



Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto

LAUSUNTO 70

25.10.2005

LAUSUNTO MAANKÄYTTÖSOPIMUKSISTA SAATAVIEN TULOJEN KIRJAAMISESTA

Lausuntopyyntö

Kunnan A kunnanhallitus on pyytänyt lausuntoa kunnan ja maanomistajan X välillä solmittujen maankäyttösopimusten käsittelystä kunnan kirjanpidossa.

Kunta ja maanomistaja ovat solmineet alueen B maankäytön puitesopimuksen. Sen mukaan kunta ja maanomistaja laativat kunkin sopimusalueelle kohdistuvan asemakaavaehdotuksen lautakuntakäsittelyn jälkeen maankäyttö- ja rakennuslain 12 a -luvun mukaisen maankäyttösopimuksen kulloinkin vireillä olevan asemakaavan toteuttamisesta kunnalle aiheutuvien kustannusten korvaamiseksi sovitulla tavalla.

Puitesopimuksen mukaan maanomistaja maksaa kunnalle tonttien luovuttamisen (myynti, vuokraus) yhteydessä sopimusalueen ulkopuolella sijaitsevien kaava-aluetta merkittävässä määrin palvelevien katujen, puistojen ja muiden yleisten alueiden hankinta-, suunnittelu- ja rakentamiskustannusten kattamiseksi sekä kaava-aluetta merkittävässä määrin palvelevien yleisten rakennusten rakentamiseksi tarkoitettujen maiden hankintakustannusten kattamiseksi siltä osin kuin ne palvelevat sopimusaluetta sekä alueen kaupallisen kilpailukyvyn säilyttämiseksi suoritettavien investointien ja yleismarkkinoinnin kustannusten kattamiseksi kehittämismaksua 25 €/k-m². Osapuolet sopivat kussakin kaavahankkeessa erikseen sopimuksessa määritellyissä tilanteissa kehittämismaksun alentamisesta tai perimättä jättämisestä.

Osapuolet ovat puitesopimuksen piiriin kuuluvan asemakaava-alueen osasta laatineet maankäyttösopimuksen, kuten puitesopimuksessa on sovittu. Maanomistaja luovuttaa sopimusalueen katualueet sekä muut yleiset alueet kunnalle korvauksetta. Maanomistaja maksaa tontin luovutuksen yhteydessä kunnalle sopimusalueelle ja sen vaikutusalueelle toteutettavien ja aiemmin toteutettujen kunnallistekniikan ja julkisen palvelurakenteen toteuttamisen kustannusten korvauksena 28,55 € kaavan mukaista rakennusoikeusneliötä kohden sekä puitesopimuksen mukaisen kehittämismaksun. Näiden maksujen yhteenlaskettu määrä ei saa ylittää 50 % tontin myyntiarvosta. Maanomistaja vastaa sopimuksen velvoitteiden toteuttamisesta myös niiden tonttien tai tonttien hallintaan oikeuttavien osakkeiden osalta, jotka se luovuttaa rakentamattomana kolmannelle, ellei kunnan kanssa toisin sovita.

2 Kunnalle yhdyskuntarakentamisesta aiheutuvien kustannusten korvaaminen

Maankäyttö- ja rakennuslain (222/2003) 1.7.2003 alkaen voimassa olevalla muutoksella on luotu järjestelmä, jossa kaavasta merkittävästi hyötyä saavilla maanomistajilla on velvollisuus osallistua kunnalle asemakaavan

toteuttamisesta aiheutuviin yhdyskuntarakentamisen kustannuksiin. Ensimmäisjärjestyksessä kustannuksiin osallistumisesta on pyrittävä sopimaan kunnan ja maanomistajan välillä tehtävin maankäyttösopimuksin (MRL 91 a §). Maankäyttösopimuksilla tarkoitetaan sopimuksia, joilla kunta ja maanomistaja keskenään sopivat maanomistajan omistaman alueen asemakaavoituksen käynnistämisestä sekä kaavan toteuttamiseen liittyvistä osapuolten välisistä oikeuksista ja velvoitteista.

Toissijaisesti kunnalle annetaan mahdollisuus periä yhdyskuntarakentamisesta aiheutuvat kustannukset kunnallisena julkisoikeudellisena maksuna, ns. kehittämiskorvauksena niiltä maanomistajilta, jotka saavat asemakaavasta merkittävää hyötyä ja joiden kanssa kustannusten korvaamisesta ei ole päästy sopimukseen. Kunta voi periä kehittämiskorvausta maanomistajalta asemakaavan mukaiselle tontille asemakaavassa osoitetun rakennusoikeuden, rakennusoikeuden lisäyksen tai käyttötarkoituksen muutoksen aiheuttamaan tontin arvonnousuun suhteutetun osuuden kaava-alueen rakentamista palvelevan yhdyskuntarakentamisen arvioiduista kustannuksista (MRL 91 c §).

Maanomistajan suorittamaa korvausta joko maankäyttösopimuksen perusteella tai kehittämiskorvauksena on oikeuskäytännössä pidetty maankäyttö- ja rakennuslain nojalla perittävänä julkisoikeudellisena maksuna, josta ei ole suoritettava arvonnlisäveroa (Keskusverolautakunnan ennakkoratkaisu 57/2004, 15.9.2004).

3 Kuntajaoston aikaisempi lausunto

Kuntajaosto on antanut lausunnon 67/22.2.2005 maankäyttösopimuksen käsittelystä kirjanpidossa. Sen perustelujen mukaan maankäyttösopimukseen perustuvat korvaukset ja kehittämiskorvaukset ovat maankäyttö- ja rakennuslakiin perustuvina tulkittava kunnan viranomaistoiminnasta perittäviksi tuloslaskelman maksutuottoihin kirjattaviksi maksuiksi.

Lausunnon tapauksessa maanomistaja luovutti käyttöomaisuutta kunnalle kustannusten korvauksena, mikä tapahtui pääosin ennakoon, ennen kuin kaavoitus- ym. sopimuksessa tarkoitettuja kustannuksia kunnalle merkittävästi syntyi. Lähtökohtaisesti suoritusten kirjaamisessa tulee noudattaa *meno tulon kohdalle* -periaatetta. Lausunnon mukaan maksu tuli merkitä taseen vieraan pääoman erään *Saadut ennakot* sinä tilikautena, jolloin määräalan omistus- ja hallintaoikeus siirtyi kunnalle. Saatua ennakomaksua tuloutetaan tuloslaskelman maksutuottoihin *Yhdyskuntapalvelujen maksujen* tilille tilikausittain toteutuneiden kaavoitus- ja rakentamiskustannusten kertymän suhteessa kokonaismäärästä, mihin kunta oli maankäyttösopimuksessa sitoutunut. Mainittuja maksuja on perusteltua seurata yhdyskuntapalvelujen maksujen erillisellä tilillä *Maankäyttö- ja kehittämiskorvaukset*. Tilinpäätöksen liitetietona on annettava selvitys maankäyttösopimuksesta kunnalle aiheutuvista velvoitteista.

4 Kannanotto

Maankäyttö- ja rakennuslain mukaan maanomistajalla on velvollisuus osallistua asemakaavoituksen ja asemaakaavan toteuttamiskustannuksiin. Maankäyttösopimuksella sovitaan maanomistajan osallistumisesta kaa-

voitus- sekä kaava-alueen ja sen vaikutusalueen yhdyskuntarakentamisen kustannuksiin. Toissijaisesti kunnalla on mahdollisuus periä kaavoituksesta ja yhdyskuntarakentamisesta aiheutuvia kustannuksia kehittämiskorvauksena maanomistajilta, jotka saavat asemakaavasta merkittävää hyötyä ja joiden kanssa ei ole päästy sopimukseen.

Hakijan tapauksessa on puitesopimuksella sovittu kehittämiskorvauksen maksamisesta sekä erikseen kunkin osa-alueen osalta maankäyttösopimuksilla kunnallistekniikan ja julkisen palvelurakenteen toteuttamisen kustannusten korvausten maksamisesta tonttien myyntien ja vuokrauksen aikataulussa. Ne tuloutetaan tuloslaskelmaan *Yhdyskuntapalvelujen maksuihin* kaavoitus- ja yhdyskuntapalvelujen rakentamiskustannusten kertymän suhteessa, mihin kunta on maankäyttösopimuksissa sitoutunut. Mainittuja maksuja on perusteltua seurata yhdyskuntapalvelujen maksujen erillisellä tilillä *Maankäyttö- ja kehittämiskorvaukset*. Mikäli maksuja kertyy ennakkoon, ennen kuin kustannuksia ko. alueen osalta on kertynyt, siltä osin saadut maksut kirjataan saatuihin ennakkomaksuihin ja tuloutetaan tilikausille kustannusten kertymisen suhteessa. Tilinpäätöksen liitetietona on annettava selvitys maankäyttösopimuksesta kunnalle aiheutuvista velvoitteista.

Kunta on kirjannut vuoden 2004 tilinpäätökseen tilivuoden aikana saatuja sopimusten mukaisia maksuja investointien rahoitusosuudeksi, ja tulevia maksuja on kirjattu kyseisen alueen investointien rahoitusosuudeksi ja saamiseksi yhteensä yhtä paljon kuin yhdyskuntainvestointeja alueelle on tehty.

Kuntajaoston lausunto 67/2005 maankäyttö- ja kehittämiskorvausten kirjaamisesta on annettu 22.2.2005. Sitä aikaisempina tilikausina rahoitusosuuksiin merkittyjä korvauksia ei taannehtivasti ole syytä oikaista. Vuoden 2005 tilinpäätöksestä alkaen kyseiset korvaukset kirjataan toimintatuottoihin edellä mainitun lausunnon mukaisesti jaksottaen.

5 Kuntajaoston lausunto

Maanomistajan suorittamat korvaukset merkitään tuloslaskelman maksutuottoihin *Yhdyskuntapalvelujen maksut* tilikausittain toteutuneiden kaavoitus- ja rakentamiskustannusten suhteessa kustannusten kokonaismäärästä, mihin kunta on maankäyttösopimuksissa sitoutunut. Mainittuja maksuja on perusteltua seurata yhdyskuntapalvelujen maksujen erillisellä tilillä *Maankäyttö- ja kehittämiskorvaukset*. Mahdolliset ennakkoon saadut korvaukset merkitään tase-erään *Saadut ennakot*, mistä ne tuloutetaan tuloslaskelmaan edellä mainitun kirjausperusteen mukaisesti.

Tilinpäätöksen liitetietona on annettava selvitys maankäyttösopimuksista kunnalle aiheutuvista velvoitteista.

Maankäyttö- ja kehittämiskorvausten kirjauskäytäntöä noudatetaan vuoden 2005 tilinpäätöksestä alkaen. Investointien rahoitusosuuksiin aikaisempina tilikausina merkittyjä korvauksia ei taannehtivasti oikaista.