



YMPÄRISTÖASIOIDEN TALOUDELLISET TUNNUSLUVUT

Ohje Oulun kaupungin hallintokunnille ja liikelaitoksille

Kaupunginhallitus 20.10.2008

SISÄLLYSLUETTELO

1. Johdanto.....	4
2. Tehtävä ja työryhmä.....	5
3. Keskeiset käsitteet	6
4. Ympäristötoiminnan taloudelliset tunnusluvut, ympäristöerien luokitukset ja kustannusten erottaminen.....	8
4.1. Ympäristötoiminnan taloudelliset tunnusluvut	8
4.2. Ympäristöerien luokitukset	8
4.3. Ympäristökustannusten erottaminen	9
5. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston ohjeistusta ympäristöasioiden kirjaamisesta	10
5.1. Ympäristömenojen ja –tulojen kirjaaminen.....	10
5.2. Ympäristömenojen aktivointi	11
5.3. Ympäristöperusteiset sakot ja maksut	11
5.4. Ympäristövastuiden ja ehdollisten ympäristövelkojen kirjaaminen	11
5.5. Päästöoikeudet	12
5.6. Arvonlennukset ja –korotukset.....	12
6. Ympäristöerien luokittelu Oulussa	13
7. Ympäristöerien laskentaohjeet.....	22
7.1. Välilliset ja välittömät kustannukset	22
7.2. Kulujen kohdentamisperusteet	22
7.3. Sisäiset erät.....	22
7.4. Korkokulut	23
8. Tietojen kokoaminen.....	24
9. Seuranta ja raportointi	25

LIITTEET:

Tiedonkeruulomake

1. Johdanto

Viime vuosina ympäristöasioiden taloudellisen tarkastelun merkitys on kasvanut. Entistä useammassa kaupungissa tilinpäätöksen yhteydessä esitetään myös ympäristötoiminnan taloudellisia tunnuslukuja.

Ympäristötilinpito on osa kaupungin ympäristöjohtamista. Ympäristötaloudelliset tunnusluvut kuvaavat kaupungin vastuunkantoa ympäristöasioissa talousnäkökulmasta tarkasteltuna. Tunnuslukujen avulla voidaan arvioida kehityksen suuntaa ja niille voidaan asettaa tavoitearvoja. Tunnuslukujen avulla voidaan arvioida myös ympäristötavoitteiden saavuttamiseksi käytettyjen resurssien riittävyttä ja toiminnan tuottavuutta.

Kytkemällä toisiinsa ympäristöä koskevien toiminnallisten tavoitteiden toteutuminen, ympäristökustannukset, kustannussäästöt ja vähentyneet haitalliset ympäristövaikutukset saadaan aikaisempaa kokonaisvaltaisempi kuva toteutuneesta kehityksestä. Vertailua kehittämällä voidaan löytää parhaat toiminnot ja toimintamallit tulevaisuuden varalle.

Kauppa- ja teollisuusministeriön alaisuudessa toimivan kirjanpitolautakunnan kuntajaosto on vuonna 2003 antanut yleisohjeen ympäristöasioiden kirjaamisesta ja esittämisestä kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksessä. Lainsäädäntö ei vielä velvoita kuntia seuraamaan toimintansa ym-

päristökustannuksia laajemmin, mutta ohjeessa suositellaan ympäristötilinpäätöksen laatimista.

Ympäristötuotot, -kulut, -investoinnit ja -vastuut aiheutuvat toimenpiteistä, joiden tarkoituksena on tuottaa ympäristöhyötyjä tai ennaltaehkäistä, vähentää tai korjata ympäristöhaittoja, parantaa tulevaa ympäristönsuojelutasoa ja edistää luonnonvarojen kestäväää käyttöä. Ympäristötaloudellisten tunnuslukujen määrittämisen lähtökohtana on, että kaupungin hallintokunnat ja liikelaitokset tunnistavat toimintaansa liittyvät ympäristötilinpidon kannalta oleelliset tehtävät. Yhtenäisten ja vertailukelpoisten tunnuslukujen aikaansaamiseksi tarvitaan ohjeistusta.

Tähän raporttiin on koottu Oulun kaupungin ohjeet ympäristöasioiden taloudellisten tunnuslukujen tunnistamisesta, kirjaamisesta, luokituksesta, laskennasta sekä raportoinnista. Raportissa on myös esitetty tiedonkeruumenetelmä ympäristötaloustietojen kokoamiseksi.

Ohjeen laadinnassa on hyödynnetty edellä mainittua kirjanpitolautakunnan kuntajaoston ohjetta sekä kuutoskaupunkien julkaisua "Kestävän kehityksen raportoinnin kehittäminen, työryhmän raportti 31.12.2004" ja Efeko Oy:n julkaisua "Ohje kunnan ympäristötilinpäätöksen laatimiseen, 2007".

2. Tehtävä ja työryhmä

Kaupunginjohtaja Pennanen asetti päätöksellään 20.12.2007 § 209 ympäristöasioiden taloudellisten tunnuslukujen kehittämistyöryhmän luomaan mallin ympäristöasioiden tilinpitotietojen keräämiseksi Oulun kaupungissa. Työryhmän tuli tarkastella myös ympäristötalouden tunnuslukujen määrittelyä ja rajaamista sekä tietojen keruun organisointia. Tunnuslukujen raportointi toteutettaisiin osana Kestävän kehityksen seurantaraporttia. Työryhmän tuli saada työnsä päätökseen 31.8.2008 mennessä.

Työryhmä piti yhteensä seitsemän kokousta, joissa oli mukana myös muita asiantuntijoita kaupungin eri yksiköistä. Aihetta käsiteltiin kaupungin hallintokunnille ja liikelaitoksille 13.5.2008 järjestetyssä seminaarissa ”Ympäristöasioiden taloudelliset tunnusluvut”, jossa asiantuntijoina kuultiin Vaasan kaupungin edustajia. Seminaariin osallistui noin 30 henkilöä 18 eri hallintokunnasta tai liikelaitoksesta.

Työryhmään ovat kuuluneet

Marketta Karhu, pj.	ympäristönsuojeluyksikön päällikkö, Oulun seudun ympäristövirasto
Marja Kariniemi	laskentapäällikkö, keskushallinto/talous ja strategiaryhmä
Seppo Saloranta	rehtori, opetustoimi
Päivi Saari	projektipäällikkö, tekninen keskus
Raili Takkinen	palvelupäällikkö, Oulun Konttori
Petri Toppi	talouspäällikkö, Oulun tekninen liikelaitos
Päivi Vähänikkilä-Kuronen	hallintopäällikkö, Oulun Satama
Markku Isoaho	kehittämispäällikkö, Oulun Vesi
Ilona Suppanen	palvelupäällikkö, Oulun Jätehuolto
Kirsi Ahlqvist	ympäristö- ja laatupäällikkö, Oulun Energia
Timo Heiskari	hallintopäällikkö, Oulun Energia
Maarit Kaakinen, siht.	ympäristötarkastaja, Oulun seudun ympäristövirasto

3. Keskeiset käsitteet

Raportissa käytettävien keskeisten käsitteiden määrittely perustuu pääosin Efeko Oy:n julkaisuun ”Ohje kunnan ympäristötilinpäätöksen laatimiseen, 2007”.

YMPÄRISTÖNSUOJELU

Ympäristönsuojelu on toimenpiteitä ympäristön tilan säilyttämiseksi ja parantamiseksi.

YMPÄRISTÖTILINPÄÄTÖS

Ympäristötilinpäätöksellä tarkoitetaan kaupungin ympäristötaloustietojen ja siihen liittyvien oheistietojen esittämistä ympäristötilinpäätösraportissa. Ympäristötilinpäätös voi olla osa kaupungin tilinpäätöstä tai osa ympäristö- yms. raporttia tai erillinen raportti.

YMPÄRISTÖMENO

Ympäristömeno aiheutuu toiminnasta, jonka tarkoituksena on tuottaa ympäristöhyötyä tai ennaltaehkäistä, vähentää taikka korjata ympäristöhaittoja, parantaa tulevaa ympäristönsuojelun tasoa ja edistää luonnonvarojen kestävää käyttöä. Ympäristömeno tarkoittaa sitä rahamääräistä menoa, joka aiheutuu tuotantotekijän hankkimisesta talousyksikölle.

YMPÄRISTÖKULU

Ympäristökulu on tilikaudelle jaksotettu ympäristömeno tai ympäristömenon osa.

YMPÄRISTÖN/YMPÄRISTÖNSUOJELUN TOIMINTAKULU

Ympäristötoimintakuluilla tarkoitetaan toiminnasta aiheutuneita ympäristökuluja (pl. poistot ja investoinnit).

YMPÄRISTÖKUSTANNUS

Ympäristökustannus on taloudellinen uhraus, joka aiheutuu tuotantotekijöiden käytöstä tai kuluksista. Kustannukset vastaavat usein kuluja.

YMPÄRISTÖTULO

Ympäristötulot ovat toiminnasta saatuja tuloja, jotka liittyvät ympäristönsuojeluun. Niitä ovat esimerkiksi jätehuolto- ja jätevesimaksut, ympäristön pilaajilta perityt kunnan suorittamien tai teettämien kunnostustöiden ja siivousten korvaukset, öljynsuojarahastolta saadut öljyvahinkojen

aiheuttamien korjaus- ja kunnostustöiden sekä torjuntakaluston hankinnan avustukset, pilaantuneiden maiden kunnostukseen saadut avustukset sekä ympäristöinvestointien rahoitusosuudet ja –avustukset.

YMPÄRISTÖTUOTTO

Ympäristötuotto on tilikaudelle jaksotettu ympäristötulo.

YMPÄRISTÖN/YMPÄRISTÖNSUOJELUN TOIMINTATUOTTO

Ympäristötoimintatuotoilla tarkoitetaan toiminnasta saatuja tilikaudelle jaksotettuja ympäristötuloja.

YMPÄRISTÖINVESTOINTI

Ympäristöinvestoinnit ovat pitkävaikutteisia menoja, jotka syntyvät tulevien haitallisten ympäristövaikutusten ennaltaehkäisemisestä, vähentämisestä tai eliminoinnista tai positiivisten tulevien ympäristövaikutusten aikaansaannista ja joista ennakoidaan saatavan etua ympäristölle tai organisaation ympäristösuorituskyvylle.

YMPÄRISTÖVASTUU

Ympäristövastuu on ympäristöön liittyvä olemassa oleva velvoite, jolla on todennäköisesti tulevaisuudessa menoja lisäävä vaikutus. Tällainen ympäristövastuuseen liittyvä tuleva vastuu merkitään taseeseen joko pakollisena varauksena tai siirtovelkana ja ympäristötilinpäätökseen se merkitään pakollisena ympäristövarauksena tai ympäristövelkana.

YMPÄRISTÖVARAUS

Ympäristövaraus on tiedossa oleva tuleva ympäristömeno. Varaus on pakollinen, kun meno kohdistuu aikaisempaan tilikauteen, sen toteutumista on pidettävä varmana ja todennäköisenä, sitä vastaava tulo ei ole varma eikä todennäköinen tai se perustuu lakiin tai kunnan sitoumukseen sivullisia kohtaan.

YMPÄRISTÖVELKA

Ympäristövelka on velvoite, jonka suuruus ei ole määriteltävissä riittävän tarkasti eikä siten pakollisen varauksen edellytys vielä täyty.

EHDOLLINEN YMPÄRISTÖVELKA

Ehdollinen ympäristövelka on velvoite, joka syntyy aikaisempien tapahtumien seurauksena, mutta jonka olemassaolo varmistuu vasta, kun yksi tai useampi epävarma tapahtuma toteutuu tai jää toteutumatta.

TUNNUSLUKU

Tunnusluvut ovat ympäristötilinpäätöksen avulla laskettuja lukuja, joihin tiivistetään tilinpäätöksen informaatioita havainnolliseen ja vertailukelpoiseen muotoon. Tunnuslukujen avulla voidaan vertailla kaupungin toimintaa edellisien vuosien toimintaan. Vertailua voidaan tehdä myös muihin ympäristötoiminnaltaan samanlaisiin kaupunkeihin, jos tilinpäätöksen laajuus kuntien välillä on toisiinsa vertailtavissa. Tunnuslukuja ovat esimerkiksi erilaiset suoritelmäärät ja suhdeluvut.

hin, jos tilinpäätöksen laajuus kuntien välillä on toisiinsa vertailtavissa. Tunnuslukuja ovat esimerkiksi erilaiset suoritelmäärät ja suhdeluvut.

YMPÄRISTÖVERO

Ympäristöverot peritään tietystä luonnonvarojen käytöstä tai haitallisia ympäristövaikutuksia aiheuttavasta toiminnasta. Ympäristöverot on taloudellinen ohjauskeino, jolla valtion verotulojen lisäksi pyritään ohjaamaan mm. teollisuutta, maataloutta ja kuluttajia valitsemaan ympäristölle vähemmän haitallisia aineita, tuotteita ja menetelmiä. Ympäristöverot kohdistuu esim. tuotantopanoksen ominaisuuksiin (energiaverot), tuotteen ominaisuuksiin (polttoaineverot) ja päästöihin.

4. Ympäristötoiminnan taloudelliset tunnusluvut, ympäristöerien luokitukset ja kustannusten erottaminen

4.1. Ympäristötoiminnan taloudelliset tunnusluvut

Ympäristötoiminnan taloudelliset tunnusluvut kuvaavat kaupungin kykyä toteuttaa sen toimintaan kuuluvaa ympäristönsuojelua talousnäkökulmasta tarkasteltuna. Tunnuslukujen avulla saadaan tietoa ympäristötoimien kustannuksista ja tulokellisuudesta kaupunkitasolla. Yhtenäisesti määritellyt tunnusluvut mahdollistavat myös vertailun kaupunkien välillä.

Ympäristötuottojen, -kulujen, -investointien ja -vastuiden kokonaissummat kertovat kaupunkiorganisaation tilikauden toteutuneesta rahankäytöstä ympäristönsuojelutoimenpiteisiin. Näiden toimenpiteiden tarkoituksena on tuottaa ympäristöhyötyjä, ennaltaehkäistä, vähentää tai korjata ympäristöhaittoja, parantaa tulevaa ympäristönsuojelutasoa ja edistää luonnonvarojen kestävää käyttöä. Kokonaissummista lasketuissa suhteellisissa tunnusluvuissa ympäristötunnuslukua verrataan kaupungin toimintatuottoihin, -kuluihin ja käyttöomaisuusinvestointeihin sekä asukasluukuun.

Ympäristötuottojen ja -kulujen kokonaissummat muodostuvat tilikaudella syntyneistä ympäristötuloista ja –menoista sekä ympäristöinvestoinneista tilikauden aikana tehdyistä poistoista. Ympäristömenoja syntyy mm. jätteen käsittelystä ja jätteen synnyn ehkäisystä, jätevesien käsittelystä ja ilmansuojelusta. Kunta saa ympäristömenojen vastineeksi ympäristötuloja mm. jätehuolto- ja jätevesimaksuina ja pilaantuneiden maiden kunnostusavustuksina.

Ympäristöinvestointi on meno, joka aiheutuu ympäristönsuojelutarkoituksessa hankitusta hyödykkeestä. Tällaisia ovat esim. ympäristönsuojelua varten hankitut laitteet ja koneet sekä ympäristönsuojeluun eri osa-alueille kohdentuvat infrastruktuuri-investoinnit.

Ympäristövastuu on ympäristöön liittyvä, olemassa oleva velvoite, jolla on todennäköisesti tulevai-

suudessa menoja lisäävä vaikutus. Ehdollinen ympäristövelka on velvoite, jonka täyttäminen ei todennäköisesti aiheuta kustannuksia ja jonka suuruutta ei voida arvioida. Ympäristövastuu ja ehdollinen velka liittyy esim. pilaantuneiden maiden puhdistuskustannuksiin ja muuttuvien ympäristövaatimusten toteuttamiseen.

Toteutuneen rahankäytön lisäksi voidaan raportoida hallintokunnissa ja liikelaitoksissa hyvien käytäntöjen kautta saadusta laskennallisesta hyödyistä. Toimenpiteet voidaan jakaa kolmeen ryhmään: ekotehokkuutta parantava toiminta, ympäristövaikutusten hallinta ja hallinnolliset toimenpiteet: Hyvien käytäntöjen seuraus voi olla esim. veden kulutuksen väheneminen tiettyä toimintaa kohden laskettuna, jätteiden kokonaismäärän väheneminen ja ympäristöliiketoiminnan tukeminen.

Ympäristötalouden keskeiset tunnusluvut:

- Ympäristötuottojen kokonaissumma (€)
- Ympäristökulujen kokonaissumma (€)
- Ympäristöinvestoinnit (€)
- Ympäristövastuu ja ehdollinen ympäristövelka (€)
- Ympäristötuottojen osuus kaupungin kaikista toimintatuotoista (%)
- Ympäristötuotot suhteessa asukasluukuun (€/as)
- Ympäristökulujen osuus kaupungin kaikista toimintakuluista (%)
- Ympäristökulut suhteessa asukasluukuun (€/as)
- Ympäristöinvestointien osuus kaupungin kokonaisinvestoinneista (%)
- Ympäristöinvestoinnit suhteessa asukasluukuun (€/as)
- Ympäristötuotot suhteessa ympäristökuluihin (%)

4.2. Ympäristöerien luokitukset

Ympäristönsuojelutoiminnan kulut, tuotot ja investoinnit esitetään yleiseurooppalaista ympäristönsuojelutoimenpiteiden tilastoluokitusta soveltaen seuraavasti:

1. Ulkoilman- ja ilmastonsuojelu
2. Vesiensuojelu ja jätevesien käsittely
3. Jätehuolto ja roskaantumisen torjuminen
4. Maaperän ja pohjaveden suojelu
5. Melun ja tärinän torjunta
6. Luonnonvarojen- ja maisemansuojelu
7. Ympäristönsuojeluun liittyvät viranomais-tehtävät
8. Ympäristönsuojelun edistäminen
 - a. Ympäristöjohtaminen ja -kehittäminen
 - b. Ympäristökoulutus, -kasvatus ja -neuvonta
 - c. Ekotehokkuutta parantava toiminta
9. Ympäristöperusteiset verot ja veroluontoiset maksut

Edellä mainittujen luokkien alle kuuluvia tuottoja, kuluja ja investointeja on määritelty tarkemmin kappaleessa 6 ”Ympäristöerien luokittelu Oulussa”.

4.3. Ympäristökustannusten erottaminen

Ympäristökustannukset aiheutuvat ympäristövaikutuksista. Vaikutukset voivat olla myönteisiä tai kielteisiä. Ympäristönsuojelukustannuksilla tarkoitetaan rahallisia menetyksiä, jotka aiheutuvat toimenpiteistä, joiden päätarkoituksena on ehkäistä tai vähentää ympäristöön kohdistuvia tai kohdistuneita haittoja. Ympäristönsuojelukustannusten erottamiseksi muista kustannuksista on olemassa erilaisia määritelmiä.

Ainoan tarkoituksen periaatteen mukaiset kustannukset syntyvät täysin ympäristönsuojelullisista syistä ja aiheuttamisperiaatteen mukaiset kustannukset pääasiassa ympäristönsuojelullisista syistä. Molemmista edellä mainituissa tapauksissa kustannukset ovat helposti tunnistettavissa. Ainoan tarkoituksen periaatteen mukaisia kustannuksia ovat mm. saastuneiden maa-alueiden puhdistus tai ympäristönsuojelun viranomais-tehtävät. Aiheuttamisperiaatteen mukaisia kustannuksia syntyy esim. tuotannon tehostamisesta päästöjen tai jätteiden synnyn vähentämiseksi.

Ensisijaisuuden periaatteen mukaan ympäristökustannuksia aiheutuu toiminnoista, joiden ensisijainen tarkoitus on ympäristönsuojelu. Sen sijaan toiminnot, joiden sivuhyötyinä aiheutuu ympäristöhyötyjä, mutta joiden ensisijainen tarkoitus ei ole ympäristönsuojelu, eivät aiheuta ympäristökustannuksia. Näin ollen esimerkiksi talousmetsien tai puistojen hoitoa, kevyen liikenteen väylien rakentamiskustannuksia, uimavesinäytteitä, joukkoliikenteen tukia tai kaupungin varsinaisia kaavoituskuluja ei lasketa ympäristökustannuksiksi.

Erotuksen periaatetta noudatetaan esimerkiksi hankinnoissa ostettaessa kalliimpi vaihtoehto ympäristönsuojelullisista syistä. Tällöin hinnan erotus luokitellaan ympäristönsuojelukustannukseksi.

5. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston ohjeistusta ympäristöasioiden kirjaamisesta

5.1. Ympäristömenojen ja -tulojen kirjaaminen

Ympäristömenojen ja -tulojen kirjaamisessa noudatetaan yleisiä kirjanpidon kirjaamisperiaatteita. Ympäristömenojen ja -tulojen yksilöinti voidaan tehdä tilin tai muun tunnisteiden taikka muulla tavalla järjestetyn kustannuslaskennan avulla.

Ympäristötulot kirjataan suoriteperusteisesti tilikauden tuotoksi. Ympäristötuottoja voi sisältyä seuraaviin kunnan tuloslaskelmakaavan eriin:

Toimintatuotot

- myyntituotot, kuten jätevesimaksut, jätemaksut, jätteen myynnin (esimerkiksi kompostimullan, hakkeen, kuorikkeen yms.) myyntitulot, muut mahdolliset ympäristötoiminnasta saadut myyntitulot
- maksutuotot kuten ympäristölupamaksut, joiden perusteista säädetään laissa tai asetuksessa
- käyttöalouteen saadut ympäristötuet ja -avustukset
- mahdolliset muut tulot

Satunnaiset tuotot

- satunnaisuuden edellytykset täyttävät ympäristötuotot.

Ympäristömenot kirjataan suoriteperusteisesti kuluksi sille tilikaudelle, jonka aikana ne ovat syntyneet, ellei niitä voida merkitä taseeseen. Kuluksi kirjataan ympäristömeno, joka ei tuota tuloa tai hyödykettä, jota ei käytetä jatkuvasti tuotannontekijänä useana tilikautena (ts. hyödykkeiden hankintamenot, jotka eivät aktivointikelpoisia).

Ympäristömenot tulee kyetä yksilöimään sillä tarkkuudella, että niiden voidaan katsoa täyttävän ympäristömenon määritelmän.

Ympäristökuluja voi sisältyä kunnan tuloslaskelmakaavan seuraavassa esitettyihin eriin (seuraava esimerkkiluettelo ei ole täydellinen, vaan kukin ympäristömeno kirjataan luonteensa mukaiselle tilille tarvittaessa esimerkeistä poiketenkin):

Henkilöstökulut, oman henkilökunnan osalta

- työpanokseen perustuvat palkka- ja henkilöstömenot ympäristönsuojelulaitteiden käytöstä ja kunnossapidosta
- ympäristönsuojelutoimenpiteiden henkilöstömenot (siltä osin kuin ne eivät sisälly ympäristönsuojelulaitteiden käyttö- ja kunnossapitomenoihin), kuten esimerkiksi toimipaikan jätteiden keräily, lajittelu ja kierrätys pölyämisen estämiseksi tehtävä ja raaka-aineiden varastointialueiden kastelu
- ympäristöhallinnosta aiheutuneet palkkausmenot kuten suhde- ja viranomaistyöstä, ympäristötiedotuksesta ja ympäristöraportoinnista, ympäristökoulutuksen järjestämisestä ja toteuttamisesta, ympäristöjärjestelmien rakentamisesta ja sertifiointista aiheutuneet palkkausmenot
- tutkimus- ja kehitystyön palkkausmenot

Palvelujen ostot, ulkopuolisille maksetut

- laitteiden käytön valvonnan, tarkkailun ja seurannan toimenpiteiden palvelujen ostomenot
- laitteiden kunnossapitopalveluiden menot
- ympäristönsuojelun tarkkailusta ja seurannasta menot, kuten ympäristön tilan tarkkailun ja seurannan, päästöjen erillisseurannan, analysoinnin ja tutkimuksen ja lupamääräyksiä varten tehtyjen selvitysten kulut
- maa-alueiden puhdistus- ja kunnossapitomenot
- tutkimus- ja kehityskulut, erityisesti tutkimushankkeet, jotka edistävät kunnan ympäristönsuojelun tasoa
- jätevesihuollon palvelujen ostosta aiheutuneet kulut, kuten jätevesimaksut
- jätehuollon palvelujen ostot, kuten jätemaksut
- ympäristövahinko- ja ympäristövastuuvakuutusten maksut

Aineet, tarvikkeet ja tavarat

- ympäristönsuojelun ja ympäristönsuojelulaitteiden käyttö- ja kunnossapitokulut kuten ympäristönsuojelulaitteiden kuluttaman energian, veden ja muun materiaalin hankinnan menot

Avustukset

- esimerkiksi ympäristönsuojeluun annetut avustukset

Muut toimintakulut

- muut ympäristönsuojelutoimenpiteiden menot, jotka eivät kuulu muihin menolajeihin, kuten jäteverot, öljyjäte- ja öljynsuojamaksut, vesiensojelumaksut, kalatalousvelvoitteiden maksut, vesilain mukaiset säännöstelymaksut

Poistot ja arvonalentumiset

- aktivoitujen ympäristömenojen poistot ja arvonalentumiset

Satunnaiset kulut

- satunnaisuuden edellytykset täyttävät ympäristömenot

5.2. Ympäristömenon aktivointi

Aktivoitavia ympäristömenoja ovat esimerkiksi ympäristönsuojelua varten hankitut koneet ja laitteet sekä ympäristölainsäädännön noudattamiseksi tarvittavat tekniset laitteet, joita käytetään ympäristön valvontaan tai pilaantumisen estämiseen. Kunta saattaa omistaa toiminnan ympäristövaikutuksiin liittyviä aineettomia oikeuksia, kuten patenteja, lisenssejä, päästölupia tai päästöoikeuksia. Jos toiminnan ympäristövaikutuksiin liittyvät aineettomat oikeudet on hankittu vastikkeellisesti ja ne täyttävät aktivoinnin edellytykset, on kyseiset ympäristömenot aktivoitava ja kirjattava vaikutusaikanaan suunnitelman mukaan poistoina kuluksi. Mikäli aktivoinnin edellytykset eivät täyty, kirjataan ympäristömeno kokonaan tilikauden kuluksi.

Jos ympäristömenot liittyvät ympäristön palauttamiseen pilaantumista edeltäneeseen tilaan (esimerkiksi jätteenkäsittely, nykyiseen toimintaan liittyvät kunnostuskulut, aikaisempina tilikausina syntyneiden vahinkojen kunnostus, ympäristöhallintomenot tai ympäristöauditoinnit), ne merkitään tilikauden kuluksi.

Ympäristöinvestointeihin saadut julkiset tuet ja avustukset sekä muut rahoitusosuudet käsitellään hankintamenon vähennyksenä.

Aktivoituja ympäristömenoja sisältyy kuntajaoston taseyleisohjeen mukaisesti tasekaavan pysyvien vastaavien eriin.

5.3. Ympäristöperusteiset sakot ja maksut

Ympäristölainsäädännön rikkomisesta johtuvat sakot ja maksut eivät sisälly ympäristömenoihin.

Vaikka kyseiset menot liittyvät ympäristövaikutuksiin, ne eivät estä, lievennä tai korjaa ympäristövahinkoja, minkä vuoksi ne on tarkoituksenmukaista esittää muuna kuin ympäristömenona. Tilinpäätöksen liitetiedoissa on suositeltavaa esittää erittely sakoista ja muista ympäristölainsäädännön rikkomuksista johtuvista seuraamuksista aiheutuneet merkittävät menot, ellei niitä ole erikseen ilmoitettu satunnaisten erien kohdalla.

5.4. Ympäristövastuiden ja ehdollisten ympäristövelkojen kirjaaminen

Vastuu on kirjattava pakollisena varauksena, kun veloitteesta vastaisuudessa aiheutuva meno tai menetys täyttää seuraavat ehdot:

- se kohdistuu päätyneeseen tai aikaisempaan tilikauteen
- sen toteutumista on tilinpäätöstä laadittaessa pidettävä varmana ja todennäköisenä
- sitä vastaava tulo ei ole varma eikä todennäköinen
- se perustuu lakiin tai kirjanpitovelvollisen sitoumukseen sivullisia kohtaan.

Pakollisen varauksen tunnusmerkit täyttävä meno ja menetys merkitään tuloslaskelmaan kuluksi ja taseeseen pakolliseksi varaukseksi todennäköiseen määrään. Esimerkkinä tiedossa olevasta tulevasta kunnostusmenosta, josta on tehtävä jo etukäteen pakollinen varaus, on pilaantuneen alueen kunnostaminen.

Ympäristöön liittyvä velvoite voidaan käsitellä ehdollisena ympäristövelkana, jos velvoite ei täytä pakollisen varauksen tunnusmerkkejä. Ehdollisella ympäristövelalla tarkoitetaan tilannetta, jossa velvoite syntyy vasta, kun jokin epävarma mahdollisuus toteutuu. Ehdollinen ympäristövelka on mahdollinen velvoite, joka on syntynyt aikaisempien tapahtumien seurauksena ja jonka olemassaolo varmistuu vasta, kun yksi tai useampi epävarma tapahtuma, joka ei ole kokonaan kunnan tai kuntayhtymän määräysvallassa, toteutuu tai jää toteutumatta. Ehdollisena ympäristövelkana käsitellään myös olemassa oleva velvoite, joka on syntynyt aikaisempien tapahtumien seurauksena, mutta jota ei merkitä taseeseen, koska ei ole todennäköistä, että veloitteen täyttäminen aiheuttaa menoja, taikka veloitteen suuruus ei ole vielä määriteltävissä riittävän luotettavasti.

Ehdollista ympäristövelkaa ei merkitä taseeseen, vaan se ilmoitetaan vastuusitoumuksena tilinpäätöksen liitetiedoissa.

5.5. Päästöoikeudet

Kirjanpitolautakunnan lausunnon 15.11.2005 (KILA/1767) mukaan on hyvän kirjanpitoavan mukaista perustaa päästöoikeuksien kirjanpito-käsittely ns. nettomenettelyyn. Tällöin oikean ja riittävän kuvan antamiseksi päästöoikeuksien vaikutuksista, kirjanpitovelvollisen tulee esittää liitetietona päästöoikeuksiensa, toteutuneiden päästöjen ja käymänsä päästökaupan kokonais- ja hintatilanne sekä vaikutus tulokseen ja taloudelliseen asemaan.

5.6. Arvonlennukset ja -korotukset

Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen tai sijoituksen todennäköisesti tulevaisuudessa tuottama tulo tai sen arvo kunnan palvelutuotannossa on pysyvästi vielä poistamatonta hankintamenoa pienempi, erotus on kirjattava arvonlennuksena kuluksi. Esimerkiksi arvonlennus on tehtävä pilaantuneesta maa-alueesta, jos sen arvo jää pysyvästi alemmaksi kuin hankintameno tai sitä ei voi-

da käyttää palvelutuotannossa, kun kunnostuskin on tehty. Mikäli aluetta ei kunnosteta tai sen arvo kunnostettunakin jää alle taseen hankintamennon tai sitä ei voida käyttää palvelutoiminnassa, silloin arvonlennus on tehtävä.

Arvonkorotus saadaan tehdä pysyviin vastaaviin kuuluvaan maa- tai vesialueeseen taikka arvopaperiin (ei kuitenkaan KPL 5:2a §:n rahoitusvälineeseen), jos kohteen todennäköinen luovutushinta on tilinpäätöspäivänä pysyvästi alkuperäistä hankintamenoa olennaisesti suurempi. Arvonkorotus saadaan tehdä, mutta sitä ei ole pakko tehdä. Jos kunnassa ei yleensääkään tehdä omaisuuden arvonkorotuksia, ei kunnostuksen jälkeenkään tehdä tällaisille maa-alueille arvonkorotuksia. Arvonkorotuksen edellytyksien on täytyttävä, tulkinta on tehtävä johdonmukaisesti ja erityisellä varovaisuudella.

Käytännössä arvonkorotuksen on perustuttava ulkopuolisen luotettavaan arvioon, jossa esitetään arvio myös sen pysyvyydestä, jollei arvonkorotuksen perusteltavuutta voida muutoin osoittaa. Arviointi arvonkorotuksen pysyvyydestä on tehtävä jokaisessa tilinpäätöksessä. Arvonkorotuskäytäntöön ei siten kannata ihan helposti mennä. Arvonkorotus on peruutettava, jos sen edellytykset lakkaavat olemasta.

6. Ympäristöerien luokittelu Oulussa

Keskeisten ympäristönsuojeluun liittyvien tuottojen, kulujen ja investointien kohdentuminen tilastoluokituksen eri luokkiin on esitetty seuraavassa taulukossa.

Tilastoluokitus on seuraava:

1. Ulkoilman- ja ilmastonsuojelu
2. Vesiensuojelu ja jätevesien käsittely
3. Jätehuolto ja roskaantumisen torjuminen
4. Maaperän ja pohjaveden suojelu
5. Melun ja tärinän torjunta
6. Luonnonvarojen- ja maisemansuojelu
7. Ympäristönsuojeluun liittyvät viranomaistehtävät
8. Ympäristönsuojelun edistäminen
 - a. Ympäristöjohtaminen ja -kehittäminen
 - b. Ympäristökoulutus, -kasvatus ja -neuvonta
 - c. Ekotehokkuutta parantava toiminta
9. Ympäristöperusteiset verot ja veroluontoiset maksut

TAULUKKO 1. Ympäristöerien luokittelu Oulussa

Taulukon "tarkennuksia ja esimerkkejä" - sarakkeeseen on koottu esimerkkejä kaupungin hallintokuntien ja liikelaitosten tuloista, kuluista ja investoinneista havainnollistamaan luokittelua. Joissakin kohdissa on esitetty myös hallintokunta/liikelaitos, jolle erä pääasiassa kuuluu.

	TARKENNUKSI JA ESIMERKKEJÄ
1. ULKOILMAN- JA ILMASTONSUOJELU	
TUOTOT	
Ympäristömerkityn sähkön myynti	Lisätulo verrattuna tavallisesta sähkön myynnistä saatavaan hintaan. Ei tällä hetkellä ajankohtainen Oulussa.
Ilmapäästöjä koskevat mittaukset, seuranta, laboratoriotutkimukset yms.	Teollisuus- ja liikelaitoksilta saadut tulot ilmanlaadun seurannasta (Oulun seudun ympäristövirasto)
Katu- ja tiepölyn sidonta	Myynti tilaajille, esim. taloyhtiöille, tiekunnille ja yksityisille
Hiekoitushiekan poisto	Katujen pesu ja harjaus, Oulun Sataman hiekoitushiekan poisto.
Päästöoikeuksien myynti	Päästöoikeuksien myynnistä saadut tulot (Oulun Energia)
KULUT	
Ilmapäästöjä koskevat mittaukset, seuranta, tutkimuslaboratoriot ja ilmanlaadun tarkkailu	Ilmanlaadun seurannasta aiheutuvat kulut. Esim. Toppilan voimalaitosten ja lämpökeskusten päästömittaukset, polttoaineanalyysit, ilmanlaadun tarkkailu (Oulun Energia)
Katu- ja tiepölyn sidonta	Suolaus ja kastelu
Hiekoitushiekan poisto	Katujen pesu ja harjaus, Oulun Sataman hiekoitushiekan poisto.
Päästöjä vähentävien laitteiden ja puhdistus- ja mittaustaitteistojen ylläpito	Suodattimet, katalysaattorit, rikinpoistolaitokset ja hiukkaspäästöjä vähentävät laitteet. Esim. satamaltaan pulputusjärjestelmät (Oulun Satama), Toppilan voimalaitosten sähkösuodattimien korjaustyöt, päästömittausten huollot ja kalibroinnit (Oulun Energia)
Voimalaitostuhkan ja -petihiekan kuljetukset sekä niiden käsittely	Esim. kuljetus ja läjitys Miehonsuolle (Oulun Energia)
Kevyen- ja joukkoliikenteen edistämistoimet	Toimet, joilla edistetään yksityisajoneuvojen korvaamista vaihtoehtoisilla liikkumismuodoilla ja joilla tavoitellaan selkeästi ympäristöhyötyjä. Esim. työsuhdetilun tukeminen, City-bussi (Tekninen keskus)
Päästöoikeuksien osto	Kirjataan markkinahintaan (Oulun Energia)
INVESTOINNIT	
Kylmälaitteiden uusiminen	Freonien poistamiseksi tehtävät kylmälaitteiden uusinnat
Kaupungin osuus osuus tuulipuistosta	Osakemerkinnät, osakkeiden osto
Katupölyn sidontalaitteisto	Mikäli hankitaan vain kyseiseen tehtävään, mukaan luetaan koko investointi. Muussa tapauksessa las-kennallinen osuus investoinneista.

Ilmanlaadun mittausasemat	Kaupungin osuus investoinneista, mikäli mittausasemat hankitaan yhteistyössä teollisuuden kanssa
Uusiutuvan energian edistämisinvestoinnit	Kaupungin osuus investoinneista, joiden ensisijainen tarkoitus on siirtyä fossiilisista polttoaineista uusiutuviin polttoaineisiin (Oulun Energia).
Päästöjä vähentävien laitteiden ja puhdistus- ja mittauslaitteistojen hankinta	(Oulun Energia, Oulun Satama)
2. VESIENSUOJELU JA JÄTEVESIEN KÄSITTELY	
TUOTOT	
Jätevesimaksut	Kerätyt jätevesimaksut: jätevedet, hulevedet, sako-kaivolietteet. Ei liittymismaksuja. Myös Utajärveltä, Muhokselta ja Kiimingistä kertyvät tuotot (Oulun Vesi).
Vesiensuojelun korvaaminen	Esim. öljynsuojarahaston maksamat korvaukset jälkikunnostuksesta, öljyntorjunnasta tai kaluston hankinnasta
Vesistöjen kunnostus ja puhdistaminen	EU-tuet ja muut vastaavat tuet kunnostushankkeisiin
Viemäriverkoston käyttö ja kunnossapito	Painehuuhteluautot, putkien kuivaus, tonttijohtojen rakentaminen, viemäreiden aukaisu, valumien ja vuotojen keräily. Esim. viemärit ja jätevedenpumppaamot, kunnossapito, korjaus ja kunnostus, valumien ja vuotojen keräily (Oulun Vesi)
KULUT	
Jätevesien puhdistus	Jäteveden puhdistuksen kulut. Öljyn- ja rasvaneerotuskaivot, joiden hinta ei ylitä investointirajaa. Loka-autoasemien toiminta. Esim. lietekaivojen tyhjennykset ja lietteen käsittely, jätevesimaksut Oulun Vedelle (Oulun Energia)
Viemäriverkoston käyttö ja kunnossapito	Viemärit ja jätevedenpumppaamot, kunnossapito, korjaus ja kunnostus, valumien ja vuotojen keräily, hulevedet, sadevedet, vesiosuuskuntien viemärointiin annetut kaupungin avustukset.
Jätevesien käsittelyä ja vesistö päästöjä koskevat mittaukset, seuranta, tutkimukset, selvitykset, tutkimuslaboratoriot	Purkuvesien ja -vesistöjen puhdistamotarkkailu, myös mahdollisten pienpuhdistamojen tarkkailu. Jätevesien käsittelyn pitkän aikavälin suunnitelmat. Esim. jätevesilaboratorio (Oulun Vesi), Toppilan voimalaitosten jäähdytys- ja jätevesianalyysit (Oulun Energia)
Vesiensuojelua koskevat tutkimukset ja selvitykset	Pohjaeläimistön, pintavesien ja kasviplanktonin tutkimukset, lumenkaatopaikkojen vesien analysointi, velvoitetarkkailu. Esim. Miehonsuon tarkkailu (Oulun Energia), Oulun edustan merialueen tarkkailu ja Oulujoen tarkkailu (Oulun Vesi, Oulun Energia, Oulun Satama merialueen osalta)
Vesistöjen kunnostaminen ja puhdistaminen	Hapettaminen, vesistöjen kunnostus, kaislikkojen niitto, ruoppaus, kalatalousvelvoitteiden maksut. Esim. velvoiteistutukset (Oulun Vesi, Oulun Energia)

Vesiensuojeluyhdistysten tukeminen	Vesiensuojeluyhdistyksille maksetut tuet ja jäsenmaksut
Vesialueiden öljyntorjunta	Öljyvahinkojen korjaustoimenpiteet, öljyvahinkojen ennaltaehkäisy vesialueilla. Esim. Oulun Satamalla sekä palo- ja pelastuslaitoksella (Oulun osuus) kuluja
INVESTOINNIT	
Jätevedenpuhdistuksen investoinnit	Rakennukset ja rakenteet, laitteistot, pienpuhdistamot ja pilssivesien talteenottojärjestelmät
Vesistöihin kohdistuvat investoinnit	Vesistöjen kunnostushankkeet, ruoppaukset, hapettimet, kaislikkojen niitto. Esim. pilaantuneet sedimentit (Oulun Satama)
Viemäriverkosto	Rakentaminen ja saneeraus, mittaus- ja tarkkailu-asetat. Investoinnit myös Utajärven, Muhoksen ja Kiimingin kuntien alueilla (Oulun Vesi).
Vedenottoon liittyvät, vesiekosysteemiä suojelevat teko- ja säännöstelyaltaat	Juomaveden puhdistus rajataan pois !
3. JÄTEHUOLTO JA ROSKAANTUMISEN TORJUMINEN	
TUOTOT	
Jätteiden keräily ja kuljetus	Kunnan jätelaitoksen järjestämänä toimintana perityt jätteenkuljetusmaksut
Jätteiden käsittely ja sijoitus	Jätteiden vastaanottamisesta, käsittelystä ja loppusijoittamisesta aiheutuvien kulujen kattamiseksi perittävät jätteiden vastaanottomaksut, myös maankaatopaikoilla perittävät maksut. Esim. Oulun Jätehuollon perimät käsittelymaksut (paitsi pilaantuneiden maiden vastaanottomaksut), Miehonsuon kaatopaikkamaksut Laanilan Voimalta ja Stora Ensolta (Oulun Energia)
Jätteiden käsittelyn sivutoiminnot	Esim. romumetallin myynti hallintokunnissa (esim. Oulun Energia), kompostimullan myynti (Oulun Vesi), kaatopaikkakaasun myynti (Oulun Jätehuolto), hyötyjätteiden myyntituotot, TY-maksut.
Satamien alusjätepalvelut	Aluksilta perityt alusjätehuoltomaksut (Oulun Satama)
Roskien siivous	Ulkopuolisten toimijoiden ja tapahtumanjärjestäjien alueiden puhtaanapidosta ja jälkisiivouksesta kaupungille maksamat korvaukset. Esim. satama-alueen siivous lastijäämistä (Oulun Satama)
Ostettuihin palveluihin liittyvät jätehuoltopalvelut	Esimerkiksi rakennusten purkupalvelun jätehuoltomaksun osuus.
Metalliromu	
KULUT	
Kaupungin omassa toiminnassa syntyvien jätteiden keräily, kuljetus ja käsittely sekä palvelujen ostot	Jätehuoltomaksut kunnassa (virastojen ja liikelaitosten kulut sisältyvät pääosin vuokraan, mutta osin maksetaan itse). Hyötykäyttöön menevät, muut lajitellut jätteet (ml. ongelmajätteet) ja sekajäte kirjataan erikseen.

Ostettuihin palveluihin liittyvät jätehuoltopalvelut	Esimerkiksi rakennusten purkupalvelun jätehuoltomaksun osuus.
Jäteastiat	Vuokrat ja hankintahinnat (sisältyvät pääosin vuokraan)
Jätteiden ja ongelmajätteiden varastointi, käsittely ja sijoitus; jätteenkäsittelyalueiden toiminta	Jätekeskuksen toiminta: kaatopaikkojen, kompostointilaitoksen, nestemäisten jätteiden käsittelylaitoksen yms. hoito ja ylläpito paitsi pilaantuneiden maiden kulut. Maankaatopaikkojen, tuhkanlajitusalueiden yms. hoito ja ylläpito. Jätteiden keräyksestä, kuljetuksesta, käsittelystä ja eteenpäin toimittamisesta aiheutuvat kulut, esim. kaatopaikkakaasun keräily
Jätehuollon ympäristövaikutusselvitykset	Mittaukset, seuranta, tutkimuslaboratoriot kaatopaikoilla, vesistöpuhdistus ja vesientarkkailu, tutkimuskustannukset, mahdollisesti pilaantunut maa. Sisältää vanhojen kaatopaikkojen suotovesien pitoisuusmittaukset.
Jätteiden aluekeräyspisteiden siivous	Aluekeräyspisteet ja hyötyjätepisteet, kunnan tai kunnallisen jäteyhtiön toiminta
Jäteneuvonta ja jätehuollon kehittäminen	Hyötykäyttö- ja kierrätyspalvelut, jäteneuvonnan kustannukset, jätehuollon kehittämisen kulut, esim. jätehuoltosuunnitelmat
Vanhat kaatopaikat	Sulkeminen, kunnostus ja maisemointi -> ympäristöluvan edellyttämät toimenpiteet
Satamien alusjätepalvelut	Alusjätteiden käsittely-, kuljetus- ym. kulut (Oulun Satama)
Roskien siivous	Roskien keräily ulkoalueilla ja yleinen roskaantumisen ehkäisy, esim. vappu-siivous, tienvarsien siivoustalkoot, joista maksetaan yhdistyksille, puhtaanapidon koneiden poltto- ja voiteluaineet. Lumenkaatopaikkojen siivous kesällä. Esim. lastijäämien siivous laitureilta (Oulun Satama)
INVESTOINNIT	
Jätteiden käsittelylaitokset ja -alueet	Jätekeskuksen investoinnit; esim. suotovesialtaan siirto, kaasunkeräys. Maankaatopaikka yms., Miehonsuon tuhkanlajitusalue, jätteiden käsittelystä aiheutuvien haittojen ehkäisy
Jätteiden välivarastointi	Jätehuoltojärjestelmät, jätekatokset
Vanhan kaatopaikan maisemointi	Ympäristöluvan edellyttämät toimenpiteet
Laiteinvestoinnit	Alueiden puhtaanapidon laiteinvestoinnit, jotka liittyvät ensisijaisesti esim. roskien keräilyyn ulkoalueilta ja yleiseen roskaantumisen ehkäisyyn, harjakoneet ym.
4. MAAPERÄN JA POHJAVEDEN SUOJELU	
TUOTOT	
Pilaantuneiden maiden vastaanotto ja käsittely	Perityt vastaanottomaksut
Maaperän suojelun korvaaminen	Öljysuojarahaston korvaukset

KULUT	
Pilaantuneen maaperän puhdistustyöt	Käsittelykenttien ylläpito, suunnittelu, tutkimus, saastuneiden maa-alueiden rakennusten purkukustannukset, lunastukset, valumiin ja vuotojen keräily. Esim. Oulun Jätehuollon ja Oulun Sataman kulut.
Maa-alueiden öljyntorjunta	Vanhon öljysäiliöiden kartoitus, öljyvahinkojen torjunta ja hoito. Esim. VAK-koppi (Oulun Satama)
Maaperään ja pohjaveteen kohdistuvia päästöjä koskevat mittaukset, seuranta, tutkimuslaboratoriot, yms.	Kaavoitukseen liittyvät maaperätutkimukset, kunnan vastuulla olevat isännättömien kohteiden tutkimukset, pohjavesien ennakkoseuranta ja tarkkailu
Maaperän ja pohjaveden pilaantumisen ennaltaehkäisy	Tutkimus ja suunnittelu, kunnan osuudet, valumiin ja vuotojen keräily, pohjavesien suojelemissuunnitelmat
INVESTOINNIT	
Maa-alueiden öljyntorjunta	Öljyntorjuntaan tarvittava välineistö ja laitteisto. Esim. öljyn täyttöpäikän saneeraus (Oulun Energia)
Pilaantuneen maaperän puhdistustyöt	Isot puhdistushankkeet. Esim. Vihreäsaaren hanke (Oulun Satama), pilaantuneiden maiden käsittelykentät (Oulun Jätehuolto)
Maan pintakerroksen eristäminen	Ojat, vallit, kuivatusjärjestelmät, tienvarsi-alueiden suojaukset
Vaarallisten aineiden varastoinnin ja kuljetusjärjestelmän vahvistamisen investoinnit	Esim. VAK-kenttä, valuma-allas (Oulun Satama)
5. MELUN JA TÄRINÄN TORJUNTA	
KULUT	
Melusteiden suunnittelu	Suunnittelusta aiheutuneet kulut
Melua ja tärinää koskevat mittaukset, selvitykset, seuranta, tutkimuslaboratoriot	Melu- ja tärinäselvitykset ja -mittaukset, myös sata-massa, kaavoituksen meluselvitykset. Esim. mallin-nukset ja mittaukset.
Tärinän aiheuttamien haittavaikutusten ehkäisy	Osana kaavoitushankkeita
Melun mittaus- ja valvontalaitteistot	
INVESTOINNIT	
Melusteiden rakentaminen	Melusteet, -vallit ja -aidat
Muut meluhaittoja vähentävät investoinnit	Hiljaisemman kaluston lisäkustannukset, äänenvai-mentimet (Oulun Energia)
6. LUONNONSUOJELU JA MAISEMANSUOJELU	
TUOTOT	
Luonnonsuojelun tukeminen	Kansalliset ja kansainväliset projektitulot (EU, Na-tura)
Luonnonsuojelualueiden hoito	

KULUT	
Luonnonsuojelualueiden suunnittelu ja ennallistaminen	Luonnonsuojelun suunnittelu ja hoitosuunnitelmien laatiminen. Kaupunkipuistoista selkeästi luonnonsuojelun hyväksi tehtävät toimet, mikäli saadaan erotettua. Sanginjoen ulkometsä-hanke mukaan
Luonnonsuojelualueiden hoito	Pitkospuiden, viitoitusten tai lintutornien korjaaminen ja hankinta (mikäli eivät ylitä investointirajaa), niitto ja muu hoito. Kunnan Natura-alueille tekemät hoitotoimet. Esim. luontopolkujen hoito ja ylläpito (Tekninen keskus)
Luonnonsuojelun tukeminen ja avustaminen	Kunnan myöntämät tuet luonnonsuojeluun, esim. asukasyhdistyksille, järjestöille tai yksityisille henkilöille pieniin hankkeisiin tai talkoisiin
Eliökantojen ja maisemien suojeleminen ja ennallistaminen	Luonnonsuojelualueet, luonnonmuistomerkit, suojellut luontotyypit (29 §), harvinaistuvat perinluontotyypit, perinnemaisemat, rakennepiirresuojelu, eliölajin, eliöyhteisön tai ekosysteemin suojeleminen (esim. liito-orava), maisema-alueet ja Natura-alueet. Kaavoissa ls-merkityt otetaan mukaan, ei puistoja tai virkistys- ja ulkoilualueita. Esim. läjitysalueen kunnostaminen lintujen pesimäalueeksi (Oulun Satama), kalatie ja rantojen kunnostaminen (Oulun Energia)
Luonnon- ja maisemansuojelua koskevat tutkimukset ja selvitykset	Kaavoihin tehtävät lajistoseselvitykset, maastopiirteiden kartoitukset
INVESTOINNIT	
Luonnonsuojelun rakenteiden hankinnat	Puutavara, kyltit ja opastaulut, valmistuskustannukset. Esim. läjitysalueen kunnostaminen lintujen pesimäalueeksi (Oulun Satama)
Perustettavien luonnonsuojelualueiden maa-alueiden hankinta	Maa-alueiden ostot
7. YMPÄRISTÖNSUOJELUUN LIITTYVÄT VIRANOMAISTEHTÄVÄT	
TUOTOT	
Kuntien ympäristönsuojeluhallintolain mukaiset tehtävät ja muut kuntien ympäristönsuojeluviranomaiselle osoitetut tehtävät	Ympäristönsuojeluviranomaisen ja maa-ainesviranomaisen tehtäviin liittyvät lupa- ja valvontamaksut (Oulun seudun ympäristövirasto)
Osuus ympäristölaboratoriosta	Kunnan ympäristölaboratorion maksutuotot ulkopuolisten ympäristötutkimuksista
KULUT	
Kuntien ympäristönsuojeluhallintolain mukaiset tehtävät ja muut kuntien ympäristönsuojeluviranomaiselle osoitetut tehtävät	Kunnan ympäristönsuojeluviranomaisen tehtävät. Myös maa-aineslain mukaisen lupa- ja valvontaviranomaisen tehtävät (Oulun seudun ympäristövirasto)
Osuus ympäristölaboratoriosta	Kunnan ympäristölaboratorion ympäristötutkimustoiminta. Esim. jätevesianalyysit, pilaantuneiden maiden analyysit
INVESTOINNIT	
Ympäristönsuojeluhallinto	

8. YMPÄRISTÖNSUOJELUN EDISTÄMINEN	
8 a Ympäristöjohtaminen ja -kehittäminen	
TUOTOT	
Ympäristöjohtamiseen ja kehittämiseen liittyvät hankkeet	Kansalliset ja kansainväliset projektituet ympäristönsuojelun ja -johtamisen kehittämishankkeisiin. Esim. Toppila 2- savukaasulauhduttimen energiatuki (Oulun Energia)
KULUT	
Ympäristöjohtamiseen ja kehittämiseen liittyvät hankkeet	Virastojen ympäristöraportointi, indikaattorien laskeminen sekä ympäristöjohtamisen koulutushankkeet ja projektit. Ympäristösuunnitelmat, ympäristöjärjestelmätyö ja kuntien yhteiset kehittämishankkeet. Esim. ympäristötiimien työ, ympäristö- ja laatuajankäyttöön liittyvät kulut, tutkimus- ja kehityskulut, ympäristölupahakemukset ja -maksut (Oulun Energia, Oulun Satama)
Virastojen ympäristöasiantuntijoiden panos	Ympäristövastaavien työpanos virastoissa, kouluissa tai päiväkodeissa. Laskennalliset palkkakustannukset tuntien mukaan.
INVESTOINNIT	
Ympäristöliiketoimintaan liittyvät pääomamerkinnot	
8 b Ympäristökoulutus, -kasvatus ja -neuvonta	
TUOTOT	
Ympäristökoulutus ja -valistushankkeet	Esim. EU-hankkeiden tuet
Opastus- ja ympäristötietokeskukset	Luontokoulun ulkopuolisten kävijöiden maksamat opastustulot
Ympäristöaiheisten kampanjoiden ja koulutusten järjestäminen	Kaupungin omistamien oppilaitosten ympäristökurssien kurssimaksut
KULUT	
Ympäristökoulutus ja -valistushankkeet	Kuntalaisille suunnatut hankkeet
Ympäristöviestintä ja -markkinointi	Tiedottaminen esim. kunnan lehdessä, tiedotteet ja oppaat, internetsivut.
Opastus- ja ympäristötietokeskukset	Luontokoulun kustannukset, koulutoimen tai muiden kunnan yksiköiden maksamat käynnit -> kunnan panostus ympäristökasvatukseen
Ympäristöaiheisten kampanjoiden ja koulutusten järjestäminen	Autoton päivä, Energiansäästöviikko
INVESTOINNIT	
Opastus- ja ympäristötietokeskukset	Toimitilat
8 c Ekotehokkuutta parantava toiminta	
TUOTOT	
Jätteiden synnyn ehkäisy	Kierrätyskeskuksen myyntitulot
Ekotehokkuutta parantava toiminta	

Energiansäästötoimenpiteet	Energiakatselmukset, -korjaukset, kulutusseuranta, hukkalämmön talteenotto
Vesijohtoverkostojen vuotojen korjaukset	
Materiaali- ja energiatehokkuuden parantamiseen liittyvät investoinnit	Rakennusautomaatiopanostukset, lämmön talteenotto, ikkunoiden tai ovien vaihtaminen tiiviimpiin.
KULUT	
Energiansäästötoimenpiteet	Energiakatselmukset, -korjaukset, kulutusseuranta, hukkalämmön talteenotto. Esim. energiatehokkuussopimuksen toimeenpano, savukaasulauhduttimien käytettävyyden parantaminen, Toppilan voimalaitoskattiloiden palamisolosuhteiden optimointi, kaukolämpöpumppauksen optimointi (Oulun Energia)
Uusiutuvan energian edistämistoimenpiteet	
Jätteen synnyn ehkäisy	Kierrätyskeskuksen toiminta
Vesijohtoverkostojen vuotojen korjaukset	Otetaan mukaan kustannukset
Ympäristönsuojelua edistävien tuotantopanosten hankinta	Lisähinta verrattuna tavalliseen tuotteeseen (esim. hehku- ja energialampun hinnanerotus). Kaupunkiin hankitut sähköautot tulevat ilmansuojelun alle.
Ekotehokkuutta parantava toiminta	Prosessien tehostaminen materiaalikäytön osalta (vesien kierrätys, materiaalien kulutusseuranta, laitteiden vuokraus, pesuaineen säätely). Hyvät käytännöt raportoidaan sanallisesti tilinpäätöksen yhteydessä.
INVESTOINNIT	
Materiaali- ja energiatehokkuuden parantamiseen liittyvät investoinnit	Rakennusautomaatiopanostukset, lämmön talteenotto, ikkunoiden vaihtaminen tiiviimpiin, katuvalaistuksen saneeraus. Esim. savukaasulauhdutin, Toppila 1:n syöttövesipumpun sähkökäyttö, Toppila 2:n kaukolämpöpumppu taajuuskäyttöiseksi, vesien kierrätys lauhdutinlaitokselta rekkojen pesuhallille (Oulun Energia)
Vesijohtoverkostojen saneeraus	Vuotojen korjaukset.
Investoinnit jätteen synnyn ehkäisyyn	Purkubetonin hyödyntäminen katurakentamisessa, kierrätyskeskuksen investoinnit. Esim. vastaanotetuista jätteistä jalostettujen raaka-aineiden käsittelystä aiheutuvat investoinnit (Oulun Jätehuolto), okto- ja masuunihiekan hyödyntäminen katurakentamisessa (Tekninen keskus)
9. YMPÄRISTÖPERUSTEISET VEROT JA VEROLUONTOISET MAKSUT	
Jätevero	Oulun Jätehuollon kautta
Sähkövero	Oulun kaupungin maksama sähkövero Oulun Energia Siirto ja Jakelu Oy:n kautta valtiolle
Polttoainevero	
Öljyjäte- ja öljynsuojamaksu	
Varaukset	
Kaatopaikan jälkihoito	Oulun Jätehuollon kautta
Päästöoikeuksien osto	

7. Ympäristöerien laskentaohjeet

7.1 Välilliset ja välittömät kustannukset

Suoraan ympäristönsuojeluun liittyvät toiminnot kunnassa ovat ns. välittömiä ja niiden kustannukset otetaan sellaisenaan mukaan ympäristötilinpäätökseen. Toisaalta kunnassa on joitakin toimintoja, jotka kuuluvat osittain ympäristönsuojeluun ja osittain johonkin kunnan yleiseen toimintaan. Jotkin toiminnoista ovat sellaisia, että osa niiden kustannuksista liittyy ympäristötilinpäätöksen eri osiin. Näiden toimintojen osalta kustannukset ovat ns. välillisiä kustannuksia, joista ei suoraan voida sanoa, mikä osuus niistä kuuluu ympäristönsuojeluun tai tiettyyn ympäristönsuojeluluokkaan. Nämä välilliset kustannukset pyritään kohdistamaan aiheuttamisperiaatteen mukaisesti.

Yleisohjeena laskentaohjeille: Laskelmissa huomioidaan kuluina ympäristönsuojelutoiminnan välittömät kustannukset (esim. henkilöstökulut, palvelujen ostot, aineet, tarvikkeet ja tavarat). Ympäristönsuojelutoiminnan välilliset kustannukset (esim. taloushallinnosta, tukipalveluista, toimistotarvikkeista, tiloista ja yhteisestä henkilökunnasta aiheutuvat) kohdistetaan aiheuttamisperiaatteen mukaisesti tilikauden kuluksi.

Ympäristötoiminnan käyttö- ja kunnossapitokulut sisältäen:

- henkilöstökulut
- palvelujen ostot
- aineet, tarvikkeet ja tavarat
- avustukset

muut ympäristönsuojelun toimintakulut

- poistot ja arvonalennukset
- satunnaiset kulut

Myös osa toiminnan yhteisistä (välillisistä) kuluista pyritään kohdistamaan ympäristötilinpäätökseen:

- tila- ja hallintokulut
- siivous, vartiointi
- johdon palkkakulut

7.2 Kulujen kohdentamisperusteet

Yksiköiden on tärkeää kirjata ympäristötilinpäätöstä koottaessa kunkin kulun kohdalla kulun kohdistamisperiaate tai arvion peruste. Välilliset

kustannukset pyritään kohdentamaan aiheuttamisperiaatteen mukaisesti. Laskentatilanteesta riippuen kohdistaminen tapahtuu esimerkiksi asukasluvun, liikevaihdon, jätevesimäärän, henkilökunnantymäärän tms. suhteessa.

Seuraavassa on eritelty hieman yksilöllisemmin eräitä kulujen kohdentamisperusteita:

1. Henkilöistä riippuvat kulut: voidaan kohdistaa esimerkiksi työntekijöiden kokonaismäärän tai tehtyjen työtuntien perusteella.
2. Laitteista ja koneista syntyvät kulut voidaan jakaa laitteiden ja koneiden käytön suhteessa.
3. Materiaaleihin liittyvät kulut (esim. käyttö, hankinta, varastointi sekä materiaalien liikkuttelu) kohdistetaan materiaalien arvolla tai määrällä mitatun käytön perusteella.
4. Tilakustannukset esim. pääoma- ja käyttökustannukset voidaan jakaa tilojen käytön suhteessa.
5. Atk-kulut päätteiden määrän suhteessa
6. Autoilusta aiheutuvat kulut ajettujen kilometrien suhteessa

7.3 Sisäiset erät

Sisäiset erät ilmoitetaan eriteltyinä muista eristä. Sisäisiä eräitä syntyy esimerkiksi jätevesien puhdistuksessa, pilaantuneiden maiden puhdistuksessa sekä ympäristökasvatustoiminnassa silloin, kun kunnan toinen yksikkö laskuttaa tekemästään työstä toista yksikköä.

Mikäli yksiköiden välinen laskutus poikkeaa omakustannushinnoitteluun perustuvasta hinnoittelusta, eroavaisuus voidaan huomioida ympäristötilinpäätöstä tehtäessä.

7.4 Korkokulut

Ympäristötilinpäätökseen ilmoitetaan mahdollisuuksien mukaan investointien korkokulut. Korkokulut ilmoitetaan joko laskennallisena (esim. kunnan keskimääräinen korkoprosentti x ympäristöinvestointiin sitoutunut pääoma) tai kohdennettuna todellisten korkokulujen mukaan. Ympäristöinvestointiin sitoutuneelle pääomalle maksettava korvaus on ympäristömeno.

8. Tietojen kokoaminen

Tietojen kokoaminen hallintokuntien ja liikelaitosten ympäristömenoista, tuloista ja investoinneista käynnistyy erillisellä Excel-työkalulla (malli, liite 1). Tiedon keruuta varten hallintokunnat ja liikelaitokset nimeävät yhdyshenkilön, joka vastaa tiedon kokoamisesta ja ohjeistuksesta yksikkönsä osalta.

Yksikkö kerää kohdassa 6 määritellyt tiedot Excel-taulukon otsikoiduille välilehdille. Välilehdiltä tuottojen, kulujen ja investointien kokonaissummat siirtyvät taulukon ympäristötilinpäätös välilehdelle (1. välilehti) automaattisesti Excelin kaavojen avulla. Lisäksi ympäristötilinpäätökseen kerätään ympäristöverot ja veroluonteiset maksut, ympäristövaraukset ja ehdollinen ympäristövelka, jotka raportoidaan myös ympäristötilinpäätöksessä. Ympäristörikkeistä maksetut sakot ja maksut eivät kuulu varsinaiseen tilinpäätökseen, mutta nämä tulee myös kirjata sekä informoida raportissa.

Esimerkkejä ympäristökulujen ja -tuottojen ja investointien kirjaamisesta

INVESTOINNIT

Investoinneissa mukaan lasketaan joko ympäristönsuojelun nimissä tehty investointi kokonaisuudessaan tai se investoinnin osuus, jonka tarkoitus on ympäristönsuojelullinen.

Esimerkki: Tuotannossa tarpeellinen, perinteistä tekniikkaa edustava laite maksaisi 12 000 euroa. Päästöjen vähentämiseksi on kuitenkin jouduttu hankkimaan 15 000 euroa maksava laite. Ympäristönsuojeluinvestoinniksi ilmoitetaan 3 000 euroa ja ympäristönsuojeluosuudeksi 20 %.

Rahoitusosuudet ja avustukset (esim. valtion tai EU:n avustukset) ilmoitetaan tuotoissa. Esimerkiksi, jos uusiutuvaan energiaan on investoitu kokonaisuudessaan 100 000 euroa ja saatu 30 000 euroa avustusta Kauppa- ja teollisuusministeriöltä, tämä rahoitusosuus merkitään ulkoilman ja ilmansuojelun tuottokohtaan. Lisätietona avustus.

PROJEKTIT

Ympäristönsuojeluprojekteihin rahoitusta voidaan saada ulkopuolelta, kuten EU:sta tai ministeriöistä. Ympäristötilinpäätökseen kirjataan tulopuolelle ulkopuolinen rahoitus ja kulupuolelle kaikki projektiin kohdistuneet kulut (aineet, tarvikkeet, henkilöstökulut, matkat jne.).

VEROT

Ympäristönsuojelukulut ilmoitetaan verottomina. Ympäristöperusteiset verot sisältyvät ympäristötoimintakuluihin ja ne kysytään erikseen (ks. kappale 6 kohta 9 Ympäristöperusteiset verot ja veroluonteiset maksut). Ympäristönsuojelutuotot ilmoitetaan verollisena (ei tarkoita alv:a).

Esimerkki taulukon täyttämisestä

Otsikko	1 000 €	Määritelmä	Hallintokunta	Tili/kustannuspaikka
Hiekotushiekan poisto	50	Hiekotushiekan poisto kaupungista	Tekninen liikelaitos	
Euroa (1000) kohteittain	Laskentaohje	Lisätiedot		
hiekotushiekan poisto kaupungista: henkilötyöt 12 €, koneet 14 €, hiekotushiekan poisto satamasta: henkilötyöt 9 €, koneet 5 €	Otetaan mukaan välittömät kustannukset, kuten aineet ja koneet. Välilliset kustannukset jaetaan hlökunnan työmäärän suhteessa.	Hiekotushiekan poistoon ei sisälly katujen pesua. Hiekoituskoneen käyttöaika on arvioitu.		

9. Seuranta ja raportointi

Ympäristöasioiden taloudelliset tunnusluvut raportoidaan vuosittain tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen liitteeksi laadittavassa Kestävän kehityksen seurantaraportissa. Kestävän kehityksen raportoinnissa pääpaino on ollut toiminnallisten tavoitteiden toteutumisen seurannassa sekä hyvien käytäntöjen esille tuomisessa. Ympäristölouden tunnuslukujen myötä raportointia voidaan kehittää kohti ympäristötilinpäätöstä.

Ympäristötilinpito rajataan kattamaan kaupungin oman toiminnan. Tiedot kerätään kaikilta hallintokunnilta ja kaupungin liikelaitoksilta. Oulun seudun ympäristöviraston ja Oulu-Koillismaan pelastuslaitoksen ympäristöerät ilmoitetaan Oulun kaupungin osalta. Oulun Veden, Oulun Jätehuollon sekä Oulun Energian tuotoissa ja kuluissa sekä investoinneissa huomioidaan koko toiminta-alue.

Raportointia varten tarvittavat tiedot kerätään tilinpäätösaikataulun mukaisesti yhteyshenkilöille toimitetulla lomakkeella. Lomakkeen toimittaa Oulun Konttori. Tunnuslukujen laskennasta ja

analysoinnista vastaavat keskushallinto/talous ja strategia ja Oulun seudun ympäristövirasto yhteistyössä ao. hallintokunnan ja liikelaitoksen kanssa.

Raportointi sisältää kaupungin ympäristötulot, -kulut, -investoinnit, -vastuut ja -velat luokiteltuina, kokonaissummina sekä suhteutettuna kaupungin kokonaislukuihin ja asukasmäärään. Kaupungin yksiköiden väliset sisäiset erät on eliminoitu pois.

Ympäristötaloudelliset tunnusluvut perustuvat hallintokunnilta ja liikelaitoksilta saatuun tietoon. Kyseessä on uusi asia, johon liittyy etenkin alkuvaiheessa tiettyjä epävarmuuksia. Kaikkia ympäristökustannusten lähtötietoja ei saada suoraan yksiköiden kirjanpidosta tai tilinpäätöksestä, vaan ne perustuvat osittain arvioihin ja ovat osin suuntaa antavia. Tiedon keruun ja tunnuslukujen laskennan myötä ympäristötilinpito tarkentuu ja tavoitteena on saada aikaan kaupungin ympäristövaikutusten kannalta riittävän kattava ja vertailukelpoinen seuranta-aineisto.

LIITE. Sähköinen ympäristötilinpäätöksen kirjaamis- ja kokoamislomakeisto Koontilomake

YMPÄRISTÖTILINPÄÄTÖSMALLI 2008

Hallintokuntien/liikelaitoksen tiedoista vastaavien nimi ja puhelin

Esim. Oulun Vesi..

Tekninen keskus...

Tuloslaskelmaan ja taseeseen (investoinnit) tulevat tiedot:

1. Ulkoilman- ja ilmastonsuojelu
 2. Vesiensuojelu ja jätevesien käsittely
 3. Jätehuolto ja roskaantumisen torjuminen
 4. Maaperän ja pohjaveden suojelu
 5. Melun ja värinän torjunta
 6. Luonnonvarojen ja maisemansuojelu
 7. Ympäristönsuojeluun liittyvät viranomaistehtävät
 8. Ympäristönsuojelun edistäminen
- Yhteensä 1000 €

Tuotot 1000 €	Kulut 1000 €	Investoinnit 1000 €
0 €	0 €	0 €
0 €	0 €	0 €
0 €	0 €	0 €
0 €	0 €	0 €
0 €	0 €	0 €
0 €	0 €	0 €
0 €	0 €	0 €
0 €	0 €	0 €
0 €	0 €	0 €
0 €	0 €	0 €

9. Ympäristöperusteiset verot ja veroluonteiset maksut

a) Jätevero

b) Polttoainevero

c) Sähkövero

Yhteensä 1000 €

0 €

YMPÄRISTÖTOIMINTAKULUT YHTEENSÄ

0 €

Ympäristönsuojelulaitteiden (investointien) poistot ja arvoalentumiset:

a)

b)

c)

d)

Yhteensä 1000 €

0 €

YMPÄRISTÖKULUT YHTEENSÄ

0 €

Korkokulut (joko laskennalliset (esim. kunnan keskimääräinen korko%) tai kohdennetut todelliset korkokulut)

a)

b)

c)

d)

Yhteensä 1000 €

0 €

Taseeseen tulevat tiedot:

Pakolliset varaukset (budjetoitu):

1.

2.

3.

Yhteensä 1000 €

0 €

Ympäristövarausten muutos (lis -, purku +):

Ehdollinen ympäristövelka (kustannusarvio):

Sakot ja maksut 1000 €: (huom! Eivät kuulu varsinaiseen ympäristötilinpäätökseen)

--

Esimerkki ympäristöerän koontilomakkeesta (ulkoilman- ja ilmastonsuojelu)

1. ULKOILMAN- JA ILMASTONSUOJELU

Kokonais tuotot ja kulut 1000 €	Siitä sisäinen erä 1000 €	Ulkoinen erä (=kokonais- määrä - sis.erä)	Määritelmä	Hallintokunta	Tili/ kustannuspaikka	taloudellisen tiedon peruste (laskentatunniste esim kp)	Euroa (1000) eriteltyinä konteittain	Laskentaohje	Lisätiedot
0 €	0 €	0 €							
0 €									
0 €									
0 €									
0 €									
0 €	0 €	0 €							
Tuotot yhteensä									

Ympäristömerkityn sähkön myynti
Ilmapäästöjä koskevat mittaukset,
seuranta, tutkimuslaboratoriot yms.

Katu- ja tiepölyn sidonta

Hiekoitushiekan poisto

Päästöoikeuksien myynti

Tuotot yhteensä

KULUT

Ilmapäästöjä koskevat mittaukset,
seuranta, tutkimuslaboratoriot ja
ilmanlaadun tarkkailu

Katu- ja tiepölyn sidonta

Hiekoitushiekan poisto

Päästöjä vähentävien laitteiden ja
puhdistus- ja mittaustaitteistojen
ylläpito

Voimalaitostuhkan ja petiuhkan
kuljetukset sekä niiden käsittely

Kevyen- ja joukkoliikenteen
edisiämistoimet

Päästöoikeuksien osto

Kulut yhteensä

INVESTOINNIT

Kylmälaitteiden uusiminen

Kunnan osuus tuulipuistosta

Katupölyn sidontalaitteisto

Ilmanlaadun mittausasemat

Uusiutuvaan energian
edistämisinvestoinnit

Päästöjä vähentävien laitteiden ja
puhdistusmittauslaitteistojen hankinta

Investoinnit yhteensä

0 €									
0 €									
0 €									
0 €									
0 €									
0 €	0 €	0 €							
0 €	0 €	0 €							
0 €	0 €	0 €							
0 €	0 €	0 €							
Kulut yhteensä									

0 €									
0 €									
0 €									
0 €									
0 €									
0 €	0 €	0 €							
0 €	0 €	0 €							
0 €	0 €	0 €							
0 €	0 €	0 €							
Investoinnit yhteensä									