



LAUSUNTO HYVINVOINTIALUEIDEN ALOITTAVAN TASEEN 1.1.2023 LAATIMISESTA

Sosiaali- ja terveydenhuoltoa ja pelastustoimea koskevan uudistuksen toimeenpanosta ja sitä koskevan lainsäädännön voimaantulosta annetun lain (jatkossa voimaantulolain) 4 luku sisältää säännökset uudistuksen omaisuusjärjestelyistä. Hyvinvointialueen sekä kuntien ja kuntayhtymien väliset omaisuusjärjestelyt toteutetaan ns. suppean jakautumismallin mukaisesti. Voimaantulolain 42 §:n mukaan omaisuuden ja velkojen siirto hyvinvointialueelle kirjataan asianomaisiin omaisuus- ja velkaeriin sekä peruspääomaan. Siirrot kirjataan kunnan tilinpäätöksen mukaisilla kirjanpitoarvoilla.

Voimaantulolain 42 §:n mukaan kirjanpitolautakunnan hyvinvointialue- ja kuntajaosto antaa ohjeita ja lausuntoja omaisuusjärjestelyjä koskevista kirjauksista. Jaosto antaa oma-aloitteisen lausunnon hyvinvointialueiden 1.1.2023 aloittavan taseen laatimisesta.

Säännökset

Laki hyvinvointialueesta

Hyvinvointialueen kirjanpitoon ja tilinpäätökseen sovelletaan sen lisäksi, mitä tässä laissa säädetään, kirjanpitolakia. Hyvinvointialueen tilinpäätöksen laadinnassa ei kuitenkaan sovelleta kirjanpitolain 4 luvun 5 §:n 2 eikä 3 momenttia, 5 luvun 2 a, 2 b, 4, 5 b eikä 17 §:ää eikä 7 a lukua.

Laki sosiaali- ja terveydenhuoltoa ja pelastustoimea koskevan uudistuksen toimeenpanosta ja sitä koskevasta lainsäädännön voimaantulosta

Voimaantulolain 20 §:n mukaan erikoissairaanhoidon 7 §:ssä mainittujen sairaanhoitopiirien kuntayhtymät sekä kehitysvammaisten erityishuollosta annetun lain (519/1997) 6 §:n 1 momentissa tarkoitetut erityishuoltopiirit siirretään varoineen ja velkoineen sekä sitoumuksineen hyvinvointialueille 1.1.2023.

Kuntayhtymän varat, velat ja sitoumukset liitetään siihen hyvinvointialueeseen, jonka alueeseen kuntayhtymän jäsenkunnat kuuluvat. Jos kuntayhtymän jäsenkunnat kuuluvat useampaan hyvinvointialueeseen, varat, velat ja sitoumukset on jaettava hyvinvointialueiden välillä jäsenkuntien omistusosuuksien suhteessa, paitsi jos varojen, velkojen ja sitoumuksen siirrot olisivat hyvinvointialueiden taloudelliseen kantokykyyn

nähdessä vähäisiä. Hyvinvointialueet voivat sopia varojen, velkojen ja sitoumusten jakamisesta myös toisin.

Hyvinvointialueella ja kuntayhtymien jäsenkunnilla on oikeus sopia kuntayhtymien maaomaisuuden siirtymisestä myös toisin. Tällöin hyvinvointialueen järjestämisvastuulle siirtyvän toiminnan edellyttämään rakennusomaisuuteen sitoutuvan kuntayhtymän maaomaisuuden tulee siirtyä hyvinvointialueelle.

Voimaanpanolain 23 § mukaan hyvinvointialueille siirtyvät 1.1.2023 sen järjestämisvastuulle kuuluvaan toimintaan liittyvä irtaimisto, irtaimen omaisuuden omistusta, hallintaa ja käyttöä koskevat oikeudet sekä immateriaaliset oikeudet ja luvat.

Hyvinvointialueelle siirtyvät sellaiset osakeyhtiön osakkeet, jotka kunta omistaa sosiaali- ja terveydenhuollon palveluiden järjestämistä ja tuottamista varten, jos osakeyhtiön tosiasiallinen päätoimiala on sosiaali- ja terveydenhuoltopalveluiden tuottaminen.

Voimaanpanolain 24 § mukaan hyvinvointialueelle siirtyy 1.1.2023 kunnan järjestämän perusterveydenhuollon, erikoissairaanhoidon, sosiaali-toimen ja pelastustoimen sekä opiskeluhuollon henkilöstöön kohdistuva lomapalkkavelka.

Voimaanpanolain 25 § mukaan hyvinvointialueelle siirtyvät sosiaali- ja terveydenhuollon sekä pelastustoimen järjestämiseen liittyvät sopimukset 1.1.2023, jolleivät hyvinvointialue ja kunta toisi sovi. Jos sopimusta ei ole mahdollista siirtää tai jatkaa, kunta tekee esityksen sopimukseen liittyvän vastuun jakautumisesta.

Voimaanpanolain 27 § mukaan kunkin kunnan HUS-sairaanhoidopiiriin peruspääomaosuudet siirtyvät sen hyvinvointialueen omaisuudeksi, jonka alueelle ne kuuluvat 1.1.2023.

Voimaanpanolain 33 §:n mukaan 20 §:ssä tarkoitettujen kuntayhtymien ja HUS-sairaanhoidopiiriin jäsenkuntien on katettava kuntayhtymän taseeseen kertynyt alijäämä kuntalain (410/2015) säännösten mukaisesti ennen kuntayhtymän siirtämistä hyvinvointialueelle ja HUS-yhtymään. Taseeseen kertyneen ylijäämän käsittelystä kuntayhtymän jäsenkunnat päättävät kuntayhtymän perussopimuksen mukaisesti.

Lausunto

Hyvinvointialueelle siirtyvät omaisuus- ja pääomaerät kirjataan alkusaldojen muutoksina tilinavaukseen päiväykselle 1.1.2023. Tilinavaukseen kirjaamisen tarkoituksena on, että omaisuus- ja pääomaerien siirtoja ei esitetä vuoden 2023 liiketapahtumina talousarvion toteutumisvertailussa eikä rahoituslaskelmassa.

Kirjanpitolain mukaan (3:3.1 § kohta 5) tilinavauksen tulee perustua edellisen tilikauden päättäneeseen taseeseen. Kirjanpitovelvollisen tulee siten huolehtia alkusaldoihin kirjattavien muutosten riittävästä dokumentoinnista, jotta voidaan varmistaa aukoton kirjausketju edellisen vuoden päättävästä taseesta lopullisiin alkusaldoihin.

Pysyvät vastaavat

Hyvinvointialueelle siirtyvät pysyvät vastaavat lisätään taseeseen omaisuudeksi. Pysyvien vastaavien eriin kirjataan sairaanhoidopiireistä ja erityishuoltopiireistä siirtyvät pysyvät vastaavat sekä kunnista ja muista

kuntayhtymistä siirtyvä irtaimisto. Uudenmaan hyvinvointialueille kirjataan omaisuudeksi myös osuus HUS-yhtymästä kuntien kirjanpitoarvojen mukaisesta määrästä.

Siirto hyvinvointialueelle ei edellytä muutosta pysyvien vastaavien hyödykkeiden poistosuunnitelmiin, elleivät niiden perusteena olevat hyödykkeiden tulonodotukset tai tuotantotekijöiden käyttöön liittyvät odotukset muutu. Uusissa hankinnoissa noudatetaan hyvinvointialueen omaa poistosuunnitelmaa. Hyödykkeen kulunut käyttöaika on kaikissa tapauksissa otettava huomioon suunnitelman mukaisia poistoja määritettäessä.

Aloittavassa taseessa ei muuteta hyödykkeiden arvostusta. Mahdolliset arvonalentumiset kirjataan kuntien ja kuntayhtymien kirjanpitoon vuodelle 2022, jos niiden perusteet ovat syntyneet kunnan ja kuntayhtymän järjestämisvastuun aikana. Mahdolliset arvonkorotukset peruutetaan sairaanhoitopiiriin tai erityishuoltopiiriin oman pääoman arvonkorotusrahastoa vastaan. Kunnista ja muista kuntayhtymistä siirtyvä omaisuus kirjataan taseeseen ilman mahdollista arvonkorotusta.

Vaihtuvat vastaavat

Hyvinvointialueille siirtyvät vaihtuvat vastaavat lisätään taseeseen omaisuudeksi. Sairaanhoitopiireistä ja erityishuoltopiireistä siirtyvät hyvinvointialueelle kaikki vaihtuvien vastaavien omaisuuserät ja kunnista sekä muista kuntayhtymistä siirtyvät materiaalit. Saamisiin sisällytetään sellainen osuus sairaanhoitopiiriin ja erityishuoltopiiriin kuntayhtymän alijäämän kattamisesta, johon jäsenkunnat ovat velvollisia voimaanpanolain mukaisesti, jota ei ole kyetty arvioimaan vuoden 2022 aikana ja jota ei siksi ole maksettu. Mahdolliset hyvinvointialueen sisäiset saamiset ja velat eliminoidaan.

Oma pääoma

Sairaanhoitopiirien peruspääoma ja osuus erityishuoltopiirien peruspääomasta muodostavat hyvinvointialueen peruspääoman pohjan. Peruspääoman lisäykseksi kirjataan kunnista ja muista kuntayhtymistä siirtyvien omaisuuserien määrä, ja peruspääomasta vähennetään siirtyvä lomapalkkavelka. Uudenmaan hyvinvointialueilla peruspääomaa lisää myös osuus HUS-yhtymästä.

Peruspääoman määrä 1.1.2023 muodostuu hyvinvointialueelle siirtyvien omaisuuserien ja pääomaerien suhteen mukaan. On mahdollista, että peruspääoma muodostuu negatiiviseksi. Tässä tilanteessa hyvinvointialueen peruspääoman määrää on perusteltua vahvistaa ylijäämästä tai ylijäämään rinnastettavista omista rahastoista, vapaaehtoisista varauksista tai poistoerosta.

Mahdollinen kuntayhtymän omaan pääomaan sisältyvä sijoitusrahasto siirretään hyvinvointialueen peruspääomaan. Omaan pääomaan sisältyvä arvonkorotusrahasto puretaan pysyvien vastaavien arvonkorotuksia vastaan.

Sairaanhoitopiirien ja erityishuoltopiirien investointivaraukset ja poistoerot voidaan siirtää toimintaa jatkavan hyvinvointialueen taseeseen, jos niiden perusteet ovat edelleen olemassa. Jos perusteet eivät ole olemassa, varaus puretaan tai sen käyttökohteesta päätetään uudelleen.

Vieras pääoma ja pakolliset varaukset

Hyvinvointialueelle siirtyvät vieraan pääoman erät ja pakolliset varaukset lisätään taseeseen vieraaseen pääomaan ja pakollisiin varauksiin. Sairaanhoidopiireistä ja erityishuoltopiireistä siirtyy hyvinvointialueelle kaikki vieraan pääoman ja pakollisten varausten erät. Kunnista ja muista kuntayhtymistä siirtyvän henkilöstön lomapalkkavelka kasvattaa hyvinvointialueen vieraaseen pääomaan sisältyviä siirtovelkoja. Velat voivat lisäksi sisältää sellaisen sairaanhoidopiiriin tai erityishuoltopiiriin kuntayhtymän ylijäämän palautuksen, josta jäsenkunnat ovat päättäneet perussopimuksen mukaisesti. Vastaavalla tavalla velkana esitetään mahdollinen kuntayhtymän lopullista alijäämää suurempana toteutunut alijäämän kattaminen vuoden 2022 aikana. Mahdolliset sisäiset saamiset ja velat eliminoidaan.

Kuntayhtymät, joiden jäsenkunnat sijaitsevat eri hyvinvointialueilla

Sairaanhoidopiirien ja erityishuoltopiirien kuntayhtymien jäsenkunnat voivat sijaita eri hyvinvointialueilla. Jos yksittäinen kunta sijaitsee toisella hyvinvointialueella, voidaan siirtyvät omaisuus- ja velkaerät sekä niiden erotusta kuvaava peruspääoma kirjata ensin sille hyvinvointialueelle, jolle pääosa jäsenkunnista kuuluu. Mahdolliset toiselle hyvinvointialueelle siirtyvät omaisuus- ja velkaerät kirjataan aloittavassa taseessa tase-erien vähennyksiksi niiden kirjanpitoarvosta ja siirroilla oikaistaan hyvinvointialueen peruspääomaa. Vastaanottava hyvinvointialue kirjaa siirtyvät omaisuus- ja velkaerät avaavassa taseessa kirjanpitoarvoilla tase-erien lisäykseksi ja oikaisee siirroilla peruspääomaa. Sama lopputulos muodostuu silloin, jos sairaanhoidopiiriin tai erityishuoltopiiriin taseerät alun perin jaetaan kahden tai useamman hyvinvointialueen kesken. Mahdollinen korvaus hyvinvointialueiden kesken kirjataan velaksi ja saamiseksi peruspääomaa vastaan.

Lahjoitusrahastojen varat ja pääomat

Voimaanpanolaki ei sisällä testamentteja, perintöä 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 siirretään hyvinvointialueelle, hyvinvointialueen taseen vastaavien ja vastattavien lisäykseksi kirjataan sekä lahjoitusrahastojen varat että pääomat.

Vertailuvuoden tase

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.

Liitetiedot

Hyvinvointialueen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista annetun asetuksen (729/2021) 6 §:n 3 kohdan mukaan liitetiedoissa tulee antaa selvitys, jos edellistä tilikautta koskevat tiedot eivät ole vertailukelpoisia

päätyneen tilikauden tietojen kanssa. Vertailukelvottomuutta edelliseen tilikauteen nähden aiheuttavat ainakin omaisuus- ja velkaerien siirrot hyvinvointialueille sekä toiminnan alkaminen hyvinvointialueilla. Liitetiedoissa mainitaan ainakin järjestämisvastuun siirtyminen hyvinvointialueelle sekä annetaan selvitys hyvinvointialueelle siirtyvistä omaisuus- ja velkaeristä. Taseen vastattavia koskevana liitetietoina on lisäksi esitettävä hyvinvointialueen tilinpäätöksessä esitettävistä tiedoista annetun asetuksen 9 §:n 1 kohdan 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 hyvinvointialueen antaa toiminnan sekä omaisuus- ja pääomaerien siirtojen vaikutuksesta tilikauden tuottojen ja kulujen muodostumiseen sekä taloudelliseen asemaan selostus liitetietojen lisäksi vuoden 2023 toimintakertomuksessa.