

- Sisältää:
1. Konsernitaseen laatimisohje
 2. Lähetystyön, yhteisvastuu-keräyksen yms. vapaaehtoistyön tulojen ja menojen kirjaaminen
 3. Kirkon Intranetissa on päivitetty Seurakuntien talous –sivut
 4. Korjaus yleiskirjeeseen 25/2003 ”Vuoden 2004 kolehdit”

1. KONSERNITASEEN LAATIMISOHJE

Kirkkojärjestyksen 15:9,3 mukaan seurakunnan, jolla on kirjanpitolaissa tarkoitettulla tavalla määräämisvalta jossakin kirjanpitovelvollisessa, tulee laatia ja sisällyttää tilinpäätökseensä konsernitase liitteineen.

Seurakunta saa jättää konsernitaseen laatimatta, jos sekä päättyneellä tilikaudella että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt enintään yksi seuraavista rajoista, emoseurakunnan ja sen tytäryhteisöjen osalta yhteenlaskettuna:

- liikevaihto tai sitä vastaava tuotto 25 miljoonaa euroa
- taseen loppusumma 12,5 miljoonaa euroa
- palveluksessa keskimäärin 250 henkilöä

Liikevaihdolla tarkoitetaan kirjanpitolain 4:1 mukaisia tuottoja. Liikevaihtoon luettavat tuotot ovat tavanomaisia eli vakinaisia tuottoja. Satunnaiset tuotot eivät ole liikevaihtoon kuuluvia, ei myöskään esim. verotulot.

Konsernilla tarkoitetaan seurakuntaa ja sen tytäryhteisöjä yhdessä. Konsernitaseen laativa seurakunta on konsernin emoseurakunta. Tytäryhteisöllä tarkoitetaan niitä osakeyhtiöitä, yhdistyksiä ja muita yhteisöjä sekä säätiöitä, joissa seurakunnalla on yksin tai yhdessä muiden seurakuntakonserniin kuuluvien yhteisöjen kanssa määräämisvalta. Seurakunnalla on määräämisvalta toisessa kirjanpitovelvollisessa, jos seurakunnalla on

- enemmän kuin puolet kohdeyrityksen kaikkien osakkeiden tai osuuksien tuottamasta äänimäärästä ja tämä äänen enemmistö perustuu omistukseen, jäsenyyteen, yhtiöjärjestykseen, yhtiösopimukseen tai niihin verrattaviin sääntöihin taikka muuhun sopimukseen
- oikeus nimittää tai erottaa enemmistö jäsenistä kohdeyrityksen hallituksessa tai siihen verrattavassa toimielimessä taikka toimielimessä, jolla on tämä oikeus, ja oikeus perustuu samoihin seikkoihin kuin 1. kohdassa tarkoitettu äänen enemmistö.

Seurakunnan konsernitaseen tavoitteena on selvittää ne varat, velat ja vastuut, joihin seurakunnalla on omistajuuden tai sopimuksen perusteella määräysvaltaa, velvoitteita tai vastuuta. Konsernitaseen tarkoituksena on antaa tietoa koko konsernin omasta pääomasta sekä ulkopuolisesta omistuksesta tytäryhteisöissä. Konsernitaseen ja sen liitteiden tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot seurakuntakonsernin taloudellisesta asemasta.

Konsernitase liitteineen laaditaan konserniyhteisöjen taseiden sekä niiden liitetietojen yhdistelmänä. Lisäksi seurakunnan toimintakertomuksessa selostetaan konsernin toiminnan kehittymistä koskevat oleellimmat asiat. Konsernitaseen liitetietoina on ilmoitettava soveltuvin osin samat asiat kuin seurakunnan tilinpäätöksessä taseen liitetietoina.

Seurakunnan on syytä määritellä tytäryhteisöille konsernitaseen laadintaperiaatteet ennen tilikauden alkua. Koska emoseurakunnan tulee antaa kirkkoneuvostolle tilinpäätös 31.3. mennessä konsernitaseineen, tytäryhteisöjen tilinpäätösten tulee käytännössä yleensä olla valmiita helmikuun kuluessa. Tämän mahdollistamiseksi emoseurakunnan ja tytäryhteisöjen keskinäisiä eriä koskevien tilien kirjaamistavoista tulee sopia yhdessä etukäteen ja keskinäiset tilit tulee täsmäyttää tilivuoden aikana tarpeelliseksi katsotuin määräajoin. Täsmäytyksen jälkeen kaudet suljetaan sekä emoseurakunnassa että tytäryhteisöissä.

Seurakunnalla tarkoitetaan tässä ohjeessa myös seurakuntayhtymää, jollei toisin ole sanottu. Ohjetta konsernitaseen laatimiseen noudatetaan 1.1.2004 alkavan tilikauden alusta alkaen eli tilivuodelta 2004 tehdään konsernitase tämän ohjeen mukaan. Seurakunnalla on oikeus tehdä konsernitase omien tietotarpeiden hyväksi, vaikka kirjanpitolain 6. luvun 1. pykälän 3. momentin mukaan seurakunnalla ei olekaan velvollisuutta tehdä konsernitasetta.

Liitteenä on kirkkohallituksen virastokollegion hyväksymä ohje seurakunnan ja seurakuntayhtymän konsernitaseen laadintaa varten.

2. LÄHETYSTYÖN, YHTEISVASTUU-KERÄYKSEN YMS. VAPAAEHTOISTYÖN TULOJEN JA MENOJEN KIRJAAMINEN

Seurakunnissa tehdään vapaaehtoista työtä lähetystyön, avustusten ja erilaisen toiminnan rahoittamiseksi. Seurakunnissa leivotaan talkoilla piirakoita, neulotaan sukia, myydään kynttilöitä. Jotkut seurakunnat lähettävät toiminnasta kertyneet nettotulot ja jotkut seurakunnat lähettävät bruttotulot lähetyksen, hyväntekeväisyyden yms. hyväksi avustusmenoina. Lisäksi seurakunnissa on runsaasti vapaaehtoistyötä, jonka tuotto on tarkoitettu oman seurakunnan toiminnan tukemiseen.

Seurakunnat kirjaavat em. toiminnasta aiheutuneet tulot ja menot monella eri tavalla. Sen vuoksi kirjauskäytäntöä on päätetty ohjeistaa. Kirjanpitoasioiden neuvottelukunta päätti 8.9.2003 Laskentatoimen kehittämistyöryhmän ehdotuksen mukaan antaa seu-

rakunnille liitteen mukaisen ohjeen lähetytyön, yhteisvastuukeräyksen yms. vapaaehtoistyön tulojen ja menojen kirjaamistavoista. Liite

Jos seurakunnan oman toiminnan ulkopuolella oleva ryhmä antaa rahaa seurakunnalle lähetettäväksi suoraan ja kokonaisuudessaan esim. lähetytyön hyväksi, silloin kirjatukset voidaan tehdä suoraan taseeseen seurakunnan ulkopuolelle lähetettävien kolehtikirjausten tapaan.

Seurakunnassa tulee tehdä hallinnolliset päätökset siitä, annetaanko vapaaehtoistyön kautta kerätyt tulot ulos avustuksina brutto- vai nettomääräisinä.

3. KIRKON INTRANETISSA ON PÄIVITETTY ”SEURAKUNTIEN TALOUS”-SIVUT

Osoitteessa www.kirkko.evl.fi on painikkeen ”Seurakuntien talous” taakse ryhmitelty ja päivitetty uutta tietoa. Tavoitteena on , että sinne viedään kunkin kuukauden 22.-23. päivänä kunkin seurakunnan verotilystiedot, verotilysten kertymätietoa seurakunnittain edellisen vuoden vastaavaan aikaan verrattuna, kaikkea ajankohtaista ja uutta tietoa. Tarkoituksena on myös kerätä sinne sellaista tietoa, jota usein seurakunnista tiedustellaan, esim. kustannusten kohdentamisesta.

4. KORJAUS YLEISKIRJEESEEN 25/2003 ”VUODEN 2004 KOLEHDIT”

Yleiskirjeessä 25/2003 mainitaan suositeltavien kolehtikohteiden listalla **Tieteen ja taiteen kristillinen tukisäätiö**. Säätiön tietoihin tuli anomuksen käsittelyvaiheessa valitettavia virheitä. Säätiön osoite on **PL 4, 00251 Helsinki** ja tilinumero **Nordea 127130-83398**. Seurakuntia pyydetään ottamaan korjaus huomioon.

KIRKKOHALLITUS

Risto Junttila

Maija-Liisa Hietakangas

ISSN 0781-9501

Painopaikka: Kirkkohallituksen monistamo

Liite kirkkohallituksen yleiskirjeeseen nro 30/2003

**Seurakunnan ja seurakuntayhtymän konsernitaseen
laatiminen**

Kirkkohallituksen virastokollegio 9.10.2003

SEURAKUNNAN JA SEURAKUNTAYHTYMÄN KONSERNITASEEN LAATIMINEN

Sisällysluettelo	1
1 Konsernitasetta koskevat säännökset, määräykset ja ohjeet	2
1.1. Konsernitaseen tavoite ja sisältö	2
1.2. Seurakuntakonsernin osapuolet	2
1.3. Konsernitaseen tekemisen lähtökohdat	3
2 Laadintaperiaatteet	4
2.1. Konsernitaseen yleiset laadintaperiaatteet ja aikataulu	4
2.2. Poistojen oikaisu yhdistelyssä	5
2.3. Poistoero ja vapaaehtoiset varaukset	6
2.4. Rahoitusleasing-sopimus	6
2.5. Konsernirakenteen muutokset	6
2.6. Määräämis- ja äänivallan vaikutus yhdistelyyn	6
2.7. Olennaisuuden periaate konsernitasetta laadittaessa	7
3 Konsernitaseen laajuus	7
3.1 Pääsääntö	7
3.2 Poikkeukset tytäryhteisöjen yhdistelemisvelvollisuudesta	7
4 Konsernin sisäisten erien vähentäminen	8
4.1 Yleistä	8
4.2 Konsernin sisäiset saamiset ja velat	8
4.3 Konsernin sisäisten katteiden vähentäminen	9
5 Konsernin sisäisen omistuksen eliminointi	9
5.1. Yleistä	9
5.2 Nimellis- eli pariarvomenetelmä	10
5.3. Arvonkorotukset ja arvonalennukset tytäryhteisön osakkeisiin tai osuuksiin	10
6 Vähemmistöosuuden erottaminen konsernin omasta pääomasta	11
7 Konsernitase, sen liitetiedot ja yhdistelylaskelmat	12
7.1 Yleistä	12
7.2 Konsernitase ja liitetiedot	12
7.3 Osakkuus- ja yhteisyhteisöjen merkitseminen liitetietoihin	12
7.4 Yhdistelylaskelmat sekä konsernitilinpäätösaineiston säilytys	13
LIITTEET	
Liite 1 Seurakunnan konsernitaseen kaava	14
Liite 2 Esimerkki ohjeesta yhteisöille, joiden tase yhdistellään konsernitaseeseen	15
Liite 3 Esimerkki kahden tytäryhteisön yhdistelystä seurakunnan konsernitaseeseen	16
Liite 4 Esimerkki konsernitaseen liitetiedoista, johon kerätään tiedot seurakunnan omistuksista tytäryhteisöissä ja muissa yhteisöissä	17

Seurakunnan ja seurakuntayhtymän konsernitaseen laatiminen

1 Konsernitasetta koskevat säännökset, määräykset ja ohjeet

1.1. Konsernitaseen tavoite ja sisältö

Seurakunnan, jolla on kirjanpitolaissa tarkoitettulla tavalla määräysvalta jossakin kirjanpitovelvollisessa, tulee laatia ja sisällyttää tilinpäätökseensä konsernitase liitteineen. Sen laadinnassa noudatetaan soveltuvin osin kirjanpitolakia (KJ 15:9,3). Tuloslaskelman laatiminen seurakuntakonsernista on vapaaehtoista.

Seurakunnan konsernitaseen tavoitteena on selvittää ne varat, velat ja vastuut, joihin seurakunnalla on omistajuuden tai sopimuksen perusteella määräysvaltaa, velvoitteita tai vastuuta. Konsernitaseen tarkoituksena on myös antaa tietoa koko konsernin omasta pääomasta sekä ulkopuolisesta omistuksesta tytäryhteisöissä. Konsernitaseen ja sen liitteiden tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot seurakuntakonsernin taloudellisesta asemasta.

Konsernitaseen ensisijaisena tavoitteena on antaa oikea ja riittävä kuva seurakuntakonsernin taloudellisesta asemasta siten kuin konserniyhteisöt olisivat yksi kirjanpitovelvollinen. Tytär-, osakkuus- ja yhteisyhteisöjen tulee antaa kaikki tarvittavat tiedot siten, että seurakunnan on mahdollista laatia konsernitase liitetietoineen säädetyssä ajassa.

Konserniyhteisöjen taseet yhdistellään rivi riviltä seurakunnan taseeseen eliminoiden

- konserniyhteisöjen keskinäiset saamiset ja velat
- konsernin olennaiset sisäiset katteet
- konsernin sisäinen omistus

Ulkopuolisten omistus tytäryhteisöissä merkitään konsernitaseeseen omana eränään.

Konsernitase liitteineen laaditaan konserniyhteisöjen taseiden sekä niiden liitetietojen yhdistelmänä. Lisäksi seurakunnan toimintakertomuksessa selostetaan konsernin toiminnan kehittymistä koskevat oleellimmat asiat. Konsernitase on laadittava selkeästi ja siten, että se muodostaa yhtenäisen kokonaisuuden (KPL 6:2,1). Konsernitaseen liitetietoina on ilmoitettava soveltuvin osin samat asiat kuin seurakunnan tilinpäätöksessä taseen liitetietoina.

Konsernitaseen varmentamiseksi laaditaan tase-erittelyjen tapaan yhdistelylaskelmat, joissa eritellään, miten konsernitase on laadittu konserniyhteisöjen taseiden yhdistelmänä.

1.2. Seurakuntakonsernin osapuolet

Konsernilla tarkoitetaan seurakuntaa sekä sen tytäryhteisöjä. Konsernitaseen laativa seurakunta on konsernin *emoseurakunta*.

Seurakunnan *tytäryhteisöillä* tarkoitetaan niitä osakeyhtiöitä, yhdistyksiä ja muita yhteisöjä sekä säätiöitä, joissa seurakunnalla on yksin tai yhdessä muiden seurakuntakonserniin kuuluvien yhteisöjen kanssa määräysvalta. Määräysvalta arvioidaan tosiasiallisten olosuhteiden perusteella.

Kirjanpitovelvollisella katsotaan olevan määräysvalta toisessa kirjanpitovelvollisessa tai siihen verrattavassa ulkomaisessa yrityksessä, kun sillä on (KPL 1:5,1):

1. enemmän kuin puolet kohdeyrityksen kaikkien osakkeiden tai osuuksien tuottamasta äänimäärästä ja tämä äänten enemmistö perustuu omistukseen, jäsenyyteen, yhtiöjärjestykseen, yhtiösopimukseen tai niihin verrattaviin sääntöihin taikka muuhun sopimukseen
2. oikeus nimittää tai erottaa enemmistö jäsenistä kohdeyrityksen hallituksessa tai siihen verrattavassa toimielimessä taikka toimielimessä, jolla on tämä oikeus, ja oikeus perustuu samoihin seikkoihin kuin 1. kohdassa tarkoitettu äänten enemmistö.

Mikäli seurakunta rahoittaa avustuksia antamalla ulkopuolisen yhteisön menoja, mutta seurakunnalla ei ole määräysvaltaa edellä esitetyllä tavalla, yhdistys tai säätiö ei ole tytäryhteisö eikä yhteisön tasetta yhdistellä seurakunnan konsernitaseeseen. Tällaisen yhdistyksen tai säätiön toiminta tulee mukaan seurakunnan tilinpäätökseen tuloslaskelmaan kirjattujen kulujen muodossa.

Osakkuusyhteisö on emoseurakunnan tai sen tytäryhteisön osittain omistama yhteisö, jossa konsernilla ei ole määräysvaltaa, mutta sillä on huomattava vaikutusvalta yhteisön toiminnan ja rahoituksen johtamisessa. Osakkuusyhteisö on kysymyksessä myös silloin, kun emoseurakunnalla yhdessä yhden tai useamman tytäryhteisön kanssa taikka tytäryhteisöllä yhdessä muiden tytäryhteisöjen kanssa on huomattava vaikutusvalta ja omistusosuus toisessa yhteisössä (KPL 1:8,2).

Osakkuusyhteisö ei kuulu seurakuntakonserniin. Huomattava vaikutusvalta merkitsee sitä, että kirjanpitovelvollisella on mahdollisuus vaikuttaa toisen yhteisön toiminnan ja talouden operatiivisten päätösten tekemiseen, mutta sillä ei kuitenkaan ole konsernisuhteelle ominaista määräysvaltaa. Jollei kirjanpitovelvollinen muuta näytä, yhteisöä pidetään osakkuusyhteisönä, jos kirjanpitovelvollisella on vähintään viidesosa yhteisön osakkeista tai osuuksista sekä vähintään viidesosa ja enintään puolet osittain omistamansa yhteisön osakkeiden tai osuuksien tuottamasta äänimäärästä (KPL 1:8,1). Huomattava vaikutusvalta voi puuttua yli viidesosan ääniosuudesta huolimatta esimerkiksi silloin, kun kaikki muut osakkeet tai osuudet omistaa yksi taho tai omistus on tarkoitettu vain lyhytaikaiseksi.

Osakkuusyhteisö merkitään konsernitaseeseen vain sen omistuksen hankintamenon perusteella pysyvien vastaavien osakkeisiin ja osuuksiin sekä siitä annetaan lisätietoja konsernitaseen liitteissä. Sellaista osakkuusyhteisöä, jonka seurakunta tai sen tytäryhteisö omistaa ja jota se hallinnoi konserniin kuulumattoman yhteisön kanssa, nimitetään *yhteisyhteisöksi*. Yhteisyhteisö merkitään konsernitaseeseen vain sen omistuksen hankintamenon perusteella pysyvien vastaavien osakkeisiin ja osuuksiin sekä siitä annetaan lisätietoja konsernitaseen liitetiedoissa.

1.3. Konsernitaseen tekemisen lähtökohdat

Seurakuntakonsernilla tarkoitetaan seurakunnan sekä yhden tai useamman juridisesti itsenäisen yhteisön muodostamaa taloudellista kokonaisuutta, jossa seurakunnalla yksin tai yhdessä muiden seurakuntakonserniin kuuluvien yhteisöjen kanssa on määräysvalta yhdessä tai useammassa yh-

teisössä (tytäryhteisössä). Määräysvaltasuhde voi perustua myös siihen, että tytäryhteisöllä yksin tai yhdessä muiden tytäryhteisöjen kanssa on määräysvalta toisessa yhteisössä.

Konsernitase saadaan jättää laatimatta, jos sekä päättyneellä tilikaudella että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt enintään yksi seuraavista rajoista, emoseurakunnan ja sen tytäryhteisöjen osalta yhteenlaskettuna (KPL 6:1,3):

- liikevaihto tai sitä vastaava tuotto 25 miljoonaa euroa
- taseen loppusumma 12,5 miljoonaa euroa
- palveluksessa keskimäärin 250 henkilöä

Seurakunnalla ei ole velvollisuutta laatia konsernitasetta, jos sillä on omistusosuuksia yhdessä tai useammassa osakkuusyhteisössä tai yhteisyhteisössä, mutta ei yhdessäkään tytäryhteisössä. Seurakunnan on esitettävä tilinpäätöksen liitetietoina yhden viidesosan tai sitä suuremman omistuosuuden kohteena olevasta yhteisöstä nimi, kotipaikka sekä seurakunnan omistuosuuden mukaan lasketut tiedot viimeksi laaditun tilinpäätöksen mukaisesta omasta pääomasta ja vieraasta pääomasta sekä erikseen tilikauden voitosta/tappiosta tai ylijäämästä/alijäämästä.

Seurakunnalla tarkoitetaan tässä ohjeessa myös seurakuntayhtymää, jollei toisin ole sanottu. Tätä ohjetta noudatetaan 1.1.2004 alkavan tilikauden alusta alkaen.

2. Laadintaperiaatteet

2.1. Konsernitaseen yleiset laadintaperiaatteet ja aikataulu

Konsernitaseessa esitetään konsernin taloudellinen asema siten kuin konserniyhteisöt olisivat yksi kirjanpitovelvollinen. Konserniyhteisöjen välisiin toimiin perustuvien konsernin sisäisten erien vaikutus eliminoidaan (KPL 6:7,1). Konsernitasetta laadittaessa on noudatettava jatkuvasti samoja periaatteita. Niitä saadaan muuttaa vain, jos siihen on erityistä syytä (KPL 6:4,1).

Konsernitaseeseen yhdisteltävällä tytäryhteisöllä tulisi olla sama tilikausi kuin emoseurakunnalla. Jos tytäryhteisön tilikausi päättyy yli kolme kuukautta ennen emoseurakunnan tilikauden päättymistä tai yli 3 kuukautta sen jälkeen, on konsernitaseeseen yhdisteltävä tytäryhteisön välitilinpäätös, joka laaditaan seurakunnan tilikauden päättymispäivälle. Välitilinpäätöstä laadittaessa on noudatettava soveltuvien osin kirjanpitolain 1. ja 3.-5. luvun säännöksiä (KPL 6:5,1-2). Jos tytäryhteisön tilikausi päättyy enintään kolme kuukautta ennen seurakunnan tilikauden päättymistä tai sen jälkeen, voidaan yhdistely tehdä tytäryhteisön tilinpäätöksen perusteella.

Mikäli tytäryhteisön yhdisteltävä tilinpäätös on laadittu eri tilikaudelta kuin emoseurakunnan tilinpäätös tai tytäryhteisö on yhdistelty emoseurakunnan tilikaudesta poikkeavalta tilikaudelta laaditun tilinpäätöksen perusteella, konsernitaseen liitetietona on esitettävä tytäryhteisön taloudelliseen asemaan vaikuttaneet olennaiset tapahtumat, jotka ovat sattuneet tytäryhteisön tilikauden ja seurakunnan tilikauden päättymisien välisenä aikana. (KPA 4:3,1, kohta 7).

Jos tytäryhteisö laatii konsernitilinpäätöksen, seurakunnan tulee ohjeistaa tytäryhteisöjään konsernitaseen laatimista varten. Konsernitaseen tekoa varten konserniin kuuluvien yhteisöjen on

annettava tilinpäätöksensä tai konsernitilinpäätöksensä lisäksi emoseurakunnalle seuraavat lisätiedot:

1. Saamiset ja velat seurakunnalle
2. Saamiset ja velat tytäryhteisöltä toisille tytäryhteisöille
3. Tytäryhteisöjen pysyvien ja vaihtuvien vastaavien olennaiset sisäiset katteet, niiden syntymisvuosi ja katteen perusteet
4. Konserniyhteisöjen hallitusten jäseniä ja toimitusjohtajia koskevat eläkesitoumukset
5. Konserniyhteisöjen hallitusten jäsenille ja toimitusjohtajille myönnetyt lainat yhteismäärinä ja olennaiset tiedot lainojen ehdoista ja takaisinmaksusta
6. Konserniin kuuluvien kiinteistöyhteisöjen poistojen oikaisua varten tarvittavat tiedot

Konserniyhteisön on ilmoitettava tytäryhteisön muut omistajat seurakunnan lisäksi sekä heidän omistusosuutensa ja äänivaltansa. Mikäli muita omistajia on enemmän kuin viisi, riittää, että alle 10 %:n omistukset ilmoitetaan yhtenä summatietona.

Koska emoseurakunnan tilinpäätös tulee antaa kirkkoneuvostolle 31.3. mennessä konsernitaseineen, tytäryhteisöjen tilinpäätösten tulee käytännössä yleensä olla valmiita helmikuun kuluessa. Seurakuntakonserniin kuuluvien yhteisöjen tekemät tilinpäätökset ja mahdolliset konsernitaseet tulee pyrkiä antamaan emoseurakunnalle helmikuun aikana. Tämän mahdollistamiseksi emoseurakunnan ja tytäryhteisöjen keskinäisiä eriä koskevat tilit tulisi täsmäyttää välitilinpäätösten yhteydessä jo tilivuoden aikana.

2.2. Poistojen oikaisu yhdistelyssä

Seurakunnan omistama kiinteistöyhteisö ja tytäryhteisön asemassa oleva säätiö yhdistellään konsernitaseeseen kuten tässä yleisohjeessa on yhdistelystä esitetty.

Vaikka kiinteistötytäryhtiö tai tytäryhteisön asemassa oleva säätiö ei tekisi omassa tilinpäätöksessään suunnitelman mukaisia poistoja, sen on ilmoitettava suunnitelman mukaisista poistoista kertynyt määrä sekä käyttöomaisuudesta suunnitelman mukaan poistamatta oleva määrä konsernitaseen laatimista varten toimitettavissa lisätiedoissa, mikäli yhteisön tai säätiön omistaman poistettavan käyttöomaisuuden määrä on olennainen konsernitaseen kannalta. Poistot lasketaan seurakunnan kirkkovaltuuston hyväksymän poistosuunnitelman mukaan.

Mikäli suunnitelmapoistoin laskettu pysyvien vastaavien poistamaton määrä yhteensä alittaa kiinteistöyhteisön taseeseen aktivoitun määrän, vähennetään suunnitelman mukaisen jäännösarvon ylittävä osa konsernitasetta laadittaessa. Sama määrä vähennetään kiinteistöyhteisön omasta pääomasta riviltä *Edellisten tilikausien ylijäämä (alijäämä)*.

Esimerkki seurakunnan omistaman kiinteistöyhteisön yhdistämisestä konsernitaseeseen suunnitelman mukaisin poistoin: Seurakunnan omistaman kiinteistöyhtiön taseeseen aktivoitu rakennuksen hankintameno on ollut 1.500.000 euroa, josta kiinteistöyhtiö on tehnyt poistoja 650.000 euroa. Suunnitelman mukaan kertyneet poistot olisivat olleet 900.000 euroa. Kiinteistöyhtiö ilmoittaa tällöin taseen liitetiedoissa kertyneen laskennallisen poistovajauksen olevan 250.000 euroa suunnitelmapoistoihin verrattuna. Konsernitasetta laadittaessa tämä poistovajaus vähennetään

kiinteistöyhtiön rakennusten kirjanpitoarvosta ja kiinteistöyhtiön oman pääoman erästä *Edellisten tilikausien ylijäämä /alijäämä*.

2.3. Poistoero ja vapaaehtoiset varaukset

Emoseurakunta merkitsee konsernitaseeseen tytäryhteisöjensä poistoeron ja vapaaehtoiset varaukset jakamatta niitä omaan pääomaan ja laskennalliseen verovelkaan (KPL 6:7,5-6).

2.4. Rahoitusleasing-sopimus

Kirjanpitolaki sallii rahoitusleasing-sopimuksilla käyttöön hankittujen hyödykkeiden merkitsemisen konsernitaseeseen ikään kuin ostettuina hyödykkeinä (KPL 6:18,1). Jos konsernitilinpäätöksen laatimisessa noudatetaan KPL 6:18,1:ssä sallittua menettelyä, sitä tulee soveltaa kaikkiin merkittäviin rahoitusleasing-sopimuksella vuokrattuihin hyödykkeisiin. Ennen vuoden 1997 kirjanpitolain voimaantuloa tehtyihin rahoitusleasing-sopimuksiin saadaan kuitenkin soveltaa kirjanpitolain voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä (KPL 9:2,4).

Seurakunnan konsernitaseessa rahoitusleasing-sopimukset suositellaan käsiteltäviksi vuokrasopimuksina, jolloin rahoitusleasingista aiheutuvat vastuut esitellään liitetietoina.

2.5. Konsernirakenteen muutokset

Konsernitaseessa on esitettävä konsernin taloudellinen asema siten kuin konserniyhteisöt olisivat yksi kirjanpitovelvollinen (KPL 6:7,1). Oikean ja riittävän kuvan antamiseksi tällaisesta kokonaisuudesta konsernirakenteiden ulkoiset muutokset, esimerkiksi tytäryhteisön tai sen osan hankkiminen tai myyminen, tulee esittää niin kuin tytäryhteisön tai sen osan omaisuus- ja velkaerät olisi hankittu tai myyty erillisinä.

Seurakunnan konsernitaseeseen liitetietona on esitettävä selostus konsernitilinpäätöksen laatimisperiaatteissa ja -menetelmissä tapahtuneista muutoksista sekä muutosten vaikutuksesta konsernin toiminnan tulokseen ja taloudelliseen asemaan (KPA 4:2).

2.6. Määräys- ja äänivallan vaikutus yhdistelyyn

Kun konsernitaseeseen yhdistellään tytäryhteisöjä, vaikuttaa yhdistelyyn yhtiöjärjestyksestä, säännöistä, yhtiösopimuksesta tai muusta asiakirjasta ilmenevä osakkeiden tai osuuksien äänivalta. Äänivalta vaikuttaa siihen, katsotaanko yhteisö tytäryhteisöksi vai osakkuusyhteisöksi. Yhdistely tehdään kuitenkin omistusosuuden mukaisesti, eikä siihen vaikuta äänivalta. Yhteisö, jonka äänivallasta seurakunnalla on 40 % ja omistuksesta 60 %, merkitään konsernitilinpäätöksen liitetietoihin osakkuusyhteisönä. Kun seurakunta omistaa yhteisöstä 40 %, mutta käyttää 60 % äänivallasta, yhteisö yhdistellään konsernitaseeseen tytäryhteisönä, jossa on 60 %:n vähemmistöosuus.

Seurakunta tai seurakuntakonserniin kuuluva yhteisö voi olla määräysvallan omaavana omistajana tai jäsenenä kolmannessa yhteisössä, jossa on mukana myös muita omistajia tai jäseniä. Tällainen yhteisö yhdistellään seurakunnan konsernitaseeseen tytäryhteisönä.

2.7. Olennaisuuden periaate konsernitasetta laadittaessa

Tiedon olennaisuus on merkitsevä tekijä emoseurakunnan ja siihen yhdisteltävien yhteisöjen taseinformaatiossa. Koko tilinpäätöksen viivyttäminen ei ole asiallista esim. sen vuoksi, että tiettyä ostolaskua ei ole vielä saatu, mikäli kuluerän merkitys tilinpäätöksessä ja talousarvioseurannassa on vähäinen

Seurakunnan on syytä määritellä konsernitaseen laadintaperiaatteet, joissa otetaan huomioon olennaisuuden periaate. Näiden periaatteiden perusteella voidaan ratkaista yksittäisen tilinpäätöserän mukaan ottaminen ja jaksotuksen tekeminen konsernitasetta valmisteltaessa. Tytäryhteisön taseen yhdistely konsernitaseeseen voidaan tehdä, kun tytäryhteisön tilinpäätös on valmistunut hallituksen tai vastaavan toimielimen päätettäväksi. Yhdisteltävän tilinpäätöksen ei tarvitse olla vahvistettu yhtiökokouksessa tai yhteisön vuosikokouksessa.

Epäolennaiseksi konsernitaseen kannalta voidaan katsoa tytäryhteisö, jolla ei ole merkittävää varallisuutta eikä velkaa eikä merkittäviä vastuusitoumuksia ja jonka oma pääoma vastaa seurakunnan taseeseen merkittyä osakkeiden tai osuuksien hankintamenoa.

3. Konsernitaseen laajuus

3.1. Pääsääntö

Emoseurakunnan taseeseen yhdistellään tytäryhteisöjen taseet rivi riviltä, keskinäiset erät eliminoiden.

3.2 Poikkeukset tytäryhteisöjen yhdistelemisselvollisuudesta

Tytäryhteisön tilinpäätös saadaan KPL 6:3,1:n mukaan jättää yhdistelemättä konsernitaseeseen, jos:

1. yhdisteleminen on tarpeetonta oikean ja riittävän kuvan antamiseksi konsernin taloudellisesta asemasta.

Jos kaksi tai useampia tytäryhteisöjä halutaan jättää yhdistelemättä tällä perusteella, arvioidaan näiden yhteisvaikutus kokonaiskuvan antamiseen. Tytäryhteisön yhdistelemättä jättämisessä tulee ottaa huomioon varovaisuuden periaate. Poikkeamisperustetta tulee soveltaa suppeammin tappiollisiin tytäryhteisöihin kuin voittoa tuottaviin tytäryhteisöihin. Pienet asunto- ja kiinteistötytäryhteisöt voidaan jättää yhdistelemättä niiden vähäisen merkityksen johdosta, mikäli seurakunnalla on vain vähäinen määrä kiinteistöomistuksia ja mikäli näillä tytäryhteisöillä ei ole taloudellisia vaikeuksia.

Oikean ja riittävän kuvan antamista arvioitaessa tulee kiinnittää huomiota yhdistelemättä jättämisen vaikutukseen konsernin omaan pääomaan ja konsernitaseen rakenteeseen. Yhdistelemättä jättäminen ei saa johtaa olennaisesti erilaiseen konsernitaserakenteeseen, vaikka sillä ei olisikaan vaikutusta konsernin omaan pääomaan (KILA 1292/1994).

2. omistus tytäryhteisössä on lyhytaikainen ja tarkoitettu yksinomaan edelleen luovutettavaksi. Esimerkkinä voidaan mainita tilapäiseen omistukseen tullut tytäryhteisö.
3. konsernitaseen laatimista varten tarpeellisia tietoja ei ole mahdollista saada tilinpäätöksen laatimiselle säädetyssä määräajassa tai tietojen hankkiminen edellyttäisi kohtuuttomia menoja.
4. merkittävät ja pitkäaikaiset rajoitukset estävät olennaisella tavalla seurakuntaa käyttämistä vaikutusvaltaansa tytäryhteisössä.

Yhdistelemättä jätetyistä tytäryhteisöistä on esitettävä konsernitaseen liitetietoina nimen, kotipaikan ja yhteisöjen omistusosuuden lisäksi seurakuntakonsernin omistusosuutta vastaava tieto oman pääoman ja vieraan pääoman määrästä sekä erikseen tilikauden voitosta/ tappiosta tai ylijäämästä/alijäämästä viimeksi laaditussa tilinpäätöksessä (KPA 4:3,1). Tiedot saadaan jättää ilmoittamatta, jos ne ovat epäolennaisia oikean ja riittävän kuvan antamiseksi. Omaa pääomaa ja vierasta pääomaa sekä erikseen tilikauden voittoa/ tappiota tai ylijäämää/alijäämää koskevat tiedot saa jättää ilmoittamatta, jos konserniyhteisöjen omistusosuus yhteisöstä on vähemmän kuin puolet eikä yhteisö ole velvollinen ilmoittamaan tilinpäätöstään rekisteröitäväksi (KPA 4:3,3).

4. Konsernin sisäisten erien vähentäminen

4.1. Yleistä

Seurakuntakonsernin taloudellinen asema on esitettävä konsernitaseessa niin kuin konserniyhteisöt olisivat yksi kirjanpitovelvollinen. Sitä varten eliminoidaan konserniyhteisöjen välisiin toimiin perustuvat sisäiset erät (KPL 6:7,1). Tällaisia eliminoitavia eriä ovat mm. konsernin sisäiset saamiset ja velat sekä konsernin sisäiset katteet. Konserniyhteisöjen keskinäiset saamiset ja velat samoin kuin konsernin sisäiset katteet ja niiden muutokset saadaan jättää vähentämättä, jos vähentäminen ei ole tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi seurakuntakonsernin taloudellisesta asemasta (KPL 6:7,4).

Ennen konsernin sisäisten erien vähentämistä on varmistettava, että sisäiset erät on kirjattu samansuuruisina yhdisteltäviin konserniyhteisöjen taseisiin. Konsernin sisäisten liiketapahtumien vähentämisen helpottamiseksi ja niiden oikeellisuuden varmistamiseksi konserniyhteisöjen tili-luettelot laaditaan mahdollisimman yhdenmukaisiksi. Sisäiset liiketapahtumat konserniyhteisöissä kirjataan mahdollisuuksien mukaan omille tileilleen, vastapuoli -tunnuksella tai muulla tavalla siten, että sisäiset liiketapahtumat voidaan helposti erottaa muista liiketapahtumista. Sisäisten erien erilläänpito on syytä suunnitella ennen tilikauden alkua. Keskinäisten erien tilit tulisi täsmätä tilikauden aikana muutaman kerran tarpeen mukaan.

4.2. Konsernin sisäiset saamiset ja velat

Emoseurakunnan ja sen tytäryhteisöjen keskinäiset saamiset ja velat vähennetään konsernitasetta laadittaessa.

Seurakunnan tytäryhteisöilleen antamia avustuksia ei oteta erikseen huomioon konsernitasetta laadittaessa, koska tällaiset liiketapahtumat vähentyvät automaattisesti omien pääomien yhdistelyssä.

4.3. Konsernin sisäisten katteiden vähentäminen

Seurakuntakonserniin kuuluvan yhteisön taseeseen aktivoidun hyödykkeen sisäinen kate eliminoidaan konsernitasetta laadittaessa, mikäli se on olennainen. Epäolennainen sisäinen kate saa jäädä seurakuntakonsernin pysyvien tai vaihtuvien vastaavien tasearvoon sekä omaan pääomaan.

Mikäli tilikauden aikana toteutetun keskinäisen liiketapahtuman yhteydessä on maksettu sisäistä katetta, se sisältyy hyödykkeen luovuttaneen yhteisön omaan pääomaan. Jos hyödyke on edelleen luovutettu seurakuntakonsernin ulkopuolelle, ei tällaista erää oteta erikseen huomioon konsernitasetta laadittaessa konsernin ulkopuolelle tapahtuneen luovutuksen tuloksesta riippumatta.

Konserniyhteisöjen taseisiin aktivoidut olennaiset sisäiset katteet eliminoidaan omistusosuudesta riippumatta kokonaisuudessaan. Negatiivisia sisäisiä katteita ei kuitenkaan saa eliminoida, koska käyvin hinnoin tehdyt kaupat konsernin sisällä realisoivat myyntitappion myös konsernitilinpäätöksessä. Pysyviin tai vaihtuviin vastaaviin sisältyvät sisäiset katteet saa jättää vähentämättä, jos vähentäminen ei ole tarpeen oikeiden ja riittävien tietojen antamiseksi seurakuntakonsernin taloudellisesta asemasta.

Mikäli seurakunta tai sen tytäryhteisö on yhtiöittänyt toimintaansa ja siinä yhteydessä siirtänyt käyttöomaisuutta kirjanpitoarvoa korkeampaan arvoon, voi käyttöomaisuuden sisäisten katteiden merkitys olla olennaisen suuri. Jos 1.1.1999 tai sen jälkeen yhtiötetyn toiminnan käyttöomaisuuden siirron yhteydessä sisäisen katteen osuus käyttöomaisuudesta on olennainen, sisäinen kate on eliminointava.

5. Konsernin sisäisen omistuksen eliminointi

5.1. Yleistä

Konsernin sisäisen omistuksen eliminointi tarkoittaa sitä, että seurakunnan taseesta vähennetään samaan konserniin kuuluvan tytäryhteisön osakkeiden tai osuuksien hankintameno ja tytäryhteisön taseesta vähennetään konsernin omistusosuutta vastaava oman pääoman erä. Keskinäinen omistus voidaan seurakuntakonsernissa eliminoida nimellis- eli pariarvomenetelmällä tai hankintamenomenetelmällä. Hankintamenomenetelmässä tytäryhteisön osakkeiden tai osuuksien hankintameno eliminoidaan vähentämällä se tytäryhteisön osakkeiden ja osuuksien hankinta-ajankohdan mukaisesta omasta pääomasta. Jos emoseurakunta ei omista kaikkia tytäryhteisön osakkeita tai osuuksia, vähennetään tytäryhteisön hankinta-ajankohdan mukaisesta omasta pääomasta se määrä, joka vastaa emoseurakunnan omistusosuutta. Hankintamenomenetelmä sopii konsernitaseen laatimiseen sellaisessa seurakuntakonsernissa, jossa laaditaan myös konsernituloslaskelma. Nimellis- eli pariarvomenetelmä ja hankintamenomenetelmä johtavat konsernin oman pääoman kannalta samaan lopputulokseen silloin, kun seurakunta on itse perustanut tytäryhteisön.

5.2. Nimellis- eli pariarvomenetelmä

Nimellis- eli pariarvomenetelmässä konsernin sisäinen omistus eliminoidaan vähentämällä tytäryhteisön osakkeiden tai osuuksien kirjanpitoarvo tytäryhteisön osake-, osuus- tai niitä vastaavasta peruspääomasta. Jos tytäryhteisö ei ole kokonaan emoseurakunnan omistuksessa, seurakuntakonsernin sisäinen omistus eliminoidaan tytäryhteisön osakepääomasta tai muusta vastaavasta peruspääomasta omistussuhteen suhteessa. Eliminointi tehdään osakkeiden tai osuuksien nimellisarvoa vastaavasta omasta pääomasta.

Jos tytäryhteisön osakkeita tai osuuksia ei ole aktivoitu seurakuntakonsernin taseeseen nimellisarvon määräisinä, eliminoinnista syntyy jäännöserä. Mikäli tytäryhteisön osakkeiden tai osuuksien hankintameno on suurempi kuin seurakunnan osuus tytäryhteisön osake- tai muusta peruspääomasta, syntyy ns. *ylipariarvo*, joka vähennetään konsernin muusta omasta pääomasta. Mikäli tytäryhteisön osakkeiden tai osuuksien hankintameno on pienempi kuin seurakunnan osuus tytäryhteisön osake- tai muusta peruspääomasta, syntyy ns. *alipariarvo*, joka lisätään konsernin muuhun omaan pääomaan. Jos konserniin kuuluu useita tytäryhteisöjä, joiden omistussuuksien eliminoinnissa syntyy sekä yli- että alipariarvoja, nämä jäännöserät käsitellään konsernitasetta laadittaessa erillisinä vähentämättä niitä toisistaan.

Nimellis- eli pariarvomenetelmässä eliminointiero kirjataan välittömästi oman pääoman vähenykseksi tai lisäykseksi riippumatta siitä, mitkä tekijät ovat vaikuttaneet eliminointieron syntymiseen.

Nimellis- eli pariarvomenetelmän käyttö saattaa vähentää konsernin omaa pääomaa olennaisesti silloin, kun seurakunta on ostanut koko osakekannan yhtiöstä, joka on aiemmin perustettu pienellä osakepääomalla ja yhtiön arvo on noussut ennen hankintaa huomattavaksi esimerkiksi kiinteistön arvonnousun johdosta. Tällöin arvonnousua vastaava määrä osakkeiden hankintamenossa vähentäisi koko määrällään konsernin omaa pääomaa eikä konsernitase antaisi oikeaa kuvaa seurakuntakonsernin taloudellisesta asemasta. Mikäli kiinteistön arvonnousu on otettu huomioon tytäryhteisön taseessa arvonorotuksena, peruutetaan arvonorotus konsernitaseen yhdistelyssä tytäryhteisön arvonorotusrahastoa vastaan, jolloin konsernin oman pääoman vääristymää ei synny. Eliminoinnin ylittävä arvonorotusrahasto yhdistellään konsernitaseen arvonorotusrahastoon. Alittava määrä sitä vastoin vähentää konsernin omaa pääomaa.

5.3. Arvonorotukset ja arvonalennukset tytäryhteisön osakkeisiin tai osuuksiin

Tytäryhteisön osakkeisiin tai osuuksiin tehdyt arvonorotukset ja arvonalennukset on peruutettava konsernitasetta laadittaessa, jotta niillä ei olisi vaikutusta konsernin oman pääoman määrään.

Jos arvonalennuksen perusteena ovat tytäryhteisölle hankinnan jälkeen kertyneet tappiot, ovat ne jo vaikuttaneet konsernitaseeseen tytäryhteisön tilinpäätöksen yhdistelyn kautta.

6. Vähemmistöosuuden erottaminen konsernin omasta pääomasta

Vähemmistöosuudella tarkoitetaan konsernin ulkopuolisen omistusosuutta konsernin tytäryhteisössä. Vähemmistöosuuden erottamisella tarkoitetaan vähemmistöomistajien omistusta vastaavan osuuden erottamista tytäryhteisön omasta pääomasta konsernitaseen erilliseksi eräksi (KPL 6:7,3). Vähemmistöosuus erotetaan kustakin oman pääoman erästä erikseen. Vähemmistöosuus saadaan erottaa joko ennen sisäisten katteiden eliminointia tai sen jälkeen. Konserniyhteisöjen taseiden vastaaviin aktivoitu sisäinen kate tulee silti aina eliminoida kokonaisuudessaan yhteisön omistusosuudesta riippumatta. Vähemmistöosuuden erottamisen ja katteiden eliminoinnin keskinäisellä järjestyksellä ei saa olla vaikutusta konsernin oman pääoman määrään. Jos vähemmistöosuus erotetaan ennen sisäisten katteiden eliminointia, tulee konsernin omaan pääomaan kohdistuva sisäisen katteen eliminointi jakaa konsernin ja vähemmistön kesken, jotta katta ei vähemmistön osalta eroteta kahdesti.

Vähemmistöosuutta määritettäessä otetaan välittömän omistuksen lisäksi huomioon myös välillinen ja kertaantuva omistus. Vähemmistön välillinen omistus syntyy siinä tapauksessa, että tytäryhteisö, josta vähemmistö välittömästi omistaa osan, omistaa osuuden toisesta tytäryhteisöstä. Vähemmistölle kuuluu tällöin laskennallisesti osuus myös jälkimmäisen tytäryhteisön omasta pääomasta. Jos lisäksi tämä tytäryhteisö omistaa ristiin edellisen tytäryhteisön osakkeita välittömästi tai välillisesti toisen konserniyhteisön kautta, kyseessä on kertaantuva omistus.

Osakeyhtiömuotoisessa tytäryhtiössä voi olla kaksi tai useampia osakelajeja. Osakelajeihin liittyvä äänioikeuden porrastus vaikuttaa konsernisuhteen syntymiseen mutta ei vähemmistöosuuden määrittämiseen. Vähemmistöosuuden kannalta merkittävää on sitä vastoin osakkeiden erilainen oikeus tytäryhteisön omaan pääomaan. Vähemmistön omistamat etuoikeutetut osakkeet voivat olla esimerkiksi oikeutettuja tietyn suuruiseen vähimmäisosinkoon. Tällöin tytäryhteisön tuloksesta tai, jos se ei riitä, muusta vapaasta omasta pääomasta erotetaan vähemmistön osinko-oikeuden mukainen osuus.

Vähemmistöosakkeilla voi olla yhtiöjärjestyksen määräyksen nojalla tytäryhteisöjä purettaessa erilainen oikeus sen varoihin kuin konserniyhteisöjen omistamilla osakkeilla. Vähemmistöosuus omasta pääomasta lasketaan tällöin varojen jakoa koskevan yhtiöjärjestyksen määräyksen mukaan. Mitä edellä on sanottu osakeyhtiömuotoisesta tytäryhteisöstä, koskee soveltuvin osin myös muussa muodossa toimivien tytäryhteisöjen vähemmistöosuuksien erottamista konsernitasetta laadittaessa. Tytäryhdistyksen tai -säätiön vähemmistön osuutena erotetaan taseen osoittamasta omasta pääomasta osuus, joka vastaa yhdistyksen tai säätiön säännöissä määriteltyä muiden kuin seurakuntakonsernin osuutta sen varoista ja veloista toimintaa lopetettaessa.

Ellei tytäryhteisön yhtiöjärjestyksestä tai säännöistä, omistajien tekemästä osakassopimuksesta tai muusta syystä toisin johdu, vähemmistö vastaa tytäryhteisön tappioista vain sijoituksensa määrällä. Jos tytäryhteisön oma pääoma on negatiivinen, siitä ei eroteta vähemmistöosuutta, koska negatiivinen vähemmistöosuus tarkoittaisi, että konsernilla olisi saaminen vähemmistöltä. Vähemmistöosuus negatiivisesta omasta pääomasta merkitään konsernitaseeseen saamiseksi vähemmistöltä vain siinä tapauksessa, että vähemmistö on sitoutunut suorittamaan osuutensa tytäryhteisön negatiivisesta omasta pääomasta. Jos tytäryhteisö, jonka oma pääoma on negatiivinen, alkaa tuottaa voittoa, erotetaan voitosta vähemmistöosuus vasta sen jälkeen, kun konsernitaseeseen yhdisteltävän tytäryhteisön oma pääoma on muuttunut positiiviseksi.

7. Konsernitaseen kaava ja yhdistelylaskelmat

7.1. Yleistä

Konsernitase laaditaan pääsääntöisesti samalla tarkkuudella kuin mitä konsernin yhteisöjen tilinpäätökset on tehty. Konsernitase saadaan laatia myös tuhansina euroina.

7.2. Konsernitase ja liitetiedot

Liitteessä 1 esitetään konsernitaseen malli, joka on laadittu noudattaen seurakunnille määrätyn taseen kaavaa.

Konsernitaseeseen merkitään erikseen (KPA 3:3):

1. Osakkuusyhteisöjen osakkeiden ja osuuksien hankintamenot yhteenlaskettuina sijoitusten ryhmään omaksi eräkseen.
2. Vähemmistöosuudet erilliseksi eräksi oman pääoman jälkeen.

Konsernitilinpäätöksen liitetiedoista on säädetty kirjanpitoasetuksen 4. luvussa. Koska seurakunta laatii vain konsernitaseen, konsernin liitetietoina esitetään kirjanpitoasetuksen edellyttämät taseen liitetiedot, tytär- ja osakkuusyhteisöjä koskevat muut liitetiedot soveltuvin osin sekä vastuutoumuksia koskevat tiedot.

Seurakunnan konsernitaseen liitetietona esitetään:

- konserniin kuuluvien yhteisöjen yhdistellyt liitetiedot eli soveltuvin osin vastaavat tiedot kuin seurakunnan taseen liitetietoina
- konsernitaseen laatimista koskevana liitetietoina:
 - konsernitaseen laatimisperiaatteet
 - selostus konsernitaseen laatimisperiaatteissa ja -menetelmissä tapahtuneista muutoksista sekä muutosten vaikutuksesta konsernin toiminnan tulokseen ja taloudelliseen asemaan
 - selostus sellaisista muutoksista konsernin rakenteessa, jotka merkittäväällä tavalla vaikuttavat konsernitaseen vertailukelpoisuuteen edelliseltä tilikaudelta laaditun konsernitaseen kanssa
 - tytär-, osakkuus- ja yhteisyhteisöjä koskevat liitetiedot
 - muut konsernitilinpäätöksen liitetiedot

7.3. Osakkuus- ja yhteisyhteisöjen merkitseminen liitetietoihin

Osakkuus- ja yhteisyhteisöistä on esitettävä konsernitaseen liitetietoina nimi, kotipaikka, konsernin omistusosuus, sekä omistusosuutta vastaava määrä omasta pääomasta ja vieraasta pääomasta sekä erikseen tilikauden voitosta/ tappiosta tai ylijäämästä/alijäämästä viimeksi laaditussa tilinpäätöksessä (KPA 4:3,1). Nämä tiedot saadaan jättää ilmoittamatta, jos ne ovat epäolennaisia oikean ja riittävän kuvan antamiseksi (KPA 4:3,3).

7.4. Yhdistelylaskelmat sekä konsernitilinpäätösaineiston säilytys

Konsernitasetta varmentamaan laaditaan yhdistelylaskelmat. Näiden laskelmien sisällöstä ei ole kirjanpitoaissa nimenomaisia säännöksiä. Yhdistelylaskelmat on laadittava siten, että konserniyhteisöjen tilinpäätösten yhteys konsernitaseeseen voidaan niiden avulla KPL 2:6 §:n mukaisesti vaikeuksitta todeta.

Yhdistelylaskelmat allekirjoittaa niiden laatija. Yhdistelylaskelmat eivät kuulu julkistettaviin tilinpäätösasiakirjoihin.

Konsernitase liitetietoineen sisällytetään emoseurakunnan tasekirjaan. Konsernitasetta laadittaessa syntyvä kirjanpitoaineisto säilytetään seurakunnassa samalla tavalla kuin muu kirjanpitoaineisto. Konsernitase liitetietoineen ja yhdistelylaskelmat on säilytettävä vähintään 10 vuotta tilikauden päättymisestä KPL 2:10,1:ssä tarkoitetulla tavalla. Myös muu konsernitaseeseen liittyvä aineisto, kuten tytär- ja osakkuusyhteisöjen tilinpäätöstiedot sekä konsernitaseen laatimisessa tehtyjen oikaisujen tositteet on säilytettävä arkistosäännön mukaan vähintään 10 vuotta sen vuoden lopusta, jonka aikana tilikausi on päättynyt KPL 2:10,2 :ssä tarkoitetulla tavalla.

Seurakunnan konsernitase

VASTAAVAA

PYSYVÄT VASTAAVAT

- Aineettomat hyödykkeet
 - Aineettomat oikeudet
 - Muut pitkävaikutteiset menot
 - Ennakkomaksut
- Aineelliset hyödykkeet
 - Maa- ja vesialueet
 - Hautausmaat
 - Rakennukset
 - Kiinteät rakenteet ja laitteet
 - Koneet ja kalusto
 - Muut aineelliset hyödykkeet
 - Ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat
- Sijoitukset
 - Osakkuusyhteisöosuudet*
 - Osakkeet ja osuudet
 - Muut saamiset

TOIMEKSIANTOJEN VARAT

- Lahjoitusrahastojen erityiskatteet
- Muut toimeksiantojen varat

VAIHTUVAT VASTAAVAT

- Vaihto-omaisuus
 - Aineet ja tarvikkeet
 - Keskeneräiset tuotteet
 - Valmiit tuotteet/Tavarat
 - Muu vaihto-omaisuus
 - Ennakkomaksut
- Saamiset
 - Pitkäaikaiset saamiset
 - Myyntisaamiset
 - Lainasaamiset
 - Muut saamiset
 - Siirtosaamiset
 - Lyhytaikaiset saamiset
 - Myyntisaamiset
 - Lainasaamiset
 - Muut saamiset
 - Siirtosaamiset
- Rahoitusarvopaperit
 - Osakkeet ja osuudet
 - Muut arvopaperit
- Rahat ja pankkisaamiset

VASTATTAVAA

OMA PÄÄOMA

- Peruspääoma
- Arvonkorotusrahasto
- Muut omat rahastot
- Edellisten tilikausien ylijäämä /alijäämä
- Tilikauden ylijäämä /alijäämä

VÄHEMMISTÖOSUUDET

POISTOERO JA VAPAAEHTOISET VARAUKSET

- Poistoero
- Vapaaehtoiset varaukset

PAKOLLISET VARAUKSET

- Eläkevaraukset
- Muut pakolliset varaukset

TOIMEKSIANTOJEN PÄÄOMAT

- Lahjoitusrahastojen pääomat
- Muut toimeksiantojen pääomat

VIERAS PÄÄOMA

- Pitkäaikainen vieras pääoma
 - Lainat rahoitus- ja vakuutuslaitoksilta
 - Lainat julkisyhteisöiltä
 - Lainat muilta luotonantajilta
 - Saadut ennakot
 - Ostovelat
 - Muut velat
 - Siirtovelat
- Lyhytaikainen vieras pääoma
 - Lainat rahoitus- ja vakuutuslaitoksilta
 - Lainat julkisyhteisöiltä
 - Lainat muilta luotonantajilta
 - Saadut ennakot
 - Ostovelat
 - Muut velat
 - Siirtovelat

Esimerkki ohjeesta yhteisöille, joiden tase yhdistellään konsernitaseeseen

Seurakunnan on sisällytettävä vuodelta 200X laadittavaan tilinpäätökseen konsernitase liitetietoineen. Seurakunta noudattaa kirkkohallituksen antamaa ohjetta konsernitaseen laatimisesta (liite).

Konsernitaseeseen yhdisteltävien yhteisöjen on annettava seurakunnalle tilinpäätöksen (tase ja liitetiedot sekä tarkistuksia varten tuloslaskelma) lisätietoina seuraavat tiedot:

- saamiset ja velat seurakunnalle
- saamiset ja velat tytäryhteisöltä toisille tytäryhteisöille
- tytäryhteisöjen pysyvien ja vaihtuvien vastaavien olennaiset sisäiset katteet, niiden syntymisvuosi ja katteen perusteet
- konserniyhteisöjen hallitusten jäseniä ja toimitusjohtajia koskevat eläkesitoumukset
- konserniyhteisöjen hallitusten jäsenille ja toimitusjohtajille myönnettyt lainat yhteismäärinä ja olennaiset tiedot lainojen ehdoista ja takaisinmaksusta
- konserniin kuuluvien kiinteistöyhteisöjen poistojen oikaisua varten tarvittavat tiedot

Yhteisön on ilmoitettava lisäksi muut yhteisön omistajat kuin seurakunta ja heidän omistusosuuksensa ja äänivaltansa. Mikäli muita omistajia on enemmän kuin viisi, riittää, että alle 10 % :n omistukset ilmoitetaan yhtenä summatietona.

Yhteisöjen omat tilinpäätökset ja seurakuntakonserniin kuuluvien tytäryhteisöjen tekemät konsernitaseet tulee pyrkiä antamaan seurakunnalle helmikuun aikana, koska seurakunnan tilinpäätös konsernitaseineen tulee olla valmis 31.3. mennessä.

Seurakunnan konsernitaseen valmistamisesta vastaavan henkilön yhteystiedot:

	Seurakunta	Tytäryhtiö	Kiinteistö- tytäryhtiö	Yhdistelykirjaukset ja eliminoinnit:			Konserni	Selitys:
				Seurakunta	Tytäryhtiö	Kiinteistö- tytäryhtiö		
Saamiset								
Pitkäaikaiset saamiset								
Myyntisaamiset	4 600	100					4 700	
Lainasaamiset								
tytäryhteisöltä	400			-400			0	5.
kiinteistötytäryht.	300			-300			0	7.
Muut saamiset	2 000						2 000	
Siirtosaamiset	3 000						3 000	
Lyhytaikaiset saamiset								
Myyntisaamiset		100					100	
Lainasaamiset								
Muut saamiset								
Siirtosaamiset		400	200				600	
Rahoitusarvopaperit								
Osakkeet ja osuudet	4 000		500				4 500	
Muut arvopaperit	720	200					920	
Rahat ja pankkisaamiset	2 000	100	250				2 350	
Vastaavaa yht.	96 300	2 090	2 640	-1 150		-36	99 844	
VASTATTAVAA								
Oma pääoma								
Peruspääoma	60 000						60 000	
Osakepääoma		250	150		-250	-150	0	2. ja 4.
Arvonkorotusrahasto	1 200						1 200	
Muut omat rahastot	15 000						15 000	
Edellisten tilik.yli-/alijäämä	2 650	50	80		-50	-152	2 578	1. 3. ja 6.
Tilikauden yli-/alijäämä	1 200		60				1 260	
Vähemmistöosuudet						116	116	6.
Poistoero ja vapaaeht.varaukset								
Poistoero								
Vapaaehtoiset varaukset	3 000						3 000	
Pakolliset varaukset								
Eläkevaraukset								
Muut pakolliset varaukset								
Toimeksiantojen pääomat								
Lahjoitusrahastojen pääomat								
Muut toimeksiantojen pääomat	5 000						5 000	

				Yhdistelykirjaukset ja eliminoinnit:				
	Seurakunta	Tytäryhtiö	Kiinteistö- tytäryhtiö	Seurakunta	Tytäryhtiö	Kiinteistö- tytäryhtiö	Konserni	Selitys:
Vieras pääoma								
Pitkäaik.vieras pääoma								
Lainat rahoitus- ja vakuutuslaitoksilta								
Lainat julkisyhteisöiltä								
Lainat muilta luotonantajilta	2 600						2 600	
Lainat konserniyhteisöiltä		400	300		-400	-300	0	5. ja 7.
Saadut ennakot	2 000						2 000	
Ostovelat		500					500	
Muut velat			1 350				1 350	
Siirtovelat								
Lyhytaikainen vieras pääoma								
Lainat rahoitus- ja vakuutuslaitoksilta								
Lainat julkisyhteisöiltä								
Lainat muilta luotonantajilta		170	300				470	
Saadut ennakot	200						200	
Ostovelat	1 650	120	100				1 870	
Muut velat		400					400	
Siirtovelat	1 800	200	300				2 300	
Vastattavaa yht.	96 300	2 090	2 640		-700	-486	99 844	
Selitykset:								
1. Seurakunta omistaa 60 % kiinteistötytäryhtiöstä. Kiinteistötytäryhtiön suunnitelmapoistojen ja tehtyjen poistojen kertynyt erotus (eli negatiivinen poistoero) on 60 rahaa, josta seurakunnan osuus on 60 % = 36 rahaa.								
	Per (kiinteistötytäryhtiön) Edellisten tilikausien ylijäämä an Rakennukset							
2. Seurakunnan maksama osuus tytäryhtiön osakkeista (=omistuksesta) vähennetään tytäryhtiön osakepääomaa vastaan:								
	Per (tytäryhteisön)Osakepääoma an (seurakunnan) Tytäryhteisöosuudet							
3. Loppuosaa seurakunnan osuudesta vähennetään tytäryhtiön muusta omasta pääomasta, edellisten tilikausien ylijäämästä:								
	Per (tytäryhteisön) Edellisten tilikausien yli-/alijäämä an (seurakunnan) Tytäryhteisöosuudet							
4. Seurakunnan maksama osuus kiinteistöosakeyhtiöstä vähennetään kiinteistöyhtiön osakepääomaa vastaan:								
	Per (kiinteistöosakeyhtiön) Osakepääoma an (seurakunnan) Tytäryhteisöosakkeet							
5. Tytäryhteisölle myönnetty laina netotetaan:								
	Per (tytäryhteisön) Lainat seurakunnalta an (seurakunnan) Lainasaamiset tytäryhtiöltä							

				Yhdistelykirjaukset ja eliminoinnit:				
				Kiinteistö- tytäryhtiö	Seurakunta	Tytäryhtiö		
6.	Kiinteistötytäryhtiön vähemmistöosuus:							
		40 % * Oma pääoma (= 150 + 80 + 60)						
		Per Osakepääoma an Vähemmistöosuudet (40 % 150:sta = 60)						
		Per Edellisten tilikausien ylijäämä an Vähemmistöosuudet (40 % 80:sta = 32)						
		Per Tilikauden ylijäämä an Vähemmistöosuudet (40 % 60:sta = 24)						
		(60 + 32 + 24= 116)						
7.	Kiinteistötytäryhtiölle myönnetty laina netotetaan:							
		Per (kiinteistöosakeyhtiön) Lainat seurakunnalta an seurakunnan Lainasaamiset kiinteistötytäryhtiöltä						
		Edellisten tilikausien yli-/alijäämä -rivillä kiinteistötytäryhtiön yhdistelykirjaukset ja eliminoinnit -152 =						
		(kohdasta 6 vähemmistöosuudet -116) + (kohdasta 1 seurakunnan osuus -36) = -152						

Esimerkki konsernitaseen liitetiedosta, johon kerätään tiedot seurakunnan omistuksista tytäryhteisöissä ja muissa yhteisöissä:

Tytäryhteisöistä ja muista yhteisöistä tehdään konsernitaseen liitetiedoksi taulukkomuodossa yhteenveto, jossa jokaisesta yhteisöstä esitetään nimi, yhteisön kotipaikka, seurakunnan omistusosuus, konsernin omistusosuus sekä seurakunnan osuus yhteisön omasta pääomasta(brutto), vieraasta pääomasta(brutto), ja tilikauden voitosta/tappiosta.

1. Konsernitaseeseen yhdistellyt tytäryhteisöt:

Nimi	Kotipaikka	Seurakunnan omistusosuus	Konsernin omistusosuus	<i>Seurakunnan omistusosuuden määrä, euroa:</i>			
				<i>omasta pääomasta</i>	<i>vieraasta pääomasta</i>	<i>tilikauden voitosta/ tappiosta</i>	<i>tilikauden ylijäämästä/a lijäämästä</i>
Asunto Oy Koulutie 1	Helsinki	100 %	100 %	38 999	16 665	3 444	1 234
Kiinteistö Oy Koulutie 3	Vantaa	80 %	100 %	28 888	2 333	-567	-345
Vanhustentaloyhdistys ...	Helsinki	60 %	80 %				

2. Konsernitaseeseen yhdistelemättä jätetyt tytäryhteisöt:

Kiinteistö Oy ...	Helsinki	%	%				
-------------------	----------	---	---	--	--	--	--

3. Liitetietoihin lisätiedoin merkittävät yhteisöt:

3.1. Osakkuusyhteisöt

Musiikkiteatteri Oy	Helsinki	%	%				
---------------------	----------	---	---	--	--	--	--

3.2. Yhteisyhteisöt

Kotiapu Oy	Vantaa	%	%				
------------	--------	---	---	--	--	--	--

LÄHETYSTYÖN, YHTEISVASTUU-KERÄYKSEN YMS. VAPAAEHTOISTYÖN
TULOJEN JA MENOJEN KIRJAAMINEN

Seurakunnissa tehdään vapaaehtoista työtä lähetystyön, avustusten ja erilaisen toiminnan rahoittamiseksi. Seurakunnissa leivotaan talkoilla piirakoita, neulotaan sukkia, myydään kynttilöitä. Jotkut seurakunnat lähettävät toiminnasta kertyneet nettotulot ja jotkut seurakunnat lähettävät bruttotulot lähetyksen, hyväntekeväisyyden yms. hyväksi avustusmenoina. Lisäksi seurakunnissa on runsaasti vapaaehtoistyötä, jonka tuotto on tarkoitettu oman seurakunnan toiminnan tukemiseen.

Seurakunnat kirjaavat em. toiminnasta aiheutuneet tulot ja menot monella eri tavalla. Kirjauskäytäntöä on päätetty ohjeistaa.

Kirjanpitoasioiden neuvottelukunta päätti 8.9.2003 Laskentatoimen kehittämissyöryhmän ehdotuksen mukaan, että

1. Seurakunnan toiminnasta aiheutuneet menot ja tulot kirjataan tuloslaskelmaan.
2. Seurakunnan ulkopuolelle lähetettävät avustussummat kirjataan seuraavasti:

Vaihtoehto 1:

- Menot kirjataan luonteensa mukaisille menotileille tuloslaskelmaan
- Tulot kirjataan luonteensa mukaisille tulotileille tuloslaskelmaan
- Nettotulot lähetetään avustuksen saajille ja lähetetyt rahat kirjataan tuloslaskelmaan annetuiksi avustuksiksi

Vaihtoehto 2:

- Menot kirjataan luonteensa mukaisille menotileille tuloslaskelmaan
- Tulot kirjataan luonteensa mukaisille tulotileille tuloslaskelmaan
- Kertyneet (brutto)tulot lähetetään avustuksen saajille ja lähetetyt rahat kirjataan annetuiksi avustuksiksi

3. Jos seurakunnan toiminnan sisällä vapaaehtoiset ovat tehneet työtä seurakuntansa esim. diakonia- tai nuorisotyön hyväksi, vapaaehtoistyöstä saadut tulot kirjataan tuloslaskelmaan luonteensa mukaisiksi tuloksi.

Jos seurakunnan oman toiminnan ulkopuolella oleva ryhmä antaa rahaa seurakunnan toiminnan hyväksi, luovutetut rahat kirjataan tuloslaskelmaan avustustuloiksi.

Vapaaehtoistyön avulla rahoitetut menot kirjataan tuloslaskelmaan luonteensa mukaisille menotileille.

4. Seurakunnassa tehdään hallinnolliset päätökset siitä, annetaanko vapaaehtoistyön kautta kerätyt tulot ulos avustuksina brutto- vai nettomääräisinä.