



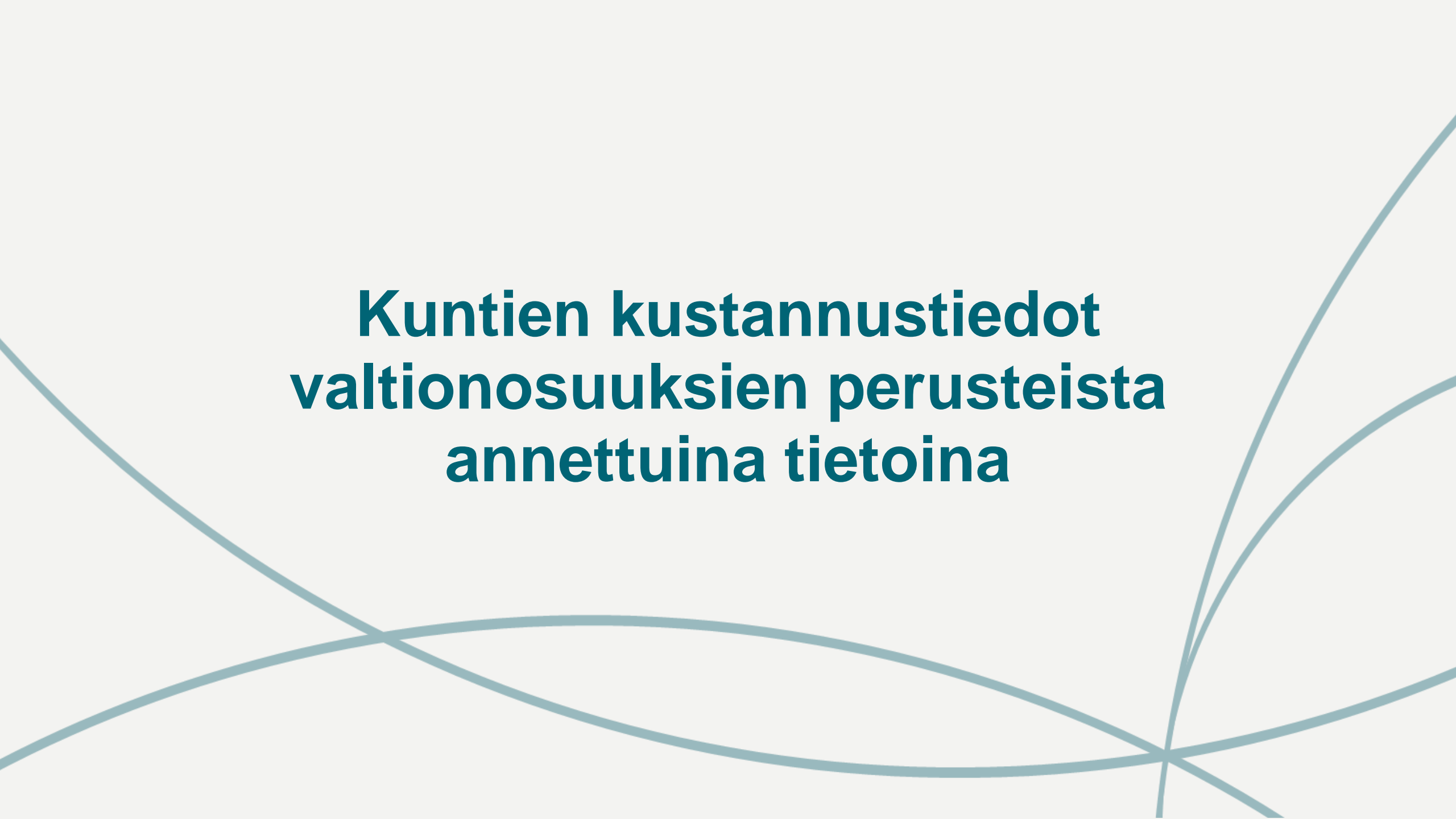
VALTIOVARAINMINISTERIÖ
FINANSMINISTERIET

Kuntien ja hyvinvointialueiden vuoden 2022 tilintarkastuksessa huomioitavaa

TILINTARKASTUSVALVONNAN INFO 19.12.2022
PASI LEPPÄNEN

Ajankohtaista kuntien kuntayhtymien sekä hyvinvointialueiden taloudessa

- Sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen järjestämisvastuu siirtyy hyvinvointialueille 1.1.2023. Siirtyvä rahoitus ja kustannukset vaikuttavat merkittävästi talouteen. Sote-uudistuksen laissa säädetyt omaisuusjärjestelyt kirjataan vuoden 2023 tilinavaukseen.
- Hyvinvointialueet laativat ensimmäiset varsinaisen toiminnan talousarviot ja -suunnitelmat vuodesta 2023 alkavalle kaudelle. Valtaosa hyvinvointialueista ennakoivat alijäämää vuodelle 2023.
- Kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaosto on antanut lausunnot muun muassa sote-uudistuksen omaisuusjärjestelyjen kirjaamisesta kunnille ja kuntayhtymille sekä hyvinvointialueille, lausunnot Helsingin kaupungin sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen eriyttämisestä ja hyvinvointialueille kahdeksan yleisohjetta.
 - Jaoston vuonna 2023 antamat yleisohjeet ja lausunnot julkaistaan väliaikaisesti VM:n nettisivuilla, myöhemmin aineisto siirretään kirjanpitolautakunta.fi-sivustolle.
- Valtioneuvosto on antanut kesällä asetuksen hyvinvointialueen taloutta koskevien tietojen toimittamisesta (462/2022) sekä valtiovarainministeriö asetukset kunnan taloustietojen toimittamiseen sovellettavasta tietosisällöstä ja teknisistä kuvauksista koskien tilikautta 2023 (488/2022) ja hyvinvointialueen taloustietojen toimittamiseen sovellettavista tietosisällöstä ja teknisistä kuvauksista koskien tilikautta 2023 (487/2022).

The background features several abstract, flowing teal lines that create a sense of movement and depth. These lines are thin and elegant, curving across the white space. The text is centered and rendered in a bold, dark teal font.

**Kuntien kustannustiedot
valtionosuuksien perusteista
annettuina tietoina**

Kuntien kustannustiedot valtionosuuksien perusteina

- Kunnan peruspalvelujen valtionosuuden laskemisen perusteina käytetään valtionosuustehtävien laskennallisia kustannuksia.
 - Kustannustenjaon tarkistuksessa käytetään käyttökustannusten perusteena Valtiokonttorin keräämiä tietoja kuntien taloudesta sekä Opetushallituksen keräämiä tietoja esi- ja perusopetuksen kustannuksista. Tietoina käytetään varainhoitovuotta edeltävää vuotta edeltäneen vuoden tietoja toteutuneista kustannuksista.
- Kunnalle myönnetään valtionosuuden lisäystä tai kunnan valtionosuutta vähennetään, jos tehtävien järjestämisvastuun siirtyessä hyvinvointialueelle kunnalta siirrettävä tulo ei vastaa hyvinvointialueelle siirtyvää kustannusta.
 - Kustannusten osalta käytetään Valtiokonttorin keräämien vuoden 2021 lopullisten tietojen ja vuoden 2022 talousarvotietojen keskiarvoa. Kunnilta hyvinvointialueille siirrettävät tulot tarkistetaan vuoden 2022 tilinpäätöstietojen perusteella koko maan tasolla hyvinvointialueille siirtyviä kustannuksia vastaaviksi. Tulojen ja kustannusten erotus otetaan huomioon peruspalvelujen valtionosuudessa vuodesta 2024 lukien.
 - Kunnan siirtyviä kustannuksia ovat sosiaali- ja terveydenhuollon ja pelastustoimen lakisääteisten tehtävien kustannukset siten, että niistä on vähennetty toimintatuotot.

Kuntien kustannustiedot hyvinvointialueille siirtyvän rahoituksen perusteina

- Hyvinvointialueiden valtion rahoituksen koko maan taso vuonna 2023 perustuu kunnilta hyvinvointialueille siirtyvien sosiaali- ja terveydenhuollon ja pelastustoimen tehtävien kustannusten vuoden 2022 talousarviotietojen perusteella laskettuun yhteismäärään.
 - Hyvinvointialueen rahoitukseen tehdään vuonna 2024 erillinen kertaluonteinen lisäys tai vähennys, jos hyvinvointialueelle vuonna 2023 myönnetyn valtion rahoituksen euromäärä on ollut hyvinvointialueen alueen kuntien toteutuneita kustannuksia pienempi tai suurempi. Kertatarkistuksen perusteena ovat kuntien vuoden 2022 palvelukohtaiset tilinpäätöstiedot.
 - Rahoituslakiin on ehdotettu muutosta, jonka mukaan kertatarkistus kohdistuisi vuoden 2023 rahoitukseen.
- Siirtymätasauksena otetaan huomioon laskennallisten kustannusten mukaisen rahoituksen ja hyvinvointialueen alueen kuntien toteutuneiden kustannusten erotus.
 - Kuntien toteutuneet kustannukset otetaan huomioon kuntakohtaisesti vuosien 2021 ja 2022 keskiarvoina, jotka korotetaan vuoden 2022 koko maan tasolle.

Koronapotilaiden hoitoon osallistuneelle henkilöstölle maksettavan kertaerän kirjaaminen

- Kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaosto on antanut oma-aloitteisen lausunnon 134/2022 koronapotilaiden hoitoon osallistuneelle henkilöstölle maksettavan kertaerän kirjaamisesta kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa.
- Kertapalkkiosta aiheutuvat menot kirjataan työnantajana olevan kunnan tai kuntayhtymän vuoden 2022 kuluksi ja siirtovelaksi. Kirjaus vuodelle 2022 tehdään menojen arvioituun määrään perustuen, ja arvioitua määrää oikaistaan tarvittaessa vuonna 2023.
 - Koronapotilaiden hoitoon osallistuneelle henkilöstölle maksettava kertapalkkio maksetaan henkilöstölle, joka on ollut kunnan tai kuntayhtymän palveluksessa 13.3.–15.6.2020 välisenä aikana. Suoriteperusteen mukaan meno kohdistetaan sille tilikaudelle, jonka aikana tuotannontekijä on vastaanotettu.
 - Koska kertapalkkion maksamisesta on sovittu vasta vuonna 2022, kyse ei ole aikaisempaan tilikauteen liittyvän virheen korjaamisesta.

Takautuvasti maksettavat palkat

- Kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaosto on antanut oma-aloitteisen lausunnon 133/2022 työtuomioistuimen päätösten ja palkkojen harmonisoinnin perusteella takautuvasti maksettavien palkkojen käsittelystä kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa.
- Jaosto ei ota lausunnossaan kantaa näyttökysymyksiin.
 - Näyttökysymyksenä voidaan pitää mm. sitä, onko tai olisiko kirjanpitovelvollisen pitänyt olla tietoinen toiselle organisaatiolle annetun työtuomioistuimen ratkaisusta ja sen mahdollisista vaikutuksista tilinpäätökseen tehtäviin kirjauksiin tai ovatko aikaisempiin tilikausiin liittyvien vaatimusten perusteet olleet olemassa ja onko vaatimusten menestymistä voitu pitää todennäköisenä.
- Jaosto on ottanut yleisohjeissaan ja aiemmissa lausunnoissaan kantaa satunnaisten erien sisältöön (suppea tulkinta).

Takautuvasti maksettavat palkat

- Kirjanpidollisten arvioiden muutokset sekä vastaiset menot ja menetykset kirjataan tuloslaskelmaan päätettäville kulutileille varovaisuuden periaatteen mukaisesti.
- Aikaisempia tilikausia koskevien virheiden korjaukset tehdään oman pääoman erää Edellisten tilikausien ylijäämä/alijäämä oikaisemalla.
 - Vastaava oikaisu on myös tehtävä vertailuvuotena olevan edellisen tilikauden päättävään taseeseen.
 - Vertailuvuoden tuloslaskelmaa ei sen sijaan ole välttämätöntä saattaa vertailukelpoiseksi, mutta oikean ja riittävän kuvan sitä vaatiessa, on muutoksen tulosvaikutuksesta tilikausien vertailun mahdollistamiseksi annettava liitetieto.

Arvion muutos ja virhe

Kirjanpidollisen arvion muutos

- Kirjanpidollisen arvion muutos on sellainen oikaisu omaisuuserän tai velan kirjanpitoarvoon tai kauden aikana tapahtuvaan omaisuuserän käyttöön, joka aiheutuu varojen ja velkojen tarkasteluhetken tilan ja niihin liittyvien odotettujen vastaisten hyötyjen ja velvoitteiden arvioimisesta. Kirjanpidollisten arvioiden muutokset johtuvat uudesta informaatiosta tai uusista tapahtumista, eivätkä näin ollen ole virheitä.

Kirjauksen luonne ratkaisee sen kirjanpitokäsittelyn, taustalla on IAS 8 -standardin mukainen luokittelu.

Aikaisempia kausia koskeva virhe

- Aikaisempia kausia koskevat virheet ovat yhteisön yhden tai useamman aikaisemman tilikauden tilinpäätöksessä esittämättä jätettyjä tai virheellisesti esitettyjä tietoja sen seurauksena, että ei ole käytetty tai että on käytetty väärin sellaista luotettavaa informaatiota, joka a) on ollut käytettävissä silloin, kun kyseisten kausien tilinpäätökset on hyväksytty julkistettavaksi; ja b) olisi voitu kohtuudella odottaa hankitun tai otetun huomioon kyseisiä tilinpäätöksiä laadittaessa ja esitettäessä. Tällaiset virheet voivat johtua esim. laskuvirheistä, laatimisperiaatteiden virheellisestä soveltamisesta, siitä ettei asiaa ole huomattu, tosiasioiden vääristä tulkinnoista, tai väärinkäytöksistä.

The background features several abstract, flowing teal lines that create a sense of movement and depth. These lines are thin and elegant, curving across the white space. The text is centered and rendered in a bold, dark teal font.

**Kuntien ja
hyvinvointialueiden uudet
kirjanpito-ohjeet**

Lakisääteiset omaisuus- ja velkaerien siirrot kunnista ja kuntayhtymistä hyvinvointialueille

- Sairaanhoidopiirien ja erityishuoltopiirien kuntayhtymät siirtyvät hyvinvointialueille varoineen ja velkoineen.
 - Jäsenkuntien on katettava kuntayhtymän taseeseen kertynyt alijäämä ennen kuntayhtymän siirtämistä hyvinvointialueelle ja HUS-yhtymään.
- Kuntien ja muiden kuntayhtymien sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen käytössä oleva irtain omaisuus, sopimukset ja siirtyvän henkilöstön lomapalkkavelka siirtyvät hyvinvointialueille ilman korvausta.
 - Siirroilla oikaistaan peruspääomaa, jolloin ne eivät ole tulosvaikutteisia. Kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaosto voi antaa ohjeita ja lausuntoja omaisuusjärjestelyjen kirjaamisesta.
 - Muut kuin laissa säädetyt omaisuus- ja velkaerät eivät siirry hyvinvointialueille.
- Hyvinvointialue vuokraa kunnilta niiden järjestämän toiminnan käytössä olleet ja omistukseen jäävät sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen toimitilat siirtymäajaksi (3 vuotta ja 1 vuoden optio). Siirtymäajan vuokra määräytyy ns. vuokra-asetuksen (272/2022) mukaisesti.

Omaisuusjärjestelyjä koskevat kirjanpito-ohjeet

- Kirjanpitolausuntakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaosto on antanut lausunnon 128/2022 hyvinvointialueille siirtyvien omaisuus- ja pääomaerien käsittelystä kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa sekä lausunnon 129/2022 hyvinvointialueiden aloittavien taseiden laatimisesta.
 - Sairaanhoidopiirien ja erityishuoltopiirien kuntayhtymät laativat vuoden 2022 tilinpäätökset [toiminnan jatkuvuuden oletuksella](#), vaikka niiden toiminta siirtyy hyvinvointialueille varoineen ja velkoineen. Myös kuntien ja muiden kuntayhtymien vuoden 2022 tilinpäätökset laaditaan toiminnan jatkuvuuden oletuksella, vaikka sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen järjestämisvastuu siirtyy hyvinvointialueille.
 - Kuntayhtymien jäsenosuuksien, irtaimen omaisuuden ja lomapalkkavelan siirto hyvinvointialueille kirjataan kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa peruspääomaa vastaan.
 - Hyvinvointialueella omaisuuden ja velkojen siirto kirjataan asianomaisiin omaisuus- ja velkaeriin sekä peruspääomaan, siirrot kirjataan kunnan tilinpäätöksen mukaisilla kirjanpitoarvoilla.
- Muut kuin voimaanpanolakiin perustuvat uudistuksen yhteydessä toteutettavat omaisuusjärjestelyt kuten vapaaehtoisten kuntayhtymien purkaminen esitetään liiketapahtumina vuonna 2022 tai 2023.

Aloittavan taseen kirjaukset 1.1.2023

- Hyvinvointialueelle voimaanpanolain mukaisesti siirtyvät omaisuus- ja pääomaerät kirjataan **tilinavaukseen** päiväykselle 1.1.2023 (alkusaldojen muutoksina). Järjestelmissä tämän käytännön toteutus voi vaihdella.
 - Lähtökohtana se, että voimaanpanolain mukaisesti peruspääomaan kirjattavia omaisuus- ja pääomaerien siirtoja ei esitetä vuoden 2023 liiketapahtumina talousarvion toteutumisvertailussa eikä rahoituslaskelmassa.
 - Kunta tai kuntayhtymä ei kirjaa siirtyviä omaisuuseriä kuluiksi eikä siirtyviä velkaeriä tuotoiksi. Hyvinvointialue ei kirjaa siirtyviä omaisuuseriä tuotoiksi tai siirtyviä velkaeriä kuluiksi.
 - Muut kirjaukset esitetään vuoden 2023 liiketapahtumina, ja ne voivat vaikuttaa vuoden 2023 tulokseen.
 - Hyvinvointialueen talouteen vaikuttavat omaisuus- ja velkaerien muutokset vuodesta 2023 alkaen.
 - Kunnan, kuntayhtymän ja hyvinvointialueen tulee huolehtia alkusaldoihin kirjattavien muutosten riittävästä dokumentoinnista, jotta voidaan varmistaa aukoton kirjausketju edellisen vuoden päättävästä taseesta lopullisiin alkusaldoihin.

Pysyvät vastaavat

Kunnat ja kuntayhtymät

- Siirto hyvinvointialueelle ei edellytä vuonna 2022 muutosta pysyvien vastaavien hyödykkeiden poistosuunnitelmiin, elleivät niiden perusteena olevat hyödykkeiden tulonodotukset tai tuotantotekijöiden käyttöön liittyvät odotukset ole muuttuneet kunnan järjestämismisvastuun aikana. Suunnitelman mukaiset poistot kirjataan normaalisti kunnan vuoden 2022 tilinpäätöksessä.
- Mahdolliset arvonalentumiset kirjataan kunnan tai kuntayhtymän kirjanpitoon vuodelle 2022, jos niiden perusteet ovat syntyneet kunnan tai kuntayhtymän järjestämismisvastuun aikana. Olennaiset arvonalentumiskirjaukset kuvataan tilinpäätöksen liitetiedoissa.

Hyvinvointialueet

- Siirto hyvinvointialueelle ei sinänsä edellytä vuonna 2023 muutosta poistosuunnitelmiin elleivät niiden perusteena olevat hyödykkeiden tulonodotukset tai tuotantotekijöiden käyttöön liittyvät odotukset muutu.
 - Uusissa hankinnoissa noudatetaan hyvinvointialueen omaa poistosuunnitelmaa.
 - Kulunut käyttöaika on kaikissa tapauksissa otettava huomioon poistoajassa.
- Aloittavassa taseessa ei muuteta hyödykkeiden arvostusta. Mahdolliset arvonorotukset kuitenkin peruutetaan arvonorotusrahastoa vastaan.

Vaihtuvat vastaavat

Kunnat ja kuntayhtymät

- Hyvinvointialueelle siirtyvä irtain omaisuus vähennetään kunnan taseen omaisuuseristä.
 - Sosiaalisen luototuksen saamiset muuttuvat saamisiksi hyvinvointialueelta.
- Sairaanhoidopiirin ja erityishuoltopiirin kuntayhtymän saamiin sisällytetään sellainen osuus alijäämän kattamisesta, johon jäsenkunnat ovat velvollisia voimaanpanolain mukaisesti, mutta jota ei ole kyetty arvioimaan vuoden 2022 aikana ja jota ei ole maksettu.
 - Jäsenkunnat kirjaavat osuuden velaksi vuodelle 2022. Kirjaus tehdään kuntayhtymässä ja jäsenkunnissa tulosvaikutteisesti vuodelle 2022.

Hyvinvointialueet

- Hyvinvointialueelle siirtyvät vaihtuvat vastaavat lisätään taseeseen omaisuudeksi (sairaanhoidopiirien ja erityishuoltopiirien omaisuuserät, kunnista ja vapaaehtoisista kuntayhtymistä siirtyvä materiaali).
 - Hyvinvointialueelle siirtyvät sosiaalista luototusta koskevat sopimukset kirjataan saamiseksi asiakkailta ja velaksi luoton myöntäneelle kunnalle.
- (Mahdolliset hyvinvointialueen sisäiset saamiset ja velat eliminoidaan.)

Peruspääoma

Kunnat ja kuntayhtymät

- Hyvinvointialueelle siirtyvät omaisuuserät vähentävät kunnissa ja vapaaehtoisissa kuntayhtymissä peruspääomaa.
- Vastaavasti siirtyvä lomapalkkavelka kasvattaa peruspääomaa.

Hyvinvointialueet

- Peruspääoman lisäykseksi kirjataan kunnista ja vapaaehtoisista kuntayhtymistä siirtyvien omaisuuserien määrä ja siitä vähennetään siirtyvä lomapalkkavelka.
 - Sairaanhoidopiirien peruspääoma ja osuus erityishuoltopiirien peruspääomasta muodostavat hyvinvointialueen peruspääoman pohjan. Uudenmaan hyvinvointialueilla peruspääomaa lisää HUS-yhtymän osuus.
- Mahdollista negatiivista peruspääoman määrää on perusteltua vahvistaa ylijäämästä tai ylijäämään rinnastettavista omista rahastoista, vapaaehtoisista varauksista tai poistoerosta.

Vieras pääoma ja pakolliset varaukset

Kunnat ja kuntayhtymät

- Kunnista ja vapaaehtoisista kuntayhtymistä siirtyvä lomapalkkavelka vähennetään vieraasta pääomasta.
- Sairaanhoidopiirin tai erityishuoltopiirin kuntayhtymän velkoihin sisällytetään sellainen ylijäämän palautus, josta jäsenkunnat ovat päättäneet perussopimuksen mukaisesti. Vastaavasti sairaanhoidopiirin tai erityishuoltopiirin velaksi kirjataan mahdollinen kuntayhtymän lopullista alijäämää suurempana toteutunut alijäämän kattaminen vuoden 2022 aikana.
 - Jäsenkunnat kirjaavat osuudet saamiseksi vuodelle 2022. Kirjaus tehdään kuntayhtymässä ja jäsenkunnissa tulosvaikutteisesti vuodelle 2022.

Hyvinvointialueet

- Hyvinvointialueelle siirtyvät vieraan pääoman erät ja pakolliset varaukset lisätään taseeseen vieraaseen pääomaan ja pakollisiin varauksiin (sairaanhoidopiirien ja erityishuoltopiirien vieras pääoma ja pakolliset varaukset sekä kunnista ja vapaaehtoisista kuntayhtymistä siirtyvä lomapalkkavelka).
- (Mahdolliset hyvinvointialueen sisäiset saamiset ja velat eliminoidaan.)

Toimeksiantojen varat ja pääomat

- Voimaanpanolaki ei sisällä testamentteja, perintöjä ja lahjoituksia koskevaa sääntelyä.
 - Testamentintekijän tai lahjoittajan tahtoa tai perinnön hakemisessa ilmoitettua käyttötarkoitusta tulee lähtökohtaisesti noudattaa. Jos kunta tai kuntayhtymä toteaa, että varojen käyttötarkoitus on mahdollista toteuttaa paremmin hyvinvointialueella, varat ja niitä vastaavat pääomat voidaan siirtää hyvinvointialueelle vuoden 2023 alussa erillisenä liiketapahtumana.
 - Jos testamentin, perinnön tai lahjoituksen varat (esimerkiksi ns. lahjoitusrahastojen varat ja pääomat) siirretään hyvinvointialueelle, kunnan tai kuntayhtymän taseen vastaavien ja vastattavien vähennykseksi sekä hyvinvointialueen taseen vastaavien ja vastattavien lisäykseksi kirjataan sekä lahjoitusrahastojen varat että pääomat.

Vertailuvuoden tase, liitetiedot ja toimintakertomus

- Voimaanpanolain perusteella tehtävät omaisuuden ja pääomien siirtoja koskevat kirjaukset eivät ole luonteeltaan kirjanpitoperiaatteiden muutoksia tai aikaisempien vuosien virheiden oikaisuja, joten tilinpäätöksessä vertailuvuotena olevan edellisen tilikauden päättävään taseeseen ei tehdä oikaisuja vaan tarvittavat tiedot annetaan liitetiedoissa.
 - Liitetiedoissa mainitaan esimerkiksi järjestämisvastuun siirtyminen hyvinvointialueelle sekä annetaan selvitys hyvinvointialueelle siirtyvistä omaisuus- ja velkaeristä sekä niistä aiheutuvista oman pääoman muutoksista.
 - Kunnan ja vapaaehtoisen kuntayhtymän sekä hyvinvointialueen tulee antaa toiminnan sekä omaisuus- ja pääomaerien siirtojen vaikutuksesta tilikauden tuottojen ja kulujen muodostumiseen sekä taloudelliseen asemaan selostus liitetietojen lisäksi vuoden 2023 toimintakertomuksessa.

The background features several abstract, flowing teal lines that create a sense of movement and depth. These lines are thin and elegant, curving across the white space. The text is centered and rendered in a bold, dark teal font.

Hyvinvointialueille siirtyvien kuntayhtymien alijäämän kattaminen

Kuntayhtymän alijäämän kattaminen peruspääomasta

- Sairaanhoidopiirin kuntayhtymä pyysi kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaoston lausuntoa siitä, voidaanko kuntayhtymän taseeseen kertynyt alijäämä kattaa peruspääomaa alentamalla.
- Lausunnon 127/2022 mukaan sosiaali- ja terveydenhuolto ja pelastustoimea koskevan uudistuksen toimeenpanosta ja sitä koskevan lainsäädännön voimaantulosta annetun lain 20 §:n mukainen kuntayhtymän siirtyminen hyvinvointialueelle ei ole kuntalain 110 §:n perustelujen tai kuntajaoston lausunnon 121/2019 tarkoittama tilanne, jossa kuntayhtymän palvelutoiminta supistuu pysyvästi ja tämän vuoksi pitkäaikaisen rahoituksen tarve vähenee.
- Lausuntopyynnössä kuvatussa tilanteessa peruspääomaa ei ole mahdollista alentaa kirjanpidon toimenpiteenä tase-erien välisenä siirtona kuntayhtymän alijäämän kattamiseksi.

Kuntayhtymän kertyneen alijäämän kirjaaminen jäsenkunnassa

- Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston lausunnossa 113/2015 on kuvattu periaatteet, miten kuntayhtymän jäsenkunta ottaa kuntayhtymän alijäämän huomioon omassa kirjanpidossaan.
- Jäsenkunnan tulee kirjata kirjanpitoonsa osuus kuntayhtymään kertyneestä alijäämästä pakollisena varauksena, mikäli kuntayhtymän alijäämää ei todennäköisesti saada lähitulevaisuudessa katetuksi esimerkiksi kuntayhtymän päättämillä muilla toimenpiteillä.
 - Mikäli kuntayhtymän alijäämän kattamistoimenpiteisiin ei ole ryhdytty taikka niitä ei ole suunniteltu, on kuntajaoston käsityksen mukaan jäsenkunnalla tällöin oltava erityiset perusteet, mikäli se katsoo, että pakollisen varauksen tekemisen edellytykset kunnan tilinpäätöksessä eivät täyty.
- Pakollisen varauksen kirjaaminen johtaa käytännössä siihen, että kuntayhtymän menot esitetään kunnan tulokseen vaikuttavina sillä tilikaudella, kun ne syntyvät.

The background features several abstract, flowing teal lines that create a sense of movement and depth. These lines are thin and elegant, curving across the white space. One line starts from the left edge and curves downwards towards the bottom right. Another line starts from the bottom left and curves upwards towards the right. A third line starts from the bottom right and curves upwards towards the top right. The overall effect is a clean, modern, and artistic design.

Hyvinvointialueiden talouden suunnittelu

Hyvinvointialueen taloussuunnitelman tasapaino ja alijäämän kattamisvelvollisuus

- Taloussuunnitelma on laadittava siten, että se on **tasapainossa tai ylijäämäinen viimeistään toisen talousarviovuotta seuraavan vuoden päättyessä**.
 - Talousarviossa ja -suunnitelmassa rahoitustarvetta ei saa kattaa pitkäaikaisella lainalla.
 - Poikkeus lainanottovaltuus investointien rahoittamiseksi.
- Hyvinvointialueen taseeseen kertynyt alijäämä tulee kattaa **enintään kahden vuoden kuluessa tilinpäätöksen vahvistamista seuraavan vuoden alusta lukien**.
 - Tässä määräajassa tulee kattaa myös talousarvion laadintavuonna tai sen jälkeen kertynyt alijäämä.
 - Tilinpäätökseen kuuluvassa toimintakertomuksessa on esitettävä selvitys talouden tasapainotuksen toteutumisesta tilikaudella sekä voimassa olevan taloussuunnitelman riittävydestä talouden tasapainottamiseksi.
 - Alijäämän kattamisvelvollisuus voi syntyä jo ennen vuotta 2023.

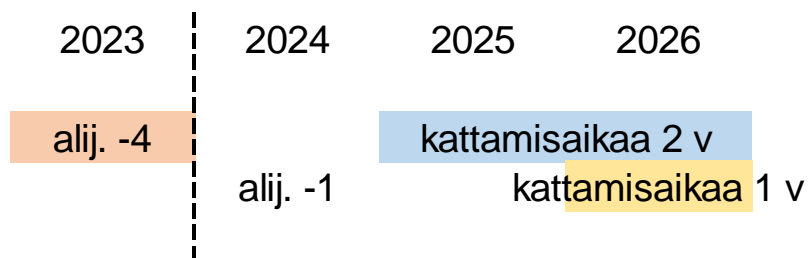
Taloussuunnitelman tasapaino ja alijäämän kattamisvelvollisuus

Taloussuunnitelman on oltava tasapainossa tai ylijäämäinen (kumulatiivisesti ylijäämää tai yli-/alijäämän määrä nolla):

TA 2023	TS 2024	TS 2025
-5	2	3

kum.	kum.	kum.
-5	-3	0

Alijäämä on katettava kahden vuoden kuluessa tilinpäätöksen vahvistamista seuraavan vuoden alusta lukien:



Investointisuunnitelma ja lainanottovaltuudet

- Hyvinvointialueen on vuosittain laadittava **investointisuunnitelma** seuraavaa tilikautta seuraavien neljän tilikauden aikana aloitettavista investoinneista ja investointeja vastaavista sopimuksista sekä niiden rahoituksesta.
 - Investointeja voidaan rahoittaa tulorahoituksella, kertyneillä rahavaroilla sekä lainanottovaltuuden mukaisesti pitkäaikaisella lainalla.
 - Investointisuunnitelmaa koskeva esitys on toimitettava valtiovarainministeriölle, sosiaali- ja terveysministeriölle ja sisäministeriölle kalenterivuoden loppuun mennessä.
- Valtioneuvosto vahvistaa jokaiselle hyvinvointialueelle vuosittain valtuuden pitkäaikaisen lainan ottamiselle (**lainanottovaltuus**).
- Talousarvion investointiosasta on ilmentävä hyvinvointialueen investointien lisäksi hyvinvointialuekonsernin toiminnallisesti ja taloudellisesti merkittävimmät investoinnit ja sen on perustuttava hyväksytyyn investointisuunnitelmaan.
 - Investointiosan tulee olla yhdenmukainen investointisuunnitelmassa pysyviin vastaaviin kirjattavien hankintojen kanssa.

Investointien suunnittelu

Tilinpäätös sisältää tiedot investoinneista ja lainamäärästä.

Investointisuunnitelmaa koskeva esitys tehdään vuoden loppuun mennessä (seuraavaa tilikautta seuraaville vuosille).

Tilikauden aikaisen raportoinnin tiedot toimitetaan Valtiokonttorin palveluun vuodesta 2023 alkaen.

Tilinpäätös (aluehallituksessa seuraavan vuoden maaliskuun loppuun mennessä)

Investointisuunnitelmaa koskeva esitys

Tilikauden aikainen raportointi (VN:n asetuksen mukaisesti)

VN:n päätös lainanottovaltuudesta

Talousarvion kehykset (n. toukokuu edellisenä vuonna)

Investointisuunnitelman täydentäminen

Investointisuunnitelman hyväksyminen

Talousarvion valmistelu (n. touko-marraskuu edellisenä vuonna)

Talousarvio (aluevaltuustossa edellisen vuoden loppuun mennessä)

Talousarvion hyväksymisen yhteydessä hyväksytään myös taloussuunnitelma kolmeksi tai useammaksi vuodeksi. Talousarvio sisältää investointiosan, jonka tulee noudattaa hyväksyttyä investointisuunnitelmaa.

Hyvinvointialue voi laskea itse arvion lainanottovaltuudesta investointisuunnitelman ja talousarvion laadinnan pohjaksi.

Valtioneuvosto päättää lainanottovaltuudesta keväällä. Hyvinvointialueella on mahdollisuus täydentää toimittamaansa investointisuunnitelmaa, koska lainanottovaltuuden tarkka määrä ei ole ollut tiedossa esitystä laadittaessa.

Vuoden 2023 talousarvion laadinnassa huomioitavaa

- Voimaanpanolain mukaisesti hyvinvointialueelle siirtyviä ja aloittavaan taseeseen kirjattavia omaisuus- tai pääomaerien lisäyksiä ei esitetä vuoden 2023 talousarviossa.
- Vuonna 2022 joulukuussa maksettava vuoden 2023 rahoituksen erä esitetään vuoden 2023 talousarviossa tuottona.
- Vuoden 2024 rahoitukseen sisältyvä vuoden 2022 toteutuneisiin kustannuksiin perustuva kertakorvaus esitetään tuottona vuonna 2024.
 - Jos rahoituslakiin ehdotettu muutos hyväksytään, kertakorvaus kirjataan vuodelle 2023. Tämä otetaan huomioon talousarviomuutoksena.
 - Yksittäisen hyvinvointialueen kertakorvauksen suuruuden ennakointi taloussuunnitelmaa varten on vaikeaa, koska siihen vaikuttavat koko maan tiedot.
- Tuottona (tai investointien rahoitusosuutena) esitetään myös vuonna 2023 käytettävä valmisteluvaiheen rahoitus.

Kohdennettujen avustusten esittäminen ja jaksottaminen

- Kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaosto on antanut oma-aloitteisen lausunnon 132/2022 valtionavustuksen käsittelystä hyvinvointialueen kirjanpidossa.
- Kuntien ja kuntayhtymien sekä hyvinvointialueiden kohdennetut avustukset kuten valtionavustukset hyvinvointialueiden valmisteluun kirjataan tuloslaskelman toimintatuottojen erään Tuet ja avustukset.
 - Siltä osin kuin avustus on tarkoitettu investointien rahoitukseen, se kirjataan investointien rahoitusosuutena.
- Avustukset kirjataan tuloina **sen tilikauden tuotoiksi, jonka aikana niihin on syntynyt lopullinen oikeus.**
 - Lopullinen oikeus avustukseen syntyy tavallisesti silloin, kun avustukseen oikeuttavat menot ovat syntyneet. Mahdollinen käyttämättä oleva ja myöhemminä tilikausina käytettävissä oleva avustus esitetään tuloennakkona taseen siirtoveltoissa.
 - Jos hyvinvointialueen toiminta on muodostunut vuosina 2021 ja 2022 pelkästään avustuksella rahoitetusta hyvinvointialueen valmistelusta, näiltä tilikausilta ei hyvinvointialueelle synny ylijäämää.



VALTIOVARAINMINISTERIÖ
FINANSMINISTERIET

Kiitos

PASI LEPPÄNEN, FINANSSINEUVOS

ETUNIMI.SUKUNIMI@GOV.FI
VM.FI | @VMUUTISET