu investointien ajoituksista, saatujen valtionapujen määrästä ja valtionavuisissa tapahtuvista muutoksista, tehdyistä poistosuunnitelmista ja aktivointiperusteista.

Taseen avulla ei voida juuri lainkaan arvioida kuntataloudessa tapahtuvia muutoksia: palvelutuotannon muutoksia ja mahdollista toiminnan uudelleen organisoimista. Taseen avulla ei myöskään kuntalainen voi saada varmuutta palvelujen vakaasta jatkuvuudesta tai niiden rahoituksesta. On myös huomattava, että kuntien verotusoikeus turvaa ainakin tiettyyn rajaan asti velkojien suojan.

Kunnan peruspääoman määrä ja sen suhde käyttöomaisuuden määrään on yksi mittari kunnan oman pääoman tasoksi. Kuntatalouden tasapainon kannalta tärkeämpi taseesta johdettava mittari on kunnan velkaantumisasaste tai sen rinnakkaisluku omavaraisuusaste. Hyviä tasapainomittareita voidaan johtaa myös tuloslaskelman tiedoista. Jos kunta investoi velaksi ja samalla sen menot ylittävät vero- ym tulojen määrän, sen omavaraisuus heikkenee voimakkaasti. Tämä on mahdollista käyttämällä kertyneitä ylijäämiä tai tekemällä negatiivinen muun pääoman erä, koska peruspääomaan ei ole velvoitetta koskea. Tilinpäätös on muodollisesti esitetyn peruspääoman ja käyttöomaisuuden suhteen mukaan hyväksyttävä, vaikka kuntatalous on heikentynyt.

Koska peruspääoma on kirjanpidollisesti syntynyt luku, joka ei kerro mitään kunnan taloudellisesta asemasta suhteessa kunnan verotuloihin, velkoihin eikä kunnan menoihin, sen säilyttäminen pysyvänä ei ole välttämätön tavoite. Tärkeämpää on määritellä joidenkin kriteereiden avulla rajoja sille, kuinka paljon kunta voi velkaantua.

Toimikunnan ehdotusten mukaan esim. käyttöomaisuuden myyntien yhteydessä voitaisiin peruspääomasta tehdä siirto edellisten tilikausien ylijäämään tai alijäämän kattamiseksi

taikka rahastoon, jos peruspääoman, liittymismaksurahaston ja arvonkorotusrahaston yhteenlaskettu tasearvo ylittää käyttöomaisuuden ja muiden pitkäaikaisten sijoitusten tasearvon. Tähän liittyen on huomattava, että, mikäli kunta on tehnyt omilla varoilla mittavat investoinnit ennen kirjanpitolakiin siirtymistä 1.1.1997, sen peruspääoma on muodostunut suureksi. Jos investointien tason ei jatkossa tarvitse olla samalla tasolla, kunnan ei tarvitse kerätä entisessä määrin verovaroja investointien rahoitukseen. Tämä johtaa tuloslaskelmissa suunnitelmapoistojen takia alijäämiin, joita ei kuitenkaan tarvitse kattaa vastaavilla tuloilla. Alijäämät voidaan tällaisissa tapauksissa kattaa edellisten tilikausien ylijäämillä ja, kun ne on käytetty, peruspääomalla.

Kuntajaosto katsoo, että kunnan peruspääoman mietinnössä esitetty sitominen käyttöomaisuuden määrään voi johtaa tarpeettoman korkean investointitason ylläpitämiseen ja estää kuntataloudessa tarvittavien valintojen tehokasta toteuttamista.

Kuntajaosto katsoo, että ennen kuin oman pääoman määrää ja rakennetta sääteleviä uusia säännöksiä annetaan, tulisi selvittää vuosien 1997 ja 1998 tilinpäätösten perusteella, mikä on ensimmäisten kirjanpitolain mukaan tehtyjen kuntien tilinpäätösten mukainen oman pääoman määrä ja rakenne suhteessa mm. käyttöomaisuuteen ja taseen loppusummaan.

Talouden tasapainottaminen

Toimikunta ehdottaa kuntalain 65 §:ää täydennettäväksi talouden tasapainottamista koskevalla säännöksellä. Jaosto pitää tasapainottamissäännösten kirjaamista lakiin perusteltuna. Ehdotus vaatii kuitenkin jatkovalmistelua, joten jaosto toivoo, että sille annetaan myöhemmin mahdollisuus antaa lausunto 65 §:n muutosesityksestä.