

SEURAKUNNAN JA SEURAKUNTAYHTYMÄN TULOSLASKELMA

Alkuperäinen hyväksytty 1.6.2006
Päivitys hyväksytty 15.1.2007 (kohta 2.6.)

	Sivu
Sisällysluettelo	1
1 Tuloslaskelmaa koskevat säännökset, määräykset ja ohjeet	3
2 Toimintatuotot	4
2.1 Korvaukset	5
2.2 Myyntituotot	5
2.3 Maksutuotot	5
2.4 Vuokratuotot	5
2.5 Metsätalouden tuotot	5
2.6 Kolehdit, keräykset ja lahjoitusvarat	5
2.7 Tuet ja avustukset	6
2.8 Muut toimintatuotot	6
2.9 <i>Sisäiset tuotot</i>	6
3 Valmisteverastojen muutos	7
4 Valmistus omaan käyttöön	7
5 Toimintakulut	7
5.1 Henkilöstökulut	7
5.1.1 Palkat ja palkkiot	7
5.1.2 Henkilösivukulut	8
5.2 Palvelujen ostot	8
5.3 Vuokrat	8
5.4 Aineet, tarvikkeet ja tavarat	8
5.4.1 Ostot tilikauden aikana	8
5.4.2 Varastojen lisäys tai vähennys	9
5.5 Annetut avustukset	9
5.6 Muut toimintakulut	9
6 Toimintakate	9
7 Verotulot	9
8 Verotuskulut	10
9 Keskusrahastomaksut	10
10 Toiminta-avustukset	10

11	Rahoitustuotot ja –kulut	11
11.1	Korkotuotot	11
11.2	Muut rahoitustuotot	11
11.3	<i>Sisäiset korkotuotot</i>	11
11.4	Arvonalentumiset sijoituksista	11
11.5	Korkokulut	11
11.6	Muut rahoituskulut	12
11.7	<i>Sisäiset korkokulut</i>	12
12	Vuosikate	12
13	Poistot ja arvonalentumiset	12
13.1	Suunnitelman mukaiset poistot	12
13.2	Arvonalentumiset	12
14	Satunnaiset tuotot ja kulut	13
14.1	Satunnaiset tuotot	13
14.2	Satunnaiset kulut	13
15	<i>Sisäiset vyörytyserät</i>	13
15.1	<i>Sisäiset vyörytystuotot</i>	13
15.2	<i>Sisäiset vyörytyskulut</i>	13
16	Erilliskirjanpitona hoidetut rahastot	13
16.1	Tuotot	14
16.2	Kulut	14
16.3	Siirto rahastosta/rahastoon	14
17	Tilikauden tulos	14
18	Poistoeron lisäys (-) / vähennys(+)	14
19	Varausten lisäys (-) / vähennys(+)	15
20	Rahastojen lisäys (-) / vähennys(+)	15
21	Tilikauden ylijäämä (alijäämä)	16

LIITE

Seurakunnan ja seurakuntayhtymän tuloslaskelmakaavan kaava	17
---	----

1 Tuloslaskelmaa koskevat säännökset, määräykset ja ohjeet

Seurakunnan ja seurakuntayhtymän on laadittava tuloslaskelma, joka liitetietoineen on sisällytettävä tilinpäätökseen (KJ 15:9,2). Tuloslaskelman tehtävänä on osoittaa, kattavatko tuotot toiminnasta aiheutuneet kulut, ottaen huomioon pitkävaikutteisen omaisuuden hankintamenon jaksottamisesta aiheutuneet poistot sekä arvonalentumiset tilikauden aikana. Tuloslaskelma palvelee seurakunnan ja seurakuntayhtymän oman johtamisen lisäksi eri sidosryhmiä. Tuloslaskelman laadinnasta on säädetty KPL 3:1 ja KPA 1.luvussa.

Seurakunnan kirjanpidossa ja tilinpäätöksen laadinnassa noudatetaan kirkkolakia ja kirkkojärjestystä sekä soveltuvin osin kirjanpitolakia (KPL 1336/1997). Kirkkohallitus antaa ohjeet kirjanpitolain säännösten soveltamisesta. Kirkkohallituksen antamat ohjeet kuuluvat kirjanpitolain edellyttämän hyvän kirjanpitotavan (KPL 1:3) lähteisiin seurakunnan kirjanpidosta ja tilinpäätöksestä. Kirkkohallituksen asettaman kirjanpitoasioiden neuvottelukunnan tehtävänä on antaa ohjeita ja lausuntoja kirjanpitolain ja Kirkkohallituksen antamien ohjeiden soveltamisesta seurakuntien kirjanpidossa. Kirjanpitoasioiden neuvottelukunnan tehtävänä on myös yleisten neuvojen ja ohjeiden antaminen kirjanpitolain soveltamisesta ja kirjanpidon pitämisestä, tarkoituksena hyvän kirjanpitotavan edistäminen seurakunnissa ja seurakuntayhtymissä.

Kirjanpitolain muutos (30.12.2004/1304) tuli voimaan 31.12.2004. Muuttuneista säännöksistä koskevat seurakunnan ja seurakuntayhtymän kirjanpitoa ja tilinpäätöksen laatimista erityisesti tilinpäätöksen arvostus- ja jaksotussäännöksiin tehdyt muutokset. Lisäksi kirjanpitolakiin on tehty teknisluonteisia muutoksia. Uudistusten tavoitteena on mm. mukauttaa tilinpäätöstä koskevia säännöksiä kansainvälisiin tilinpäätösstandardeihin (IFRS).

Muutoksen johdosta tuloslaskelmaohjeeseen on tehty seuraavat muutokset:

- Käyttöomaisuus -sana on poistunut käsitteenä kirjanpitolainsäädännöstä. Tilalle on tullut tasekaavan mukainen pysyvät vastaavat -käsite.
- Perustamis-, tutkimus- ja kehittämismenot on kirjattava kuluksi (KPL 5:7 ja 5:8).
- Aineettomaan omaisuuteen kuuluvien vastikkeellisesti hankittujen toimilupien, patenttien, lisenssien, tavaramerkkien tms. oikeuksien ja varojen hankintamenot aktivoidaan (KPL 5:5a,1).
- Ohjeessa on entistä tarkemmat ohjeet arvonalentumisista.

Lisäksi tuloslaskelmaohjetta on täydennetty pienten tarkennusten lisäksi seuraavien asioiden osalta:

- Hautainhoitorahaston osakirjanpidossa noudatetaan samaa tuloslaskelmakaavaa ja samoja tuloslaskelman ohjeita kuin mitä seurakunta noudattaa.
- Tuloslaskelmassa on uutena tulolajiryhmänä Myyntituotot.
- Arvonalentumiset sijoituksista on omana tiliryhmänä rahoitustuottojen jälkeen.
- Kolehdit, keräykset ja lahjoitusvarat muodostavat yhdessä yhden tulolajiryhmän.
- Erilliskirjanpitona hoidettujen rahastojen tuotot, kulut ja siirrot rahastosta/rahastoon ilmoitetaan tuloslaskelmassa informatiivisina erinä.
- Ohjeessa on entistä enemmän otettu huomioon sisäinen laskenta. Sisäistä laskentaa koskevat tekstit on kirjoitettu *kursiivilla*.

Kaikkien seurakuntayhtymien tilinpäätöslaskelmissa on vain yksi tuloslaskelma (Kkh yleiskirje 13/2005).

Toiminnan tuotot ja kulut ryhmitellään seurakunnan tuloslaskelmakaavassa tuotto- ja kululajeittain. Kaikki toimintatulot ja -menot tilikauden aikana kirjataan seurakunnan tuloslaskelmaan. Jos yksittäisen nimikkeen kohdalle ei tule lukua tilikaudelta ja edeltävältä tilikaudelta, se on jätettävä pois tuloslaskelmasta (KPA 1:11). Tuloslaskelma laaditaan annettun tuloslaskelmakaavan mukaisena riippumatta siitä, miten seurakunta on toimintansa organisoanut. Talousarvion toteutumisvertailussa, joka kirkkojärjestyksen 15:9:n mukaan on osa tilinpäätöstä, esitetään toiminnan tuottojen ja kulujen jaottelu toimintayksiköittäin ja tehtävälajeittain. Talousarvion toteutumisvertailussa seurataan toiminnallisten tavoitteiden toteutumisen lisäksi tuloarvioiden, määrärahojen ja muiden taloudellisten tavoitteiden toteutumista.

Liiketapahtumat on kirjattava aika- ja asiajärjestyksessä. Käteisellä rahalla suoritettavat maksut on kirjattava viipymättä päiväkohtaisesti. Muut kirjaukset saadaan tehdä kuukausikohtaisesti tai muulla vastaavalla jaksotuksella neljän kuukauden kuluessa kalenterikuukauden tai jakson päättymisestä. (KPL 2:4,1-2) Koska seurakunnan tilinpäätös tehdään 31.3. mennessä, tilinpäätöksen laatimisaikana tätä pykälää ei sovelleta.

Tilinpäätökseen sisältyvässä talousarvion toteutumisvertailussa tuloslaskelmaosa esitetään siten, että sisäiset erät ovat mukana. Tilinpäätöslaskelmissä tuloslaskelma on esitettävä siten, että sisäiset erät eivät ole mukana. Seurakunnan ja seurakuntayhtymän liikevaihtoa vastaavaan erään luetaan toimintatuotot ja verotulot (Kkh yleiskirje 8/2005).

Tämä ohje korvaa Kirkkohallituksen yleiskirjeen 34/2002 liitteenä olleen ohjeen *Seurakunnan ja seurakuntayhtymän tuloslaskelma*. Tämä ohje otetaan käyttöön koskien vuoden 2007 suunnittelua, kirjanpitoa ja tilinpäätöstä.

Ohjeessa tarkoitetaan jäljempänä seurakunnalla myös seurakuntayhtymää. Seurakuntayhtymiin liittyvät erillisohjeet on esitelty Kirkkohallituksen yleiskirjeessä nro 15/2005. Seurakuntayhtymällä on yksi virallinen tuloslaskelma riippumatta siitä, mitä seurakuntayhtymän perussäännössä on määrätty varojen ja velkojen omistuksesta paikallisseurakuntien kesken.

Seurakunnan ja seurakuntayhtymän tuloslaskelman kaava on tämä ohjeen liitteenä.

2 Toimintatuotot

Tuottoja ovat tilikaudelle jaksotetut tulot. Toimintatuotot jaotellaan tuloslaskelmassa seuraaviin ryhmiin:

- Korvaukset
- Myyntituotot
- Maksutuotot
- Vuokratuotot
- Metsätalouden tuotot
- Kolehdit, keräykset ja lahjoitusvarat
- Tuet ja avustukset
- Muut toimintatuotot

Tuottoihin liittyvät oikaisuerät, esimerkiksi myynti- ja maksusaamisista syntyneet luotto-tappiot, vähennetään tuloslaskelmassa muina toimintakuluina.

Sisäisiä eriä voivat olla sisäisiin palveluihin tai muihin suoritteisiin perustuvat sisäiset laskutukset, sisäiset vuokrat ja korot tai laskennallisin jakoperustein määritetyt vyörytyserät. Sisäisiä tuottoja on esitelty ohjeen kohdassa 2.9. Tilinpäätöslaskelmien virallinen tuloslaskelma ei sisällä sisäisiä tuotto- ja kulueriä.

2.1 Korvaukset

Korvauksia ovat palveluista tai muista suoritteista perityt osuudet toiselta seurakunnalta, kunnalta, valtiolta tai yleishyödylliseltä yhteisöltä. Nämä tuotot ovat osallistuvan osapuolen osuus toiminnan kuluista.

2.2 Myyntituotot

Myyntituotoilla tarkoitetaan tavaran tai palvelujen myyntiä markkinahintaan tai vähintään omakustannushintaan. Myyntituottoja saattavat olla esim. pitopalveluiden, hautakivien, kukkien tai adressien myynti.

2.3 Maksutuotot

Maksutuotot ovat suoritteista ja muista palveluista saatuja vastikkeita ulkopuolisilta. Maksutuotot kirjataan suoriteperusteen mukaisesti seurakunnan tuotoiksi tilikaudelle, jonka aikana suorite/palvelu on luovutettu.

Maksutuotot eritellään mm. virkatodistustuottoihin, seurakuntatyön maksuihin, hautaus-toimeen liittyviin maksuihin ja muihin maksuihin.

2.4 Vuokratuotot

Vuokratuottoihin merkitään seurakunnan perimät vuokrat asunnoista, toimisto- ja muista toimitiloista, maa- ja vesialueista sekä koneista ja kalustosta.

Vuokralaisen suorittama vuokraennakko merkitään taseeseen saaduiksi ennakoina. Seurakunta voi vaatia vuokranantajana vuokralaiselta ns. vuokratakuun, mikä ei kuulu seurakunnan rahavaroihin. Vuokratakuista tehdään tilinpäätökseen liitetieto.

(Sisäiset vuokratuotot, katso kohta 2.9. Sisäiset tuotot)

2.5 Metsätalouden tuotot

Metsätalouden tuotoiksi luetaan seurakunnan puutavaran myyntitulot sekä tuotot yhteis-metsäosuuksista, soranmyynnistä yms.. Puun myyntitulot kirjataan maksuperusteisesti.

2.6 Kolehdit, keräykset ja lahjoitusvarat

Seurakunnan oman toiminnan tukemiseen kerättyjen kolehtien ja muiden keräysten tulot kirjataan tuloslaskelmaan omalle tulolajilleen. Niiden käyttö kirjataan tuloslaskelmaan kuluksi luonteensa mukaisille tileille. Edelleen tilitettävät kolehdit kirjataan velaksi taseeseen.

Seurakunta antaa tarkemmat ohjeet kolehtien ja muiden keräystuottojen käsittelystä taloussäännössä. Kun kolehti tai muu keräys on suoritettu, keräyksen tuotto lasketaan ja siitä tehdään tositate. Tositate päivätään ja se varmennetaan asianmukaisesti.

Erityiskatteiseen testamentti- ja lahjoitusrahastoon liittyvän toiminnan tuotot ja kulut kirjataan tuloslaskelmaan luonteensa mukaisille tuotto- ja kulutileille. Näitä tuottoja ja kuluja seurataan tilivuoden aikana erillistunnisteen avulla. Mikäli erityiskatteiseen rahastoon liittyvän toiminnan kulut ovat tuottoja suuremmat tilikauden aikana, tuloslaskelman tiliryhmään *Kolehdit, keräykset ja lahjoitusvarat* tilille 3650 tehdään nettokulujen suuruinen siirto toimeksiantojen pääomien vähennykseksi. Mikäli erityiskatteiseen rahastoon liittyvän toiminnan tuotot ovat kuluja suuremmat tilikauden aikana, tuloslaskelman tiliryhmään *Muut toimintakulut* tilille 4940 tehdään nettotuottojen (= tuotot - kulut) suuruinen siirto toimeksiantojen pääomien lisäykseksi.

2.7 Tuet ja avustukset

Tuloslaskelmaan merkitään omaksi ryhmäkseen yrityksiltä, yhteisöiltä ja Euroopan unionilta saadut tuet ja avustukset. *Tuet ja avustukset* eivät ole seurakunnan suoritteiden perusteella saatuja korvauksia eivätkä investointien rahoitusosuuksia. Tällaisia tukia ovat mm. työllistämistuki, Kelan korvaus henkilöstön työterveyshuollon järjestämisestä, matalapalkkatuki ja EU-tuki seurakunnan omaan kehittämissuunnitelmaan. Tähän kohtaan ei merkitä kirkon keskusrahaston myöntämiä avustuksia seurakunnalle. Euroopan Unionilta investointeihin saadut tuet ja avustukset kirjataan investointimenon oikaisuksi.

2.8 Muut toimintatuotot

Muihin toimintatuottoihin sisältyvät muut kuin edellä mainitut toimintatuotot.

Muissa toimintatuotoissa esitetään myös pysyvien vastaavien myyntivoitot silloin, kun ne ovat suuruudeltaan tavanomaisia. Poikkeuksellisen suuret pysyvien vastaavien myynnistä johtuvat myyntivoitot merkitään satunnaisiin tuottoihin.

Henkilöstökorvauksia ei kirjata muihin tuottoihin, vaan ne käsitellään henkilöstökulujen vähennyksinä.

2.9 Sisäiset tuotot

Sisäisten tuottojen tileille kirjataan veloitukset seurakunnan sisäisistä palveluista (esim. tarjoilu, auton käyttö, tilojen käyttö, leirimaksut). Sisäisestä laskennasta aiheutuvat tuloslaskelman sisäiset tuotot ja kulut eliminoidaan tilinpäätöksessä. Sisäisten tuottojen ja kulujen on oltava aina yhtä suuret.

Jos esim. seurakunnan leirikeskusta käyttävät seurakunnan eri tehtäväalueet ja sen lisäksi leirikeskusta vuokrataan ulkopuolisille, ulkopuolisilta perityt vuokrat kirjataan ulkoisiksi vuokratuotoiksi ja sisäisenä laskutuksena saadut vuokratulot kirjataan sisäisiksi vuokratuotoiksi.

3 Valmisteverastojen muutos

Mikäli seurakunnalla on arvoltaan merkittäviä valmisteverastoja, on valmisteveraston muutoksen esittäminen perusteltua erikseen tuloslaskelmassa toimintatuottojen jälkeen.

Valmisteverastojen muutos esitetään tuloslaskelmassa siten, että toimintatuottojen jälkeen esitetään tuottoja lisäävänä eränä keskeneräisten töiden ja valmiiden tuotteiden varastojen lisäys ja tuottoja vähentävänä eränä niiden vähennys. Valmisteveraston muutos perustuu inventaariin. Valmisteveraston muutoksen ottaminen seurakunnan tuloslaskelmaan voi tulla kysymykseen lähinnä vain myytäväksi tarkoitettujen tonttien ja liiketoiminnan keskeneräisten töiden kohdalla. Aktivointi on tarkoituksenmukaista silloin, kun valmisteiden hankintamenon aktivoimisella on olennainen vaikutus seurakunnan tilikauden tulokseen.

4 Valmistus omaan käyttöön

Valmistus omaan käyttöön suositellaan käsiteltäväksi kirjanpidossa siten, että tuloslaskelmaan kirjattavista menoista vähennetään ja aktivoidaan pysyviin vastaaviin oman käytön osuus. Mikäli näin ei voida menetellä, eliminoidaan oman käytön osuuden vaikutus tilikauden tulokseen kirjaamalla se varsinaisen toiminnan tuottojen jälkeen omaksi nimikkeeksi. Valmistus omaan käyttöön on tuloslaskelman oikaisuerä, joka ei tule näkyviin, mikäli tarvittavat menonsiirrot on jo tilikauden kuluessa tehty.

5 Toimintakulut

Toimintakulut jaotellaan tuloslaskelmassa seuraavasti:

- Henkilöstökulut
 - Palkat ja palkkiot
 - Henkilösivukulut
- Palvelujen ostot
- Vuokrat
- Aineet, tarvikkeet ja tavarat
- Annetut avustukset
- Muut toimintakulut

5.1 Henkilöstökulut

Henkilöstökulut sisältävät ennakonpidätyksen alaiset palkat, palkkiot ja korvaukset sekä välittömästi edellä mainituista kuluista määräytyvät sivukulut, kuten sosiaaliturvamaksut, lakisääteiset ja vapaaehtoiset henkilövakuutusmaksut, eläkevakuutusmaksut ja eläkekulut.

5.1.1 Palkat ja palkkiot

Palkat ja palkkiot sisältävät ennakonpidätyksen alaiset palkat, palkkiot ja korvaukset.

Viranhaltijaa tai työntekijää koskevat henkilöstökorvaukset, kuten Kansaneläkelaitoksen ja muiden vakuutuslaitosten suorittamat sairaus- ja vanhempainpäivärahat, tapaturmakorvaukset ja työnantajalle maksettu kuntoutusraha vähentävät henkilöstökuluja. Korvaukset seurakunnalle oman henkilöstön työterveyshuollon järjestämisestä kirjataan tuotoksi erään *Tuet ja avustukset*.

Kirjanpitolautakunnan lausunnon (1586/99) mukaan palkansaajien luontoiseduista työntajalle aiheutuneet kulut merkitään tuloslaskelmassa luonteensa mukaisiin eriin. Luontoiseduista tehdään merkinnät ennakkoperintälaissa tarkoitettuun palkkakirjanpitoon. Luontoisetujen raha-arvojen seuranta varten voidaan avata kirjanpidon puitteisiin sisäistä laskentaa palvelevat tilit, joita ei käytetä liiketapahtumien kirjaamiseen ja joiden saldoja ei päätetä tilinpäätöstileille. Tällaiset tilit ja niille tehdyt merkinnät on selkeästi erotettava kirjanpitolain vaatimasta ulkoisesta kirjanpidosta.

5.1.2 Henkilösivukulut

Henkilösivukuluja ovat palkoista johtuvat sosiaaliturvamaksut, lakisääteiset ja vapaaehtoiset henkilövakuutusmaksut, eläkevakuutusmaksut ja eläkkeet sekä henkilöstökorvaukset ja henkilöstömenojen oikaisuerät.

5.2 Palvelujen ostot

Palvelujen ostot ovat seurakunnan toiminnassaan käyttämiä seurakunnan ulkopuolisilta ostettuja palveluja. Näitä ovat mm. toimisto-, pankki- ja asiantuntijapalvelut, painatukset ja ilmoitukset, posti- ja telepalvelut, vakuutukset, puhtaanapito- ja pesulapalvelut, rakentamis- ja kunnossapitopalvelut, matkustus-, majoitus- ja kuljetuspalvelut, metsänhoitopalvelut, puutavaran hankintapalvelut sekä esim. henkilöstölle hankitut sosiaali-, terveys-, opetus- ja kulttuuripalvelut.

Sisäisten palvelujen ostot merkitään sisäisille tileille ja ne eliminoidaan tilinpäätöslaskelmien tuloslaskelmaa laadittaessa.

5.3 Vuokratulut

Seurakunnan suorittamia vuokria ovat mm. maa- ja vesialueiden vuokrat, rakennusten ja huoneistojen vuokrat, koneiden ja laitteiden vuokrat sekä muut vuokrat.

Sisäiset vuokrat kirjataan erillisille sisäisten vuokratulujen ja -tuottojen tileille. Sisäiset vuokratuotot ja -kulut eliminoidaan tilinpäätöksen virallista tuloslaskelmaa laadittaessa. Esim. leirikeskusten työalakat jaetaan leirikeskusta käyttäneiden tehtäväalueiden kesken sisäisiksi vuokratuluiksi aiheuttamisperiaatteen mukaan. Sisäisten vuokratuottojen ja -kulujen on oltava aina yhtä suuret.

5.4 Aineet, tarvikkeet ja tavarat

Aineita, tarvikkeita ja tavaroita ovat mm. toimisto- ja opetustarvikkeet, kirjallisuus, elintarvikkeet, vaatteisto, lääkkeet ja hoitotarvikkeet, puhdistusaineet ja -tarvikkeet, poltto- ja voiteluaineet sekä lämmön, veden ja sähkön hankintamenot.

5.4.1 Ostot tilikauden aikana

Suoriteperusteiset aineiden, tarvikkeiden ja tavaroiden ostot tilikauden aikana kirjataan tuloslaskelman kohtaan ostot tilikauden aikana.

5.4.2 Varastojen lisäys tai vähennys

Suurehkojen hankintojen osalta tilikauden aikaiset ostomenot oikaistaan tilikausien käytön mukaisiksi kuluiksi oikaisemalla ostomenoja tuloslaskelmassa varastojen muutoksella. Tällaisia ovat esim. lämmitysöljy- ja kirjavarastot.

5.5 Annetut avustukset

Tähän kirjataan seurakunnan myöntämät avustukset mm. lähetystyölle, Merimieskirkolle, Kirkon ulkomaanavulle, diakoniatyölle sekä järjestöille, joiden toiminta tukee avustusta myöntävää seurakuntaa (Kts. kirkkolain 15:1 kommentaarit seurakunnan varojen käytöstä). Avustusta saavien yhteisöjen toiminnan tulee olla kirkon päämäärien mukaisia. Avustuksia ovat myös kotitalouksille maksetut avustukset, mm. diakonia-avustukset.

5.6 Muut toimintakulut

Muihin toimintakuluihin sisältyvät mm. seurakunnan maksamat välittömät verot, kuten kiinteistöverot ja metsänhoitomaksu. Myynti- ja maksutuloihin liittyvät kuluerät, kuten esimerkiksi myyntisaamisista syntyneet luottotappiot vähennetään tuloslaskelmassa muina toimintakuluina.

Muihin toimintakuluihin merkitään myös käyttöomaisuuden myyntitappiot, ellei niitä merkitä satunnaisiin kuluihin.

6 Toimintakate

Seurakunnan tuloslaskelman välituloksena esitettävä toimintakate ilmoittaa, paljonko käyttötalouden nettokuluista jää katettavaksi verotuloilla, keskusrahaston toiminta-avustuksilla ja mahdollisilla rahoitustuotoilla.

7 Verotulot

Seurakunnan verotulot kirjataan verohallinnon tilitysten suoritusajankohdan mukaan ao. tilikauden verotuloksi.

Verotulot jaetaan tuloslaskelmassa kirkollisveroon (ansio- ja pääomatulojen perusteella kannettavaan veroon) ja osuuteen yhteisöveron tuotosta.

Jos verohallinto ilmoittaa tilinpäätöksen laatimisaikana jako-osuuksien muutoksista, jotka kohdistuvat viimeistä edelliseen tai aikaisempiin tilikausiin, nämä oikaisut otetaan huomioon tilinpäätöstä laadittaessa. Tällaiset tilanteet ovat hyvin harvinaisia, ja Kirkkohallitus ilmoittaa näistä erikseen seurakunnille.

Ennakkoperintälain 12 §:n 2 momentin mukaista kuittausmenettelyä käyttäen seurakunnan työnantajana suoritettavat palkkojen ennakonpidätykset ja sosiaaliturvamaksut kirjataan lyhytaikaiseen vieraaseen pääomaan vähennykseksi.

Mikäli kuukausitilitys, jossa on tehty oikaisutilitys tai lopputilitys, riittää takaisinperintään, perittäviä eriä ei kirjata erikseen. Seuraaviin tilityksiin perittäväksi jäävä määrä kirjataan verotuloja veloittaen siirtovelaksi.

Virheellisistä suorituksista johtuvat verotilityksiin sisältyvät oikaisut kirjataan verotulo-kohtaan. Mikäli oikaisuera siirtyy seuraavan tilikauden tilityksiin, esitetään se tilinpäätöksessä siirtosaamisena tai siirtovelkana. Mikäli seurakunta suorittaa takaisin seuraavaa tilitystä odottamatta seurakunnalle erehdyksessä suoritettua veroa, kirjataan palautettava määrä verotulokohdan vähennykseksi.

Verotulojen korot kirjataan tuloslaskelman rahoitustuottoihin tai -kuluihin tilikaudelle, jona korkosuoritus tilityksen perusteella saadaan tai suoritetaan.

8 Verotuskulut

Verohallintolain 11 §:n mukaan määräytyvä seurakunnan osuus verotuskustannuksista kirjataan verotuskuluiksi.

9 Keskusrahastomaksut

Keskusrahastomaksuja ovat seurakuntien verotuloihin perustuvat maksut Kirkon keskusrahastolle kirkolliskokouksen päättämien laskentasääntöjen mukaan.

10 Toiminta-avustukset

Kirkon keskusrahaston myöntämät avustukset vähävaraisille seurakunnille kirjataan *toiminta-avustuksiin*. Toiminta-avustuksia ovat verotulojen täydennysavustukset, harkinnanvaraiset toiminta-avustukset ja muut avustukset, mm. kehittämis- ja yhdistymisavustukset.

Kehittämis- ja yhdistymisavustukset budjetoidaan toiminta- ja taloussuunnitelmaan sekä talousarvioon toiminta-avustuksiksi maksuperusteen mukaan. Saadut kehittämis- ja yhdistymisavustukset kirjataan tuloslaskelmaan tuotoiksi maksuperusteella. Mikäli esim. tietohallintapalvelujen kehittämishanke on niin suuri, että seurakunta kirjaa sen investointimenoiksi, hankkeeseen saatu kehittämisavustus kirjataan kuitenkin menonoikaisuksi tasetilille *Keskeneräiset työt ja hankinnat*, enintään menojen mukaiseen määrään saakka. Kehittämismenoja on mahdollisuus aktivoida vain erityistä varovaisuutta noudattaen (KPL 5:8,2).

Kirkon keskusrahaston maksamat investointiavustukset (rakennus- ja hautausmaa-avustukset) kirjataan menonoikaisuksi tasetilille *Keskeneräiset työt ja hankinnat*, enintään kertyneiden menojen mukaiseen määrään saakka. Ennen menojen toteutumista tulleet avustukset kirjataan siirtovelkoihin. Tilinpäätöksen liitetiedoissa selvitetään kirjauksiin liittyvät tiedot. Poistoja laskettaessa hankintamenoa on investointiavustuksella vähennetty hankintameno.

11 Rahoitustuotot ja -kulut

Rahoitustuotoissa ja -kuluissa ilmoitetaan rahoitustoiminnan luonteiset tuotot ja kulut. Pääsääntöisesti korot ja muut rahoitustulot ja -menot jaksotetaan tuotoiksi tai kuluiksi sille tilikaudelle, jonka ajalta sen suoritusvelvollisuus on syntynyt. Seuraavien rahoituserien kohdalla poiketaan em. säännöstä:

- Pysyviin aktiivoihin kuuluvan hyödykkeen valmistamiseen kohdistettavan lainan korkomenot valmistusajalta voidaan lukea hankintamenoon (KPL 4:5,3).
- Verojen maksuunpano-, oikaisu- ja lopputilitysten korotukset ja korot kirjataan tuotoksi tai kuluksi sen tilikauden tuloslaskelmaan, jonka aikana korotus- ja korkosuoritus tilityksen perusteella saadaan tai suoritetaan.

11.1 Korkotuotot

Korkotuotoissa ilmoitetaan antolainoista sekä muista sijoituksista ja talletuksista saadut korkotuotot, verotilityskorot ja -korotukset sekä viivästyskorot tilikauden ajalta.

11.2 Muut rahoitustuotot

Muissa rahoitustuotoissa ilmoitetaan osingot ja osuuspääomien korot, kurssivoitot rahoituslainoista sekä arvopapereiden myyntivoitot.

11.3 Sisäiset korkotuotot

Sisäisten korkokulujen vastatilinä käytetään tuloslaskelman (601 tms. tunniste) sisäisiä korkotuottoja. Sisäiset korkotuotot ja -kulut eliminoidaan tilinpäätöksen virallista tuloslaskelmaa laadittaessa.

11.4 Arvonalentumiset sijoituksista

Kun rahasisjoituksen markkina-arvo on tilinpäätöspäivänä alle hankintahinnan, sijoitus kirjataan taseen vastaaviin tilinpäätöspäivän mukaiseen markkina-arvoon. Hankintahinnan ja tilinpäätöspäivänä alle hankintahinnan olevan sijoituksen erotus kirjataan tuloslaskelmaan kuluksi tilille *Arvonalentumiset sijoituksista*. Mikäli em. sijoituksen arvo seuraavan tai myöhempien tilikausien aikana nousee, sijoitus kirjataan taseeseen tilinpäätöspäivän markkinahintaan, korkeintaan hankintahintaan saakka. Tasearvon korotus korkeintaan hankintahintaan saakka kirjataan tuloslaskelmaan tilin *Arvonalentumiset sijoituksista* oikaisuna.

Jos rahoitusomaisuudesta KPL 5:2 §:n tai pysyvän vastaavan sijoituksesta KPL 5:13 §:n perusteella tehty kulukirjaus osoittautuu viimeistään tilikauden päättymispäivänä aiheettomaksi, se on kirjattava kulukirjauksen oikaisuksi (KPL 5:16).

11.5 Korkokulut

Korkokuluihin kuuluvat pitkäaikaisten ja lyhytaikaisten lainojen, verotilitysten ja -korotusten sekä viivästyskorkojen tilikaudelle jaksotetut kulut.

11.6 Muut rahoituskulut

Muita rahoituskuluja ovat mm. takaus- ja luottotappioprovisiot samoin kuin muut lainasta johtuvat kulut kuten esimerkiksi kurssitappiot. Lainasaamisista aiheutuneet luottotappiot ovat muita rahoituskuluja.

11.7 Sisäiset korkokulut

Sisäiset korkokulut lasketaan jäljellä olevasta hankintamenosta sen jälkeen, kun tilikauden poistot on laskettu. Sisäisten korkokulujen laskemisen tavoitteena on saada tieto kunkin tehtävälueen taikka suoritteen todellisista kuluista pääomakuluineen. Sisäiset korkokulut ja -tuotot eliminoidaan tilinpäätöksen virallisesta tuloslaskelmasta. Sisäisten korkokulujen ja -tuottojen on oltava yhtä suuret.

12 Vuosikate

Vuosikate on tilikauden tuottojen ja kulujen erotus, joka on käytettävissä investointien ja lainanlyhennysten rahoittamiseen ja/tai rahoitusaseman vahvistamiseen. Ennen vuosikatetta esitetään vain säännönmukaisen toiminnan tuotot ja kulut. Satunnaisten tuottojen ja kulujen siirtämisellä vuosikatteen jälkeen pyritään saamaan vuosikate vertailukelpoiseksi eri tilikausien kesken.

13 Poistot ja arvonalentumiset

Poistot ja arvonalentumiset esitetään kahtena eränä tuloslaskelmassa: suunnitelman mukaiset poistot ja arvonalentumiset.

13.1 Suunnitelman mukaiset poistot

Suunnitelman mukaisia poistoja ovat kirkkovaltuuston hyväksymän poistosuunnitelman perusteiden mukaan lasketut poistot pysyviin vastaaviin aktivoitujen aineettomien ja aineellisten hyödykkeiden hankintamenoista. Arvoltaan vähäisten hyödykkeiden myyntivoitot ja -tappiot käsitellään suunnitelmapoistojen oikaisuna.

Ohjeet suunnitelman mukaisten poistojen laskemisesta ja pysyvien vastaavien osakirjanpidosta on Kirkkohallituksen yleiskirjeen 10/2005 liitteessä 1.

13.2 Arvonalentumiset

Seurakuntien tilinpäätöksessä arvonalennus voidaan tehdä vain hyödykkeistä, joista ei tehdä suunnitelman mukaisia poistoja.

Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen tai sijoituksen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämä tulo on pysyvästi vielä poistamatonta hankintamenoa pienempi, erotus on kirjattava arvonalennuksena kuluksi (KPL 5:13). Arvonalennuksia ja arvonorotuksia tehdään lähinnä rahasisjoitusten sekä maa- ja vesialueiden osalta.

Jos tehty arvonalennus osoittautuu viimeistään tilikauden päättymispäivänä aiheettomaksi, se on kirjattava kulukirjauksen oikaisuksi (KPL 5:16).

14 Satunnaiset tuotot ja kulut

Satunnaisiksi eriksi katsotaan sellaiset tuotot ja kulut, jotka perustuvat seurakunnan tavanomaisesta toiminnasta poikkeaviin, kertaluonteisiin ja olennaisiin tapahtumiin (KPL 4:2). Ne ovat luonteeltaan sellaisia, että niiden ei oleteta toistuvan ja ne ovat määrältään huomattavan suuria seurakunnan koko huomioon ottaen. Ne esitetään omana ryhmänään vuosikatteen jälkeen.

Jos aikaisempien tilikausien tilinpäätöksessä havaitaan virhe tai laskentakäytäntöä muutetaan, oikaisukirjaukset tehdään sen vuoden tilinpäätökseen, jonka aikana virhe huomataan. Huomattavan suuret aikaisemmille tilikausille kuuluvat virheiden oikaisut kirjataan tuloslaskelmaan satunnaisiksi tuotoiksi tai kuluiksi. Näistä kirjauksista tehdään tilinpäätökseen liitetieto.

Tuloksen kannalta vähämerkitykselliset korjaukset merkitään tuloslaskelmaan luonteensa mukaiseen ryhmään olennaisuuden periaatetta noudattaen omana eränään. Kirjanpitolain perustelujen mukaan satunnaisuutta tulee tulkita mahdollisimman suppeasti.

14.1 Satunnaiset tuotot

Satunnaisia tuottoja saattaa syntyä tavanomaisesta poikkeavista ja olennaisen suurista pysyvien vastaavien myyntivoitoista. Kun seurakunta saa poikkeuksellisen suuren rahalahjoituksen, mihin ei liity käyttötoivetta, tulo kirjataan satunnaiseksi tuotoksi.

14.2 Satunnaiset kulut

Satunnaisia kuluja saattaa syntyä

- tavanomaista suuremmista pysyvien vastaavien myyntitappioista
- takaustappioista, vahingonkorvauksista ja sopimussakoista sekä
- vakuutusturvan ylittävistä kertaluonteisista vahingoista.

14 Sisäiset vyörytyserät

Hallintokulut, verotuskulut ja keskusrahastomaksut vyörytetään seurakunnallisen toiminnan ja hautaustoimen tehtäväalueille ja kiinteistötoimen sijoitusluonteisille tehtäväalueille välittömien bruttokulujen mukaisessa suhteessa. Vyörytykset ovat välillisiä kuluja, koska ne kohdennetaan tehtäväalueille laskennallisina erinä. Vyörytyksille ei ole olemassa yhtä oikeaa laskentakaavaa, vaan ne tehdään johdonmukaisesti niin kuin ne on sovittu tehtäväksi.

15.1 Sisäiset vyörytystuotot

Sisäisten vyörytykskulujen vastakirjaus on sisäiset vyörytystuotot vyörytetyille erille.

15.2 Sisäiset vyörytyskulut

Hallintokulut, verotuskulut ja keskusrahastomaksut vyörytetään pääluokkien seurakunnallinen toiminta ja hautaustoimi sekä sijoitusluonteisten omaisuuserien välilliseksi vyörytyskuluiksi.

16 Erilliskirjanpituona hoidetut rahastot

Mikäli seurakunnalla on rahasto, jonka kirjanpito hoidetaan erillään seurakunnan kirjanpidosta, rahastoon liittyvät tuotot ja kulut sekä nettotuottojen tai nettokulujen siirto rahaston taseen vähennykseksi/lisäykseksi merkitään seurakunnan tuloslaskelmaan informatiivisina erinä. Omana kirjanpituonaan hoidettujen erityiskatteisten hautainhoito-, lahjoitus- tms. rahastojen vaikutus seurakunnan tilikauden tulokseen on 0 euroa.

Mikäli seurakunnalla on hautainhoito-, lahjoitus- tms. rahasto, jonka kirjanpito hoidetaan erillään seurakunnan kirjanpidosta, rahaston taseen loppusummat merkitään tilinpäätöksen yhteydessä seurakunnan taseen toimeksiantojen varoihin ja toimeksiantojen pääomiin.

16.1 Tuotot

Tähän merkitään erilliskirjanpituona hoidettujen rahastojen toiminta- ja rahoitustuotot yhteensä tilikauden aikana.

16.2 Kulut

Tähän merkitään erilliskirjanpituona hoidettujen rahastojen toiminta- ja rahoituskulut tilikauden aikana.

16.3 Siirto rahastosta/rahastoon

Tähän merkitään

- erilliskirjanpituona hoidetun rahaston nettokulujen suuruinen siirto rahaston taseen pääomien vähennykseksi tai
- erilliskirjanpituona hoidetun rahaston nettotuottojen siirto rahaston taseen pääomien lisäykseksi.

Omana erilliskirjanpituona hoidetut erityiskatteiset rahastot eivät lisää eivätkä vähennä seurakunnan tuloslaskelmassa tilikauden tulosta. Tuottojen ja kulujen erotus merkitään siirroksi rahaston taseen lisäykseksi tai vähennykseksi.

17 Tilikauden tulos

Tilikauden tulos on tilikaudelle jaksotettujen tuottojen ja kulujen erotus eli tulos ennen tuloksen järjestelyeriä. Tilikauden tuloksen jälkeen esitetään tuloksen järjestelyerät eli vapaaehtoisten varausten ja rahastojen muutokset sekä poistoeron muutokset.

Ylijäämäinen tilikauden tulos jätetään ylijäämätilille, taikka se voidaan siirtää varauksiin tai rahastoihin. Tilikauden alijäämän kattamisvelvollisuudesta on määrätty kirkkojärjestyksen 15 luvun 1 pykälässä.

18 Poistoeron lisäys (-)/vähennys (+)

Investointivarauksen käyttö investointien hankintamenon kattamiseen kirjataan varauksen vähennyksenä (+) tuloslaskelmaan. Varauksen vähennyksen vastakirjauksena on taseessa

varauksen käyttöä vastaava poistoeron lisäys (-). Investointivarauksen ja -rahaston käyttö kirjataan aina taseeseen poistoeroksi, jota varauksen käyttövuonna ja seuraavina tilikausina vähennetään enintään tilikauden suunnitelmapoiston verran kyseisestä hyödykkeestä. Kertyneen poistoeron purkamisen siten, että poistamatta oleva hankintamenon osa lisääntyisi, ei ole hyvän kirjanpitolain mukaista.

Poistoeron kirjaukset on esitelty yksityiskohtaisesti Kirkkohallituksen yleiskirjeen 10/2005 liitteessä 1, Seurakunnan ja seurakuntayhtymän suunnitelman mukaiset poistot ja pysyvien vastaavien osakirjanpito.

19 Varausten lisäys (-)/vähennys (+)

Seurakunnassa tulee kysymykseen kirjanpitolain 5:15 §:ssä luetelluista vapaaehtoisista varauksista lähinnä investointivaraus. Investointivarauksen saa tehdä vastaista hankintamenoa varten, kun sen toteuttamisesta on kirkkovaltuuston päätös. Investointivarauksen avulla seurakunta voi varautua tulevaisuudessa tehtävään seurakunnan talouden kannalta merkittävän suureen investointimenoon. Investointivarauksen tekemistä suositellaan vain huomattavan suurten investointien rahoittamista varten. Investointivaraus yksilöidään hankekohtaisesti.

Investointivarausta saa kartuttaa ja purkaa tilikauden tulokseen vain silloin, kun siirtojen perusteena on päätetty investointihanke tai sen toteutuminen.

Investointivaraus puretaan viimeistään sinä tilivuonna, jona hyödykkeestä aletaan tehdä suunnitelman mukaisia poistoja. Investointivaraus puretaan ja tuloutetaan kokonaan hankinnan toteutumivuotena sellaisiin aktivoituihin eriin liittyen, joista ei tehdä suunnitelman mukaisia poistoja. Jos investointivaraus on suurempi kuin kokonaan valmistuneen tai hankitun hyödykkeen toteutunut hankintameno, ylittävä osuus on tuloutettava varauksen muutosena tilikautena, jona poistojen tekeminen aloitetaan tai jona hyödyke on kokonaan valmistunut tai hankittu.

Investointivarauksen käytön muodostuminen poistoeroksi on esitelty yksityiskohtaisesti Kirkkohallituksen yleiskirjeen 10/2005 liitteessä 1, *Seurakunnan ja seurakuntayhtymän suunnitelman mukaiset poistot ja pysyvien vastaavien osakirjanpito*.

20 Rahastojen lisäys (-)/vähennys (+)

Kirjanpidollisen menettelyn kannalta vapaaehtoisella investointivarauksella ja -rahastolla ei ole eroa. Rahastoa voidaan käyttää vain kirkkovaltuuston hyväksymän rahastosäännön mukaiseen tarkoitukseen. Omassa pääomassa olevien rahastojen käyttö kirjataan tuloslaskelmaan rahaston vähennyksenä. Oman pääoman rahastoihin ei saa kirjata suoraan tilikauden aikana kertyviä tuloja eikä tasetililtä suoraan makseta rahaston käyttöön liittyviä menoja.

Oman pääoman rahastot eivät ole tarpeellisia seurakunnalle esim. investointihankkeiden rahoittamista varten, koska sama voidaan tehdä myös investointivarausten taikka edellisten tilikausien ylijäämän kautta.

Hallinnollisen kirjanpidon aikaiset verontasaus- ja pääomarahastot on kirjattava pois taseesta. Rahastojen poiskirjaamisesta on ohje Kirkkohallituksen yleiskirjeessä 40/2005. Varautuminen eläkemaxuprosentin mahdolliseen nostamiseen eläkerahaston muodossa ei ole suotavaa, koska rahastointi tulevia toimintamenoja varten ei ole hyvän kirjanpitotavan mukaista. Seurakunnilla on kuitenkin oikeus säilyttää taseessa vanhat eläkemaxurahastot, mutta uusien rahastojen tekeminen ja vanhojen eläkemaxurahastojen kartuttaminen on kiellettyä.

Mikäli seurakunnalla on rahastoja omassa pääomassa, seurakunnan on tarkistettava, onko rahastoille riittävä kate taseen vastaavaa -puolella.

Rahastot, joiden käytöstä määrätään lahjakirjassa tai muussa sopimuksessa, merkitään toimeksiantojen pääomiin. Hautainhoitorahasto sekä rahastot, joiden pääomaa kartutetaan myyjäisin, keräyksin jne., kuuluvat toimeksiantojen pääomiin.

21 Tilikauden ylijäämä (alijäämä)

Tilikauden ylijäämä (alijäämä) osoittaa, mitä jää jäljelle tilikauden tuloksesta tuloksenjärjestelyerien jälkeen. Se osoittaa, kuinka paljon tilikaudelta on siirrettävissä taseen tilille *Tilikauden ylijäämä /alijäämä*, kun tilikauden tuloksesta on vähennetty / lisätty varausten, rahastojen sekä poistoerojen muutokset.

LIITE

SEURAKUNNAN JA SEURAKUNTAYHTYMÄN TUOSLASKELMAN KAAVA

Toimintatuotot		
Korvaukset	+	
Myyntituotot	+	
Maksutuotot	+	
Vuokratuotot	+	
Metsätalouden tuotot	+	
Kolehdit, keräykset ja lahjoitusvarat	+	
Tuet ja avustukset	+	
Muut toimintatuotot	+	+
Valmisteverastojen muutos		+/-
Valmistus omaan käyttöön		+
Toimintakulut		
Henkilöstökulut		
Palkat ja palkkiot	-	
Henkilösivukulut	-	
Palvelujen ostot	-	
Vuokrat	-	
Aineet, tarvikkeet ja tavarat		
Ostot tilikauden aikana	-	
Varastojen lisäys (+) tai vähennys (-)	+/-	
Annetut avustukset	-	
Muut toimintakulut	-	-
Toimintakate		-
Verotulot		
Kirkollisverotulot	+	
Osuus yhteisöveron tuotosta	+	
Verotuskulut	-	
Keskusrahastomaksut	-	
Toiminta-avustukset	+	
Rahoitustuotot ja -kulut		
Korkotuotot	+	
Muut rahoitustuotot	+	
Arvonalentumiset sijoituksista	-/+	
Korkokulut	-	
Muut rahoituskulut	-	+/-
Vuosikate		+/-
Poistot ja arvonalentumiset		
Suunnitelman mukaiset poistot	-	
Arvonalentumiset	-	-
Satunnaiset tuotot ja kulut		
Satunnaiset tuotot	+	
Satunnaiset kulut	-	+/-
Erilliskirjanpitoa hoidetut rahastot		
Tuotot	+	
Kulut	-	
Siirto rahastosta/rahastoon	+/-	0
Tilikauden tulos		+/-
Poistoeron lisäys (-) tai vähennys (+)		-/+
Vapaaehtoisten varausten lisäys (-) tai vähennys (+)		-/+
Rahastojen lisäys (-) tai vähennys (+)		<u>-/+</u>
Tilikauden ylijäämä (alijäämä)		+/-