

Suosituksset kalastusalueiden taloushallinnon järjestämiseksi

Kalastusalueiden taloushallinnon kehittämishanke I

Mikko Airaksinen ja Petri Heinimaa



RIISTA - JA KALATALOUS — SELVITYKSIÄ

6/2008

RIISTA- JA KALATALOUS

S E L V I T Y K S I Ä

6 / 2 0 0 8

Suosituksset kalastusalueiden taloushallinnon järjestämiseksi

Kalastusalueiden taloushallinnon kehittämishanke I

Mikko Airaksinen ja Petri Heinimaa



Julkaisija:
Riista- ja kalatalouden tutkimuslaitos
Helsinki 2008

Kannen kuva:
Plugi Oy

Julkaisujen myynti:
www.rktl.fi/julkaisut
www.juvenes.fi/verkkokauppa

Pdf-julkaisu verkossa:
<http://www.rktl.fi/julkaisut/>

ISBN 978-951-776-614-2 (painettu)
ISBN 978-951-776-615-9 (pdf)

ISSN 1796-8887 (painettu)
ISSN 1796-8895 (pdf)

Painopaikka: Tampereen Yliopistopaino Oy – Juvenes Print

Sisällys

Tiivistelmä	5
1. Saatteeksi	6
2. Suositus 1	7
2.1. Kalastusalueiden taloushallinnon järjestäminen.....	7
2.1.1. Yleistä.....	7
2.1.2. Tilikartta	7
2.1.3. Kirjanpidon laatiminen	7
2.1.4. Tositteet.....	8
2.1.5. Tositteiden hyväksyminen ja tiliöinnit.....	8
2.1.6. Toiminta- ja edistämismäärärahojen käytön seuranta kirjanpidon kautta...	9
2.1.7. Omistaja- ja viehekorvaukset kalastusalueen kirjanpidossa	9
2.1.8. Palkat, palkkiot ja ostopalvelut.....	9
2.1.9. Tilinpäätös.....	10
2.1.10. Kirjanpitoasiakirjojen säilyttäminen	10
3. Suositus 2	11
3.1. Kalastusalueen tilinpäätösraportit ja niiden sisältö	11
3.1.1. Yleistä.....	11
3.1.2. Tase	11
3.1.3. Tuloslaskelma.....	12
3.1.4. Kertomus päättyneen tilikauden toiminnasta	12
3.1.5. Liitetiedot.....	12
3.1.6. Tase-erittelyt ja liitetietojen erittelyt.....	13
4. Suositus 3	16
4.1. Toiminta- ja edistämismäärärahat, käyttö, kirjanpitotilit, tarvittavat kirjaukset sekä varojen esittäminen tilinpäätösraporteissa	16
4.1.1. Yleistä	16
4.1.2. Toimintaraha	16
4.1.3. Edistämisraha.....	16
4.1.4. Päätösehtojen noudattaminen ja mahdolliset sanktiot	17
4.1.5. Kustannusten kohdistaminen oikealle avustukselle kirjanpidossa	17
4.1.6. Avustusten jaksottaminen eri tilikausille.	17
4.2. Valtionapuihin liittyvät kirjaukset	17
4.2.1. TE-keskuksen siirtämien toiminta- ja edistämismäärärahojen kirjaukset...	17
4.2.2. Avustuksia koskevat kirjaukset tilinpäätöksessä.....	18
4.2.3. Avustukset tilikauden avauksessa	18
4.2.4. Tase	18
4.2.5. Tuloslaskelma.....	19
4.2.6. Esimerkki avustusten kirjanpitokäsittelystä.....	20
5. Suositus 4	23
5.1. Omistaja- ja viehekorvausten käsittely, kirjanpitotilit, tarvittavat kirjaukset sekä varojen esittäminen tilinpäätösraporteissa	23
5.1.1. Yleistä	23
5.1.2. Varojen jakaminen kalastusalueella.....	23
5.1.3. Tilittämättömät varat.....	23
5.1.4. Varojen tilityksestä raportointi	24

5.2.	Omistaja- ja viehekorvauksiin liittyvät kirjaukset	24
5.2.1.	TE-keskuksen siirtämien korvausrahojen kirjaaminen	24
5.2.2.	Korvausrahoja koskevat kirjaukset kalastusalueen jakopäätösten jälkeen.....	24
5.2.3.	Omistaja- ja viehekorvaukset tuloslaskelmassa.....	25
5.2.4.	Omistaja- ja viehekorvaukset taseessa.....	26
6.	Suositus 5	27
6.1.	Kalastusalueen ohjesääntö	27
6.1.1.	Yleistä.....	27
6.1.2.	Tilinpidon perusteet.....	27
6.1.3.	Katsaus tilikauden toimintaan (ent. toimintakertomus).....	27
6.1.4.	Tilien tarkastaminen.....	27
6.1.5.	Omistaja- ja viehekorvauksia koskevat jakopäätökset	27

Tiivistelmä

Kalastusalueiden taloushallinnon kehittämistä varten käynnistettiin maa- ja metsätalousministeriön aloitteesta elokuussa 2006 Riista- ja kalatalouden tutkimuslaitoksen vetämä hanke. Työn tuloksena syntyi muun muassa suositukset, joiden tarkoituksena on selventää ja esittää toimintatapoja kalastusalueiden taloushallintoon liittyvien käytäntöjen yhtenäistämiseksi.

Kalastusalue on kirjanpidollisesti yleishyödyllinen yhteisö ja sen kirjanpito järjestetään kirjanpitolain mukaan yleishyödyllisen yhteisön kirjanpitokäytännöt huomioiden. Kalastusalue laatii tilikaudelta tilinpäätöksen, jonka keskeisimmät raportit ovat lyhennetty tase, aatteellisen yhteisön kaavalla laadittu tuloslaskelma sekä kertomus päättyneen tilikauden toiminnasta maa- ja metsätalousministeriön (MMM) ja työvoima- ja elinkeinokeskusten (TE-keskus) ohjeistuksen mukaan.

TE-keskuksen valtionapuna myöntämiä toiminta- ja edistämismäärärahoja seurataan kirjanpidossa omilla tileillään ja avustustuotot sekä niillä katetut kustannukset eritellään kustannuspaikoilla tai projektinumeroilla. Tuloslaskelmassa tilikaudella käytetty toimintaraha esitetään yleisavustuksissa ja edistämismäärärahat varsinaisen toiminnan tuottona sen projektin yhteydessä, johon avustusta on saatu.

Omistaja- ja viehekorvaukset ovat kalastusalueen kirjanpidossa lähtökohtaisesti velkaa. Kalastusalueen tileille tuloutetaan kuitenkin kokouksen tekemän jakopäätöksen mukaan 30 euron säännöllä tai valtakirjalla saadut suoritukset päätöstä koskevan valitusajan päätyttyä. Tilittämättä jäävät osuudet suositellaan siirrettäväksi lääninkassaan nykyisellä käytännöllä. Sekä omistaja- että viehekorvauksista laaditaan TE-keskukselle tehtävää tilitystä varten vesialuekohtainen luettelo, josta käy ilmi korvausten jakamisessa käytetyt pinta-ala- ja kalastusrasitustiedot ja näiden perusteella määräytyvät euromääräiset korvausosuudet vesialuekohtaisesti. Lisäksi luettelosta tulee käydä ilmi korvausosuuksien lopullinen kohdentaminen (kalastusalueen tuloa, maksetaan omistajille tai siirretään tilittämättömiin varoihin).

Kalastusalueiden ohjesäännöt tulisi päivittää ajan tasalle niin taloushallinnon kuin muidenkin asioiden osalta.

Asiasanat: kalastusalue, taloushallinto, kirjanpito, tilinpäätös, tase, tuloslaskelma, toimintamäärärahat, edistämismäärärahat, omistajakorvaukset, viehekorvaukset, ohjesääntö, toimintakertomus

Airaksinen, M. ja Heinimaa, P. 2008. Suositukset kalastusalueiden taloushallinnon järjestämiseksi: kalastusalueiden taloushallinnon kehittämishanke I. *Riista- ja kalatalous – Selvityksiä* 6/2008. 31 s.

1. Saatteeksi

Kalastusalueen kirjanpidollisen aseman määrittäminen sekä kirjanpitoa koskevien velvoitteiden yksilöiminen on monisäikeinen aihepiiri. Keskeinen perusongelma on, ettei yleinen taloushallintoon liittyvä lainsäädäntö tunne kalastusaluetta organisaatiomuotona, sillä lainsäädännössä toimijoiden erottelu tapahtuu pääsääntöisesti organisaatiomuodon mukaan. Laissa mainituista organisaatiomuodoista kalastusalue muistuttaa parhaiten yleishyödyllistä yhteisöä. Kuitenkin yleishyödyllisyys ratkaistaan tarvittaessa tapauskohtaisesti arvioimalla kunkin kalastusalueen säännöt ja tosiasiallinen toiminta.

Kalastusalueen kirjanpitovelvollisuus ja taloushallintoa koskevat vaatimukset määräytyvät kalastuslain ja kirjanpitolain kautta. Kalastusalue ei ole kirjanpitolain perusteella kirjanpitovelvollinen, mutta kalastuslaista välillisesti ilmenevä kirjanpitovelvollisuus aiheuttaa sen, että kalastusalueen taloushallintoa on pääsääntöisesti hoidettava kirjanpitolain mukaan.

Kirjanpitolainsäädännössä on tapahtunut muutoksia kalastuslain uudistamisen jälkeen. Tämän vuoksi kalastuslain taloushallintoa koskevat asiat eivät ole enää linjassa kirjanpitolain käytäntöjen suhteen. Kalastuslaissa kalastusalueille esimerkiksi esitetään raportointivaatimuksia, joita nykyisen kirjanpitolainsäädännön perusteella ei muilta vastaavanlaisilta toimijoilta edellytetä. Osin nämä velvoitteet on ilmaistu kalastuslaissa sen verran epämääräisesti, ettei lakitekstin perusteella voi yksiselitteisesti päätellä, miten tulisi toimia. Erilaisista laintulkintoista ja puutteellisen ohjeistuksen vuoksi kalastusalueiden kirjanpitoikäytännöt ovat hyvin vaihtelevia. Valtionapujen seurannan ja omistajien varojen käsittelyn osalta on valtiontalouden tarkastusvirasto havainnut puutteita, eivätkä kalastusalueiden tilinpäätösraportit ole keskenään vertailukelpoisia ja helposti viranomaisten ymmärrettävissä.

Kalastusalueiden taloushallinnon kehittämistä varten käynnistettiin maa- ja metsätalousministeriön aloitteesta elokuussa 2006 Riista- ja kalatalouden tutkimuslaitoksen vetämä hanke. Hanketta ohjasi kalatalousviranomaisten, kalatalousneuvonnan, kalastusalueiden ja RKTL:n edustajista koottu asiantuntijaryhmä. Työn tuloksena syntyi muun muassa nämä suositukset, joiden tarkoituksena on selventää ja esittää toimintatapoja kalastusalueiden taloushallintoon liittyvien käytäntöjen yhtenäistämiseksi. Suosituksia on päivitetty syksyllä 2007 TE-keskusten kalatalousyksiköille tehdyn kyselyn ja MMM:n kala- ja riistaosastolta saatujen kommenttien perusteella.

Taloushallintohanke I ohjausryhmä:

Puheenjohtaja, kalatalousjohtaja *Erkki Lahti*

Tarkastaja *Marketta Kiviluoto*

Isännöitsijä *Arto Katajamäki*

Toiminnanjohtaja *Ilkka Mäkelä*

Sihtööri, suunnittelija *Mikko Airaksinen*

Piirikalastusmestari *Seppo Reponen*

Järjestöpäällikkö *Risto Vesa*

Toiminnanjohtaja *Jarmo Mononen*

Yksikönpäällikkö *Petri Heinimaa*

2. Suositus 1

2.1. Kalastusalueiden taloushallinnon järjestäminen

2.1.1. Yleistä

Kalastusalue ei ole kirjanpitolain mukaan kirjanpitovelvollinen, mutta kirjanpitovelvollisuus on todettavissa välillisesti kalastuslaista. Lain 75 §:ssä todetaan, että kalastusalueen kokous päättää tilinpäätöksen vahvistamisesta ja 78 §:ssä todetaan, että kalastusalueen ohjesäännössä on mainittava tilinpidon perusteet. Hallitus on vastuussa siitä, että kirjanpito on annettu tehtäväksi tilitoimistolle tai muulle taholle.

Koska kalastuslaissa ei ohjeisteta tarkemmin kirjanpidon toteutuksesta, noudatetaan kirjanpidon suhteen lähtökohtaisesti kirjanpitolain ja -asetuksen yleisiä ohjeita. Kirjanpitolaki ohjeistaakin varsin kattavasti käytännön kirjanpidon toteuttamisesta. Erityisiin poikkeuksiin tai ongelmakohtiin voi hakea apua kauppa- ja teollisuusministeriön yhteydessä toimivalta Kirjanpitolautakunnalta (www.ktm.fi/index.phtml?s=947).

Kalastusalueen tilinpito järjestetään aatteellisen yhteisön mukaisesti. Kalastusalueen toiminta jakaantuu varsinaiseen toimintaan, varainhankintaan sekä sijoitus- ja rahoitustoimintaan. Varsinainen toiminta on kalastuslaissa, kalastusalueen ohjesäännössä ja käyttö- ja hoito-suunnitelmassa mainittujen tavoitteiden mukaan toimimista (esim. säätelypäätösten tekeminen, omistaja- ja viehekorvausten jakaminen sekä osakaskunnilta saatujen toimeksiantojen hoitaminen). Varainhankinnaksi katsotaan varsinaisen toiminnan ulkopuolinen tavaroiden tai palvelujen myynti (esim. kalastusalueen hallinnoimasta erityiskalastuskohteesta saadut lupatulot). Pankkitililtä saatuja korkoja ja pankin palvelumaksuja lukuun ottamatta sijoitus- ja rahoitustoimintaa kalastusalueilla esiintyy harvoin.

2.1.2. Tilikartta

Kaikilla kirjanpitovelvollisilla on omien tarpeidensa mukaan muokattu tilikartta eli luettelo kirjanpidossa käytetyistä tileistä. Tililuettelo on myös liitettävä osaksi kalastusalueen tilinpäätösasiakirjoja. Kalastusalueen tilikartta voidaan muokata esimerkiksi yhdistyksen tilikartan pohjalta kalastusalueelle sopivaksi. Kattava ja ilmainen tilikarttapohja on tarvittaessa ladattavissa internetistä osoitteesta www.tilit.info/downloads.php. Yleensä kirjanpitäjä muokkaa kalastusalueen tilikartan kirjanpito-ohjelmissa olevien tilikarttapohjien perusteella.

Tyypillisen yhdistyksen tilitarpeista kalastusalueen tarpeet poikkeavat erityisesti omistaja- ja viehekorvausten osalta. Molemmille korvausvaroille tarvitaan omat tulostilit sekä 30 euron säännöllä että valtakirjan perusteella kalastusalueelle tuloutuvien varojen osalta sekä tarvittava määrä tilejä jaettavien ja tilittämättömien varojen osalta.

2.1.3. Kirjanpidon laatiminen

Tapahtumat on merkittävä kirjanpitoon siten, että kirjausten yhteys tositteesta peruskirjanpitoon ja pääkirjanpitoon sekä pääkirjanpidosta tilinpäätösasiakirjoihin (tuloslaskelma ja tase)

on vaikeuksista todettavissa. Kirjanpito on tehtävä kuukausikohtaisesti tai muulla vastaavalla jaksotuksella viimeistään neljän kuukauden kuluessa kalenterikuukauden tai jakson päättymisestä. Käteismaksujen osalta kirjaukset tulee kuitenkin tehdä päiväkohtaisesti. Arvonlisäverovelvollisten kalastusalueiden on käytännössä laadittava kirjanpito kuukausittain, sillä alv- ilmoitukset tilityksineen on tehtävä verottajalle viimeistään kohdekuukautta seuraavan toisen kuukauden 15. päivään mennessä.

Kirjanpidossa on suositeltavaa noudattaa suoriteperusteista kirjauskäytäntöä, jolloin menon kirjaamisperusteena on tuotannon tekijän vastaanottaminen ja tulon kirjaamisperusteena suoritteen luovuttaminen. Kirjaukset voidaan tehdä tilikauden aikana myös maksuun perustuen, mutta kirjanpito on tilinpäätöksessä oikaistava suoriteperusteiseksi. Jos menot ja tulot kirjataan tilikaudella maksuperusteeseen mukaan, on ostovelat ja myyntisaamiset voitava jatkuvasti selvittää. Suoriteperusteisuus kohdistaa tulot ja menot oikealle tilikaudelle niiden maksupäivästä riippumatta. Esimerkiksi tilikauden päättymishetkellä ennakkoon maksettu kalanpoikaslasku ei ole tilikauden kulu, jos kalat saadaan vasta seuraavan tilikauden aikana.

Kirjanpidon laatimista helpottaa, jos tiliotteet ja niissä näkyviin tilitapahtumiin liittyvät tositteet on arkistoitu järjestyksessä kansioon ennen kirjanpitäjälle toimittamista. Sekavan kuittipinon selvittäminen lisää kirjanpitäjän työtä ja samalla kalastusalueen kirjanpitokustannuksia.

2.1.4. Tositteet

Kirjanpito perustuu tositteisiin, jotka varmentavat tilitapahtuman. Tositteita ovat esim. pankin tiliotteet, kopiot kalastusalueen lähettämistä laskuista, kalastusalueen itse maksamat laskut, istutuspöytäkirjat, omistaja- ja viehekorvausten jakopäätökset sekä TE-keskuksen myöntöpäätökset toiminta- ja edistämisrahasta.

Tositteesta tulee käydä ilmi luovutettu tai vastaanotettu tavara tai palvelu sekä luovuttamisen tai vastaanottamisen ajankohta. Maksutositteen (esim. ostolasku) tulisi aina olla maksun saajan (myyjä) tai maksun välittäneen rahalaitoksen tai muun vastaavan antama. Jos ulkopuolisen antamaa tositetta ei ole, on kalastusalueen toimihenkilön laadittava itse asianmukainen päiväyksellä ja allekirjoituksella varmennettu tosite. Kaupasta saadut lämpökirjoittimen tulostamat ostoskuitit haalenevat ajan myötä lukukelvottomiksi, joten niistä on otettava valokopio kirjanpitoon.

Jos kalastusalue on rekisteröitynyt arvonlisäverovelvolliseksi, tulee laskun sisällön osalta huomioida verohallinnon antamat ohjeet: http://www.vero.fi/default.asp?article=2423&domain=VERO_MAIN&path=5,40,87&language=FIN

2.1.5. Tositteiden hyväksyminen ja tiliöinnit

Ostolaskut hyväksyy hallituksen valtuuttama(t) henkilö(t). Hyväksyjän tulee tehdä laskuihin hyväksymismerkintä ennen maksamista, joten laskuja ilman merkintää ei saa maksaa. Väärinkäytösten ehkäisemiseksi ja luotettavuuden lisäämiseksi laskun hyväksyjän ja maksajan tulee olla eri henkilö. Tositteeseen on hyvä tehdä merkintä käytetyistä tileistä jo hyväksymisvaiheessa, jonka perusteella kirjanpitäjä voi viedä tapahtuman kirjanpitoon.

2.1.6. Toiminta- ja edistämismäärärahojen käytön seuranta kirjanpidon kautta

TE-keskusten myöntämien toiminta- ja edistämismäärärahojen käyttöä ja valvontaa ohjaavat valtionavustuslaki ja avustusta myöntäneen viranomaisen antamat lisäohjeet. Kalastusalueen on järjestettävä kirjanpitonsa niin, että päätösehtojen noudattaminen on todennettavissa kirjanpidon raporttien perusteella.

Avustusvarojen seuranta helpottuu, kun jokainen saatu avustus yksilöidään kirjanpidossa antamalla sille oma projektitunnus tai kustannuspaikka. Kun laskuja katetaan toiminta- tai edistämisrahalla, on laskun yhteyteen hyvä laittaa näkyviin merkintä kirjanpitäjälle, jotta lasku osataan kohdistaa kirjanpidossa oikealle avustukselle. Kustannuspaikkojen avulla on helppo tulostaa kirjanpidosta avustuskohtaisesti tapahtumakohtainen luettelo maksuista, mikä helpottaa toimintarahana ja edistämismäärärahojen käytön raportointia.

2.1.7. Omistaja- ja viehekorvaukset kalastusalueen kirjanpidossa

Omistaja- ja viehekorvaukset ovat kalastusalueen tilien kautta kulkevia läpikulkueria, joita käsitellään kirjanpidossa lähtökohtaisesti velkana. Osa varoista kuitenkin jää alueen tuotoiksi, kun kalastusalue päättää kokouksessaan korvausten jakoperusteista. Näiden jakoperusteiden mukaan vesialueen omistajalle kohdistuvat enintään 30 euron korvausosuudet ovat kalastusalueen tuloa samoin kuin vesialueen omistajien valtakirjalla kalastusalueelle siirtämät varat. Jos osa korvauksista jää tilittämättä omistus- tai yhteystietojen puuttuessa, kirjataan tämä osuus velaksi tilinpäätöksessä. Suositeltavaa on jatkossa siirtää tilittämättömät varat viivyttämättä lääninhallituksen tilille, jolloin kalastusalue vapautuu näihin varoihin liittyvistä vastuista.

Jos kalastusalue pitää tilittämättömiä omistaja- ja viehekorvauksia hallussaan, on tätä varten hyvä avata oma pankkitili. Näin omistajien ja kalastusalueen varat pysyvät erillään ja kalastusalueella on jatkuvasti oikea tieto omasta rahatilanteesta. Tilittämättömille varoille kuuluva korko ei ole kalastusalueen tuloa tai varallisuutta, vaan se kuuluu vesialueen omistajille.

2.1.8. Palkat, palkkiot ja ostopalvelut

Kalastusalueen toimihenkilöille maksettavista palkoista ja palkkioista on toimitettava ennakonpidätys ja työantajamaksut. Kalastusalueen luottamushenkilöille maksettujen kokouspalkkioiden osalta tulee toimittaa ennakonpidätys ja sotu-maksu, ei muita työantajamaksuja. Kokouspalkkio on henkilökohtainen korvaus, joten sitä ei voi laskuttaa henkilöllä mahdollisesti olevan yrityksen kautta. Palkkauksen ja sivukulujen osalta lisätietoa löytyy esim. www.palkka.fi -internetsivuilta. Järjestelmän kautta on myös mahdollista hoitaa työantajamaksuihin liittyvä viranomaisraportointi.

Jos kalastusalue hankkii työtä ostopalveluna, on tarkistettava, onko palveluntarjoaja ennakonpidätysrekisterissä. Tiedon saa helpoiten internetistä yritys- ja yhteisötietojärjestelmän tietopalvelusta (www.ytj.fi). Mikäli palvelun tarjoaja ei ole ennakonpidätysrekisterissä, tulee kalastusalueen toimittaa suoritukselta ennakonpidätys. Lisätietoa saa internetistä verohallinnon sivuilta (www.vero.fi/nc/doc/download.asp?id=1512;263370).

2.1.9. Tilinpäätös

Kalastusalueen on laadittava tilinpäätös neljän kuukauden sisällä tilikauden päättymisestä. Tilinpäätösasiakirjoja ovat tuloslaskelma, tase ja liitetiedot. Tilinpäätöksen tarkoituksena on antaa oikeat ja riittävät tiedot kalastusalueen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta tilikauden päättyessä ja sen on muodostettava yhtenäinen kokonaisuus. Tilinpäätös päivätään ja allekirjoitetaan hallituksen toimesta. Kalastusalueen kokous vahvistaa lopullisesti tilinpäätöksen.

Tilinpäätös ja kertomus kuluneen vuoden toiminnasta sekä luettelo kirjanpitokirjoista ja tositteiden lajeista samoin kuin tieto niiden säilytystavoista on kirjoitettava välittömästi tilinpäätöksen valmistumisen jälkeen koottavaan tasekirjaan, jonka sivut tai aukeamat on numeroitava. Tasekirja tulee sitoa yhtenäiseksi dokumentiksi esim. painotalossa tai muuten luotettavalla menetelmällä. Asiakirjojen yhdistäminen nitojalla ei anna luotettavaa kuvaa virallisesta tasekirjasta.

Kalastusalueen tasekirjan sisältö:

- tuloslaskelma
- tase
- liitetiedot
- kertomus päättyneen tilikauden toiminnasta
- luettelo käytetyistä kirjanpitokirjoista ja tieto niiden säilytystavoista
- luettelo tositteiden lajeista ja tieto niiden säilytystavoista
- tilintarkastajan tilinpäätösmerkintä
- tilintarkastuskertomus (tilinpäätöksen liiteasiakirja)

2.1.10. Kirjanpitoasiakirjojen säilyttäminen

Tilikaudella kertyneet tositteet, liiketapahtumia koskeva kirjeenvaihto sekä muukin mahdollinen liiketapahtumia varmentava materiaali on säilytettävä vähintään 6 vuotta sen vuoden lopusta lukien, jonka aikana tilikausi on päättynyt. Materiaali on säilytettävä siten, että tositteet ja niiden yhteys kirjanpitoon on helposti todennettavissa.

Varsinaiset kirjanpitokirjat (mm. tasekirja, tase-erittelyt, pääkirjat ja päiväkirjat sekä muut kirjanpitokirjat) ja käyttöaikaa koskevin merkinnöin varustettu tililuettelo on säilytettävä vähintään 10 vuotta tilikauden päättymisestä. Tiettyihin rahoitusmuotoihin (esim. EU-rahoitus) voi liittyä kirjanpitolaista poikkeavia vaatimuksia kirjanpitoaineiston säilyttämiselle. Kalastusalueen saamien avustusten osalta onkin aina erikseen tarkastettava, millainen kirjanpitomateriaalin säilytyssehto avustuspäätöksessä mainitaan ja säilytettävä kirjanpitoasiakirjat sen mukaisesti.

3. Suositus 2

3.1. Kalastusalueen tilinpäätösraportit ja niiden sisältö

3.1.1. Yleistä

Tilinpäätöksen päätavoite on antaa oikeat ja riittävät tiedot kirjanpitovelvollisen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta (oikea ja riittävä kuva). Kirjanpitolain (KPL) perusteella kalastusalueen tilinpäätösraportteja ovat tuloslaskelma, tase, sekä tuloslaskelman ja taseen liitetiedot erittelyineen. Tilinpäätös on laadittava viimeistään neljän kuukauden sisällä tilikauden päättymisestä tai ohjesäännössä säädetyn lyhyemmän määräajan sisällä. Tilinpäätös on päivätävä ja kirjanpitovelvollisen on se allekirjoitettava.

Kirjanpitolainsäädännössä ns. pienille kirjanpitovelvollisille on esitetty helpotuksia tilinpäätöksen laatimisen suhteen. Yleensä kalastusalueita koskevat pienen kirjanpitovelvollisen vaatimukset. Kirjanpitolaissa KPL 3:9.2 §:ssä esitetyt pienen kirjanpitovelvollisen kriteerit ovat seuraavat:

- 1) liikevaihto tai sitä vastaava tuotto 7 300 000 euroa
- 2) taseen loppusumma 3 650 000 euroa
- 3) palveluksessa keskimäärin 50 henkilöä

3.1.2. Tase

Kalastusalue voi laatia taseensa kirjanpitoasetuksen 1:7 §:ssä esitettynä lyhennettynä taseena (liite 1), jos sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt enintään yksi aiemmin mainituista kirjanpitolain 3:9.2 § säädettyistä rajoista. Lyhennyksessä taseessa on aina kuitenkin eriteltävä myyntisaamiset, ostovelat ja saadut ennakkomaksut.

Kirjanpitoasetuksessa edellytetään, että aatteellisen yhteisön ja säätiön taseessa on ilmoitettava erikseen sellaiset varat tai sellainen pääoma, joiden käyttöä on rajoitettu erityismääräyksin. Tällaisilla erityismääräyksillä tarkoitetaan lähinnä esim. lahjakirjassa tai testamentissa annettuja sitovia määräyksiä, joilla on haluttu rajoittaa pääoman käyttö tiettyyn tarkoitukseen. Toiminta- ja edistämismäärärahopäätöksiin liittyviä käyttö- ja takaisinpalautusehtoja ei katsota tällaisiksi erityismääräyksiksi, kuten joku voisi kirjanpitoasetuksessa esitetyn sanamuodon perusteella asiaa tulkita.

Tilinpäätöksen oikean ja riittävän kuvan vaatimus huomioiden on kuitenkin perusteltua, että sekä omistaja- ja viehekorvausvelat vesialueen omistajille että käyttämättömät valtionavut esitetään omina erinään taseessa nimikkeen ”Muut velat” alla. Vastaavasti tilikaudella käytetyt mutta TE-keskukselta saamattomat toiminta- ja edistämismäärärahat esitetään tilinpäätöksenä saamisena.

3.1.3. Tuloslaskelma

Kalastusalueet laativat pääsääntöisesti tuloslaskelmansa kirjanpitoasetuksen (KPA) 1:3 §:ssä esitettyä aatteellisen yhteisön tuloslaskelmakaavaa käyttäen (liite 2). Tuloslaskelmassa toiminta jaotellaan varsinaiseen toimintaan, varainhankintaan sekä sijoitus- ja rahoitustoimintaan. Kuhunkin ryhmään kuuluvat tuotot ja kulut on esitettävä riittävästi eriteltyinä tuloslaskelmassa tai sen liitteenä. Varsinaisen toiminnan tuotot ja kulut on toiminnan laatu ja laajuus huomioon ottaen eriteltävä lisäksi toiminnanaloittain tuloslaskelmassa tai sen liitteenä. Varsinaisen toiminnan kulut on tuloslaskelmassa eriteltävä vähintään henkilöstökuluihin, poistoihin ja muihin kuluihin. Henkilöstökuluihin luetaan palkat ja palkkiot sekä eläkekulut ja muut palkkojen perusteella määräytyvät henkilösivukulut, esim. sosiaaliturvamaksu.

Kalastusalueet on yleensä nähty yleishyödyllisinä yhteisönä. Kuitenkin yleishyödyllisyys ratkaistaan tarvittaessa tapauskohtaisesti arvioimalla kalastusalueen säännöt ja tosiasiallinen toiminta. Mikäli kalastusaluetta ei katsota yleishyödylliseksi yhteisöksi, laatii se tuloslaskelmansa kirjanpitoasetuksen 1 tai 2 §:n kaavojen mukaan. Pääsääntöisesti voidaan kuitenkin noudattaa yleishyödyllisen yhteisön tuloslaskelmakaavaa, mikäli verottaja tai muu viranomaisen ei ole toisin päättänyt, tai kalastusalue ei harjoita laajamittaista omaa varainhankintaa.

3.1.4. Kertomus päättyneen tilikauden toiminnasta

Pienet kirjanpitovelvolliset on nykyään pääsääntöisesti vapautettu *kirjanpitolain mukaisen toimintakertomuksen* laatimisesta. Kalastusalueen ei tarvitse kirjanpitolain perusteella laatia toimintakertomusta, mikäli kaksi aiemmin mainituista kirjanpitolain 3:9.2 § säädetystä rajoista ei ylity. Valtionapuviranomainen (maa- ja metsätalousministeriö tai TE-keskus) voi kuitenkin velvoittaa kalastusalueen antamaan tietoa tilikauden toiminnasta valtionavustuslain perusteella. Kalastusalueen tulee tarvittaessa esittää kirjanpitolain mukainen toimintakertomus tai *kertomus päättyneen tilikauden toiminnasta TE-keskuksen antamien ohjeiden mukaan*.

3.1.5. Liitetiedot

Kirjanpitoasetuksessa säädetään tilinpäätöksen yhteydessä annettavista liitetiedoista. KPA 11 §:ssä säädetään yksityisen elinkeinonharjoittajan ja eräiden muiden kirjanpitovelvollisten mahdollisuudesta antaa vain lyhennetyt liitetiedot, mikäli aiemmin mainituista pienen kirjanpitovelvollisen kriteereistä sekä päättyneellä että sitä välittömästi edeltäneellä tilikaudella on ylittynyt enintään yksi. Tämä helpotus koskee myös kalastusalueita.

Pakollisina liitetietoina on ilmoitettava tiedot annetuista panteista ja velan vakuudeksi annetuista kiinnityksistä, takauksista, vekseli-, takuu- ja muista vastuista sekä vastuusitoumuksista sekä peruste, jonka mukaista kurssia on käytetty muutettaessa ulkomaanrahan määräiset saamiset sekä velat ja muut sitoumukset Suomen rahaksi, jollei ole käytetty tilinpäätöspäivän kurssia.

Näiden minimitietojen osalta kalastusalueella ei luultavasti ole useinkaan raportoitavaa tilinpäätöksessä. Kalastusalueen on kuitenkin tarvittaessa annettava liitetiedoissa muuta informaatiota, mikäli tämä on tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi. *Tuloslaskelman liitetietona on hyvä esittää mm. laskelma omistaja- ja viehekorvausten jakaantumisesta alueen tuloksi ja omistajille maksettaviksi korvauksiksi, sillä tuloslaskelmassa on esitetty vain alueelle jäävät varat. Liitetietona on hyvä yksilöidä myös myönnetty avustukset (toimintaraha ja edistämismäärärahat), vaikka niitä ei olisi vielä nostettu ja/tai käytetty.*

3.1.6. Tase-erittelyt ja liitetietojen erittelyt

Tilinpäätöstä ja toimintakertomusta varmentamaan on laadittava tase-erittelyt ja liitetietojen erittelyt. Tase-erittelyinä on yksityiskohtaisesti ryhmittäin esitettävä tiedot pysyvistä ja vaihtuvista vastaavista, vieraasta pääomasta sekä pakollisista varauksista. Liitetietojen osalta eritellään vastuista ja vakuuksista annetut tiedot. Erittelyt varmennetaan päiväysmerkinnällä ja laatijan allekirjoituksella.

Liite 1. Kirjanpitoasetuksen 7 §:ssä esitetty lyhennetty tase lisättyinä pakollisilla tarkennuksilla.

TASE	Tilikauden päättymispäivä	Edellisen tilikauden päättymispäivä
	— . — . —	— . — . —
Vastaavaa		
PYSYVÄT VASTAAVAT		
Aineettomat hyödykkeet	0,00	0,00
Aineelliset hyödykkeet	0,00	0,00
Sijoitukset	0,00	0,00
VAIHTUVAT VASTAAVAT		
Vaihto-omaisuus	0,00	0,00
Saamiset		
Pitkäaikaiset		
Myyntisaamiset	0,00	0,00
Laskennalliset verosaamiset	0,00	0,00
Muut saamiset	<u>0,00</u> 0,00	<u>0,00</u> 0,00
Lyhytaikaiset		
Myyntisaamiset	0,00	0,00
Laskennalliset verosaamiset	0,00	0,00
Muut saamiset	<u>0,00</u> 0,00	<u>0,00</u> 0,00
Rahoitusarvopaperit	0,00	0,00
Rahat ja pankkisaamiset	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>
Vastaavaa yhteensä	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>

TASE

	Tilikauden päättymispäivä	Edellisen tilikauden päättymispäivä
	— . — . —	— . — . —
Vastattavaa		
OMA PÄÄOMA		
Osake-, osuus- tai muu vastaava pääoma	0,00	0,00
Arvonkorotusrahasto	0,00	0,00
Käyvän arvon rahasto	0,00	0,00
Muut rahastot	0,00	0,00
Edellisten tilikausien voitto (tappio)	0,00	0,00
Tilikauden voitto (tappio)	0,00	0,00
TILINPÄÄTÖSSIIRTOJEN KERTYMÄ	0,00	0,00
PAKOLLISET VARAUKSET	0,00	0,00
VIERAS PÄÄOMA		
Pitkäaikainen		
Pääomalainat	0,00	0,00
Saadut ennakot	0,00	0,00
Ostovelat	0,00	0,00
Laskennalliset verovelat	0,00	0,00
Muut velat	<u>0,00</u> 0,00	<u>0,00</u> 0,00
Lyhytaikainen		
Pääomalainat	0,00	0,00
Saadut ennakot	0,00	0,00
Ostovelat	0,00	0,00
Laskennalliset verovelat	0,00	0,00
Muut velat	<u>0,00</u> <u>0,00</u>	<u>0,00</u> <u>0,00</u>
Vastattavaa yhteensä	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>

Liite 2. Malli aatteellisen yhteisön tuloslaskelmasta

	Tilikauden tiedot 1.1.-31.12.2007	Edellisen tilikauden tiedot 1.1.-31.12.2006
TULOSLASKELMA		
VARAINAINEN TOIMINTA		
Tuotot		
Kulut		
Henkilöstökulu		
Poistot		
Muut kulut		
Tuotto-/kulujäämä		
VARAINHANKINTA		
Tuotot		
Kulut		
Tuotto-/kulujäämä		
SIJOITUS- JA RAHOITUSTOIMINTA		
Tuotot		
Kulut		
Tuotto-/kulujäämä		
SATUNNAISET ERÄT		
Yleisavustukset		
TILIKAUDEN TULOS		
TILINPÄÄTÖSSIIRROT		
TILIKAUDEN YLIJÄÄMÄ (ALIJÄÄMÄ)		

4. Suositus 3

4.1. Toiminta- ja edistämismäärärahat, käyttö, kirjanpitoilit, tarvittavat kirjaukset sekä varojen esittäminen tilinpäätösraporteissa

4.1.1. Yleistä

Toiminta- ja edistämismäärärahat ovat kalastusalueen toiminnan tukemiseksi suunnattua valtionapua. Valtionapujen käytöstä ja varojen valvonnasta säädetään kalastuslaissa ja valtionapulaissa. Molempia em. avustuksia haetaan TE-keskukselta sen ilmoittaman aikataulun ja menettelykäytännön mukaan.

4.1.2. Toimintaraha

Toimintaraha on luonteeltaan valtionapulaissa mainittua yleisavustusta eli avustusta voidaan käyttää yleisesti kalastusalue toiminnasta aiheutuvien kulujen kattamiseen avustuspäätöksen ohjeita noudattaen. Toimintaraha koostuu kaikille kalastusalueille yhtä suuresta perusosasta sekä kalastusrasituksen perusteella määräytyvästä lisäosasta. Kalastusalue ei voi itse vaikuttaa haetun summan suuruuteen.

4.1.3. Edistämisraha

Edistämismääräraha on hankekohtainen avustus (erityisavustus), jolla rahoitetaan kalastusalueiden lakisääteisiä tehtäviä täydentäviä kalatalouden edistämistoimenpiteitä, joiden rahoitusta ei kateta toimintarahoista. TE-keskuskohtaisesti kaikki edistämisrahahakemukset kilpailevat samoista varoista, joten varmimmin avustusta saavat hyvissä ajoin ja huolellisesti valmistellut sekä hyvin perustellut hankkeet, jotka ovat linjassa kalastusalueiden käyttö- ja hoitosuunnitelmien kanssa.

Edistämisrahaa voidaan käyttää vain avustuspäätöksessä yksilöidystä hankkeesta aiheutuviin kustannuksiin. Jos näyttää siltä, että saatua avustusta ei voida toiminnallisista tai aikataullisista syistä käyttää alkuperäisen päätöksen mukaisesti, tulee kalastusalueen ilmoittaa asiasta TE-keskukselle. Tässä tapauksessa TE-keskus voi mahdollisuuksien mukaan tehdä varoja koskevan muutospäätöksen, jolla jo myönnetty edistämisraha kohdennetaan johonkin toiseen kalastusalueen omaan hankkeeseen. Jos kalastusalueella ei ole esittää rahalle uutta TE-keskuksen hyväksymää käyttökohdetta, on jo myönnetty avustus palautettava TE-keskukselle.

4.1.4. Päätösehtojen noudattaminen ja mahdolliset sanktiot

Kalastusalueen tulee tutustua huolellisesti avustuspäätösten ehtoihin huolimattomuudesta johtuvien väärinkäytösten ja raportointivelvollisuuden laiminlyömisestä välttämiseksi. Mikäli kalastusalue rikkoo tahallaan tai huolimattomuudesta toiminta- tai edistämismäärärahopäätöksissä mainittuja ehtoja avustuksen käytöstä tai käytön raportoinnista, on TE-keskuksella oikeus keskeyttää avustuksen maksaminen, ryhtyä takaisinperintätoimiin ja vaatia viivästyskorkoa sille avustuksen osalle, jonka suhteen ehtoja ei ole noudatettu. Takaisinperintä voidaan tehdä tarvittaessa vähentämällä jatkossa osa kalastusalueelle kuuluvista valtionavuuista.

4.1.5. Kustannusten kohdistaminen oikealle avustukselle kirjanpidossa

Avustusten käyttöä seurataan vuosittain TE-keskukselle tehtävin tilityksin. Kalastusalueen tulee järjestää kirjanpito ns. siten, että avustusten käyttöä voidaan vaivatta seurata kirjanpidosta. Käytännössä tämä onnistuu, kun jokainen saatu avustus yksilöidään omalla projektinumerolla tai kustannuspaikalla. Myönnetylle edistämisrahalle voi olla tarpeen avata yhtä useampia kustannuspaikkoja, jos avustus on päätöksessä jaettu useisiin käyttökohteisiin. Maksettaessa avustuksella katettavia laskuja, on hyvä merkitä jokaiseen laskuun tieto kyseisestä avustuksesta, jolloin kirjanpitäjä osaa kirjata kustannuksen oikean avustuksen kuluksi.

4.1.6. Avustusten jaksottaminen eri tilikausille.

Toiminta- ja edistämismäärärahat ovat kaksivuotisia siirtomäärärahoja eli niitä voidaan käyttää avustusvuonna ja sitä seuraavana vuotena. Tavoitteena on kuitenkin, että määräraha käytettäisiin pääsääntöisesti sinä vuonna, jona se on myönnetty. Kirjanpidossa kalastusalueen saamat avustukset kirjataan sen tilikauden tuotoiksi, jonka aikana ne on saatu lopullisesti. ”Lopullisesti saatu” tarkoittaa sitä, että avustusta vastaan on syntynyt tilikaudella hyväksyttävissä kustannuksia. Tuloslaskelmassa ei siis esitetä TE-keskuksen tilikauden aikana myöntämää tai maksamaa summaa, vaan se osuus avustuksista, joka on käytetty tilikauden aikana. Tapauskohtaisesti summa voi olla pienempi, isompi tai yhtä suuri kuin tilikaudella myönnetty avustus.

4.2. Valtionapuihin liittyvät kirjaukset

Valtionapuihin liittyvien kirjanpitoikäntöjen yhtenäistämiseksi suositellaan, että kalastusalueiden kirjanpidossa ja tilinpäätösraportoinnissa käytetään valtionapujen osalta tässä suosituksessa mainittuja tilinimiä ja kirjauskäytäntöjä.

4.2.1. TE-keskuksen siirtämien toiminta- ja edistämismäärärahojen kirjaukset

TE-keskuksen kalastusalueen tilille siirtämä toimintamääräraha kirjataan:

Pankki an Toimintamääräraha

Edistämisraha kirjataan hankekohtaisella kustannuspaikalla tai projektinumerolla:

Pankki an Edistämismääräraha

4.2.2. Avustuksia koskevat kirjaukset tilinpäätöksessä

Jos tilikaudella myönnettyjä ja maksettuja avustusvaroja on tilikauden lopussa käyttämättä, tulee käyttämätön mutta kalastusalueelle jo maksettu osuus oikaista avustustileiltä lyhytaikaiseksi velaksi:

Toimintamääräraha an Toimintamäärärahavelka

Edistämismääräraha an Edistämismäärärahavelka

Jos tilikaudella on syntynyt avustuskelpoisia kustannuksia, mutta rahaa ei ole saatu ennakkoon TE-keskukselta, kirjataan tilinpäätöksessä saaminen:

Edistämismäärärahasaaminen an Edistämismääräraha

Jos kalastusalue on saanut edistämismäärärahapäätöksen, mutta kuluja ei ole syntynyt, eikä avustusta ole maksettu ennakkoon, tulee tieto avustuksesta antaa liitetiedoissa. Tässä tapauksessa avustusta ei kirjata lainkaan tilikauden kirjanpitoon.

Jos kalastusalueelle on myönnetty edistämismäärärahaa, mutta avustus ja sillä katetut laskut eivät ole kulkeneet kalastusalueen rahatilien kautta, on avustuksen saaminen ja käyttö esitettävä liitetiedoissa.

4.2.3. Avustukset tilikauden avauksessa

Käyttämättä jääneet toiminta- ja edistämisrahat palautetaan tilikauden alussa omille tileilleen:

Toimintamäärärahavelka an Edellisen tilikauden toimintamääräraha

(tai Toimintamääräraha)

Edistämismäärärahavelka an Edellisen tilikauden edistämismääräraha

(tai Edistämismääräraha)

4.2.4. Tase

Valtioavut esitetään kalastusalueen taseessa seuraavasti:

TASE

Vastaavaa

Vaihtuvat vastaavat

Lyhytaikaiset saamiset

Edistämismäärärahasaaminen

Lyhytaikainen vieras pääoma

Toimintamäärärahavelka

Edistämismäärärahavelka

4.2.5. Tuloslaskelma

Toimintamääräraha esitetään tuloslaskelmassa pääryhmän Yleisavustukset alla. Edistämismääräraha esitetään varsinaisen toiminnan tuottona. Edistämismääräraha tulee esittää sen projektin tuottona, johon se on myönnetty. Jos edistämismäärärahoja ei eritellä tuloslaskelmassa, on erittely annettava tuloslaskelman liitetietona.

TULOSLASKELMA
VARAINAINEN TOIMINTA
Tuotot
<i>Edistämismääräraha</i>
Kulut
Tuotto-/kulujäämä
VARAINHANKINTA
Tuotot
Kulut
Tuotto-/kulujäämä
SIJOITUS JA RAHOITUSTOIMINTA
Tuotot
Kulut
Tuotto-/kulujäämä
SATUNNAISET ERÄT
Yleisavustukset
<i>Toimintamääräraha</i>
TILIKAUDEN TULOS
TILINPÄÄTÖSSIIRROT
TILIKAUDEN YLIJÄÄMÄ (ALIJÄÄMÄ)

Tuloslaskelman liitetietona tulee molemmissa tapauksissa ilmoittaa seuraavan esimerkin mukainen laskelma toiminta- ja edistämismäärärahoista. Jos kalastusalue on saanut edistämisrahaa useampaan hankkeeseen, esitetään alla mainitut tiedot hankekohtaisesti.

Saldo tilikauden alussa (+)
Myönnetty tilikaudella (+)
Käytetty tilikaudella (-)
Avustusta jäljellä tilikauden päättyessä (+)
Maksutilanne tilikauden alussa, velkaa (+) tai saamista (-)
TE-keskus maksanut tilikaudella
Velkaa (+) tai saamista (-) tilikauden päättyessä

4.2.6. Esimerkki avustusten kirjanpitokäsittelystä

Tilikauden lähtötilanne:

Toimintamäärärahaa on jäänyt edelliseltä tilikaudelta käyttämättä 100 euroa. TE-keskus on maksanut koko toimintarahaa etukäteen.

Edistämismäärärahaa käyttö- ja hoitosuunnitelman päivittämiseen on jäljellä 200 euroa myöntöpäätöksen mukaisesta summasta (1000 euroa) eli käytetty on 800 euroa. TE-keskus on maksanut edellisellä tilikaudella ennakkoon 500 euroa, joten kalastusalueella on saaminen 300 euroa (kulut 800 euroa – ennakkomaksu 500 euroa).

Kalastusalueen tase tilikauden alussa:

TASE			
Vastaavaa		Vastattavaa	
Vaihtuvat vastaavat		Oma pääoma	
Rahat ja pankkisaamiset	4900	Edellisten tilikausien ylijäämä	5100
Lyhytaikaiset saamiset		Lyhytaikainen vieras pääoma	
<i>Edistämismäärärahasaaminen</i>	<i>300</i>	<i>Toimintamäärärahavelka</i>	<i>100</i>
Vastaavaa yhteensä	5200	Vastattavaa yhteensä	5200

Tilien avaus:

Tilikauden alussa taseessa oleva toimintamääräraha palautetaan omalle tuloililleen:

Toimintamäärärahavelka an Toimintamääräraha (tai Edellisen vuoden toimintamääräraha) 100 euroa

Tilikaudella:

TE-keskus myöntää uutta toimintamäärärahaa 2000 euroa ja maksaa kaiken ennakkoon. Toimintamääräraha kirjataan kalastusalueen kirjanpitoon:

Pankki an Toimintamääräraha 2000 euroa

TE-keskus myöntää edistämismäärärahaa purokunnostushankkeen esiselvitykseen 1000 euroa ja maksaa koko summan ennakkoon. Edistämismääräraha kirjataan kalastusalueen kirjanpitoon omalla kustannuspaikallaan:

Pankki an Edistämismääräraha 1000 euroa

Tilinpäätös:

Tilinpäätöstä tehtäessä todetaan, että toimintamäärärahaa on yhteensä käytetty tilikaudella 1600 euroa. Edellisen vuoden edistämismääräraha käyttö- ja hoitosuunnitelman päivitykseen on käytetty loppuun. Tilikaudella myönnetystä purokunnostushankkeen esiselvitysrahasta on käytetty 400 euroa.

Kalastusalue laatii seuraavanlaisen laskelman:

VALTIONAVUT	Toimintaraha 1	Toimintaraha 2	Edistämisraha 1	Edistämisraha 2
Saldo tilikauden alussa (+)	100		200	
Myönnetty tilikaudella (+)		2000		1000
Käytetty tilikaudella (-)	-100	-1500	-200	-400
Avustusta jäljellä tilikauden päättyessä (+)	0	500	0	600
Maksutilanne tilikauden alussa, velkaa (+) tai saamista (-)	100		-300	
TE-keskus maksanut tilikaudella	0	2000	0	1000
Velkaa (+) tai saamista (-) tilikauden päättyessä	0	500	-500	600

Toimintaraha 1 = edellisen tilikauden toimintamääräraha

Toimintaraha 2 = tilikaudella myönnetty toimintamääräraha

Edistämisraha 1 = KHS:n päivitys

Edistämisraha 2 = purokunnostushankkeen esiselvitys

Tilinpäätöskirjaukset:

Koska tilikaudella on käytetty yhteensä 1600 euroa toimintamäärärahaa, mutta tulotileille on kirjattu yhteensä 2100 (100 + 2000), tulee tilikauden toimintarahatililtä poistaa 500 euroa. Kun TE-keskus on maksanut toimintamäärärahan ennakkona, on erotus tilinpäätöksessä kalastusalueen velkaa.

Toimintamääräraha an Toimintamäärärahavelka 500 euroa

Edellisen vuoden edistämismääräraha on käytetty loppuun, joten jäljellä ollut osuus 200 euroa kirjataan tilikauden tuotoksi. Kun TE-keskus ei ole maksanut edistämisrahaa tilinpäätöspäivään mennessä, kirjataan vastaava summa vanhojen saamisten (300) lisäykseksi.

Edistämismäärärahasaaminen an Edistämismääräraha 200 euroa

Purokunnostushankkeen esiselvitykseen myönnettyä edistämismäärärahatuloa pitää korjata, sillä tilikaudella käytettiin vain 400 euroa. Kun TE-keskus maksoi ennakkoon koko summan, on erotus kalastusalueen velkaa.

Edistämismääräraha an Edistämismäärärahavelka 600 euroa

Tuloslaskelma tilikauden päättyessä näyttää seuraavalta:**VARSINAINEN TOIMINTA**

Tuotot

<i>Edistämisraha (KHS:n päivitykseen)</i>	200
<i>Edistämisraha(purokunnostushankkeen suunnitteluun)</i>	400

600

Kulut	2200
Tuotto-/kulujäämä	-1600

VARAINHANKINTA

Tuotot

Kulut

Tuotto-/kulujäämä	-1600
-------------------	-------

SIJOITUS JA RAHOITUSTOIMINTA

Tuotot

Kulut

Tuotto-/kulujäämä	-1600
-------------------	-------

SATUNNAISET ERÄT

Yleisavustukset

<i>Toimintamääräraha</i>	1600
--------------------------	------

TILIKAUDEN TULOS 0

TILINPÄÄTÖSSIIRROT 0

TILIKAUDEN YLIJÄÄMÄ (ALIJÄÄMÄ) 0

Kalastusalueen tase tilikauden lopussa näyttää seuraavalta:**TASE**

Vastaavaa		Vastattavaa	
Vaihtuvat vastaavat		Oma pääoma	
Rahat ja pankkisaamiset	5700	Edellisten tilikausien ylijäämä	5100
Lyhytaikaiset saamiset		Lyhytaikainen vieras pääoma	
<i>Edistämismäärärahasaaminen</i>	500	<i>Toimintamäärärahavelka</i>	500
		<i>Edistämismäärärahavelka</i>	600
Vastaavaa yhteensä	6200	Vastattavaa yhteensä	6200

5. Suositus 4

5.1. Omistaja- ja viehekorvausten käsittely, kirjanpitoilit, tarvittavat kirjaukset sekä varojen esittäminen tilinpäätösraporteissa

5.1.1. Yleistä

Omistaja- ja viehekorvaukset ovat kalastuslakiin perustuvia vesialueen omistajille maksettavia korvauksia, jotka maksetaan kalastuksenhoitomaksuista (omistajakorvaukset) ja viehekalastusmaksuista (viehekorvaukset) kertyneistä varoista. Omistajakorvausten perusteena on vesialueelle kohdistunut onginta- ja pilkintärasitus, viehekorvausten perusteena vesialueelle kohdistunut viehekalastusrasitus.

Maa- ja metsätalousministeriö myöntää varat em. korvauksiin vuosittain ja siirtää rahat TE-keskuksille. Maa- ja metsätalousministeriö määrittelee vuosittaisessa määräyskirjeessään em. varojen käsittelyyn liittyvät ehdot. TE-keskukset jakavat varat ministeriön ohjeiden mukaan kalastusalueille, joiden tehtäväksi jää lopullisten jakopäätösten teko ja varojen siirto vesialueen omistajille.

5.1.2. Varojen jakaminen kalastusalueella

Omistajakorvausten jako kalastusalueille perustuu onginta- ja pilkintärasitukseen. Viehekorvausten jako sitä vastoin perustuu viehekalastusrasitukseen. Kalastusalue tekee varsinaisessa kokouksessaan päätökset omistaja- ja viehekorvausten jakamisesta edelleen vesialueen omistajille. Sekä omistaja- että viehekorvausten jakoperusteina on tällöin käytettävä vesialueen pinta-alatietoja sekä vesialueelle kohdistunutta kalastusrasitusta kuvaavia tietoja.

Korvausvarojen siirryttyä kalastusalueen tilille, on varoja koskevat jakopäätökset tehtävä seuraavassa kalastusalueen kokouksessa.

5.1.3. Tilittämättömät varat

Jos ei ole tiedossa, kenelle korvaukset tietyn vesialueen osalta tulisi maksaa, on suositeltavaa, että kalastusalueen yleinen kokous tekee päätöksen tällaisten tilittämättömien varojen tallettamisesta lääninhallituksen tilille rahan, arvo-osuuksien, arvopaperien tai asiakirjain tallettamisesta velan maksuna tai vapautumiseksi muusta suoritusvelvollisuudesta annetuin lain (281/1931) mukaisesti. Tarkemmat toimintaohjeet saa lääninhallituksen oikeushallinto-osastolta, jonka tehtäviin talletusten hoitaminen kuuluu.

Siirto lääninhallitukseen vapauttaa kalastusalueen tilittämättömiin varoihin liittyvistä maksu- ja korvausvelvollisuuksista. Mikäli varoja ei ole maksettu vesialueen omistajalle 10 vuoden kuluessa talletuksen tekemisestä, voi kalastusalue hakea varoja itselleen. Jos kalastusalue ei siirrä tilittämättömiä varoja lääninhallitukseen, vaan säilyttää ne omalla pankkitilillään, ei kalastusalueella ole koskaan mahdollisuutta ottaa tilittämättömiä varoja käyttöönsä ilman vesialueen omistajan suostumusta, sillä pelkällä kalastusalueen kokouksen päätöksellä ei korvausvaroja voida ottaa kalastusalueen käyttöön.

5.1.4. Varojen tilityksestä raportointi

Kalastusalueen tulee ilmoittaa vuosittain TE-keskukselle, miten omistaja- ja viehekorvaukset on jaettu. Omistaja- että viehekorvauksista on laadittava luettelot, jossa eritellään vesialuekohtaisesti korvausten saajat, kalastusrasitus ja pinta-alatiedot sekä näiden jakoperusteiden perusteiden mukaan määräytyneet lopulliset euromääräiset korvausosuudet. Lisäksi taulukosta on käytävä ilmi korvausosuuden lopullinen käsittely (maksetaan omistajalle, tuloutetaan valtakirjalla alueelle tai siirretään tilittämättömiin varoihin). Vesialue yksilöidään taulukossa joko kiinteistörekisteritunnuksella tai kalastusalueen oman järjestelmän mukaisella tunnuksella. Korvausten maksamisesta ei ole raportointivelvollisuutta.

5.2. Omistaja- ja viehekorvauksiin liittyvät kirjaukset

Omistaja- ja viehekorvauksiin liittyvien kirjanpitokäytäntöjen yhtenäistämiseksi suositellaan, että kalastusalueiden kirjanpidossa ja tilinpäätösraportoinnissa käytetään em. korvausten osalta tässä suosituksessa mainittuja tilinimiä ja kirjauskäytäntöjä.

5.2.1. TE-keskuksen siirtämien korvausrahojen kirjaaminen

Kalastusalueen näkökulmasta omistaja- ja viehekorvaukset ovat tilien kautta kulkevia läpikulueriä, joita käsitellään kirjanpidossa lähtökohtaisesti velkana. Kun TE-keskus siirtää omistaja- ja viehekorvausrahoja kalastusalueen tilille, kalastusalueelle muodostuu lyhytaikainen omistajakorvausvelka. TE-keskuksen kalastusalueen tilille siirtämät korvaukset kirjataan seuraavasti:

Omistajakorvaukset: *Pankkitili an Omistajakorvaukset TEK*
 Viehekorvaukset: *Pankkitili an Viehekorvaukset TEK*

5.2.2. Korvausrahoja koskevat kirjaukset kalastusalueen jakopäätösten jälkeen

Kalastusalueen tuloa ovat kuitenkin enintään 30 euron suoritukset sekä vesialueen omistajien valtakirjalla kalastusalueelle siirtämät korvausosuudet. Kun kalastusalueen kokous on tehnyt varoista jakopäätökset päätöstä koskeva valitusaika on päättynyt, tuloutetaan alueelle kuuluvat osuudet asianomaisille tulotileille ja siirretään omistajille maksettavat varat lyhytaikaisen vieraan pääoman tilille sekä tilittämättömät varat omalle tililleen.

Alueen tuloksi:

Omistajakorvaukset TEK an Omistajakorvaukset enintään 30 euroa
Omistajakorvaukset TEK an Omistajakorvaukset valtakirjalla
Viehekorvaukset TEK an Viehekorvaukset enintään 30 euroa
Viehekorvaukset TEK an Viehekorvaukset valtakirjalla

Lyhytaikaiseksi velaksi:

Omistajakorvaukset TEK an Maksettavat omistajakorvaukset
Viehekorvaukset TEK an Maksettavat viehekorvaukset

Pitkäaikaiseksi velaksi:

Omistajakorvaukset TEK an Tilittämättömät omistajakorvaukset
Viehekorvaukset TEK an Tilittämättömät viehekorvaukset

Jos kalastusalue siirtää tilittämättömät korvaukset lääninhallituksen tilille, kirjaa se varoja siirtäessään tilittämättömät varat pois velkatililtä:

Tilittämättömät omistajakorvaukset an Pankkitili
Tilittämättömät viehekorvaukset an Pankkitili

5.2.3. Omistaja- ja viehekorvaukset tuloslaskelmassa

Tuloslaskelmassa omistaja- ja viehekorvauksista esitetään vain kalastusalueelle tuloutuvat osuudet. Nämä osuudet esitetään varsinaisen toiminnan tuottona. Suosituksena on esittää tuotot eriteltynä seuraavan esimerkin mukaisesti. Jos tuottoja ei eritellä tuloslaskelmassa, on eritely annettava tuloslaskelman liitetietona.

TULOSLASKELMA	
Varsinainen toiminta	
Tuotot	
	<i>Omistajakorvaukset enintään 30 euroa</i>
	<i>Omistajakorvaukset valtakirjalla</i>
	<i>Viehekorvaukset enintään 30 euroa</i>
	<i>Viehekorvaukset valtakirjalla</i>
Kulut	

Tuloslaskelman liitetietona tulee molemmissa tapauksissa ilmoittaa alla olevan esimerkin mukainen laskelma omistaja- ja viehekorvauksista

	Omistajakorvaukset	Viehekorvaukset
Alueelle tuloutetut korvaukset	20	5
Omistajille jaetut korvaukset	70	35
Tilittämättömät korvaukset	10	5
Yhteensä	100	50

5.2.4. Omistaja- ja viehekorvaukset taseessa

Jos tilikauden omistaja- ja/tai viehekorvauksia ei ole maksettu tilinpäätöshetkellä, eikä tilittämättömiä varoja ole siirretty lääninhallitukseen, esitetään nämä korvausvarat velkana kalastusalueen taseessa erän *Muut velat* alla. Maksettavat omistaja- ja viehekorvaukset esitetään *lyhytaikaisena vieraana pääomana* ja tilittämättömät korvaukset *pitkäaikaisena vieraana pääomana* alla olevan esimerkin mukaisesti. Muut velat on myös mahdollista esittää yhteissummana, jolloin kalastusalueen on eriteltävä summat tarkemmin taseen liitetiedoissa.

TASE

Vastattavaa

Pitkäaikainen vieras pääoma

Muut velat

Tilittämättömät omistajakorvaukset

Tilittämättömät viehekorvaukset

Lyhytaikainen vieras pääoma

Muut velat

Maksettavat omistajakorvaukset

Maksettavat viehekorvaukset

6. Suositus 5

6.1. Kalastusalueen ohjesääntö

6.1.1. Yleistä

Kalastusalueen ohjesääntö on asiakirja, joka määrittelee, miten alueen toiminta ja hallinto käytännössä järjestetään. Ohjesäännön sisällöstä säädetään kalastuslain 78 §:ssä.

6.1.2. Tilinpidon perusteet

Koska kalastusalueen kirjanpitovelvollisuus käy kalastuslaista vain välillisesti ilmi, on tilinpidon osalta ohjesäännössä hyvä erikseen mainita, että hallitus vastaa kirjanpidon järjestämisestä ja että kirjanpito laaditaan kirjanpitolain mukaisesti huomioiden kalastuslaissa ja viranomaisten antamissa ohjeissa mainitut poikkeukset ja tarkennukset. Ohjesäännössä on mainittava myös onko kalastusalueen tilikausi kalenterivuosi vai joku muu 12 kuukauden mittainen jakso.

6.1.3. Katsaus tilikauden toimintaan (ent. toimintakertomus)

Ohjesäännössä on kalastuslain mukaan mainittava toimintakertomuksen laatimisen aika. Tarkemmin toimintakertomuksesta ei ole nykyisessä laissa säädetty. Toimintakertomuksen laatimisen täsmentämiseksi ohjesääntöön on hyvä lisätä maininta, että kalastusalue ei laadi kirjanpitolain mukaista toimintakertomusta, vaan katsauksen tilikauden toiminnasta maaja metsätalousministeriön ja TE-keskuksen ohjeiden mukaisesti.

6.1.4. Tilien tarkastaminen

Kalastuslain mukaan ohjesäännössä on otettava kantaa myös tilien tarkastamiseen. Ohjesäännössä on hyvä mainita, että kalastusalueen tilien tarkastaminen suoritetaan tilintarkastuslain mukaisesti.

6.1.5. Omistaja- ja viehekorvauksia koskevat jakopäätökset

Kalastusalue päättää vesialueen omistajille maksettavista omistaja- ja viehekorvauksista TE-keskuksen myöntämän kokonaissumman rajoissa. Hyvän hallintotavan mukaista on, että jakopäätös tehdään alueen kokouksessa, eikä päätösoikeutta korvauksista siirretä kokouksen päätöksellä hallitukselle.

Ohjesäännössä on hyvä mainita, että kalastusalueen kokous vahvistaa päätöksellään kalastuslain 89 a § ja 91 §:ssä säädettyjen vesialueen omistajille maksettavien korvausten jakoosuudet.

Taloushallintoon liittyvien asioiden lisäksi suositellaan ohjesääntöjen päivittämistä myös muilta osin voimassa olevan lainsäädännön ja muun viranomaisohjeistuksen tasalle.

Liite 1.

MALLI

**KERTOMUS KALASTUSALUEEN TOIMINNASTA
TILIKAUDELTA 1.1- 31.12.20xx****1. PERUSTIEDOT**

Sijainti (vesistö, paikkakunnat)
Vesipinta-ala
Jäsenten määrä
Yleisten ja yksityisten vesien suhde
Osakaskuntien järjestäytymisaste

2. HALLINTO**Hallitus**

- Hallituksen kokoonpano tilikaudella
- Kokousten määrä tilikaudella

Kalastusalueen kokous

- Kokouspäivä, paikka, edustus
- Merkittävimmät kokouksen tekemät päätökset

Isännöinti**Kirjanpito****Tilintarkastus****3. TULOT JA MENOT SEKÄ RAHOITUS****Tilikauden tulot (kokonaissumma)**

- Alueelle tuloutuneet omistaja- ja viehekorvaukset (30 euron säännöllä ja valtakirjalla)
- Tilikaudella käytetty toimintamääräraha
- Tilikaudella käytetty edistämismääräraha käyttökohteineen (jako tarvittaessa eri myöntökohteisiin)
- Osakaskuntatoimeksiantojen tuotot
- Oma varainhankinta
- Muut avustukset

Kokonaiskustannukset sekä lisätietoa merkittävimmistä kustannuseristä

Toimintamäärärahan saldo tilikauden lopussa (paljonko käyttämättä)
Edistämismäärärahan saldo tilikauden lopussa (paljonko käyttämättä)
Myönnetyt toiminta- ja edistämismäärärahat, joita ei ole vielä nostettu

4. TOIMINTA KALASTUSALUEELLA TILIKAUDELLA

Kalastus

- Viehekalastuksen yhtenäislupa-alue
- Erityiskohteet
- Verkkokalastus ja muut passiiviset pyydykset
- Onginta- ja pilkintärasitus ja sen jakaantuminen alueella
- Viehekalastusrasitus ja sen jakaantuminen alueella

Kalavesien hoito

- Istutukset
- Muut hoitotoimet

Tutkimus ja seurannat

- Koekalastukset ja niiden tärkeimmät tulokset
- Saalisseurannat ja niiden tärkeimmät tulokset
- Tutkimustoiminta (lähinnä ulkopuolinen, RCTL ym.) ja tärkeimmät tulokset

Kalastuksen valvonta

- Valtuutetut valvojat
- Valvonnan toiminta tilikaudella ja katsaus vesillä tehdyistä havainnoista

Koulutustoiminta

Muu toiminta

5. KÄYTTÖ- JA HOITOSUUNNITELMA

Arvio käyttöhoitosuunnitelman tavoitteiden toteutumisesta tilikaudella
Tarve suunnitelman päivittämiselle

6. TULEVAN TILIKAUDEN TOIMINNAN PAINOPISTEET

7. KALASTUSALUEELLA VOIMASSA OLEVAT SÄÄTELYPÄÄTÖKSET

Verkkosäätely

Alamitat ja mahdolliset lajikohtaiset erityispäätökset

Onginta-, pilkintä- ja viehekalastuskiellot kalastusalueella (TE-keskuksen päätökset)

Hallitus

Liite 2.

KALASTUSALUEIDEN TALOUSHALLINNON KEHITTÄMISHANKE

LIITE 2/ 1

MALLI OMISTAJAKORVAUSTEN JAKOLISTASTA

Kalastusalueen kokouksen päätös vuoden 2005 omistajakorvausten jaosta

Kalastusalue Kivijärven kalastusalue

TE-keskus siirtänyt omistajakorvausrahoja 10 000,00 euroa

Selvitys kalastusrasituksen käytöstä korvausten jakoperusteena

Kalastusalue tehnyt kirjallisen tiedustelun kalastusrasituksesta osakaskunnille.

Tiedustelun perusteella vesialueiden kalastusrasitus on arvotettu asteikolla 1 (vähäinen) - 4 (huomattava)

Kiintunnus	Vesialueen omistaja	Pinta-ala /ha	Kalastusrasitus	Painoarvo	Korvaus, €	Alue/30€	Alue/vk*	Jakamaton**	Jaetaan
Yhteiset vesialueet									
A	Mikkola	0,2	1	0,2	25,61	25,61	0,00	0,00	0,00
B	Möttölä	10	4	40	5 121,64	0,00	5 121,64	0,00	0,00
C	Vitikkala	6	3	18	2 304,74	0,00	0,00	2 304,74	0,00
D	Keskinen	9	1	9	1 152,37	0,00	0,00	0,00	1 152,37
E	Pohjola	0,8	2	1,6	204,87	0,00	0,00	0,00	204,87
F	Kinttula	2	1	2	256,08	0,00	0,00	256,08	0,00
G	Kervola	0,1	1	0,1	12,80	12,80	0,00	0,00	0,00
H									
I									
J									
	Yhteensä	28,1		70,9	9 078,10	38,41	5 121,64	2 560,82	1 357,23
Yksityiset vesialueet									
K	X	0,2	1	0,2	25,61	25,61	0,00	0,00	0,00
L	X	3	2	6	768,25	0,00	0,00	768,25	0,00
M	X	1	1	1	128,04	0,00	128,04	0,00	0,00
N	X								
O	X								
P	X								
Q	X								
R	X								
S									
	Yhteensä	4,2	4	7,2	921,90	25,61	128,04	768,25	0,00
Kaikki yhteensä		32,3		78,1	10 000,00	64,02	5 249,68	3 329,07	1 357,23

Yhteenveto korvausten jaosta

Alueen tuloa 30 euron säännöllä 64,02

Alueen tuloa valtakirjalla 5 249,68

Alueen tuloa yhteensä 5 313,70

Tilittämättömiksi varoiksi 3 329,07

Jaetaan omistajille 1 357,23

Kirjanpidon tili

tilinro

tilinro

tilinro

tilinro

Siirretty lääninkassaan

X

* Omistaja luovuttaa osuutensa valtakirjalla kalastusalueelle

** Omistaja tuntematon, varoja ei voida jakaa

KALASTUSALUEIDEN TALOUSHALLINNON KEHITTÄMISHANKE

LIITE 2/ 2

MALLI VIEHEKORVAUSTEN JAKOLISTASTA

Kalastusalueen kokouksen päätös vuoden 2005 viehekorvausten jaosta

Kalastusalue Kivijärven kalastusalue

TE-keskus siirtänyt viehekorvausrahoja 4 000,00 euroa

Selvitys kalastusrasituksen käytöstä korvausten jakoperusteena

Kalastusalue tehnyt kirjallisen tiedustelun kalastusrasituksesta osakaskunnille.

Tiedustelun perusteella vesialueiden kalastusrasitus on arvotettu asteikolla 1 (vähäinen) - 4 (huomattava)

Kiintunnus	Vesialueen omistaja	Pinta-ala /ha	Kalastusrasitus	Painoarvo	Korvaus, €	Alue/30€	Alue/vk*	Jakamaton**	Jaetaan
Yhteiset vesialueet									
A	Mikkola	0,2	1	0,2	10,24	10,24	0,00	0,00	0,00
B	Möttölä	10	4	40	2 048,66	0,00	2 048,66	0,00	0,00
C	Vitikkala	6	3	18	921,90	0,00	0,00	921,90	0,00
D	Keskinen	9	1	9	460,95	0,00	0,00	0,00	460,95
E	Pohjola	0,8	2	1,6	81,95	0,00	0,00	0,00	81,95
F	Kinttula	2	1	2	102,43	0,00	0,00	102,43	0,00
G	Kervola	0,1	1	0,1	5,12	5,12	0,00	0,00	0,00
H									
I									
J									
	Yhteensä	28,1		70,9	3 631,24	15,36	2 048,66	1 024,33	542,89
Yksityiset vesialueet									
K	X	0,2	1	0,2	10,24	10,24	0,00	0,00	0,00
L	X	3	2	6	307,30	0,00	0,00	307,30	0,00
M	X	1	1	1	51,22	0,00	51,22	0,00	0,00
N	X								
O	X								
P	X								
Q	X								
R	X								
S									
	Yhteensä	4,2	4	7,2	368,76	10,24	51,22	307,30	0,00
Kaikki yhteensä		32,3		78,1	4 000,00	25,61	2 099,87	1 331,63	542,89

Yhteenvedo korvausten jaosta

Alueen tuloa 30 euron säännöllä	25,61
Alueen tuloa valtakirjalla	2 099,87
Alueen tuloa yhteensä	2 125,48
Tilittämättömiksi varoiksi	1 331,63
Jaetaan omistajille	542,89

Kirjanpidon tili

tilinro	
tilinro	
tilinro	
tilinro	Siirretty lääninkassaan
tilinro	X

* Omistaja luovuttaa osuutensa valtakirjalla kalastusalueelle

** Omistaja tuntematon, varoja ei voida jakaa



JULKAISIJA

Riista- ja kalatalouden tutkimuslaitos

Viikinkaari 4

PL 2

00791 Helsinki

Puh. 0205 7511, faksi 0205 751 201

www.rktl.fi