



3.5.2005

## **Lausunto kainuun maakunnan hallintokokeilun maksuosuuksien ja lukion yksikköhintarahoituksen kirjaamisesta**

### **1 Lausuntopyyntö**

Kainuun hallintokokeilusta on annettu laki 343/2003 (muutettu 219/2004). Hallintokokeilun tarkoituksena on hankkia kokemuksia maakunnallisen itsehallinnon vahvistamisen vaikutuksista Kainuun kehittämiseen, kunnallisten palvelujen järjestämiseen, kansalaisten osallistumiseen, kunnallishallintoon, valtion aluehallinnon toimintaan sekä maakunnan ja valtion keskushallinnon suhteeseen.

Lain mukaan kuntien nykyisin järjestämistä palveluista terveydenhuolto ja osa sosiaalitoimea sekä lukiokoulutus, ammatillinen koulutus ja ammatillinen aikuiskoulutus ovat siirtyneet 1.1.2005 lukien Kainuun maakunnan järjestettäväksi. Sosiaalitoimen osalta on lisäksi sovittu kuntien yksimielisillä päätöksillä, että tehtävien siirto koskee koko sektoria lukuun ottamatta lasten päivähoitoa, joka jää edelleen kuntien vastuulle. Hallintokokeilussa ovat mukana Kainuun kunnat (Hyrynsalmi, Kajaani, Kuhmo, Paltamo, Puolanka, Ristijärvi, Sotkamo, Suomussalmi, Vuolijoki) lukuun ottamatta Vaalan kuntaa.

Palveluiden rahoituksesta vastaavat lain mukaan edelleen kunnat, vaikka palveluiden järjestäjänä onkin maakunta. Maakunnalla ei ole erillistä verotusoikeutta. Maakunnalle peruspalveluihin tuleva rahoitus ja kansallinen kehittämisrahoitus muodostavat maakunnan näkökulmasta hallinnon aloista riippumattoman yleiskatteellisen kokonaisuuden, jonka käytöstä eri tarkoituksiin päättää erikseen vaalilla valittava maakuntavaltuusto. Kainuun maakunnan perussopimuksessa on sovittu, että kuntien maksuosuudet maakuntahallinnolle määritellään prosenttiosuutena kuntiin kertyvästä laskennallisesta verorahoituksesta. Laskennallinen verorahoitus sisältää verotulot (kunnallisverot, yhteisöverot ja kiinteistöverot), yleisen valtionosuuden, sosiaali- ja terveydenhuollon valtionosuuden ja verotuloihin perustuvan valtionosuuksien tasauksen.

Hakija pyytää ohjetta siihen:

1. Miten maakunnan tulisi kirjata tuloksi kunnilta saamansa yleiskatteiden rahoitusosuus, joka ei ole korvamerkitty erikseen mihinkään tehtävään?
2. Mihin tehtäväluokkaan tulo kuuluu?
3. Miten kunnat vastaavasti kirjaavat menoksi maksamansa osuuden maakunnalle?
4. Miten maakunta kirjaa tuloksi valtiolta saamansa lukioiden täyden yksikköhinnan mukaisen rahoituksen?
5. Miten maakunta kirjaa kuntien laskuttaman eläkemaksun kunnalta maakunnalle siirtyneiden henkilöiden osalta (perussopimus 16 §)?

## 2 Perustelut

### 2.1 Säännöksiä ja perussopimusmääräyksiä

#### Laki Kainuun hallintokokeilusta (343/2003)

”Maakunnan tehtävänä on huolehtia maakunnan suunnittelusta, alueiden kehittämisestä, terveydenhuollosta, sosiaalihuollosta ja koulutuksesta sekä niiden rahoituksesta siltä osin kuin nämä tehtävät kuuluvat maakunnan toimialaan tämän lain mukaan. Maakunta huolehtii myös maakunnan yleisestä elinkeinopolitiikasta, edistää yhteistyötä maakunnan kehittämisen kannalta keskeisten julkis- ja yksityisoikeudellisten yhteisöjen ja säätiöiden kanssa ja valvoo maakunnan etuja.” (1:4 §)

”Kainuun maakunta toimii tässä laissa tarkoitetuissa tehtävissä maakunnan asukkaiden itsehallintoon perustuvana julkisoikeudellisena yhteisönä, josta on voimassa, mitä kuntalaisia (365/1995) tai muussa laissa säädetään kuntayhtymästä, jollei tässä laissa toisin säädetä” (1:3 §). Muun muassa muista kuntayhtymistä poiketen maakunnan päätösvaltaa käyttää maakunnan asukkaiden valitsema maakuntavaltuusto (2:8 §) ja palvelujen järjestämistä vastuu lain puitteissa on maakunnalla, ei jäsenkunnilla (1:4 §).

Kainuun kunnat rahoittavat kuntayhtymän järjestämistä vastuulla olevat peruspalvelut siten kuin kunnat siitä perussopimuksessa sopivat (4:23.1 §). Lukio- ja ammatillisen koulutuksen rahoitukseen yksikköhintarahoitus myönnetään ja maksetaan maakunnalle (4:23.2 §).

#### Perussopimus

Perussopimuksen 12 §:ssä on sovittu toiminnan rahoituksesta/jäsenkuntien maksuosuuksista. ”Se määrä, joka talousarvion mukaan suoraan maakunnalle maksettavien valtionosuuksien ja yksikköhintarahoituksen sekä muiden tulojen lisäksi tarvitaan maakunnan laissa ja perussopimuksessa määriteltyjen tehtävien hoitamista varten, kootaan hallintokokeilualueen jäsenkunnilta varainhoitovuoden maksuosuuksina.” ”Kuntien maksuosuudet maakuntahallinnolle määritellään prosenttiosuutena kuntiin kertyvästä laskennallisesta verorahoituksesta. Laskennallinen verorahoitus sisältää verotulot (kunnallisverot, yhteisöverot ja kiinteistöverot), yleisen valtionosuuden, sosiaali- ja terveydenhuollon valtionosuuden ja verotuloihin perustuvan valtionosuuksien tasauksen. Jäsenkunnan maksuosuutta määriteltäessä valtionosuuksiin ei lasketa mukaan kuntien saamia opetusministeriön myöntämiä ja maksamia opetus- ja kulttuuri-toimen valtionosuuksia ja/tai -avustuksia, kunnan yleistä harkinnanvaraista rahoitusavustusta, kuntajaon muutoksen perusteella kunnille maksettavia yhdistymisavustuksia ja investointi- ja kehittämishankkeiden tukea.”

#### Kuntalaki (365/1995)

”Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto antaa ohjeita ja lausuntoja kirjanpitolain ja kuntalain 68–70 §:n soveltamisesta” (67 §). Em. pykälät käsittelevät kirjanpitoa, tilinpäätöstä, toimintakertomusta ja tilikauden tuloksen käsittelyä.

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto voi toimivaltansa perusteella antaa lausuntoja ja ohjeita kirjanpitolain soveltamisesta lausuntopyyntöön kohtiin 1 ja 3-5. Kysymykseen 2 tilastoinnin tehtäväluokasta kuntajaosto ei voi ottaa kantaa toimivaltaansa kuulumattomana. Tilastokeskus yhteistyössä Kuntaliiton ja ao. ministeriöiden kanssa tarkentanee tilastoinnin tehtäväluokituksen seudullisen yhteistyön osalta.

## 2.2 Jäsenkunnan rahoitusosuuden kirjaaminen kuntayhtymässä

Kunnan tulo- ja menolajien nimikkeet ja sisältö on määritelty kuntajaoston yleisohjeessa tuloslaskelman laatimisesta (2004) tuloslaskelmassa esitettävien erien tarkkuudella. Kuntaliiton suosituksessa Tililuettelomalli kunnille ja kuntayhtymille (2002) kunnan tulot ja menot on tarkemmin eritelty taloustilastoinnin vaatimukset huomioiden.

Tuloslaskelmayleisohjeen mukaan myyntituottoja ovat kunnan/kuntayhtymän tuottamista suoritteista saamat vastikkeet ulkopuolisilta. Jäsenkuntien korvaukset suoritteista, jotka kuntayhtymä on luovuttanut jäsen- tai muun kunnan asukkaalle, kuuluvat myyntituottoihin. Korvaus, jonka kuntayhtymän jäsenkunta maksaa suoritemäärään tai sijaissuoritemäärään (esimerkiksi asukasmäärään) perustuvan laskutuksen mukaisena kuntayhtymälle, merkitään Kuntaliiton tililuettelomallin mukaan kuntayhtymän kirjanpitoon myyntituottojen ryhmään *Korvaukset kunnilta ja kuntayhtymiltä tilille Jäsenkuntien maksusuudet ja korvaukset kuntayhtymälle*.

## 2.3 Jäsenkunnan rahoitusosuuden kirjaaminen kunnassa

Kuntajaoston yleisohjeen mukaan tuloslaskelman toimintakuluissa erässä Palvelujen ostot on esitettävä palvelujen ostojen kokonaismäärä. Ne voidaan jakaa tuloslaskelmassa tai sen liitetiedoissa suoraan asiakkaalle eli kuntalaiselle osoitettuihin palveluihin ja palveluihin, joita kunta käyttää omassa palvelutuotannossaan.

Kuntajaoston tuloslaskelmayleisohjeessa asiakaspalvelut on määritelty kuntalaisille tarkoitetuiksi lopputuotepalveluiksi, joita kunta ostaa muilta palvelujen tuottajilta. Ns. kollektiivipalvelujen ostoja, joita ei voida kohdentaa kuntalaiseen, ei pidetä asiakaspalvelujen ostoina.

Muut kuin asiakaspalvelut ovat kunnan suoritetuotannossaan käyttämiä palveluja, ns. välituotepalveluja. Esimerkiksi kuntien osuudet verotuskustannuksiin sekä osuudet sellaisiin yhteistoimintakustannuksiin kuten maksut maakunnan liitoille, ns. kollektiivipalvelujen ostot ja jäsenmaksut kuntien keskusjärjestölle kuuluvat muiden palvelujen ostoihin. (Yleisohje tuloslaskelman laatimisesta 2002)

Sellaiset maksusuudet kuntayhtymille, jotka eivät ole asiakaspalvelujen ostoja, merkitään muiden palvelujen ostoihin taikka tukiin ja avustuksiin. Tällaisia muihin yhteistoimintaosuuksiin kuuluvia rahoitus- ja maksusuuksia on tililuettelomallissa (2002) mainittu muun muassa osuudet ympäristöterveydenhuollon kustannuksiin sekä kuntayhtymille makset-

tavat pakolliset jäsen-/tasausmaksuosuudet, jotka eivät ole asiakaspalvelujen ostoja ja joita ei voida lukea muihin muiden palvelujen ostojen alakohtiin. Avustuksiin yhteisöille kuuluvina maksuosuuksina on mainittu muun muassa kuntayhtymän jäsenkunnalta erikseen perimät maksuosuudet lainan korkoon.

Hakijan tapauksessa kuntien rahoitusosuudet maakunnan kuntayhtymälle määritellään prosenttiosuutena kuntiin kertyvästä laskennallisesta verorahoituksesta. Maksuosuutta ei siten jaeta jäsenkuntien kesken siinä suhteessa, miten kunnan asukkaat ovat kuntayhtymän palveluja käyttäneet. Jäsenkunnassa kunnan maksamat rahoitusosuudet maakunnan kuntayhtymälle merkitään kuluksi tuloslaskelman erään *Palvelujen ostot*, ryhmään *Muiden palvelujen ostot* käyttäen esimerkiksi tiliä *Yhteistoimintaosuudet Kainuun maakunnan kuntayhtymälle* tililuettelomallin tilin *Muut yhteistoimintaosuudet* sijaan.

Oikeiden ja riittävien tietojen varmistamiseksi jäsenkunnan tuloslaskelman liitetiedoissa *Palvelujen ostot* esitetään eriteltynä *Asiakaspalvelujen ostoihin* ja *Muiden palvelujen ostoihin* ja viimeksi mainitusta erästä on perusteltua esittää vielä erikseen *Yhteistoimintaosuudet Kainuun maakunnan kuntayhtymälle*.

#### 2.4 Lukioiden täyden yksikköhinnan mukaisen tulorahoituksen kirjaaminen

Kuntayhtymän opetustoimen yksikköhintarahoitusta valtiolta käsitellään myyntituottona (Tuloslaskelmayleisohje, 2004). Kirjausohjetta noudatetaan myös hakijan kirjanpidossa. Maakunnan ylläpitämän lukion yksikköhintarahoitusta merkitään myyntituottoihin *Täyden korvauksen perusteella saadut korvaukset valtiolta*. Korvaus voidaan eritellä tilille *Lukio-koulutuksen yksikköhintarahoitusta valtiolta*.

#### 2.5 Kuntien laskuttaman kunnalta maakunnan palvelukseen siirtyneiden henkilöiden eläkemaksun kirjaaminen

Kuntayhtymän perussopimuksen 16 §:ssä on sovittu henkilöstön eläkevastuista. Maakunnan palvelukseen siirtyvän henkilöstön eläkemenoperusteisista maksuosuuksista vastaa 1.1.2005 lähtien työnantajana toimiva maakunta. Maakunnan hoidettavaksi siirtyneistä tehtävistä ennen siirtymäajankohtaa eläkkeellä olevista henkilöistä aiheutuvista eläkemenoperusteisista eläkemaksuista vastaa edelleen kukin kunta.

Kunnilta maakunnan palvelukseen siirtyvän henkilökunnan osalta on perussopimuksessa sovittu, että eläkemenoperusteisista maksuista vastaa maakunta myös siltä ajalta, jonka henkilökunta on ollut tämän toiminnan luovuttavan kunnan palveluksessa. Kukin toimintoja luovuttanut kunta laskuttaa maakunnalta maakunnan palvelukseen siirtyneistä henkilöistä aiheutuvan ennen vuotta 2005 syntyneen eläkemenoperusteisen maksun vuosittain Kuntien eläkevakuutukselta saatavan aineiston perusteella.

Kunnallisessa eläkejärjestelmässä (KuEL) työnantajan eläkevakuutusmaksusta suurin osa määräytyy jäsenyhteisön kunnallisen eläkelain piirissä oleville henkilöille maksettujen palkkojen ja palkkioiden perusteel-

la (palkkaperusteinen eläkemaksu) ja osa jäsenyhteisön palveluksen perusteella maksettujen eläkkeiden perusteella (eläkemenoperusteinen eläkemaksu). Kuntien eläkevakuutuksen valtuuskunta päättää vuosittain työnantajan eläkevakuutusmaksusta ja sen jakautumisesta palkka- ja eläkemenoperusteisten osien kesken. Lisäksi kunnallinen työnantaja joutuu maksamaan työkyvyttömyyseläkkeen, yksilöllisen varhaiseläkkeen ja työttömyyseläkkeen omavastuumaksuja ko. eläkkeille työnantajan palveluksesta siirtyneiden henkilöiden eläketapahtumien yhteydessä.

Tuloslaskelman henkilösivukulujen erässä Eläkekulut esitettäviä eläkekuluja ovat eläkevakuutusmaksut ja eläkkeet (Kuntajaoston yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tuloslaskelman laatimisesta, 2004).

Kuntayhtymässä sen palvelukseen kunnista siirtyneen henkilöstön osalta takautuvalta ajalta kuntien laskuttamat eläkemenoperusteiset eläkekulut merkitään toimintakulujen erään *Eläkekulut*. Ne on perusteltua merkitä kunkin henkilön osalta sen toiminnon kuluihin, jonka palveluksesta henkilö on jäänyt eläkkeelle, sillä ne hyväksytään valtionosuustoiminnoissa valtionosuuden kustannuspohjaan. Kunnassa kyseiset erät merkitään eläkekuluksi ja kuntayhtymältä edelleen laskutettavat eläkemaksut käsitellään eläkekulujen oikaisuna.

### 3 Kuntajaoston lausunto

#### 3.1 Jäsenkunnan rahoitusosuus kuntayhtymän kirjanpidossa

Jäsenkuntien maksamat käyttötalouden rahoitusosuudet merkitään kuntayhtymän kirjanpidossa toimintatuottojen erään *Myyntituotot*, tiliryhmään *Korvaukset kunnilta ja kuntayhtymiltä* tilille *Jäsenkuntien maksosuudet ja korvaukset kuntayhtymälle*.

#### 3.2 Jäsenkunnan rahoitusosuus kunnan kirjanpidossa

Jäsenkunta kirjaa käyttötalouden rahoitusosuuden Kainuun maakunnan kuntayhtymälle tuloslaskelman erään *Palvelujen ostot* eriteltynä *Muiden palvelujen ostot* -ryhmässä käyttäen esimerkiksi tiliä *Yhteistoimintaosuudet Kainuun maakunnan kuntayhtymälle*.

#### 3.3 Lukioiden täyden yksikköhinnan mukaisen tulorahoituksen kirjaaminen

Hakijan ylläpitämän lukion yksikköhintarahoitus merkitään myyntituottoihin *Täyden korvauksen perusteella saadut korvaukset valtiolta*.

#### 3.4 Kuntien laskuttaman kunnalta maakunnan palvelukseen siirtyneiden henkilöiden eläkemaksun kirjaaminen

Kuntayhtymässä kuntien laskuttamat eläkemenoperusteiset eläkekulut merkitään toimintakulujen erään *Eläkekulut*.

Kunnassa eläkemaksut merkitään eläkekuluksi ja kuntayhtymältä edelleen laskutettava eläkemaksujen osa käsitellään eläkekulujen oikaisuna.