

# Kirjanpidon eriyttäminen – miten näkyy tilinpäätöksissä ja raportoinnissa?

Kuntamarkkinat 15.9.2021

Marja-Liisa Ylitalo, Kuntaliitto @LiisaMarjis

Tiina Eskelinen, Joensuun kaupunki

# Kirjanpidon eriyttäminen –mistä on kyse?

- Kilpailulaki 30 d §, voimaan 1.1.2020
- Jos **kunta** tai **kuntayhtymä** taikka niiden määräysvaltaan kuuluva **yksikkö** harjoittaa kilpailutilanteessa markkinoilla tapahtuvaa taloudellista toimintaa, on siitä pidettävä erillistä kirjanpitoa
  - Tuloslaskelma
  - Kuvaus kustannuslaskennan periaatteista
  - Tilinpäätöksen liitteeksi
- Jos liikevaihto alle **40.000 €/vuosi**, ei eriyttämisvelvollisuutta



# Miten näkyi v. 2020 tilinpäätöksissä?

Helsinki	Espoo	Turku	Järvenpää	Pori
7 eriytettyä laskelmaa	1 eriytetty laskelma	8 eriytettyä laskelmaa	2 (3) eriytettyä laskelmaa	2 eriytettyä laskelmaa
<ul style="list-style-type: none"><li>• Kahvilatoiminta</li><li>• Liiketoiminta-palvelut</li><li>• Toimitilavuokraus</li><li>• Asuntotuotanto</li><li>• Asuntojen vuokraus</li><li>• Väestönsuojien vuokraus</li><li>• Museokaupat</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Tilapalvelut-liikelaitoksen tilojen vuokraustoiminta ulkopuolisille</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• IT-palvelut</li><li>• Konserttitalon tilojen vuokraus</li><li>• Museokaupat</li><li>• Kahvila Ruusu</li><li>• Tilavuokraus</li><li>• Tulkkauspalvelut</li><li>• Työterveys-palvelut</li><li>• Venepaikkojen vuokraus</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Jpään harjoitushallin tilojen hoito, kunnossapito ja asiakaspalvelu</li><li>• Tilojen vuokraustoiminta</li><li>• Näiden yhdistelmä</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Kaupunginsairaalan ruokalan ateriamyynti</li><li>• Tapahtumien ateriamyyntit</li></ul>

# Joensuun kaupungin valmistelu

- Kesällä 2019 annettiin ohjeistus toimialoille kartoittaa eriyttämisen piiriin kuuluvat toiminnot
  - Syksyn aikana selvitettiin tarkemmin eriyttämisen piiriin kuuluvia toimintoja, esim. maan myynnin osalta päädyttiin siihen, ettei tarvitse eriyttää
  - Joensuussa ei sote- eikä tukipalvelutoimintoja omassa organisaatiossa
- Joulukuussa 2019 käytiin toimialojen kanssa läpi se, mitä toimintoja eriytetään ja sovittiin kirjaustavat
  - Pääasiassa käytetään eriyttämiseen kustannuspaikka ja toiminto –yhdistelmiä
  - Tilakeskuksessa (taseyksikkö) eriytettiin Koki-ohjelmistossa rakennusryhmä, tulot eriytettiin toiminnolla

# Vuosi 2020

- Toimialat tekivät excel-muotoisen selvityksen hinnoittelun perusteista
- Kirjauksia tarkennettiin menemään suoraan eriytetyille toiminnoille, esim. palkkakirjaukset, tukipalvelumenot

Toiminto/palvelu, jota myydään kilpailutilanteessa markkinoilla		
Kirjanpidon laskentatunnisteet		Kustannuspaikka, toiminto, kohde?
Arvioitu suorit määrä vuosittain		
Onko toimintaan kohdistettu välittömät kustannukset:	Kyllä/ei	Tarkenne
Toimintatuotot		
Toimintakulut, joista		
Henkilöstömenot		Täydennä tähän kohdistamisperuste, esim. käytetyt työtunnit/arvioitu työaika
Palvelujen ostot		Täydennä tähän kohdistamisperuste
Aineet, tarvikkeet ja tavarat		Täydennä tähän kohdistamisperuste
Tilojen vuokrakustannukset		Täydennä tähän kohdistamisperuste
Muut toimintamenot		Täydennä tähän kohdistamisperuste
Suunnitelman mukaiset poistot		Täydennä tähän kohdistamisperuste
Onko toimintaan lisäksi kohdistettu välilliset kustannukset:	Kyllä/ei	Tarkenne
hallintokulut		Täydennä tähän kohdistamisperuste
rahoitus- ja korkomenot		Täydennä tähän kohdistamisperuste
keskitetyt tukipalvelut		Täydennä tähän kohdistamisperuste
osuus muista mahdollisista yhteiskustannuksista		Täydennä tähän kohdistamisperuste
Onko toiminnan hinnoittelussa huomioitu kohtuullisen tuoton vaatimus?	Kyllä/ei	Kohtuullinen tuotto muodostuu perustuottovaatimuksesta ja riskilisästä.
Perustuottovaatimus, tällä hetkellä 0 %		Perustuottovaatimuksena pidetään Suomen valtion 10 v viitelainan korko, kuit.väl
Riskilisiä, tällä hetkellä 4 %		Riskilisenä pidetään matalan riskin lisää 4 %
Onko toiminnan hinnoittelussa huomioitu seuraavat asiat:	Kyllä/ei	Tarkenne
verovaroin tehtyjen investointien vapaan kapasiteetin käytölle pitää laskea kustannus, esimerkiksi neliövuokra		
taloudellisen toiminnan käyttämistä sisäisistä tukipalveluista aiheutuvat kustannukset eivät saisi olla alihinnoiteltuja		
taloudellista toiminnan kannattavuutta tarkastellaan (3) vuoden ajanjaksolla, tarpeen vaatiessa huomioidaan toimialan ja markkinoiden erityispiirteet kuten kausivaihtelut ja suhdannetilanne,		
kannattavuuden arvioinnissa tuotto- ja kustannustietojen tulee perustua kirjanpitoon,		
kannattavuuslaskelma tehdään suoriteperusteisesti, tulot ja kustannukset kohdennetaan sille vuodelle, kun suorite on luovutettu, tuottojen ja kulujen kohdentamisessa noudatetaan		
aiheuttamisperiaatetta,		
eri vuosien kannattavuuslaskelmien tulee olla vertailukelpoisia (samat laskentaperusteet), laskentaperusteiden tulee pysyä pääsääntöisesti samoina,		
kustannuslaskenta- ja hinnoitteluperusteet tulee dokumentoida ja ne tulee olla saatavilla.		
Kirjoita tähän lyhyt kuvaus kustannuslaskennasta ja hinnoitteluperiaatteista		

# Tilinpäätös

- Tilinpäätöksessä raportit lisättiin osaksi lukua 9 Erillistilinpäätökset
- Luvun alkuun kirjattiin lyhyt kuvaus siitä, miten eriyttäminen on toteutettu teknisesti sekä kuvaus hinnoitteluperiaatteista.
- Eriytettyjä tuloslaskelmia yhteensä 7 kpl, esitettiin kunnan tuloslaskelmakaavalla
- Esitettiin vain vuoden 2020 tiedot, koska vuoden 2019 tiedot eivät olleet vertailukelpoisia tai kaikilta osin saatavillakaan

Lumenkaatopaikka	2020
Toimintatuotot	
Myyntituotot	19 420
Toimintatuotot yhteensä	<u>19 420</u>
Toimintakulut	
Henkilöstökulut	
Palkat ja palkkiot	-27 217
Henkilösivukulut	
Eläkekulut	-7 948
Muut henkilösivukulut	-1 018
Palvelujen ostot	
Muiden palvelujen ostot	-22 403
Aineet, tarvikkeet ja tavarat	-373
Muut toimintakulut	-854
Toimintakulut yhteensä	<u>-59 812</u>
<b>Toimintakate</b>	<b>-40 392</b>
<b>Vuosikate</b>	<b>-40 392</b>
<b>Tilikauden tulos</b>	<b>-40 392</b>
<b>Tilikauden ylijäämä (alij.)</b>	<b>-40 392</b>

# Eriytetyt toiminnot vuodelta 2020

<b>Toiminto</b>	<b>Tuotot</b>	<b>Kulut</b>	<b>Yli- /alijäämä</b>
Uimahallin kahvio, Vesikko	35 032	-47714	-12 683
Kaapelien näytöt	77057	-117492	-40435
Kaapelien kartoitus	29271	-51820	-22549
Ruokakuljetukset Polkka Oy:lle	918153	-918153	0
Lumenkaatopaikka	19420	-59812	-40392
Muun palvelun myynti	130 921	-119676	11245
Tilakeskus*	862 572	-481756	380816
<b>Yhteensä</b>	<b>2 072 426</b>	<b>-1 796 423</b>	<b>276 002</b>

\* Kulut kohdistettu laskennallisesti neliöiden suhteessa

# Haasteita raportoinnissa

- Tuloslaskelmakaava käytössä kirjanpidossa – liikelaitoskaavaan siirtäminen, meillä aiheuttaa käsityötä – ei onnistu automaattisesti
- Tilakeskuksen tuloslaskelmaa ei nykyisestä järjestelmästä saada suoraan
  - *Tilakeskuksen tuloslaskelma on tehty käsin. Toimintatulot on saatu kirjanpidosta toimintoerittelyllä ja menot on saatu Koki-järjestelmästä. Kokista saadut menot on kohdistettu laskennallisesti tuloslaskelman tiliryhmille eriytetyn toiminnan tulojen suhteessa.*
- Vuosien vaihtelu – ei aina tule voitollisia tuloksia, antaako yhden tai kahdenkaan vuoden tuloslaskelma oikean kuvan toiminnasta?




# Epäselviä asioita ja kritiikkiä

- Yksikön määritelmä eriyttämiselvoitteessa?
  - Miten tulee tulkita yksikön määritelmää esim. kunnassa?
  - Ajatellaanko eriyttämistä organisaatorakenteen vai eriytettävän toiminnan luonteen kautta?
  - Jos yhden toiminnon tuotot ovat yli 40 000 euroa, pitääkö kaikki kunnan kilpailutilanteessa markkinoilla tehtävä toiminta eriyttää, vaikka muiden toimintojen tulot eivät ylittäisi 40 000 euroa?
  - Tarvitaan selkeitä ja yhtenäisiä tulkintaohjeita!
- Miksi käytetään liikelaitoskaavaa, kun toiminta peruskaupungin osana? Lisää kuntien kustannuksia tai käsityötä muokata raportit.
- Automaattinen raportointi – vain valvontatehtävän vuoksi?
  - Kuka maksaa kalliit muutokset automaattiseen raportointiin? No kunnat!
  - Eriytettyjä toimintoja vähän, tietojen kerääminen muuten kuin automaattisen raportoinnin kautta ei viene kovin paljon aikaa

# Epäselviä asioita ja kritiikkiä

- Suhteellisuus?
  - Joensuussa tulot 2 me, josta n. 920 te tulee ruokakuljetuksista kouluille, vakalle, sotelle. Täysin ulos myytävää tuloa siis n. 1,1 me, mikä on n. 2 % peruskaupungin ulkoisista toimintatuotoista
  - Jos vielä erotetaan tilojen vuokraus ulkopuolisille, muusta eriytetystä toiminnasta tulot n. 280 000 euroa.
  - Kaikilla kunnilla sama eriyttämisen raja, 40 000 euroa. Kuntakoon vaihtumista ei huomioitu millään tavalla. Vääristäkö pienen kunnan toiminta (alle 40te) enemmän kilpailua, kuin ison kaupungin toiminta, joka juuri ylittää rajan?



- 
- Marja-Liisa Ylitalo
  - [marja-liisa.ylitalo@kuntaliitto.fi](mailto:marja-liisa.ylitalo@kuntaliitto.fi)
  - Puh. 050 410 0054
  - @LiisaMarjis

Tiina Eskelinen  
[tiina.eskelinen@joensuu.fi](mailto:tiina.eskelinen@joensuu.fi)  
Puh. 050 345 9691