



OHJE SEURAKUNNAN JA SEURAKUNTAYHTYMÄN RAHASTOJEN KIRJANPITOKÄSITTELYSTÄ

1. Johdanto

Kirkkohallitus antaa kirkkojärjestyksen 15 luvun 14 §:n mukaan tarvittaessa tarkempia ohjeita talousarvion laatimisesta, veroäyrin hinnan vahvistamisesta, omaisuuden hoitamisesta, rahatoimen järjestämisestä, kirjanpidosta ja tilintarkastuksen toimittamisesta.

Kirkkohallitus on antanut ohjeet uuteen kirjanpitojärjestelmään siirtymisestä vv. 1998 -1999 seuraavasti:

- 1) Seurakunnan omaisuuden alkuarvostus ja taseen rakenne;
- 2) Tilikarttamalli seurakunnille ja seurakuntayhtymille;
- 3) Seurakunnan ja seurakuntayhtymän talousarvio sekä toiminta- ja taloussuunnitelma;
- 4) Seurakunnan ja seurakuntayhtymän tuloslaskelman laatiminen;
- 5) Seurakunnan ja seurakuntayhtymän rahoituslaskelman laatiminen;
- 6) Seurakunnan taloussääntö; sekä
- 7) Seurakunnan ja seurakuntayhtymän toimintakertomus- ja tilinpäätösmalli.

Tämä ohje täydentää rahastoinnin osalta kirkkohallituksen edellä mainittuja ohjeita.

Kirkkohallitus on 16.1.2001 hyväksynyt Kirkon kirjanpitoasioiden neuvottelukunnan esityksen perusteella tämän ohjeen seurakunnan ja seurakuntayhtymän rahastojen kirjanpitokäsittelystä.

Tämä ohje on tarkoitettu noudatettavaksi jo seurakuntien ja seurakuntayhtymien vuoden 2000 tilinpäätöksiä laadittaessa.

2. Seurakunnan rahastot ennen vuotta 1999

Säännökset seurakunnan pakollisista rahastoista kumottiin vuoden 1998 lopussa (Laki evankelisluterilaisten seurakuntien virkataloista ja rahastoista, 13 a - 16 §). Kyseisen lain mukaan verontasausrahasto ja pääomarahasto olivat pakollisia rahastoja. Seurakunnalla oli oltava veroäyrin hinnan vakaana pitämistä ja maksuvalmiuden turvaamista varten verontasausrahasto. Pääomarahastoon oli siirrettävä kiinteän omaisuuden luovutuksesta kertyvät varat. Pakollisten rahastojen tuli olla vähintään laissa säädetyn suuruiset.

Kirkkojärjestyksen 15 luvun 7 §:n nojalla seurakunnalla voi olla vapaaehtoisia rahastoja. Kirkkovaltuusto hyväksyy tällaiselle rahastolle säännön, jossa määrätään rahaston tarkoituksesta ja kartuttamisesta sen varojen sijoittamisesta ja käyttämisestä sekä rahaston muusta hallinnosta. Tämä säännös on edelleen voimassa.

Seurakunnan hallinnollisessa kirjanpidossa rahastosiirtoihin varattiin määrärahat talousarviossa. Rahastosta siirrolla tasapainotettiin talousarvion mukainen alijäämä tai siirto rahastosta tehtiin jonkin tietyn menon kattamiseen rahastoiduilla varoilla. Verontasausrahastoon siirrettiin verotuloja tasaamaan tulevien vuosien veroäyriä hintaa ja maksuvalmiutta. Siirrolla eläkerahastoon varauduttiin tuleviin eläkemaksujen korotuksiin. Nämä rahastosiirrot sisältyivät rahoitustoimen pääluokkaan. Pääomarahastoa kartutettiin tekemällä rahastosiirto pääomatalouden pääluokasta rahastoon. Pääomarahastoon siirrettiin pääomatalouteen tulona tulleet kiinteän omaisuuden myynnistä saadut varat sekä talousarvioon varattu määräraha rahaston kartuttamiseksi. Pääomarahastosta tehtiin rahastosiirto pääomatalouden pääluokkaan, kun rahaston varoja tarvittiin kiinteän omaisuuden hankkimiseen ja rakentamiseen.

3. Seurakunnan rahastot uudessa kirjanpitojärjestelmässä

Seurakunnilla voi uudessa kirjanpitojärjestelmässä olla edelleen vapaaehtoisia rahastoja, testamentti- ja lahjoitusrahastoja sekä hautainhoitorahasto.

3.1 Vapaaehtoiset oman pääoman rahastot

Vaikka seurakunnalla ei ole enää pakollisia rahastoja, sillä voi olla käyttötarkoitukseltaan rajattua rahastoluonteista pääomaa, jota voidaan kartuttaa tuloslaskelman kautta. Seurakunnan kirjanpidossa ja tilinpäätöksessä ei kuitenkaan voi olla sellaisia rahastoja ja rahastosiirtoja, joiden tarkoitus on pelkästään tasata tilikauden tulosta. Tuloslaskelman mukaisen tuloksen muodollinen tasaaminen rahastosiirtoin ei lisää eikä vähennä seurakunnan tilikauden todellisen tulorahoituksen määrää. Tästä syystä tuloksen tasaamiseen tarkoitettujen rahastosiirrot ovat vastoin hyvän kirjanpito-tavan periaatetta, joka velvoittaa oikeiden ja riittävien tietojen antamiseen tilikauden tuloksesta.

Rahaston pääoma voidaan kirkkovaltuuston päätöksellä muodostaa tai pääomaa lisätä ylijäämäisestä tilikauden tuloksesta tai siirtämällä rahaston pääomaan kirkkovaltuuston päätöksen mukainen määrä peruspääomasta, muusta rahastopääomasta tai edellisten tilikausien ylijäämästä. Kirkkovaltuusto päättää rahaston muodostamisesta tai lisäyksestä tilinpäätöksen käsittelyn yhteydessä kirkkoneuvoston toimintakertomuksessa ja tilinpäätöksen antamisen yhteydessä tekemän esityksen pohjalta.

Vapaaehtoisista rahastosta voidaan käyttää vain kirkkovaltuuston rahaston säännöissä hyväksymään tarkoitukseen. Seurakunnan vapaaehtoisten rahastojen pääoma taseessa ei ole määrärahan luonteinen erä, jota vastaan menoja voidaan kirjata. Jos rahastosta käytetään esimerkiksi myönnettäviin avustuksiin, määrärahat on otettava seurakunnan talousarvioon ja rahaston käyttö kirjataan tuloslaskelman kautta rahaston vähennyksenä (tili 6880). Rahastosta käytetään yleensä tuloslaskelman kautta rahaston vähennyksenä. Rahastosta voidaan kuitenkin purkaa valtuuston niin päätettäessä myös peruspääomaan, muuhun rahastopääomaan tai edellisten tilikausien alijäämään tasetilien välisin kirjauksin.

Seurakunnilla voi olla vapaaehtoisina rahastoina mm. verontasausrahastoja, pääomarahastoja, rakennusrahastoja, peruskorjausrahastoja, lainanlyhennysrahastoja ja eläke(maksu)rahastoja. Nämä on eritelty taseessa muun oman pääoman rahastotileillä tiliryhmässä 2010.

Rahaston kirjanpidon erittelytarkkuus määräytyy rahaston säännön perusteella seuraavasti:

- 1) Rahaston varojen sijoittamisesta ei määrätä säännössä erikseen, mutta rahaston pääoma sidotaan säännön määräyksillä tiettyyn tarkoitukseen. Tällöin rahaston varat ovat seurakunnan taseessa vastaavaa-puolella seurakunnan muiden varojen yhteydessä. Rahaston pääoma on muussa omassa pääomassa (2010-tiliryhmä).

- 2) Rahaston varoille määrätään säännöissä maksettavaksi korko ja rahaston pääoma sidotaan säännön määräyksillä tiettyyn tarkoitukseen. Tällöin rahaston varat ovat seurakunnan taseessa vastaavaa-puolella seurakunnan muiden varojen yhteydessä ja varoille hyvitetään korko tuloslaskelman tiliä 6870 veloittaen. Rahaston pääoma on muussa omassa pääomassa (2010-tiliryhmä). Tilinpäätöksessä tuloslaskelman liitetietona ilmoitetaan rahastojen korkohyvitysten määrä.
- 3) Rahasto on erityiskatteinen eli rahaston varojen sijoittamisesta määrätään säännössä erikseen ja rahaston pääoma sidotaan säännön määräyksillä tiettyyn tarkoitukseen. Tällöin rahaston varat ovat seurakunnan taseessa vastaavaa-puolella omilla omaisuusryhmän mukaisilla tileillään. Rahaston pääoma on muussa omassa pääomassa (2010 tiliryhmä).

3.2 Testamentti- ja lahjoitusrahastot

Seurakuntien taloussääntömallin 21 § käsittelee vapaaehtoisesti kerättyjen varojen sekä lahjoitus- ja testamenttivarojen kirjanpitoa.

Kolehtien ja muiden vapaaehtoisesti kerättyjen varojen sekä lahjoitus- ja testamenttivarojen kirjanpito hoidetaan seurakunnan kirjanpidon yhteydessä omilla tileillään.

Vapaaehtoisesti kerättyjen varojen sekä lahjoitus- ja testamenttivarojen käyttö kirjataan tasetileille lahjoitus- tai rahoitusomaisuuteen sekä lahjoituspääomiin, mikäli niitä ei kirjata tuloslaskelmaan. Mahdollisesti lahjoitus- tai testamenttirahastolle maksettava/hyvitetty korko kirjataan tuloslaskelman rahoituskuluna (6200) / rahoitustuottojen hyvityksenä (6010).

Kirkkoneuvosto/kirkkoneuvoston taloudellinen jaosto antaa ohjeen kolehti- ja keräysvarojen vastaanottamisessa noudatettavasta menettelystä.

Viralliset kolehdit on tilitettävä asianomaisille kolehtien saajille kirkkohallituksen antamien ohjeiden mukaisesti. Kirkkoneuvoston/kirkkoneuvoston taloudellisen jaoston on valvottava, että lahjoittajien ja testamentin tekijöiden määräyksiä noudatetaan.

Pääsääntönä on, että seurakunnan toiminnassa käytettävät varat kulkevat talousarvion kautta.

Jos lahjoitusvaroja (vapaat varat) ei kirjata käyttötalousosaan, ne hoidetaan kuitenkin kirjanpidon osana. Varojen saaminen ja niiden käyttö kirjataan tällöin tasetileille, lahjoitus- tai rahoitusomaisuuteen sekä lahjoituspääomiin. Kuhunkin tarkoitukseen käytettävät varat selviävät lahjoituspääomien erittelystä.

Seurakuntien toimintakertomus- ja tilinpäätösohjeessa (kirkkohallituksen yleiskirje 25/1999) todetaan kohdassa 3.1.1 muun muassa, että hyvän kirjanpitotavan mukaisena voidaan pitää seuraavan ehdon täyttymistä rahastosiirroissa tilikauden tuloksesta: "Siirto lahjoitusrahastoon perustuu tilikauden tuloksi kirjattuun lahjoitukseen. Tämä siinä tapauksessa, että lahjoitusvarat kirjataan tuloslaskelmaan. On mahdollista edelleen käsitellä lahjoitusvaroja tasetileillä."

Mikäli lahjoitukseen tai testamenttiin sisältyy tätä koskeva ehto, se käsitellään taseen vastattavaa-puolella lahjoitus- tai testamenttirahastona ja sen varoja seurataan erikseen lahjoitus- ja testamenttivarojen tileillä taseen vastaavaa-puolella.

3.3 Hautainhoitorahastot

Kirkkolain 17 luvun 3 §:n 2 momentin mukaan haudanhoitosopimukset tehdään määräajaksi ja hoitomaksut voidaan sijoittaa erityiseen hautainhoitorahastoon, jonka katteena olevilla varoilla kyseiset haudat hoidetaan. Seurakunnan hautainhoitorahasto hoidetaan kirkkovaltuuston vahvistamien sääntöjen mukaan. Kirkkohallitus on antanut hautainhoitorahastoista mallisäännöt.

Seurakunnan hautainhoitorahaston kirjanpito suositellaan pidettäväksi erilliskirjanpitoa. Tällöin hautainhoitorahaston tilinpäätös sisältää oman, erillisen tuloslaskelman ja taseen liitetietoineen. Hautainhoitorahaston kirjanpito voidaan kuitenkin hoitaa myös seurakunnan kirjanpidossa omalla/omilla kustannuspaikoillaan. Kummassakin tapauksessa hautainhoitorahaston taseen loppusummat merkitään seurakunnan taseeseen kohtiin toimeksiantojen varat (1430) ja toimeksiantojen pääomat (2260).

Seurakuntien taloussääntömallin 17 §:n mukaan, kun seurakunta lainaa varoja rahastosta, joka on muodostunut seurakunnan haltuun tiettyä tarkoitusta varten uskotuista varoista, rahastoa on hyvitetävä käyvällä antolainauskorolla. Sovellettavasta antolainauskorosta päättää kirkkoneuvosto. Näin menetellään esimerkiksi silloin, kun seurakunta lainaa varoja hautainhoitorahastosta.

Seurakunnan lainatessa varoja hautainhoitorahastolta sekä maksaessa lainan lyhennyksiä ja korkoja, ei voida käyttää sisäisiä tilejä. Siten esimerkiksi hautainhoitorahastolle maksettu korko kirjataan seurakunnan korkomenoiksi tuloslaskelmaan (tili 6200). Samalla tavalla kirjataan seurakunnan ja hautainhoitorahaston muut veloitukset ja hyvitykset. Näitä ovat mm. hallintopalvelut, mahdolliset tilavuokrat jne.

KIRKKOHALLITUS

Matti Halttunen

Leena Rantanen