



7.12.2005

## LAUSUNTO SUUNNITELMAN MUKAISTEN POISTOJEN KIRJAAMISESTA OSITTAISENA TAIKKA KOKONAAN KIRJAAMATTA JÄTTÄMISESTÄ JOINAKIN VUOSINA

### 1 Lausuntopyyntö

Kunta A on pyytänyt kuntajaoston lausuntoa siitä, voidaanko suunnitelman mukaisista poistoista poiketa talousongelmiin ilman omaa syytään joutuneissa kunnissa niin, että joinakin vuosina suunnitelman mukaiset poistot jätettäisiin osittain tai kokonaan kirjaamatta kattamattoman alijäämän kertymisen estämiseksi.

Perusteluina kunta esittää talousahdingon. Tilinpäätökset ovat viimeisen vuosikymmenen aikana olleet pääsääntöisesti alijäämäisiä. Lausuntopyynnössä on esitetty, mitä keinoja kunta on omina talouden tasapainottamiskeinoinaan käyttänyt. Kunnan omien laskelmien mukaan sen omat toimenpiteet eivät riitä talouden tasapainottamiseen. Kunnan väestö- ja elinkeinorakenne on sellainen, että tietynlainen palveluvalmius on järjestettävä pitkien välimatkojen takia useissa eri kylä- ja taajamakohteissa.

Kunta perustelee lisäksi, että mainittujen alijäämävuosien aikana se on käyttöomaisuudesta tehtävillä poistoilla kasvattanut katettavaa alijäämää noin 2 miljoonaa euroa (noin 300.000 euroa/vuosi). Suunnitelman mukaiset poistot on tehty kuntajaoston poisto-ohjeiden mukaisesti. Poistojen kirjaaminen tulee entisestään lisäämään myöhemmin katettavaa alijäämää. Kunta ei viimeisten kymmenen vuoden aikana ole pystynyt toteuttamaan pieniäkään saneeraus- tai kunnostushankkeita muutoin kuin lainarahalla. Esitetyn mukaan poistojen kirjaamisjärjestelmä johtaa yhä syvenevään tasapainottamisongelmakierteeseen ja kun alijäämän kattamisvelvollisuussäädöksiä ollaan edelleen tiukentamassa, tilanne muodostuu kohtuuttomaksi niissä kunnissa, joissa vuosikate- ja alijäämäkierre on arkipäivää. Säädökset tuntuvat kohtuuttomilta, eivätkä hakijan käsityksen mukaan ota tarpeeksi huomioon kuntien julkisoikeudellista asemaa kunta- ja peruspalveluja tuottavina ja järjestävinä organisaatioina.

### 2 Lausunnon perustelut

#### Kuntalaki 365/1995

Kunnan kirjanpidossa ja tilinpäätöksessä on siirrytty soveltuvin osin noudattamaan kirjanpitolain säännöksiä vuoden 1997 alusta lukien (67 ja 101 §).

*Kirjanpitolaki 1336/1997*

Kirjanpitolain 5:5 §:ssä on säädetty pysyvien vastaavien aineellisen omaisuuden ja 5:5 a §:ssä aineettoman omaisuuden hankintamenon aktivoimisesta ja kirjaamisesta vaikutusaikanaan suunnitelman mukaan poistoina kuluksi.

*Kuntajaoston yleisohje kunnan ja kuntayhtymän suunnitelman mukaisista poistoista (2004)*

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto on antanut yleisohjeessa ohjeet kunnissa noudatettavista suunnitelman mukaisista poistoista. Yleisohjeen luvun 1.2 mukaan suunnitelman mukaisella poistamisella tarkoitetaan käyttöömaisuuden hankintamenon ja muiden pitkävaikutteisten menojen kirjaamista kuluksi järjestelmällisesti niiden taloudellisen vaikutusajan kuluessa. Kirjanpitolain mukaisiin tilinpäätöksiin siirtymisen yhtenä tavoitteena oli kuntien vertailtavuuden parantaminen. Kuntajaoston yleisohjeella on ollut tarkoitus yhdenmukaistaa kunnissa käytettäviä poistoajoja ja -menetelmiä. Yleisohjeen mukaisesti yksittäinen kunta voi poiketa annetuista ohjeista perustellusta syystä. Olennaiset poikkeamat on selostettava tilinpäätöksen liitetiedoissa.

Suunnitelmapoistot edellyttävät poistosuunnitelman laatimista sekä erillistä käyttöömaisuuden seuranta ja poistojen laskentajärjestelmän ylläpitämistä. Yleisohjeen liitteessä 1 on esimerkkejä suunnitelman mukaisista poistoajoista ja -menetelmistä. Siinä kuntajaosto on suositellut, että poistoajat valittaisiin mahdollisimman lyhyiksi, jolloin esimerkkiajoista valittaisiin lyhimät.

Kunnan poistosuunnitelmaa on mahdollista muuttaa, jos käyttöömaisuushyödykkeen tulonodotukset tai palvelutuotantokyky heikkenevät olennaisesti taikka tulonodotukset paranevat. Aikaisempien tilikausien poistoja ei poistosuunnitelman muutoksella oikaista, vaan jäljellä oleva poistamaton hankintameno jaksotetaan poistettavaksi uuden pitoajan kuluessa. Tuotannosta poistetun hyödykkeen poistamaton menojäännös on poistettava kokonaan silloin, kun hyödyke poistetaan käytöstä. Myös kertaluonteisia lisäpoistoja saatetaan joutua tekemään, jos tulonodotukset tai palvelutuotantokyky heikkenee suunnitellusta olennaisesti.

Yleisohjeessa ei ole esitetty mahdollisuutta poiketa poistosuunnitelmasta siten, että huonon taloudellisen tilanteen vuoksi poistot voitaisiin tehdä osittaisena tai jättää kokonaan tekemättä joinakin vuosina.

### **3 Kuntajaoston kannanotto**

Suunnitelman mukaisen poiston tarkoituksena on jaksottaa pitkävaikutteisen aktivoitun tuotannontekijän hankintameno sen vaikutusaikana, pääsääntöisesti taloudellisena käyttöaikana, vuosittain poistoina kuluksi noudattaen meno tulon kohdalle -periaatetta tai meno tuotannontekijän käytön kohdalle -periaatetta. Kuntataloudessa pitkällä aikavälillä poistojen määrän tulisi vastata keskimääräistä vuotuista korvausinvestointitasoa. Korvausinvestoinneilla tarkoitetaan poistonalaisten investointien

omahankintamenoa, joka saadaan vähentämällä hankintamenosta valtionosuudet ja muut rahoitusosuudet.

Hakija on esittänyt perusteluina poistojen tekemättä jättämiselle kunnan talousahdingon ja sen seurauksena suureksi kasvaneen kattamattoman alijäämän sekä investointien kattamisen lähes kokonaan lainarahalla. Poistojen kirjaamatta jättäminen ei kuitenkaan parantaisi kunnan taloutta, menettely vain siirtäisi taloudellisten ongelmien esille tuloa myöhempään ajankohtaan. Poistot eivät myöskään vaikuta kunnan lainatarpeeseen. Lainatarpeeseen vaikuttaa tulorahoituksen riittävyys. Kunnan vuosikate osoittaa tulorahoituksen, joka jää käytettäväksi investointeihin, pitkäaikaisiin sijoituksiin ja lainan lyhennyksiin. Perusoletuksena käytetään yleisesti, että mikäli vuosikate on siitä vähennettävien poistojen suuruisen, kunnan tulorahoitus on riittävä. Kunnan rahoitustilanne ja lainatarve osoitetaan vuosittain laadittavassa rahoituslaskelmassa, jossa poistoja ei oteta huomioon.

#### **4 Kuntajaoston lausunto**

Kuntajaosto katsoo, etteivät säännökset ja kuntajaoston ohjeet anna mahdollisuutta lausuntopyynnössä mainituilla perusteilla jättää suunnitelman mukaisia poistoja tekemättä osittain tai kokonaan joinakin vuosina, eikä esitetty poikkeaminen olisi kunnallisen hyvän kirjanpitolavan mukaista.