

## Talousarvion 2023 muuttaminen

KH 12.12.2023 § 430  
2053/02.02.02/2023

Valmistelija

Hallintojohtaja, taloussuunnittelija, opetus- ja sivistysjohtaja, tekninen johtaja

Valtuusto on tehnyt vuoden 2023 aikana seuraavat talousarviomuutokset:

- lisämäärärahat ja muutokset (VALT 20.4.2023 § 19)
- talouden sopeutusohjelman muuttaminen (VALT 22.5.2023 § 28)
- kehittämisrahastoon liittyvät muutokset ja lisämäärärahat (VALT 12.6.2023 § 41-42, VALT 18.9.2023 § 55-56 ja VALT 13.11.2023 § 64)

Puolivuotiskatsauksen yhteydessä laskettu ennuste vuoden 2023 tilinpäätöksen yli-/alijäämäksi oli noin - 327 400 € alijäämäinen.

Vuoden 2023 muutettu talousarvio on ylijäämäinen 487 252 €, eikä puolivuotisennusteen mukaisia talousarviomuutoksia ole toistaiseksi tehty.

Vuoden 2023 talousarvioon sisältyy n. 2,2 M € satunnainen tuotto Oulunkaaren kuntayhtymän purkamisesta. Kyseinen erä ei kuitenkaan toteudu.

Päinvastoin, purkamisesta aiheutuu omistusosuuksien luovutuskirjausten, purkutappion sekä Oulunkaaren kuntayhtymän vielä tänä vuonna maksamien vuodelle 2022 kuuluneiden sote-kulujen kirjaamisen jälkeen n. 2,6 M € negatiivinen vaikutus vuoden 2023 talousarvioon.

Muutoksen syynä on, että ilmeni että v. 2022 Kuntaliiton antama ohjeistus vapaaehtoisten kuntayhtymien purkamiskirjauksista omistajakuntien kirjanpitoon ei sovellukaan kyseisiin tilanteisiin, vaan on noudatettava Kirjanpitolautakunnan marraskuussa 2023 antamaa uutta lausuntoa. Kuntayhtymän arvo oli aikaisemmin alkuperäinen arvo taseessa. Kuntayhtymän arvoa ei aikaisemmin ollut mahdollista korottaa peruspääomaa vastaan, kuten nyt uuden lausunnon mukaan tehdään hyvinvointialueelle siirtojen osalta, jolloin saadaan uusi kuntayhtymäosuuksien hankintameno jota verrataan kuntayhtymästä saataviin nettovaroihin. Tämän seurauksena purkuvoittoa ei muodostu hyvinvointialueelle siirrettyjen erien osalta.

Oulunkaaren kuntayhtymän purkamisen kirjaamistavan kaupungin kirjanpitoon muuttumisen tarkemmat perustelut

**Kuntaliiton v. 2022 ohjeistuksessa** (Kuntaliiton webinaari aiheesta Kuntayhtymien purkaminen 1.9.2022) vapaaehtoisen kuntayhtymän purkamisesta todetaan:

*Vapaaehtoisen kuntayhtymän purkaminen jäsenkuntiin*

*Kuntalaissa ei säännöksiä. Perussopimuksessa otetaan kantaa esim. kuntayhtymän varojen, velkojen ja vastuiden käsittelyyn. Sovelletaan soveltuvin osin yhtiöoikeudellisia menettelytapoja ja kirjanpito-ohjeistusta. Kuntayhtymän purkamisessa ja tase-erien yhdistelyssä jäsenkuntaan kyse sulautumisesta. Omaisuuserät arvostetaan varovaisuuden periaate*

huomioiden joko kirjanpitoarvoon tai käypään arvoon (vrt. Voimaanpanolain perusteella hyvinvointialueelle siirtyvät erät kirjanpitoarvosta). Ks. Esim. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston lausunnot Kuntayhtymän purkamiseen liittyvistä yhdistämiskirjauksista kunnan kirjanpitoon 28/1998, Kuntajaon muutoksen kirjanpidollisesta käsittelystä 81/2007, Lausunto purkautuneen kuntayhtymän aiheuttamista kirjauksista.

Kuntayhtymän varat ja velat siirretään kunnan kirjanpitoon ns. fuusiotilin avulla. Fuusiotilille kirjataan kuntayhtymän omaa pääomaa lukuun ottamatta kaikki taseen erät. Fuusiotilille kirjataan myös jäsenkunnan taseessa oleva poistamaton kuntayhtymäosuuden hankintameno. Mikäli kuntayhtymästä siirrettävien erien erotus (ns. nettovarallisuuden arvo) ei vastaa kuntayhtymäosuuden arvoa jäsenkunnan taseessa, muodostuu fuusioerotus, joka voi olla fuusiovoittoa tai –tappiota. Fuusiovoitto tuloutetaan muuna tuottona tai satunnaisena tuottona (poikkeustapauksessa voidaan aktivoida peruspääomaan, ks. Kuntajaoston lausunto 28/1998).

Fuusiotappio aktivoidaan varovaisuuden periaatetta noudattaen sulautumisessa saatujen omaisuuserien hankintamenoihin, joista menoerän katsotaan ensisijaisesti syntyneen ja kirjataan poistosuunnitelman mukaisesti kuluksi. Varmistettava, että fuusioaktiivalla korotettavat käyttöomaisuuden arvot eivät ylitä käyttöomaisuuden todennäköistä luovutus- tai käyttöarvoa, esim. arvo ei ylitä purkamissopimuksessa sovittua luovutusarvoa. Siltä osin kuin fuusioaktiiva (fuusiotappio) ei ole kohdistettavissa käyttöomaisuustilien lisäyksiksi, se kirjataan tuloslaskelmaan kuluksi. Fuusiotappion kirjaamista liikearvona kunnan taseeseen ei voida pitää perusteltuna pääosin verorahoitteisessa toiminnassa. Kirjataan tilikauden aikaisina liiketapahtumina (bruttona). Vaikuttaa tilinpäätöksen talousarvion toteutumisvertailuun ja rahoituslaskelmaan. (Vrt. voimaanpanolain mukaisiin siirtoihin, jotka tehdään tilinavaussaldojen muutoksina)

Talousarviokäsittely: Jäsenkunnat budjetoivat kuntayhtymästä siirtyvät varat investointimenona, kuntayhtymäosuuden poiston investointituloa, kuntayhtymästä siirtyvät velat lainanottona, fuusiovoiton muuna tuottona/satunnaisena tuottona ja fuusiotappion investointimenona siirtyviin varallisuuseriin tai muuna kuluna/satunnaisena kuluna.

Sittemmin ilmeni, että v. 2022 Kuntaliiton antama ohjeistus vapaaehtoisten kuntayhtymien purkamiskirjauksista omistajakuntien kirjanpitoon ei sovellukaan kyseisiin tilanteisiin, vaan on noudatettava Kirjanpitolautakunnan marraskuussa 2023 antamaa uutta lausuntoa.

**Kirjanpitolautakunnan uuden lausunnon** sosiaali- ja terveydenhuollon ja pelastustoimen uudistuksesta johtuvan ns. vapaaehtoisen kuntayhtymän peruspääoman muutoksen käsittelystä kunnan kirjanpidossa (14.11.2023) mukaan:

Sosiaali- ja terveydenhuoltoa ja pelastustoimea koskevan uudistuksen toimeenpanosta ja sitä koskevan lainsäädännön voimaanpanosta annetun lain (jatkossa voimaanpanolain) 4 luku sisältää säännökset uudistuksen omaisuusjärjestelyistä. Hyvinvointialueen sekä kuntien ja kuntayhtymien väliset omaisuusjärjestelyt toteutetaan ns. suppean jakautumismallin mukaisesti.

Voimaanpanolain 42 §:n mukaan lain 23 §:ssä tarkoitetun irtaimen omaisuuden siirto hyvinvointialueille kirjataan kunnan kirjanpidossa

peruspääomaa vastaan, jollei kunta toisin päättä. Hyvinvointialueelle siirtyvä lomapalkkavelka tulee aina kirjata peruspääomaan. Hallituksen esityksen mukaan (HE 241/2020) pykälän tarkoituksena on ehkäistä omaisuusjärjestelyistä aiheutuvan tulosvaikutuksen syntyminen.

Kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaosto on antanut lausunnon hyvinvointialueille siirtyvien omaisuus- ja pääomaerien käsittelystä kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa (lausunto 128/2022). Lausunnon mukaan kuntia koskevaa ohjeistusta hyvinvointialueille siirtyvien omaisuus- ja velkaerien kirjaamisesta sekä tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista sovelletaan myös niihin ns. vapaaehtoiisiin kuntayhtymiin, joiden sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen toiminta siirtyy uudistuksessa hyvinvointialueelle.

Voimaanpanolain 42 §:n mukaan kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaosto antaa ohjeita ja lausuntoja omaisuusjärjestelyjä koskevista kirjauksista. Voimaanpanolaissa ei ole erikseen säännöksiä ns. vapaaehtoisen kuntayhtymän omaisuusjärjestelyistä johtuvan peruspääoman muutoksen käsittelystä jäsenkunnan kirjanpidossa, joten jaosto on päättänyt antaa asiasta oma-aloitteisen lausunnon.

#### Perustelut

Kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaoston lausunnon 128/2022 mukaan kuntia koskevaa ohjeistusta hyvinvointialueille siirtyvien omaisuus- ja velkaerien kirjaamisesta sekä tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista sovelletaan myös niihin ns. vapaaehtoiisiin kuntayhtymiin, joiden sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen toiminta siirtyy uudistuksessa hyvinvointialueelle. Hyvinvointialueelle siirtynyt irtain omaisuus vähennetään vapaaehtoisen kuntayhtymän taseen omaisuseristä. Siirto kirjataan vapaaehtoisen kuntayhtymän kirjanpidossa peruspääomaa vastaan, jollei kuntayhtymä ole toisin päättänyt. Hyvinvointialueelle siirtynyt lomapalkkavelka kirjataan vapaaehtoisen kuntayhtymän peruspääomaa vastaan. Kirjaukset toteutetaan tase-erien välisenä siirtona.

Vapaaehtoisen kuntayhtymän peruspääomaan voimaanpanolain perusteella tehdyillä kirjauksilla voi olla vaikutusta jäsenkuntien taseisiin merkittyjen kuntayhtymäosuuksien arvoihin. Voimaanpanolaissa ei ole säännöksiä uudistuksesta johtuvan kuntayhtymän peruspääoman muutoksen käsittelystä jäsenkunnan kirjanpidossa. Hallituksen esityksen mukaan (HE 241/2020) voimaanpanolain 42 pykälän tarkoituksena on ollut ehkäistä omaisuusjärjestelyistä aiheutuvan tulosvaikutuksen syntyminen. Sillä, onko kunta järjestänyt sosiaali- ja terveydenhuollon ja pelastustoimen palvelut omana toimintana vai jäsenenä vapaaehtoisissa kuntayhtymässä, ei siten tule olla vaikutusta siihen, miten hyvinvointialueelle siirtyvät erät vaikuttavat kunnan kirjanpitoon.

Jotta omaisuusjärjestelyjen kirjanpitokäsittely olisi aiemmasta toiminnan organisointitavasta riippumatta yhdenmukainen, vapaaehtoisen kuntayhtymän irtaimen omaisuuden ja lomapalkkavelan siirroista johtuva peruspääoman muutos kirjataan jäsenkunnassa kuntayhtymäosuuden arvon ja peruspääoman muutokseksi. Jokainen jäsenkunta kirjaa omaa jäsenosuttaan vastaavan määrän muutoksesta.

Jäsenkunnan osuus peruspääoman muutoksesta kirjataan kirjanpitoon vuodelle 2023 riippumatta siitä, onko kuntayhtymä purettu vuoden 2023 aikana vai jatkaako kuntayhtymä toimintaansa. Muuttunut

*kuntayhtymäosuuden arvo vaikuttaa kunnan kirjanpidossa kuntayhtymän purkamisesta jäsenkunnalle syntyvään luovutusvoittoon tai -tappioon.*

## *Lausunto*

### *Kirjaukset*

*Kunnan osuus sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen uudistuksen omaisuusjärjestelyistä aiheutuvasta ns. vapaaehtoisen kuntayhtymän peruspääoman muutoksesta kirjataan jäsenkunnan kirjanpitoon vuodelle 2023 kuntayhtymäosuuden arvon ja kunnan peruspääoman muutokseksi. Jos järjestelmäteknisesti on mahdollista, kirjaus tehdään vuoden 2023 aloittavaan taseeseen.*

*Mikäli tästä lausunnosta aiheutuu sellaisia muutoksia vapaaehtoisen kuntayhtymän purkamisesta syntyvien tilikaudelle 2023 kirjattujen tuottojen ja kulujen määriin, joita ei ehditä käsitellä talousarviomuutoksina, perustellaan poikkeamat toimintakertomuksessa.*

### *Vertailuvuoden tase*

*Voimaanpanolain perusteella tehtävät omaisuuden ja pääomien siirtoja koskevat kirjaukset eivät ole luonteeltaan kirjanpitoperiaatteiden muutoksia tai aikaisempien vuosien virheiden oikaisuja, joten kuntien tilinpäätöksessä 2023 vertailuvuotena olevan edellisen tilikauden päättävään taseeseen 2022 ei tehdä oikaisuja vaan tarvittavat tiedot annetaan liitetiedoissa.*

### *Liitetiedot*

*Kunnan tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista annetun asetuksen (525/2020) 6.1 §:n 3 kohdan mukaan liitetiedoissa tulee antaa selvitys, jos edellistä tilikautta koskevat tiedot eivät ole vertailukelpoisia päättyneen tilikauden tietojen kanssa. Vertailukelvottomuutta edelliseen tilikauteen nähden voivat aiheuttaa vuoden 2023 tilinpäätöksessä ainakin sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen menojen siirtyminen hyvinvointialueille, omaisuserien ja lomapalkkavelan siirrot, vapaaehtoisen kuntayhtymän kuntayhtymäosuuden muuttuminen sekä sairaanhoitopiirin ja erityishuoltopiirien kuntayhtymien poistuminen konsernitilinpäätöksistä.*

*Taseen vastattavia koskevana liitetietoina on lisäksi esitettävä kunnan tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista annetun asetuksen 9 §:n mukaan tase-eräkohtainen erittely oman pääoman erien lisäyksistä ja vähennyksistä sekä siirroista näiden erien välillä tilikauden aikana.*

### *Toimintakertomus*

*Ottaen huomioon tilinpäätökseltä ja toimintakertomukselta edellytettävä kirjanpitolain 3:2.1 §:n mukainen oikean ja riittävän kuvan vaatimus tulee kunnan antaa sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen uudistuksen ja siihen liittyvien omaisuuden ja lomapalkkavelan siirtojen vaikutuksesta tilikauden tuottojen ja kulujen muodostumiseen ja taloudelliseen asemaan selostus liitetietojen lisäksi vuoden 2023 toimintakertomuksessa.*

*Edellä esitetystä seuraa: Kuntayhtymän arvo oli aikaisemmin alkuperäinen arvo taseessa. Kuntayhtymän arvoa ei aikaisemmin ollut mahdollista korottaa peruspääomaa vastaan, kuten nyt uuden lausunnon mukaan*

tehdään hyvinvointialueelle siirtojen osalta, jolloin saadaan uusi kuntayhtymäosuus hankintameno jota verrataan kuntayhtymästä saataviin nettovaroihin. Tämän seurauksena purkuvoittoa ei muodostu hyvinvointialueelle siirrettyjen erien osalta.

Muutoksesta johtuva talousarviomuutos:

	TA 2023 oikaisu	
poistetaan alkuper. talousarvioon budjetoitu satunnainen tuotto	-2 221 121	omistusosuusien luovutukset, arvioitu Oulunkaaren osuus nettovarallisuudesta
poistetaan alkuper. talousarvioon budjetoitu satunnainen kulu	38 907	omistusosuusien luovutukset, Oulunkaaren kuntayhtymän purku/ tasearvo
Kirjataan purkutappio (satunnainen kulu)	-187 708	
Purkautumisesta aiheutuvan kirjauksen muutos	-2 369 922	
Kirjataan vuoden 2022 sote-kulut*	-260 090	
Muutos TA 2023	-2 630 012	

\* Oulunkaaren kuntayhtymän vielä tänä vuonna maksamat vuodelle 2022 kuuluneet sotekulut

Lisäksi hyvinvointi- ja sivistystoiminta sekä tekninen ja ympäristötoiminta ovat ylittämässä talousarvion.

Hyvinvointi- ja sivistystoiminnan lisämäärätarpeiksi v. 2023 on arvioitu yli miljoona euroa seuraavasti:

Tili	Kustannuspaikka	Euroa
4004 Työsuhteisten kuukausipalkat	3219 Hirsikampus yhtenäiskoulu	150 000 eur
	3206 Lakarin koulu	70 000 eur
	3204 Kipinän koulu	40 000 eur
	3203 Hirvaskosken koulu	40 000 eur
	3211 Sarakylän koulu	5000 eur
	3212 Syötteen koulu	10 000 eur
	3400 Kansalaisopisto (Suomistartti)	40 000 eur (355 000)
4005 erilliskorvaukset	3620 Perhepäivähoito	7000 eur
	3650 Pikku-Paavalin päiväkot	25 000 eur
	3670 Varhaiskasvatuksen projektit	13 000 eur
	3219 Hirsikampus yhtenäiskoulu	45 000 eur (90 000)
4006 sairaus-/äitiyslomasijaiset	3219 Hirsikampus yhtenäiskoulu	20 000 eur
	3206 Lakarin koulu	10 000 eur
	3204 Kipinän koulu	10 000 eur
	3650 Pikku-Paavalin päiväkot	10 000 eur
	3660 Varhaiskasvatuksen projektit	10 000 eur (60 000)
4007 vuosilomasijaiset	3620 Perhepäivähoito	25 000 eur
	3870 Varhaiskasvatuksen projektit	25 000 eur (50 000)
4020 opettajien sairaus-/äitiyspalkat	3219 Hirsikampus yhtenäiskoulu	135 000 eur
	3206 Lakarin koulu	55 000 eur
	3203 Hirvaskosken koulu	20 000 eur (210 000)
4844 leasingvuokrat rakennukset	3219 Hirsikampus yhtenäiskoulu	130 000 eur
	3300 Lukio	180 000 eur (310 000)
<b>Yhteensä</b>		<b>1 075 000</b>

Teknisen ja ympäristötoiminnan lisämäärärahatarpeiksi v. 2023 on arvioitu yli 400 t € seuraavasti:

Tili	Kustannuspaikka	Euroa
4343 IT-palvelut	4120 Omassa käytössä olevat rakennukset	20 000
	4121 Vuokratut rakennukset ja toimitilat	30 000

4380 Puhtaanapito- ja pesulapalvelut	4120 Omassa käytössä olevat rakennukset 4121 Vuokratut rakennukset ja toimitilat 4122 Muut rakennukset ja toimitilat	30 000 90 000 20 000
4390 Rakennusten ja alueiden rakentaminen ja kunnossapitopalvelut	4120 Omassa käytössä olevat rakennukset 4121 Vuokratut rakennukset ja toimitilat	40 000 50 000
4470 Muut palvelut	4120 Omassa käytössä olevat rakennukset 4121 Vuokratut rakennukset ja toimitilat	10 000 60 000
4570 Sähkö ja kaasu	4122 Muut rakennukset ja toimitilat	80 000
<b>Yhteensä</b>		<b>430 000</b>

Kiinteistöjen alaskirjaus toteutuu hieman suunnitellusta muuttuneena, miltä osin talousarviota esitetään vähäistä 5235 € vähennystä.

Muutosten jälkeen v. 2023 talousarvion alijäämäksi tulisi -3 642 525 €.

Kaupunginjohtajan esitys Kaupunginhallitus

1) päättää esittää valtuustolle, että se päättää muuttaa v. 2023 talousarviota seuraavasti:

A) poistetaan Oulunkaaren kuntayhtymän purusta johtuva satunnainen tuotto 2 221 121 € ja satunnainen kulu 38 907 €;

B) lisätään Oulunkaaren kuntayhtymän purusta johtuvan purkutappio (satunnainen kulu) 187 708 € ja vuoden 2022 sotekulut 260 090 €;

C) lisätään hyvinvointi- ja sivistystoiminnan määrärahoja seuraavasti: 1 075 000 € esittelytekstin taulukon mukaisesti;

D) lisätään teknisen ja ympäristötoiminnan määrärahoja 430 000 € esittelytekstin taulukon mukaisesti; ja

E) vähennetään kiinteistöjen alaskirjaamisesta johtuvia arvonalentumisia 5235 €

2) valtuuttaa hallintojohtajan ja taloussuunnittelijan tarvittaessa korjaamaan / tarkentamaan kohtien A ja B mukaisia kirjauksia ennen valtuustokäsittelyä.; ja

3) tarkastaa tämän pykälän heti kokouksessa.

Päätös

Kaupunginhallitus

1) päätti esittää valtuustolle, että se päättää muuttaa v. 2023 talousarviota seuraavasti:

A) poistetaan Oulunkaaren kuntayhtymän purusta johtuva satunnainen tuotto 2 221 121 € ja satunnainen kulu 38 907 €;

B) lisätään Oulunkaaren kuntayhtymän purusta johtuvan purkutappio (satunnainen kulu) 187 708 € ja vuoden 2022 sotekulut 260 090 €;

C) lisätään hyvinvointi- ja sivistystoiminnan määrärahoja seuraavasti: 1 075 000 € esittelytekstin taulukon mukaisesti;

D) lisätään teknisen ja ympäristötoiminnan määrärahoja 430 000 € esittelytekstin taulukon mukaisesti; ja

E) vähennetään kiinteistöjen alaskirjaamisesta johtuvia arvonalentumisia 5235 €

2) valtuutti hallintojohtajan ja taloussuunnittelijan tarvittaessa korjaamaan / tarkentamaan kohtien A ja B mukaisia kirjauksia ennen valtuustokäsittelyä.; ja

3) tarkasti tämän pykälän heti kokouksessa.

Asiaa esittelivät kaupunginjohtajan ja hallintojohtajan lisäksi opetus- ja sivistysjohtaja ja tekninen johtaja.

Jakelu

valtuuston listalle