

**Hallituksen esitys eduskunnalle laiksi kuntalain muuttamisesta**

**ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ**

Esityksessä ehdotetaan kuntalakiin lisättäväksi säännökset sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä kunnassa ja kuntakonsernissa. Lisäksi kunnan ja kuntayhtymän toimintakertomusta ja tilinpäätöstä koskevia säännöksiä täydennettäisiin siten, että rahoitusta ja tulevaa taloudellista kehitystä koskevat tiedot kävisivät niistä nykyistä selkeämmin ja kattavammin ilmi.

Kunnanvaltuuston tulisi päättää kunnan ja kuntakonsernin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan perusteista. Hallintosääntöön tulisi sisällyttää sisäiseen valvontaan ja riskienhallintaan liittyvä tehtävien ja vastuun jako kunnassa. Kunnanhallituksella olisi velvollisuus vuosittain toimintakertomuksessa raportoida sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksistä. Lisäksi tilintarkastajien tehtäviin ehdotetaan lisättäväksi velvollisuus tarkastaa myös, onko sisäinen valvonta ja riskienhallinta järjestetty kunnassa ja kuntakonsernissa asianmukaisesti. Kaikki edellä mainitut muutokset koskisivat myös kuntayhtymiä. Lisäksi kunnallista liikelaitosta koskeviin johtokuntaa, johtajaa ja toimintakertomusta koskeviin säännöksiin tehtäisiin vastaavat muutokset.

Rahoituslaskelman antaman informaation nykyistä paremmaksi hyödyntämiseksi kunnan päätöksenteossa tilinpäätöstä koskevaan

säännökseen lisättäisiin nimenomainen maininta siitä, että tilinpäätöksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot myös kunnan rahoituksesta. Lakiin lisättäisiin myös velvollisuus esittää toimintakertomuksessa kunnan ja kuntakonsernin talouteen liittyvänä olennaisena asiana arvio todennäköisestä tulevasta kehityksestä. Tämä parantaisi kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksestä saatavaa informaatiota. Kunnallisen liikelaitoksen tulisi antaa vastaava arvio todennäköisestä tulevasta kehityksestä omassa toimintakertomuksessaan.

Lisäksi esityksessä ehdotetaan muutettavaksi tilintarkastajan toimikautta koskevaa sääntelyä siten, että tilintarkastaja voidaan valita valtuuston toimikaudesta riippumattomaksi ajaksi, kuitenkin enintään kuudeksi vuodeksi.

Laki on tarkoitettu tulemaan voimaan syksyllä 2012. Tilintarkastajien toimikautta koskevia uusia säännöksiä sovellettaisiin ensimmäisen kerran valittaessa uusia tilintarkastajia valtuustokaudelle 2009—2012 valittujen tilintarkastajien tilalle. Toimintakertomusta sekä tilinpäätöstä koskevia uusia säännöksiä tulisi soveltaa ensimmäisen kerran tilikaudelta 2013 tehtävään tilinpäätökseen. Sisäinen valvonta ja riskienhallinta tulisi järjestää ehdotettujen säännösten mukaisesti vuoden 2014 alusta.

## SISÄLLYS

ESITYKSEN PÄÄASIALLINEN SISÄLTÖ.....	1
SISÄLLYS.....	2
YLEISPERUSTELUT.....	3
1 JOHDANTO.....	3
2 NYKYTILA JA NYKYTILAN ARVIOINTI.....	4
2.1 Sisäinen valvonta ja riskienhallinta.....	4
Sisäinen valvonta ja riskienhallinta käsitteinä.....	4
Johtosääntöjen määräykset sekä sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan ohjeistus ...	5
Kunnanhallitusten selonteot sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta vuodelta 2010.....	5
Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan toimivuus.....	5
2.2 Tilinpäätös ja toimintakertomus.....	6
2.3 Tilintarkastajien toimikausi.....	8
3 ESITYKSEN TAVOITTEET JA KESKEISET EHDOTUKSET.....	8
3.1 Sisäinen valvonta ja riskienhallinta.....	8
3.2 Tilinpäätös ja toimintakertomus.....	9
3.3 Tilintarkastajien toimikausi.....	9
4 ESITYKSEN VAIKUTUKSET.....	9
5 ASIAN VALMISTELU.....	9
YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT.....	11
1 LAKIEHDOTUKSEN PERUSTELUT.....	11
2 TARKEMMAT SÄÄNNÖKSET JA MÄÄRÄYKSET.....	14
3 VOIMAANTULO.....	15
LAKIEHDOTUS.....	16
Laki kuntalain muuttamisesta.....	16
LIITE.....	19
RINNAKKAISTEKSTI.....	19
Laki kuntalain muuttamisesta.....	19

## YLEISPERUSTELUT

### 1 Johdanto

Nykyinen kuntalaki (365/1995) on ollut voimassa vuoden 1995 alusta ja lain kunnan taloutta koskevat säännökset vuodesta 1997. Taloussäännöksiä on viime vuosina muutettu osittaisuudistuksin.

Pääministeri Jyrki Kataisen hallituksen hallitusohjelman mukaan hallitus toteuttaa koko maan laajuisen kuntauudistuksen, jonka tavoitteena on vahvoin peruskuntiin pohjautuva elinvoimainen kuntarakenne. Hallitusohjelman mukaan kuntarakenneuudistus muodostaa perustan kuntalain kokonaisuudistukselle. Kuntalain uudistuksessa tarkastellaan uusien kuntahallinnon rakenteiden ja kuntien muuttuvan toimintaympäristön näkökulmasta erityisesti kunnan talouden sisäistä ohjausta, kuntien johtamisjärjestelmiä, luottamushenkilöiden asemaa, kuntalain ja erityislakien välistä suhdetta, kunnanosalintoa sekä kuntien ja markkinoiden välistä suhdetta. Kuntalain kokonaisuudistus on tarkoitus valmistella siten, että uusi kuntalaki olisi voimassa samanaikaisesti uuden kuntarakenteen kanssa.

Valtiovarainministeriön asettama Kuntalain kokonaisuudistusta kartoittanut työryhmä kuvasi helmikuussa 2011 valmistuneessa muistiossaan (valtiovarainministeriön julkaisu 10/2011) kuntien muuttunutta toimintaympäristöä ja analysoi tapahtunutta kehitystä kuntalain muutostarpeiden näkökulmasta. Työryhmä tarkasteli työnsä osa-alueina muun muassa kunnan taloutta ja valvontaa. Työryhmä esitti, että tarvittavat kiireelliset muutokset kunnan talouden ohjausta ja tasapainotusta koskeviin säännöksiin tulisi valmistella siten, että uusia säännöksiä voitaisiin soveltaa jo vuonna 2013 alkavasta vaalikaudesta lukien.

Nyt kyseessä oleva hallituksen esitys on valmisteltu valtiovarainministeriön 4 päivänä maaliskuuta 2011 asettamassa Kunnan talous-työryhmässä. Esitys sisältää ehdotukset sel-

laisiksi kiireellisiksi kunnan talouden sisäistä ohjausta koskeviksi säännösmuutoksiksi, jotka on katsottu mahdolliseksi tehdä erillään kuntarakenneuudistukseen liittyvästä kuntalain kokonaisuudistuksesta. Työryhmä piti esitettyjen lainmuutosten toteuttamista kuntalain kokonaisuudistusta nopeammalla aikataululla tärkeänä, jotta erityisesti kunnan päätöksentekijät saavat päätöksenteon pohjaksi kunnan ja kuntakonsernin taloudellisesta tilanteesta nykyistä kokonaisvaltaisemman kuvan. Tarve muuttaa kunnan talouden sisäistä ohjausta koskevia säännöksiä laajemmin arvioidaan osana kuntalain kokonaisuudistusta.

Esitettyjen lainmuutosten lisäksi Kunnan talous -työryhmä arvioi myös muita mahdollisia tapoja parantaa tilinpäätöksen antamaa kuvaa kunnan tulorahoituksen riittävydestä. Kuntataloutta koskevassa keskustelussa on pidetty ongelmana kuntien tuloslaskelman mukaisten poistojen alhaisuutta verrattuna keskimääräisten vuotuisten poistonalaisten investointien omahankintamenoihin. Tuloslaskelman mukainen tulos on antanut liian positiivisen kuvan kunnan talouden tilasta ja tulorahoituksen riittävydestä. Tämän on katsottu välillisesti johtavan kuntien velkaantumiseen, sillä tilinpäätöksen osoittamasta talouden tasapainosta huolimatta rahoitus ei pitkällä aikajaksolla riitä investointimenojen kattamiseen. Työryhmä päätyi esittämään esitettyjen lakimuutosten lisäksi kirjanpitolautakunnan kuntajaoston antamien kuntia sitovien ohjeiden uudistamista siten, että ne ohjaavat poistoaikojen lyhentämiseen nykyisestä. Sen sijaan työryhmä ei pitänyt perusteltuna esimerkiksi jälleenhankinta-arvoon perustuvaan poistojen laskentaan siirtymistä, koska menetelmä mahdollistaisi arvonnkorotuksilla spekuloinnin, heikentäisi tilinpäätösten vertailtavuutta ja olisi lisäksi hallinnollisesti raskas. Työryhmä ei myöskään katsonut mahdolliseksi siirtyä investointisuunnitelmiin perustuvaan poistojärjestelmään, koska tämä

merkitsisi kirjanpitolain periaatteiden vastaisesti siirtymistä todellisten aiheutuneiden kulojen kirjaamisen sijasta suunnitteluperusteeseen kulojen kirjaamiseen.

## 2 Nykytila ja nykytilan arviointi

### 2.1 Sisäinen valvonta ja riskienhallinta

Sisäinen valvonta ja riskienhallinta käsitteinä

Kunnan hallinnon ja talouden valvonta jaotellaan ulkoiseen ja sisäiseen valvontaan. Ulkoisen valvonnan kohteena ovat kunnanhallitus ja kunnan muu hallinto ja se on toimivasta johdosta ja kunnan muusta organisaatiosta riippumatonta. Ulkoisesta valvonnasta vastaavat laissa säädetyllä tavalla tarkastuslautakunta ja tilintarkastajat. Ulkoinen valvonta palvelee kunnanvaltuuston valvonta- ja tarkastustarpeita suhteessa kunnan toimivaan johtoon ja hallintoon. Sisäisellä valvonnalla tarkoitetaan sisäisiä menettely- ja toimintatapoja, joilla pyritään varmistamaan toiminnan laillisuus ja tuloksellisuus. Se on osa kunnan johtamisjärjestelmää sekä kunnan johdon ja hallinnon työväline, jonka avulla arvioidaan asetettujen tavoitteiden toteutumista, toimintaprosesseja ja riskejä. Valvonnan tarkoituksena on edistää organisaation tehokasta johtamista, riskien hallintaa ja toiminnan tuloksellisuuden arviointia.

Sisäisestä valvonnasta ei voimassa olevassa kuntalaissa juurikaan ole säännöksiä ja sisäisen valvonnan menettelytavat poikkeavat merkittävästi eri kunnissa. Kuntalain 73 §:n mukaan tilintarkastajien on kuitenkin tarkastettava, onko kunnan sisäinen valvonta ja konsernivalvonta järjestetty asianmukaisesti. Sisäisen valvonnan järjestäminen on kunnan toimivan johdon eli kunnanhallituksen sekä kunnanjohtajan tai pormestarin vastuulla.

Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeen mukaan kunnanhallitus on velvollinen antamaan selonteon sisäisen valvonnan järjestämisestä kunnassa ja kuntakonsernissa. Selonteossa tulee kuvata sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestäminen, valvonnassa havaitut puutteet sekä toimenpiteet niiden korjaamiseksi.

Kuntalaissa ei säädetä sisäisestä tarkastuksesta. Sisäinen tarkastus on osa sisäistä valvontaa, joka puolestaan on osa kunnan johtamisjärjestelmää ja kuuluu hyvään hallintotapaan. Sisäisen tarkastuksen järjestämistä ohjaavat kansainväliset sisäisen tarkastuksen standardit. Näiden standardien mukaan sisäinen tarkastus on riippumatonta ja objektiivista arviointi-, varmistus- ja konsultointitoimintaa, joka tuottaa lisäarvoa organisaatiolle ja parantaa sen toimintaa. Sisäinen tarkastus tukee organisaatiota sen tavoitteiden saavuttamisessa tarjoamalla järjestelmällisen lähestymistavan organisaation riskienhallinta-, valvonta-, johtamis- ja hallintoprosessien tuloksellisuuden arviointiin ja kehittämiseen.

Käytännössä kunnallishallinnossa ei ole nykyään kiinnitetty tarpeeksi huomiota sisäiseen tarkastukseen, joka keskittyisi sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan, konserniohjauksen ja -valvonnan sekä toiminnan ja talouden raportointiin.

Riskienhallinta on osa sisäistä valvontaa. Riskienhallinnan merkitys on korostunut erityisesti kunnan tehtävien organisointitapojen monimuotoistumisen myötä. Suuri osa kunnan tehtävistä hoidetaan usein peruskunnasta erillään olevissa organisaatioissa, kuten osakeyhtiöissä, yhdistyksissä, kuntayhtymissä ja liikelaitoskuntayhtymissä. Kunnat ovat siirtäneet huomattavan osan taloudestaan peruskunnan ulkopuolelle. Myös huomattava osa kuntasektorin velkataakasta on peruskunnan ulkopuolisissa konserniyhtiöissä. Näin ollen kunnan riskeistä ei voi saada riittävää kuvaa tarkastelemalla vain peruskunnan riskejä. Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan tulee siten välttämättä kohdistua koko kuntakonserniin.

Riskejä voidaan luokitella usealla eri tavalla. Kunnan ja kuntakonsernin riskit voidaan jakaa esimerkiksi toiminnallisiin riskeihin, taloudellisiin riskeihin ja omaisuusriskeihin. Riskit voidaan luokitella myös strategisiin, operatiivisiin ja erilaisiin perinteisiin vahinkoriskeihin. Osa riskeistä on kunnan ja kuntakonsernin sisäisiä ja osa ulkoapäin tulevia. Riskejä liittyy lähes kaikkeen kunnan toimintaan. Riskienhallinta ei siten kohdistu pelkästään kunnan taloudenhoitoon ja siihen liittyviin riskeihin.

Johtosäntöjen määräykset sekä sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan ohjeistus

Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan sääntely vaihtelevat kunnallishallinnossa merkittävästi. Johtosäntöjen tasolla sisäinen valvonta on säännelty lähinnä suurissa ja keskisuurissa kaupungeissa sekä osassa sairaanhoitopiirejä ja koulutuskuntayhtymiä. Käytännössä tämä tarkoittaa lähinnä sisäisen valvonnan vastuiden määrittelyä. Riskienhallinta on usein kuntien hallintosäätöissä todettu hallituksen vastuuksi. Sisällöllisesti arvioiden sääntely on hyvin suppeaa eikä se välttämättä aikaansaa riittävän selkeää ja kattavaa tilivelvollisuutta kuntakonsernin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan toimeenpanosta ja tuloksellisuudesta.

Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan ohjeita on laadittu vastaavalla tavalla lähinnä suurissa ja keskisuurissa kaupungeissa sekä osassa sairaanhoitopiireissä ja koulutuskuntayhtymiä. Etenkin suurten kaupunkien ohjeistukset vastaavat melko pitkälti kansainvälisiä sisäisen valvonnan standardeja. Muissa kunnallisissa yhteisöissä sisäisen valvonnan ohjeistukset ovat usein vanhentuneita ja keskittyvät suppeasti lähinnä hallinnon ja taloudenhoidon kysymyksiin ja ovat usein osa hallinto- tai taloussäätöjä.

Riskienhallinnan periaatteita ei useinkaan ole laadittuna eikä niitä ole valtuusto hyväksynyt. Riskienhallinnan järjestelmä ja prosessi eivät siten varmenna riskien kokonaisvaltaista tunnistamista, analysointia ja priorisointia sekä ennaltaehkäisyä ja hallintaa. Riskienhallinta ei ole kytkeytynyt osaksi toiminnan suunnittelua ja päätöksentekoa sekä seuranta- ja arviointia.

Ylimmän viranhaltijajohdon tietoisuus kokonaisvaltaisesta sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta on usein riittämätöntä. Myöskään valtuuston ja hallituksen sitoutuminen sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämiseen ei ole ollut joitakin poikkeuksia lukuun ottamatta riittävää. Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan käsitteiden määrittely, tilivelvollisten toimijoiden ja henkilöstön kouluttaminen, systemaattinen toimeenpano sekä seuranta ja arviointi toteutuvat kunnissa harvoin. Hallituksella, johtavilla viranhaltijoilla, esimiehillä ja henkilöstöllä ei

siten usein ole riittäviä edellytyksiä viedä sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa käytäntöön vastuualueillaan. Sisäinen valvonta ymmärretään vielä liian usein osaksi tarkastusta eikä johtamista ja luottamushenkilöiden taholta viranhaltijoiden tehtäväksi.

Kunnanhallitusten selonteot sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta vuodelta 2010

Arvioitaessa kunnanhallitusten selontekoja sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta vuoden 2010 tilinpäätösten perusteella voidaan havaita muun muassa seuraavaa:

a) Suurten kaupunkien lisäksi vain harvan kunnan sisäisen valvonnan selonteko perustui järjestelmälliseen toimintatavan kuvaukseen sekä arviointikehikkoon ja sisäisen valvonnan arviointikriteerejä ei pääsääntöisesti ollut esitetty.

b) Riskienhallinnan järjestämistä ei ollut kuvattu eivätkä riskien kartoitukset pääsääntöisesti olleet kattavia ja ajan tasalla.

c) Selonteoissa oli vain harvoin viitattu edellisen vuoden selontekoon ja siinä esitettyihin kehittämistoimenpiteisiin, sisäisen valvonnan kokonaisarvioita ei pääsääntöisesti ollut esitetty.

Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan toimivuus

Käytännössä sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan menettelyt vaihtelevat suuresti kunnallisissa organisaatioissa. Sisäisen valvonnan menettelyt toimivat todennäköisimmin taloudenhoidossa, joskin valvontatoimien aitous ja tosiasiallisuus eivät välttämättä toteudu. Sen sijaan eri yksiköiden perustehäviin, ydintoimintoihin, tietojärjestelmiin, projektitoimintaan ja ulkoistettuihin palveluihin ei toimivia riskien hallinnan ja valvonnan menettelyitä ole saatu luotua riittävän kattavasti. Vastaavalla tavalla toiminnan ja talouden suunnitteluun ja päätöksentekoon ei ole sisällytetty riskien ja vaikutusten ennakoarvioiteja, mikä on voinut johtaa toiminnallisiin ja taloudellisiin riskeihin.

Keskisuurissa ja pienehköissä kunnissa ei ole vielä järjestetty ammattimaista sisäistä tarkastusta, joka arvioisi kunnan johtamis-, riskienhallinta- ja valvontaprosesseja. Kun-

nanhallituksen ja kunnanjohtajan tukena ei siten ole asiantuntijaa, joka tukisi hallitusta asianmukaisen sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisessä, toimeenpanon varmentamisessa sekä kehittämisessä. Kunnanhallituksella ei siten useinkaan ole riittävästi tietoa kunnan eri toimintoihin ja konserniyhteisöihin liittyvistä riskeistä, toimintatapojen puutteista ja heikkouksista.

## 2.2 Tilinpäätös ja toimintakertomus

Kirjanpitoa ja tilinpäätösten laadintaa ohjaa kunnissa ja kuntayhtymissä kirjanpitolaki ja kuntalaki. Kirjanpitolakia on noudatettu kuntalain nojalla soveltuvin osin vuodesta 1997. Kirjanpitolaissa on säädetty muun muassa velvollisuudesta noudattaa hyvää kirjanpito tapaa (1 luvun 3 §). Hyvän kirjanpitolaitoksen ensisijaisena lähteenä on kirjanpitoa ja tilinpäätöstä koskeva lainsäädäntö. Yleiset pakottavat säännökset käyvät ilmi kirjanpitolaista ja kirjanpitoasetuksesta sekä työ- ja elinkeinoministeriön päätöksistä. Näitä täydentävät erityislainsäädännön - kuten kuntalain - nojalla annetut kirjanpitoa ja tilinpäätöstä koskevat säännökset, jotka kirjanpitolain nojalla syrjäyttävät kirjanpitolain.

Kuntalain 67 §:n mukaan kirjanpitolauskunnan kuntajaosto antaa ohjeita ja lausuntoja kirjanpitolain ja kuntalain 68—70 §:n soveltamisesta kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa. Kunnan ja kuntayhtymän hyvän kirjanpitolaitoksen toissijaisena lähteenä ovat edellä mainitun valtuutuksen nojalla kuntajaoston antamat ohjeet ja lausunnot kirjanpitolain ja kuntalain 68—70 §:n soveltamisesta sekä kirjanpidon yleisperiaatteiden tulkinnasta kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa. Kuntajaoston yleisohjeet ovat kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa noudatettavia ohjeita. Kirjanpitolauskunnan kuntajaosto on antanut muun muassa yleisohjeet tilinpäätökseen kuuluvien kunnan ja kuntayhtymän tuloslaskelman, taseen ja rahoituslaskelman sekä niiden liitetietojen sekä toimintakertomuksen laatimisesta.

Kirjanpitolaissa tilinpäätökselle on annettu ensisijaisesti informaatiotehtävä. Keskeiset tiedot ovat tuloksen muodostumisen osoittaminen ja tilinpäätöspäivän taloudellisen aseman kuvaaminen. Kuntalain 68 §:n 2 mo-

mentin mukaan kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätökseen kuuluvat tase, tuloslaskelma, rahoituslaskelma ja niiden liitteinä olevat tiedot sekä talousarvion toteutusvertailu ja toimintakertomus. Kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöspäivän taloudellista asemaa kuvaamaan laaditaan tase, tuloksen muodostumista kuvaamaan tuloslaskelma sekä varojen hankintaa ja käyttöä kuvaamaan rahoituslaskelma. Tilinpäätös ja toimintakertomus toteuttavat informaatiotehtävää sekä kunnan päätöksentekijöille ja kuntalaisille että muille sidosryhmille.

Kunnan ja kuntayhtymän rahoituslaskelma muodostuu kolmesta osasta: toiminnan rahavirta, investointien rahavirta ja rahoituksen rahavirta, joiden yhteenlaskettu summa osoittaa rahavarojen muutoksen tilikaudelta. Väli summa Toiminnan ja investointien rahavirta osoittaa sen rahamäärän, joka jää toiminnasta syntyvien tuottojen ja kulujen sekä investointien ja tulojen erotuksena, ”tilikauden rahoitustuloksen”. Sen jälkeiset laskelman rivit ovat luonteeltaan lähinnä tämän rahoitustuloksen tuloksenkäsittelyeriä. Ne osoittavat, miten toiminnan ja investointien rahavirran ylijäämä on käytetty tai miten alijäämä on rahoitettu. Rahoituksen rahavirrasta ilmenee, onko tarvittu lisää lainaa tai paljonko on ollut käytettävissä kassavaroja, joita vähentämällä on rahoitusta katettu.

Kirjanpitolakia soveltavassa kirjanpidossa poistot tehdään järjestelmällisesti suunnitelman mukaan hyödykkeen taloudellisen vaikutusaikana hankintamenosta, josta on vähennetty mahdolliset valtionosuudet ja muut rahoitusosuudet. Hankintameno perustuva poistomenettely on siis valittu kunnallisen kirjanpidon perusteeksi. Keskustelussa on noussut esiin se, etteivät poistot riitä kattamaan poistonalaisten investointien omahankintamenoja. Omahankintamenoilla tarkoitetaan investoinnin hankintamenoa ja siihen saadun ulkopuolisen rahoitusosuuden tai -avustuksen erotusta. Perusoletus talouden tasapainosta on ollut, että jos vuosikate on vähintään siitä vähennettävien pysyvien vastaavien hyödykkeistä tehtyjen poistojen suuruisen, kunnan tulorahoitus on riittävä. Tulorahoituksen katsotaan olevan ylijäämäinen, kun vuosikate ylittää poistot ja alijäämäinen, kun vuosikate alittaa poistot. Jos vuosikate on

negatiivinen, katsotaan tulo-rahoituksen olevan heikko.

Edellä mainitut määritelmät tulo-rahoituksen riittävydestä pitävät paikkansa, edellyttäen, että tuloslaskelmaan merkityt suunnitelmapoistot vastaavat kunnan keskimääräistä vuotuista investointitasoa. Näin ei kuntien ja kuntayhtymien tilinpäätösten kohdalla ole kuitenkaan pääsääntöisesti ollut, vaan suunnitelmapoistot ovat jääneet olennaisesti alle kunta-alan investointitason. Investointitaso on 2000-luvulla ollut korkea muun muassa alhaisen korkotason, kuntien tulojen kasvun ja rahan hyvän saatavuuden johdosta. Erityisesti väestöltään kasvavissa kunnissa investointitarpeet ovat usein niin suuria, etteivät poistot vastaa investointien omahankintamenojen määrää.

Kirjanpitolain mukaiset suunnitelmapoistot ovat jo toteutuneen aktivoidun pitkävaikutteisen hyödykkeen hankintameno jaksottamista järjestelmällisesti suunnitelman mukaan niiden taloudelliselle vaikutusajalle kuluksi. Siten niiden tarkoituksena ei lähtökohtaisesti ole varautuminen tuleviin investointeihin tai edes korvausinvestointeihin, vaan kirjanpidon meno tulo kohdalle -periaatteen toteuttaminen. Tämä tapahtuu asettamalla tulo ja kunnassa myös palvelun tuottamiseksi tarvittut menot samalle tilikaudelle tulojen ja tuotettujen palvelujen kanssa.

Pysyvien vastaavien hyödykkeiden taloudellinen vaikutusaika on yleensä lyhyempi kuin hyödykkeen todellinen käyttöaika. Vaikka kirjanpitolakia soveltaen tehdyt poistot eivät kaikissa kunnissa kata poistonalaisten investointien omahankintamenoja tai korvausinvestointeja, muun muassa konsernin sisäisen yhdenmukaisuuden ja vertailtavuuden vuoksi ei ole syytä lähteä muuttamaan hankintameno perustuvaa poistojärjestelmää ja sen suunnitelmapoistokäytäntöä nykyisestä. Kaikissa kunnissa ei ole poistosuunnitelmaa ja sen perusteella suunnitelmapoistoja tehty taloudellisen vaikutusajan perusteella, vaan on saatettu käyttää kirjanpitolautakunnan kuntajaoston suunnitelmapoistoja koskevan yleisohjeen eri hyödykeryhmille annettuja esimerkkipoistoajkojen ylärajoja tai pienimpiä poistoprosentteja. Oikeiden ja riittävien tietojen antamisen vaatimus tilinpäätöksessä myös poistoista edellyttää, että pois-

toajat ja poistoprosentit tarkistetaan vastaamaan arvioitua taloudellista vaikutusaikaa. Kuntajaoston yleisohjeessa kunnan ja kuntayhtymän suunnitelman mukaisista poistoista (2011) onkin suositeltu ohjeen liitteen poistoajkojen alarajojen käyttämistä, ellei pidemmän poistoajan käyttämiseen ole erityistä hyödykekohtaista perustetta. Kunkin hyödykkeen poistoajan tulisi perustua sen tulo-odotuksiin tai palvelutuotantokykyyn.

Lähtökohtaisesti kirjanpidon erillisarvostusta koskevan periaatteen nojalla kaikki erilaiset hyödykkeet arvostetaan erikseen. Erillisarvostuksesta on käytetty esimerkkeinä poistosuunnitelman laatimista sekä rahoitus- ja vaihto-omaisuuden arvostamista. Sen mukaan poistosuunnitelma tulee tehdä kullekin taseen pysyviin vastaaviin kuuluvalla hyödykkeelle erikseen eikä koko tase-erälle. Myös kunkin hyödykeryhmän sisällä poikkeavat hyödykkeet, kuten epäkuranttiudet, on otettava huomioon hyödykekohtaisesti. Sen sijaan kaikilta osin samanlaiset hyödykkeet voidaan yleensä arvostaa keskihintaperiaatteella. Tällöin hankintaeräkohtaisia hintoja ei tarvitse ottaa huomioon esimerkiksi arvonalennusvähennyksen perustana.

Tilinpäätöksen tulokinnassa tulo-rahoituksen riittävyden arvioinnissa voitaisiin lähteä siitä, että poistot kattaisivat korvausinvestoinnit. Laajennus- ja uudishankkeita olisi perusteltua rahoittaa myös vieraalla pääomalla tulo-rahoituksen eli poisto- ja ylijäämärahoituksen lisäksi. Tällöin toteutuisi myös sukupolvien välinen tasa-arvo eli myös tulevat käyttäjät joutuisivat rahoittamaan käyttämiensä palvelujen tuottamiseen hankittuja pitkävaikutteisia hyödykkeitä ainakin väestöltään kasvavissa kunnissa, joissa investointitarpeet ovat jatkuvia. Tärkeää kuitenkin on, että lisäinformaatiota poistoista ja poistojen suhteesta keskimääräisten vuotuisten investointien omahankintamenoihin tai korvausinvestointeihin sekä investointien muusta rahoituksesta annetaan nykyistä enemmän ja selkeämmin tilinpäätöksen liitetiedoissa ja siihen kuuluvassa toimintakertomuksessa.

Kirjanpitolain 3 luvun 1 §:n 6 momentin mukaan kirjanpitovelvollisen tulee esittää toimintakertomuksessa tiedot olennaisista tapahtumista tilikaudella ja sen päättymisen jälkeen ja arvio todennäköisestä tulevasta

kehityksestä sekä selvitys tutkimus- ja kehittämistoiminnan laajuudesta. Myös ns. pieni kirjanpitovelvollinen voi laatia toimintakertomuksensa siten, että se sisältää vain tässä momentissa tarkoitetut tiedot.

Kunnissa ja kuntayhtymissä ei ole erikseen ohjattu soveltamaan velvollisuutta esittää toimintakertomuksessa arviota todennäköisestä tulevasta kehityksestä. Vaikka tulevan kehityksen arvioimiseen liittyy aina epävarmuustekijöitä, tällaisia arvioita tulisi pyrkiä antamaan myös kunnissa ja kuntayhtymissä. Kunnan tai kuntayhtymän hallitus, joka allekirjoittaa tilinpäätöksen, on oikea toimielin arvioimaan tulevaa kehitystä.

Myös kunnallisen liikelaitoksen tulisi antaa vastaavat arviot todennäköisestä tulevasta kehityksestä omassa toimintakertomuksessaan.

### 2.3 Tilintarkastajien toimikausi

Kuntalain 72 §:ssä säädetään tilintarkastajien toimikaudesta, kelpoisuusehdoista sekä erottamisesta. Lain mukaan valtuusto valitsee toimikauttaan vastaavien vuosien hallinnon ja talouden tarkastamista varten yhden tai useamman tilintarkastajan, joka toimii tehtävässään virkavastuulla. Valtuusto voi erottaa tilintarkastajan toimestaan kesken toimikauden. Tilintarkastaja voi erota toimestaan kesken toimikauden ilmoittamalla siitä valtuustolle.

Tilintarkastajan toimikauden sitominen valtuuston toimikauteen aiheuttaa ongelmia tilintarkastajan valinnan valmistelussa. Uuden valtuuston asettaman tarkastuslautakunnan ensimmäinen tehtävä on tehdä valtuustolle esitys tilintarkastajien valinnasta. Uudella tarkastuslautakunnalla ei usein ole mahdollisuutta perehtyä kunnolla tilintarkastajien valintaan. Kuntayhtymissä, joissa valtuusto kokoontuu vain muutaman kerran, joudutaan yleensä keskeyttämään ensimmäinen valtuuston kokous, jotta uusi valittu tarkastuslautakunta voi tehdä esityksensä tilintarkastajien valinnasta.

Ei myöskään ole tarkoituksenmukaista, että kuntasektorilla kaikki tilintarkastusta koskevat kilpailutukset tehdään yhtä aikaa. Tästä aiheutuu ongelmia sekä kunnille että tilintar-

kastusyhteisöille kilpailutusten ruuhkautuessa.

## 3 Esityksen tavoitteet ja keskeiset ehdotukset

### 3.1 Sisäinen valvonta ja riskienhallinta

Esityksen tavoitteena on vahvistaa sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan asemaa kunnassa ja kuntakonsernissa sekä yhdenmukaistaa sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämistä. Kunnanvaltuuston tehtäviä koskevaan kuntalain 13 §:ään ehdotetaan tehtäväksi tätä koskevat lisäykset. Kunnanvaltuuston tulisi päättää kunnan ja kuntakonsernin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan perusteista.

Sisäinen valvonta ja riskienhallinta operatiivisena toimintana kuuluvat kunnanhallitukselle, kunnanjohtajalle tai pormestarille sekä kunnan muulle johdolle. Sisäinen valvonta ja riskienhallinta ovat osa kuntalain 23 §:ssä kunnanhallitukselle säädettyä hallinnon ja taloudenhoidon vastuutehtävää sekä kuntalain 24 §:ssä kunnanjohtajalle säädettyä hallinnon, taloudenhoidon ja kunnan muun toiminnan johtotehtävää. Mainittuja pykäläiä ei siten voimassa olevan kuntalain kirjoittamistapa huomioon ottaen ole perusteltua muuttaa. Uudistettaessa myöhemmin kunnan hallintoa ja johtamista koskevia säännöksiä kokonaisuudessaan tulee pohdittavaksi, onko kunnanhallituksen ja kunnanjohtajan tehtäviä syytä täsmentää nykyisestä. Tässä yhteydessä tulee arvioitavaksi myös sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan mahdollinen sääntely kunnanhallituksen ja kunnanjohtajan tehtävissä.

Hallintosääntöä koskevaa 50 §:ää ehdotetaan muutettavaksi siten, että hallintosääntöön tulisi sisällyttää sisäiseen valvontaan ja riskienhallintaan liittyvä tehtävien ja vastuun jako kunnassa. Toimintakertomusta koskevaan 69 §:ään ehdotetaan lisättäväksi säännös kunnanhallituksen velvollisuudesta vuosittain toimintakertomuksessa raportoida sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksistä. Esitys vastaa voimassa olevia kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeita, joiden mukaan kunnanhallitus on nykyäänkin velvolli-



nen antamaan selonteon sisäisen valvonnan järjestämisestä kunnassa ja kuntakonsernissa. Tilintarkastajien tehtäviä koskevaan 73 §:ään ehdotetaan lisättäväksi velvollisuus tarkastaa myös, onko sisäisen valvonta ja riskienhallinta järjestetty kunnassa ja kuntakonsernissa asianmukaisesti.

Kaikki edellä mainitut muutokset koskisivat kuntalain 86 §:n mukaan myös kuntayhtymiä.

Lisäksi kunnallista liikelaitosta koskeviin johtokuntaa, johtajaa ja toimintakertomusta koskeviin säännöksiin ehdotetaan tehtäväksi edellä mainittujen muutosten edellyttämät muutokset.

### 3.2 Tilinpäätös ja toimintakertomus

Esityksen tavoitteena on parantaa kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksestä päätöksentekijöille ja sidosryhmille saatavaa informaatiota. Vaikka rahoituslaskelma kuuluu tilinpäätökseen, sen antamaa informaatiota kunnan toimintojen rahoituksesta ei aina hyödynnetä. Rahoitus -sanan lisääminen tilinpäätöksestä koskevaan 68 §:ään korostaisi rahoituslaskelman asemaa ja merkitystä tilinpäätöksessä ja sen antamaa informaatiota kunnan rahoituksesta eli varojen hankinnasta ja käytöstä sekä talouden tasapainosta.

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto antaisi tarkemmat ohjeet ja tulkinnot tilinpäätöksessä käytettävistä rahoituslaskelmasta esitettävistä rahavirran mittareista yleisohjeessaan tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksesta.

Lakiin ehdotetaan myös lisättäväksi velvollisuus esittää toimintakertomuksessa arvio todennäköisestä tulevasta kehityksestä vastaavasti kuin selonteon antamisesta sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta. Arvion esittäminen tulevasta kehityksestä kunnan ja kuntayhtymän toimintakertomuksessa parantaisi tilinpäätösinformaatiota sekä asettaisi vastuulliset viranhaltijat ja päätöksentekijät arvioimaan näköpiirissä olevaa tulevaa kehitystä.

Kunnallisen liikelaitoksen tulisi antaa vastaavat arviot todennäköisestä tulevasta kehityksestä omassa toimintakertomuksessaan.

### 3.3 Tilintarkastajien toimikausi

Tilintarkastajien toimikautta koskevaa sääntelyä ehdotetaan muutettavaksi siten, ettei toimikautta sidota enää valtuuston toimikauteen. Esityksessä ehdotetaan kuitenkin, että tilintarkastajat voitaisiin valita korkeintaan kuudeksi vuodeksi.

### 4 Esityksen vaikutukset

Esityksellä pyritään lisäämään kuntien taloudenhoidon vakautta ja ennustettavuutta. Kunnat veloitetaan arvioimaan asianmukaisesti toimintaansa ja siihen mahdollisesti liittyviä riskejä. Lisäksi kunnan päätöksentekijöiden mahdollisuuksia vaikuttaa taloudenhoidon kestävytyteen pitkällä aikajänteellä parannetaan heidän saadessa kunnan ja kuntakonsernin taloudellisesta tilanteesta nykyistä kokonaisvaltaisemman kuvan sekä myös arvion tulevasta kehityksestä.

Ehdotetuista sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämistä koskevista säännöksistä aiheutuu kunnille vähäisiä hallinnollisia lisäkustannuksia. Kustannukset vaihtelevat kuntakohtaisesti ja riippuvat muun muassa toiminnan laajuudesta, tehtävän järjestämistavasta sekä ulkopuolisen asiantuntemuksen käytöstä.

Taloudenhoidon ennustettavuuden parantuminen sekä nykyistä tehokkaampi sisäinen valvonta ja riskienhallinta parantavat kuntien edellytyksiä taloutensa hoitamiseen, joka todennäköisesti pitkällä aikavälillä lisää kuntien talouden vakautta ja voi vähentää kuntien kustannuksia. Euromääräistä arviota näistä vaikutuksista ei kuitenkaan ole mahdollista tehdä.

### 5 Asian valmistelu

Luonnos hallituksen esitykseksi on valmisteltu valtiovarainministeriön 4 päivänä maaliskuuta 2011 asettamassa Kunnan talous -työryhmässä. Työryhmän 2 päivänä syyskuuta 2011 muutetun toimeksiannon mukaan työryhmän tehtävänä oli arvioida kunnan talouden ohjausta ja tasapainotusta koskevien kuntalain säännösten mahdollista kiireellistä muutostarvetta sekä valmistella tarvittavat säännökset hallituksen esityksen muotoon.

Lisäksi työryhmän tehtävänä oli valmistella hallitusohjelman linjaukset huomioon ottaen kuntalain kokonaisuudistusta varten ehdotus kunnan talouden ohjausta, yhteistoiminnan taloutta ja konsernin ohjausta sekä hallinnon ja talouden tarkastusta koskevista kuntalain säännöksistä. Työryhmässä oli edustajia valtiovarainministeriöstä, sosiaali- ja terveystieteiden ministeriöstä, opetus- ja kulttuuriministeriöstä ja Suomen Kuntaliitosta. Työryhmä kuuli työnsä aikana lukuisia kunnan talouden asiantuntijoita. Työryhmän toimikausi jatkuu kuluvan vuoden maaliskuun loppuun.

Esitys sisältää ehdotukset sellaisiksi kii-reellisiksi kunnan talouden sisäistä ohjausta koskeviksi säännösmuutoksiksi, jotka on katsottu mahdolliseksi tehdä erillään kuntarakennemuutokseen liittyvästä kuntalain kokonaisuudistuksesta. Tarve muuttaa kunnan talouden sisäistä ohjausta koskevia säännöksiä laajemmin arvioidaan osana kuntalain kokonaisuudistusta.

Esitystä on käsitelty kunnallistalouden ja -hallinnon neuvottelukunnassa.

## YKSITYISKOHTAISET PERUSTELUT

## 1 Lakiehdotuksen perustelut

**13 §. Valtuuston tehtävät.** Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin uusi 3 a kohta, jonka mukaan valtuuston tulee päättää kunnan ja kuntakonsernin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan perusteista. Kuntalain 86 §:n mukaan pykälään ehdotetut muutokset koskevat myös kuntayhtymiä.

Ehdotetulla lisäyksellä vahvistetaan sisäisen valvonnan institutionaalista asemaa kuntalaissa ja kuntien hallinnossa. Sisäinen valvonta on osa kunnan johtamisjärjestelmää sekä kunnan johdon ja hallinnon työväline, jonka avulla arvioidaan asetettujen tavoitteiden toteutumista, toimintaprosesseja ja riskejä. Valvonnan tarkoituksena on edistää organisaation tehokasta johtamista, riskien hallintaa ja toiminnan tuloksellisuuden arviointia.

Sisäisen valvonnan järjestäminen on kunnan toimivan johdon eli kunnanhallituksen sekä kunnanjohtajan tai pormestarin vastuulla.

Sisäinen tarkastus on osa sisäistä valvontaa. Sisäinen tarkastus tukee organisaatiota sen tavoitteiden saavuttamisessa tarjoamalla järjestelmällisen lähestymistavan organisaation riskienhallinta-, valvonta-, johtamis- ja hallintoprosessin tuloksellisuuden arviointiin ja kehittämiseen.

Pykälässä ei säädettäisi sisäisen valvonnan ja tarkastuksen organisointitapaa. Sisäinen tarkastus voitaisiin siten järjestää esimerkiksi kunnan omana toimintana, yhteistoimintana muiden kuntien kanssa tai se voitaisiin hankkia ulkopuolisilta palvelujen tuottajilta. Suuremmissa kunnissa ja kuntayhtymissä sisäinen tarkastus on perusteltua eriyttää ja organisoida omaksi kunnanhallitusta ja kunnan viranhaltijajohtoa tukevaksi toiminnaksi.

Riskienhallinta on osa sisäistä valvontaa. Riskienhallinnan kasvavasta merkityksestä ja siinä olevista puutteista johtuen se on katsottu tarpeelliseksi mainita laissa erikseen. Riskienhallinnan merkitys on korostunut erityisesti kunnan tehtävien organisointitapojen monimuotoistumisen myötä. Suuri osa kunnan tehtävistä hoidetaan usein peruskunnasta erillään olevissa organisaatioissa, kuten osakeyhtiöissä, yhdistyksissä, kuntayhtymissä ja

liikelaitoskuntayhtymissä. Kunnat ovat siirtäneet huomattavan osan taloudestaan peruskunnan ulkopuolelle. Myös huomattava osa kuntasektorin velkataakasta on peruskunnan ulkopuolisissa konserniyhtiöissä. Näin ollen kunnan riskeistä ei voi saada riittävää kuvaa tarkastelemalla vain peruskunnan riskejä. Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan tulee siten välttämättä kohdistua koko kuntakonserniin.

Riskejä voidaan luokitella usealla eri tavalla. Kunnan ja kuntakonsernin riskit voidaan jakaa esimerkiksi toiminnallisiin riskeihin, taloudellisiin riskeihin ja omaisuusriskeihin. Riskit voidaan luokitella myös strategisiin, operatiivisiin ja erilaisiin perinteisiin vahinkoriskeihin. Osa riskeistä on kunnan ja kuntakonsernin sisäisiä ja osa ulkoapäin tulevia.

Riskejä liittyy moneen kunnan toimintaan. Toiminnallisesta ja taloudellisesta riskistä on kyse esimerkiksi silloin, kun on olemassa vaara, etteivät kunnanvaltuuston asettamat toiminnalliset ja taloudelliset tavoitteet toteudu. Taloudelliset riskit liittyvät myös kunnan tulojen ja menojen ennakoimiseen, lainarahoituksen korkotason muutoksiin (korkoriski) sekä sijoitusten arvon tai tuoton muutoksiin erityisesti kunnissa, joissa kassavaroja on sijoitettu riskejä sisältäviin kohteisiin. Kuntien tekemiin sopimuksiin voi liittyä taloudellisia ja toiminnallisia riskejä, jotka edellyttävät kunnilta sopimusosaamista ja kykyä hallita erilaisia sopimuksia koko niiden elinkaaren ajan. Riskienhallinnassa on otettava huomioon myös ulkoapäin tulevat toimintaympäristön muutokset, kuten muutoliike, väestön ikärakenteen muutokset, elinkeinoelämän kehitys ja kunnan toiminnan taloudellisten reunaehtojen muutokset kuten valtionalouden liikkumavaran muutosten vaikutukset kuntatalouteen. Kuntien toimintatapoihin voi liittyä myös niin kutsuttuja imagoriskejä, jotka haittaavat uusien henkilöiden rekrytointia tai kuntien neuvotteluasemaa sopijapuolena. Kunnan sisäisiä riskejä ovat esimerkiksi henkilöstön vaihdoksiin liittyvät avainhenkilöriskit, tietohallinnon ja -järjestelmien toimintaan liittyvät riskit sekä kiinteistöihin liittyvät riskit. Kuntien riskienhallinnassa tulisi kullekin riskityypille asettaa

kynnys, joka edellyttää riskien hallintamien käytönottoa, esimerkiksi vakuutamista vahinkoriskien vähentämiseksi.

Riskienhallintaprosessi perustuu riskin tunnistamiseen ja kuvaamiseen, riskin toteutumisen vaikutusarviointiin (riskin merkittävyyteen), riskin toteutumisen todennäköisyyteen ja mahdollisuuden hallita riskiä eri menetelmillä.

Pykäläehdotuksen mukaan kunnanvaltuusto päättää kunnan ja kuntakonsernin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan perusteista. Valtuusto hyväksyy vuosittain talousarvion, joka kattaa kunnan koko toiminnan. Talousarviossa valtuusto asettaa kunnan ja kuntakonsernin toiminnalliset ja taloudelliset tavoitteet, joiden toteutumisesta tulee valvoa. Sisäinen valvonta ja riskienhallinta toimintana kytkeytyvät siten talousarvioprosessiin ja se kattaa kunnan koko tehtäväkentän.

Sisäinen valvonta ja riskienhallinta operatiivisena toimintana kuuluvat kunnanhallitukselle, kunnanjohtajalle tai pormestarille sekä kunnan muulle johdolle. Sisäinen valvonta ja riskienhallinta ovat osa kuntalain 23 §:ssä kunnanhallitukselle säädettyä hallinnon ja taloudenhoidon vastuutehtävää sekä kuntalain 24 §:ssä kunnanjohtajalle säädettyä hallinnon, taloudenhoidon ja kunnan muun toiminnan johtotehtävää. Valtuusto perusteista päättäessään siten sitovasti ohjaa kunnanhallitusta sen hoitaessa mainittua tehtävää. Keskeinen ohjausväline on valtuuston hyväksymä kunnan hallintosääntö, joka on kaikissa kunnissa pakollinen johtosääntö. Lain 50 §:ään ehdotetaan lisättäväksi velvollisuus sisällyttää hallintosääntöön määräykset sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta.

Kunnanvaltuuston päättämiin kunnan ja kuntakonsernin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan perusteisiin tulisi sisällyttää määräykset ainakin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan tehtävistä ja vastuista kunnassa ja kuntakonsernissa. Määräykseen tulisi sisällyttää määräykset kunnanhallituksen velvollisuudesta ohjeistaa sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestäminen ja toimeenpano, lauta- ja johtokuntien velvollisuudesta valvoa sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan toimeenpanoa sekä johtavien viranhaltijoiden velvollisuus toimeenpanna sisäinen valvonta ja riskienhallinta vastuualueillaan. Myös ris-

keistä raportoinnista ja raportointimenetlyistä olisi syytä ottaa määräykset kunnanvaltuuston vahvistamiin perusteisiin. Kaiken riskienhallinnan lähtökohtana on luonnollisesti analyysi keskeisimmistä kuntaa ja kuntakonsernia uhkaavista riskeistä. Riskienhallinnassa tulisi keskittyä toiminnan ja talouden kannalta merkittäviin riskeihin.

Kunnan konserniyhteisöissä sisäinen valvonta ja riskienhallinta kuuluvat näiden yhteisöjen hallitusten ja toimitusjohtajien vastuulle. Konserniyhteisöjen tulee ottaa riskienhallinnassaan huomioon emoyhteisönsä eli kunnan omistajapoliittiset tavoitteet ja konserniohjeet hyvän hallintotavan mukaisesti. Konserniyhteisöjen tulee raportoida konsernijohtolle (kunnanhallitukselle, kunnanjohtajalle tai pormestarille ja muille johtosäännössä konsernijohtoon kuuluviksi määrityille) konserniyhteisöjen merkittävistä riskeistä sekä riskienhallinnan toimivuudesta ja riittävydestä.

**50 §. Hallintosääntö.** Pykälän 1 momentin 15 kohtaan lisättäisiin 13 §:n perusteluihin viitaten velvollisuus sisällyttää hallintosääntöön määräykset sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta. Kuntalain 86 §:n mukaan pykälään ehdotetut muutokset koskevat myös kuntayhtymiä. Hallintosääntöön tulisi sisällyttää lähinnä sisäiseen valvontaan ja riskienhallintaan liittyvä tehtävien ja vastuun jako kunnan sisällä.

**68 §. Tilinpäätös.** Pykälän 3 momenttiin lisättäisiin säännös oikeiden ja riittävien tietojen antamisesta rahoituksesta nykyisiä toiminnan tulosta ja taloudellista asemaa koskevien tietojen lisäksi. Tällä halutaan korostaa rahoituksen merkitystä kunnan ja kuntayhtymän taloudessa.

Tuloslaskelmaan merkityt suunnitelma-poistot eivät ole vastanneet kunnan keskimääräistä vuotuista investointitasoa, vaan ne ovat jääneet kunta-alalla keskimäärin olennaisesti alle investointitason. Tämä pätee erityisesti väestöltään kasvavissa kunnissa. Tämä johtuu hankintamenoihin pohjautuvasta poistojärjestelmästä, jossa ei ole tehty oletamia investointien tulevasta hinnasta. Yksin tuloslaskelman antama kuva toiminnan tuloksesta voi tällöin johtaa aivan liian yksipuoliseen ja jopa virheelliseen kuvaan kunnan taloudellisesta asemasta. Tuloslaskelma

ja sen tunnusluvut eivät yksin riitä oikean ja riittävän kuvan antamiseen kunnan taloudellisesta asemasta. Kunnan todellinen taloudellinen asema perustuu keskeisesti sen todellisiin rahavirtoihin. Rahoituslaskelman tehtävä on kuvata näitä rahavirtoja. Rahoituslaskelma ja siitä johdetut taloudelliset tunnusluvut antavat siten olennaista tietoa kunnan taloudellisesta asemasta. Rahoitusnäkökulman tärkeys korostuu tilanteessa, jossa suunnitelmapoistot eivät vastaa keskimääräistä investointitasoa.

Tilinpäätökselle asetetun oikeiden ja riittävien tietojen vaatimuksesta seuraa se, että poistosuunnitelman laadinnassa ja muutoksissa selvitetään ja perustellaan käytettävät poistoajat hyödykekohtaisesti teknistä taloudellisilla seikoilla, ellei käytetä yleisohjeen liitteessä esitettyjä hyödykeryhmien poistoaikojen alarajoja tai jäännösarvopoistoissa ylimpiä poistoprosentteja. Suunnitelman mukaisista poistoista ei esitetä säädettäväksi kuntalaissa erikseen, vaan kirjanpitolain ja kirjanpitolautakunnan kuntajaoston ohjeet poistojen säätelyssä ja menettelytavoissa katsotaan riittäviksi ohjaamaan kuntien ja kuntayhtymien poistoja.

**69 §. Toimintakertomus.** Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin 13 §:n perusteluihin viitaten kunnanhallituksen velvollisuus toimintakertomuksessa raportoida sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksistä. Lisäksi pykälän 1 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi kirjanpitolain 3 luvun 1 §:n 6 momentin mukainen säännös toimintakertomuksessa esitettävästä todennäköisestä tulevan kehityksen arviosta. Kuntalain 86 §:n mukaan pykälään ehdotetut muutokset koskevat myös kuntayhtymiä.

Voimassa olevien kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeiden mukaan kunnanhallitus on velvollinen antamaan selonteon sisäisen valvonnan järjestämisestä kunnassa ja kuntakonsernissa. Selonteossa tulee kuvata sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestäminen, valvonnassa havaitut puutteet sekä toimenpiteet niiden korjaamiseksi. Pykälään ehdotetaan lisättäväksi yleisohjeeseen sisältyvää määräystä vastaava säännös. Selonteosta tulisi ilmetä, miten sisäinen valvonta ja riskienhallinta on järjestetty, siinä havaitut

puutteet sekä keskeiset toimenpiteet riskien hallitsemiseksi.

Toimintakertomuksessa esitettävä arvio todennäköisestä tulevasta kehityksestä parantaisi tilinpäätösinformaatiota sekä päätöksentekijöille että sidosryhmille. Ohjeet arvion tarkemmasta sisällöstä antaa kirjanpitolautakunnan kuntajaosto.

Kehitysarviot olisivat vapaamuotoisia. Arvio voitaisiin esittää sekä sanallisesti että numeerisesti koskien arvioita muun muassa mahdollisesta talouden tasapainotus- ja säästötarpeista, tulorahoituksesta ja sen riittävyyden kehittymisestä, tulevasta investoinneista investointisuunnitelmaan perustuen, investointien rahoituksesta ja rahoitusmahdollisuuksista tulo- ja pääomarahoituksella, suunnitelmapoistojen ja poistonalaisten investointien omahankintamenojen vastaavuudesta, tulorahoitusjäämästä ja velkaantumiskehityksestä ja muista sellaisista tekijöistä, jotka ovat tulevaisuuden toiminnan suunnittelun kannalta merkittäviä. Havainnollistamisen ja paremman ymmärrettävyyden kannalta voitaisiin käyttää myös esimerkiksi graafisesti esitettyjä aikasarjoja tapahtuneista ja tulevan arvioista. Kehitysarvioita laadittaessa tulisi noudattaa asianmukaista huolellisuutta ja varovaisuutta.

Arvioiden tulevasta kehityksestä tulisi olla perusteltuja ja niiden lähtökohtana olevat perusteet samoin kuin arvioihin liittyvät keskeiset epävarmuustekijät tulisi esittää niiden yhteydessä. Perusteisiin liittyvistä tekijöistä eriteltäisiin ne, joihin kunta tai kuntayhtymä voi vaikuttaa, ja toisaalta ne, joihin ei ole mahdollisuuksia vaikuttaa.

Esitettäviin kehitysarvioihin liittyy aina epävarmuutta, ja siksi olisi tärkeää, että kehitysarviot erotetaan selkeästi toimintakertomuksen muusta informaatiosta. Arvioiden tulisi olla mahdollisimman selkeitä, lyhyitä ja siten laadittuja, etteivät ne kuormittaisi tarpeettomasti toimintakertomusta.

**72 §. Tilintarkastajat.** Pykälän 1 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, ettei tilintarkastajien toimikautta sidottaisi enää valtuustokauteen. Valtuusto voisi valita tilintarkastajat enintään kuudeksi tilikaudeksi eli kuudeksi vuodeksi. Kuntalain 68 §:n mukaan kunnan tilikausi on kalenterivuosi. Tilintarkastajat voitaisiin valita myös lyhyemmäksi ajak-

si. Luovuttaessa tilintarkastajien toimikauden sitomisesta valtuuston toimikauteen tilintarkastus on tarkoituksenmukaista sitoa säännöksissä tilikausiin.

Tarkoitus on joustavoittaa sääntelyä ja mahdollistaa tilintarkastajien valinnan valmisteluun riittävä aika. Ehdotetun muutoksen myötä kaikkia tilintarkastusta koskevia kilpailutuksia ei enää kuntasektorilla tarvitse toteuttaa samanaikaisesti. Näin voidaan välttää ongelmalliseksi koettu kilpailutusten ruuhkautuminen valtuustokausien vaihteeseen.

Tilintarkastajat valittaisiin toimikautensa tilikausien hallinnon ja talouden tarkistamista varten. Näin ollen tilintarkastajien toimikausi jatkuu siihen saakka kunnes tarkastus on toimitettu toimikauden viimeisen tilikauden osalta, eli käytännössä yleensä mainitun tilikauden päättymistä seuraavaan kevääseen. Menettely vastaa tältä osin voimassa olevaa lainsäädäntöä.

Kuntalain 71 §:n mukaan valtuusto asettaa tarkastuslautakunnan toimikauttaan vastaavien vuosien hallinnon ja talouden tarkastuksen järjestämistä varten. Tarkastuslautakunnan toimikausi on siten sidottu valtuuston toimikauteen. Tilintarkastajien valinnan valmistelu on osa tarkastuslautakunnan vastuulle kuuluvaa hallinnon ja talouden tarkastuksen järjestämistä. Ehdotuksen mukaan tilintarkastajien toimikausi ei kuitenkaan olisi jatkossa sidottu tarkastuslautakunnan ja valtuuston toimikauteen, vaan tilintarkastajat voitaisiin valita valtuuston päättämäksi enintään kuuden vuoden määräajaksi sen tarkastuslautakunnan valmistelusta, jonka toimikaudella tilintarkastajien valinnan valmistelu tapahtuu.

**73 §. Tilintarkastajan tehtävät.** Pykälän 1 momentin 4 kohtaan lisättäisiin 13 §:n perusteluihin viitaten tilintarkastajien velvollisuus tarkastaa, onko myös riskienhallinta järjestetty kunnassa ja kuntakonsernissa asianmukaisesti. Pykälään jo nykyään sisältyy velvollisuus tarkistaa sisäisen valvonnan järjestäminen, joka pitää sisällään myös riskienhallinnan. Ehdotettu lisäys on siten lähinnä käsitteellinen täsmennys. Kuntalain 86 §:n mukaan pykälään ehdotetut muutokset koskevat myös kuntayhtymiä.

**87 c §. Johtokunta.** Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin 13 §:n perusteluihin viitaten kunnallisen liikelaitoksen johtokunnan tehtäväk-

si velvollisuus vastata hallinnon, toiminnan ja sisäisen valvonnan lisäksi myös riskienhallinnan järjestämisestä. Ehdotettu lisäys on lähinnä käsitteellinen täsmennys.

**87 d §. Johtaja.** Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin 13 ja 87 c §:n perusteluihin viitaten kunnallisen liikelaitoksen johtajan tehtäväksi huolehtia liikelaitoksen hallinnon, taloudenhoidon ja sisäisen valvonnan lisäksi riskienhallinnan järjestämisestä.

**87 i §. Kunnan tai kuntayhtymän liikelaitoksen tilinpäätös.** Pykälän 2 momenttiin lisättäisiin 68 §:n perusteluihin viitaten säännös oikeiden ja riittävien tietojen antamisesta rahoituksesta nykyisiä toiminnan tulosta ja taloudellista asemaa koskevien tietojen lisäksi. Tällä halutaan korostaa rahoituksen merkitystä kunnan ja kuntayhtymän liikelaitoksen taloudessa.

**87 k §. Toimintakertomus ja tilikauden tuloksen käsittely.** Pykälän 1 momenttiin lisättäisiin 69 §:n perusteluihin lisätty kunnallisen liikelaitoksen johtokunnan velvollisuus toimintakertomuksessa raportoida sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksistä sekä laatia arvio todennäköisestä tulevasta kehityksestä.

## 2 Tarkemmat säännökset ja määräykset

Kuntalain 67 §:n ja kirjanpitolain 8 luvun 2 §:n 6 momentin mukaan kirjanpitolautakunnan kuntajaosto antaa ohjeita ja lausuntoja kirjanpitolain ja kuntalain 68—70 §:n erityissäännösten soveltamisesta kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston antamat ohjeet kuuluvat kirjanpitolain 1 luvun 3 §:n edellyttämän hyvän kirjanpitotavan lähteisiin kunnan kirjanpidosta ja tilinpäätöksestä. Vaikka ohjeet eivät ole oikeudellisesti sitovia määräyksiä, käytännössä kunnan tulee noudattaa niitä, jotta se voi osoittaa toimineensa hyvän kirjanpitotavan mukaisesti. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston tehtävistä, kokoonpanosta, asettamisesta sekä päätösvaltaisuudesta säädetään tarkemmin kirjanpitolautakunnasta annetussa valtioneuvoston asetuksessa (784/1973).

Edellä mainitun toimivallan nojalla kirjanpitolautakunnan kuntajaosto voi siten antaa

ohjeita myös nyt ehdotettujen tilinpäätöstä, toimintakertomusta sekä sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa koskevien säännösten soveltamisesta.

### 3 Voimaantulo

Laki ehdotetaan tulevaksi voimaan syksyllä 2012. Esityksen mukaan sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa koskevat säännökset tulisivat voimaan vuoden 2014 alusta.

Tilintarkastajien toimikautta koskevan säännöksen olisi tultava voimaan viimeistään syyskuussa 2012, jotta sillä olisi käytännössä vaikutusta seuraavaan toimikauteen, koska seuraavan kauden kilpailutusten tarjouspyynnöt lähetetään alkusyksystä. Tilintarkastajien toimikautta koskevia uusia säännöksiä sovellettaisiin siten ensimmäisen kerran valittaessa uusia tilintarkastajia valtuustokaudelle 2009—2012 valittujen tilintarkastajien tilalle.

Toimintakertomusta sekä tilinpäätöstä koskevia uusia säännöksiä tulisi soveltaa ensimmäisen kerran vuodelta 2013 tehtävään tilinpäätökseen vuonna 2014. Sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa koskevia säännöksiä sovellettaisiin vuoden 2014 alusta. Näin ollen tiedot sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksistä tulee sisällyttää ensimmäisen kerran vasta vuodelta 2014 laadittavaan toimintakertomukseen. Kunnat voisivat niin päättäessään ottaa edellä mainituissa säännöksissä edellytetyt menettelytavat käyttöön jo aikaisemminkin.

Ennen lain voimaantuloa voitaisiin ryhtyä lain toimeenpanon edellyttämiin toimiin.

Edellä esitetyn perusteella annetaan eduskunnan hyväksyttäväksi seuraava lakiehdotus:

## Laki

### kuntalain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti  
*muutetaan* kuntalain (365/1995) 25 a §:n 2 momentin ruotsinkielinen sanamuoto, 50 §:n 1 momentin 15 kohta, 68 §:n 3 momentti, 69 §:n 1 momentti, 72 §:n 1 momentti, 73 §:n 1 momentin 4 kohta, 87 c §:n 2 momentti, 87 d §:n 1 momentti, 87 i §:n 2 momentti ja 87 k §:n 1 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 25 a §:n 2 momentin ruotsinkielinen sanamuoto ja 50 §:n 1 momentin 15 kohta laissa 1068/2008, 68 §:n 3 momentti, 69 §:n 1 momentti, 73 §:n 1 momentin 4 kohdan suomenkielinen sanamuoto, 87 d §:n 1 momentin suomenkielinen sanamuoto, 87 i §:n 2 momentti ja 87 k §:n 1 momentti laissa 519/2007 sekä 87 c §:n 2 momentti laissa 1375/2007, sekä

*lisätään* 13 §:n 2 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 81/2002 ja 519/2007, uusi 3 a kohta, seuraavasti:

13 §

*Valtuuston tehtävät*

Valtuuston tulee:

3 a) päättää kunnan ja kuntakonsernin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan perusteista;

50 §

*Hallintosääntö*

Valtuusto hyväksyy hallintosäännön, jossa annetaan tarpeelliset määräykset ainakin:

15) hallinnon ja talouden tarkastuksesta sekä sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta.

68 §

*Tilinpäätös*

Tilinpäätöksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot kunnan toiminnan tuloksesta, taloudellisesta asemasta ja rahoituksesta. Tätä varten tarpeelliset lisätiedot on ilmoitettava liitetiedoissa.

69 §

*Toimintakertomus*

Toimintakertomuksessa on esitettävä selvitys valtuuston asettamien toiminnallisten ja taloudellisten tavoitteiden toteutumisesta kunnassa ja kuntakonsernissa. Toimintakertomuksessa on myös annettava tietoja sellaisista kunnan ja kuntakonsernin talouteen liittyvistä olennaisista asioista, joista ei ole teh-



tävä selkoa kunnan tai kuntakonsernin ta-  
seessa, tuloslaskelmassa tai rahoituslaskel-  
massa. Tällaisia asioita ovat ainakin arvio to-  
dennäköisestä tulevasta kehityksestä sekä  
tiedot sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan  
järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksi-  
stä.

## 72 §

*Tilintarkastajat*

Valtuusto valitsee hallinnon ja talouden  
tarkastamista varten yhden tai useamman ti-  
lintarkastajan, joka toimii tehtävässään vir-  
kavastuulla. Tilintarkastajat voidaan valita  
enintään kuuden tilikauden hallinnon ja ta-  
louden tarkastamista varten. Tilintarkastajan  
tulee olla julkishallinnon ja -talouden tilin-  
tarkastajalautakunnan hyväksymä henkilö  
(JHTT-tilintarkastaja) tai yhteisö (JHTT-  
yhteisö). Yhteisön on määrättävä vas-  
tuunalaiseksi tilintarkastajaksi JHTT-  
tilintarkastaja. Ellei tilintarkastajaksi valita  
yhteisöä ja tilintarkastajia valitaan vain yksi,  
on valittava vähintään yksi varatilintarkasta-  
ja. Varatilintarkastajaan sovelletaan, mitä ti-  
lintarkastajasta säädetään. Valtuusto voi erot-  
taa tilintarkastajan toimestaan kesken toimi-  
kauden. Tilintarkastaja voi erota toimestaan  
kesken toimikauden ilmoittamalla siitä val-  
tuustolle. JHTT-yhteisöstä säädetään erik-  
seen.

## 73 §

*Tilintarkastajan tehtävät*

Tilintarkastajien on viimeistään toukokuun  
loppuun mennessä tarkastettava hyvän tilin-  
tarkastustavan mukaisesti kunkin tilikauden  
hallinto, kirjanpito ja tilinpäätös. Tilintarkas-  
tajien on tarkastettava:

4) onko kunnan ja kuntakonsernin sisäinen  
valvonta ja riskienhallinta sekä konsernival-  
vonta järjestetty asianmukaisesti.

## 87 c §

*Johtokunta*

Johtokunta ohjaa ja valvoo liikelaitoksen  
toimintaa. Johtokunta vastaa liikelaitoksen  
hallinnon ja toiminnan sekä sisäisen valvon-  
nan ja riskienhallinnan asianmukaisesta jär-  
jestämisestä.

## 87 d §

*Johtaja*

Kunnallisessa liikelaitoksessa on johtaja,  
joka on virkasuhteessa kuntaan tai kuntayh-  
tymään. Johtaja johtaa ja kehittää johtokun-  
nan alaisena liikelaitoksen toimintaa, huoleh-  
tii liikelaitoksen hallinnosta sekä talouden-  
hoidon ja sisäisen valvonnan ja riskienhallin-  
nan järjestämisestä.

## 87 i §

*Kunnan tai kuntayhtymän liikelaitoksen tilin-  
päätös*

Tilinpäätökseen kuuluvat tase, tuloslaskel-  
ma, rahoituslaskelma ja niiden liitteenä ole-  
vat tiedot sekä talousarvion toteutumisvertai-  
lu ja toimintakertomus. Tilinpäätöksen tulee  
antaa oikeat ja riittävät tiedot liikelaitoksen  
toiminnan tuloksesta, taloudellisesta asemas-  
ta ja rahoituksesta. Tätä varten tarpeelliset li-  
sätiedot on ilmoitettava liitetiedoissa. Liike-  
laitoksen erillistilinpäätös yhdistellään kun-  
nan tai kuntayhtymän tilinpäätöksessä.

## 87 k §

*Toimintakertomus ja tilikauden tuloksen kä-  
sittely*

Kunnallisen liikelaitoksen on toimintaker-  
tomuksessaan esitettävä selvitys liikelaitok-  
selle asetettujen toiminnallisten ja taloudel-  
listen tavoitteiden toteutumisesta. Toiminta-

kertomuksessa on myös annettava tietoja sel-  
laisista liikelaitoksen talouteen liittyvistä  
olennaisista asioista, joista ei ole tehtävä sel-  
koa tulos- tai rahoituslaskelmassa taikka ta-  
seessa. Tällaisia asioita ovat ainakin arvio  
todennäköisestä tulevasta kehityksestä sekä  
tiedot sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan  
järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksi-  
stä.

-----  
-----

Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20 .

Lain 13 §:n 2 momentin 3 a kohta, 25 a §:n  
2 momentin ruotsinkielinen sanamuoto,  
50 §:n 1 momentin 15 kohta, 73 §:n  
1 momentin 4 kohta, 87 c §:n 2 momentti ja

87 d §:n 1 momentti tulevat kuitenkin voi-  
maan vasta vuoden 2014 alusta.

Tilinpäätös ja toimintakertomus tulee tehdä  
68 §:n 3 momentin, 69 §:n 1 momentin,  
87 i §:n 2 momentin ja 87 k §:n 1 momentin  
mukaisesti ensimmäisen kerran tilikaudelta  
2013. Tiedot sisäisen valvonnan ja riskien-  
hallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johto-  
päätöksistä tulee sisällyttää ensimmäisen ker-  
ran vasta tilikaudelta 2014 laadittavaan toi-  
mintakertomukseen.

Tämän lain 72 §:n 1 momenttia sovelletaan  
ensimmäisen kerran valittaessa tilintarkasta-  
jia vuonna 2012 päättyvän valtuuston toimi-  
kauden jälkeen.

Ennen tämän lain voimaantuloa voidaan  
ryhtyä lain täytäntöönpanon edellyttämiin  
toimenpiteisiin.

Helsingissä 29 päivänä maaliskuuta 2012

**Pääministeri**

**JYRKI KATAINEN**

Hallinto- ja kuntaministeri *Henna Virkkunen*

*Liite  
Rinnakkaisteksti*

## Laki

### kuntalain muuttamisesta

Eduskunnan päätöksen mukaisesti

*muutetaan* kuntalain (365/1995) 25 a §:n 2 momentin ruotsinkielinen sanamuoto, 50 §:n 1 momentin 15 kohta, 68 §:n 3 momentti, 69 §:n 1 momentti, 72 §:n 1 momentti, 73 §:n 1 momentin 4 kohta, 87 c §:n 2 momentti, 87 d §:n 1 momentti, 87 i §:n 2 momentti ja 87 k §:n 1 momentti,

sellaisina kuin niistä ovat 25 a §:n 2 momentin ruotsinkielinen sanamuoto ja 50 §:n 1 momentin 15 kohta laissa 1068/2008, 68 §:n 3 momentti, 69 §:n 1 momentti, 73 §:n 1 momentin 4 kohdan suomenkielinen sanamuoto, 87 d §:n 1 momentin suomenkielinen sanamuoto, 87 i §:n 2 momentti ja 87 k §:n 1 momentti laissa 519/2007 sekä 87 c §:n 2 momentti laissa 1375/2007, sekä

*lisätään* 13 §:n 2 momenttiin, sellaisena kuin se on osaksi laeissa 81/2002 ja 519/2007, uusi 3 a kohta, seuraavasti:

*Voimassa oleva laki*

*Ehdotus*

13 §

13 §

*Valtuuston tehtävät*

*Valtuuston tehtävät*

-----  
Valtuuston tulee:  
-----

-----  
Valtuuston tulee:  
-----

*3 a) päättää kunnan ja kuntakonsernin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan perusteista;*  
-----

50 §

50 §

*Hallintosääntö*

*Hallintosääntö*

Valtuusto hyväksyy hallintosäännön, jossa annetaan tarpeelliset määräykset ainakin:

Valtuusto hyväksyy hallintosäännön, jossa annetaan tarpeelliset määräykset ainakin:

-----  
15) hallinnon ja talouden tarkastuksesta.  
-----

-----  
15) hallinnon ja talouden tarkastuksesta sekä sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta.  
-----

## 68 §

*Tilinpäätös*

Tilinpäätöksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot kunnan toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Tätä varten tarpeelliset lisätiedot on ilmoitettava liitetiedoissa.

## 68 §

*Tilinpäätös*

Tilinpäätöksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot kunnan toiminnan tuloksesta, taloudellisesta asemasta ja rahoituksesta. Tätä varten tarpeelliset lisätiedot on ilmoitettava liitetiedoissa.

## 69 §

*Toimintakertomus*

Toimintakertomuksessa on esitettävä selvitys valtuuston asettamien toiminnallisten ja taloudellisten tavoitteiden toteutumisesta kunnassa ja kuntakonsernissa. Toimintakertomuksessa on myös annettava tietoja sellaisista kunnan ja kuntakonsernin talouteen liittyvistä olennaisista asioista, joista ei ole tehtävä selkoa kunnan tai kuntakonsernin taseessa, tuloslaskelmassa tai rahoituslaskelmassa.

## 69 §

*Toimintakertomus*

Toimintakertomuksessa on esitettävä selvitys valtuuston asettamien toiminnallisten ja taloudellisten tavoitteiden toteutumisesta kunnassa ja kuntakonsernissa. Toimintakertomuksessa on myös annettava tietoja sellaisista kunnan ja kuntakonsernin talouteen liittyvistä olennaisista asioista, joista ei ole tehtävä selkoa kunnan tai kuntakonsernin taseessa, tuloslaskelmassa tai rahoituslaskelmassa. *Tällaisia asioita ovat ainakin arvio todennäköisestä tulevasta kehityksestä sekä tiedot sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksistä.*

## 72 §

*Tilintarkastajat*

Valtuusto valitsee *toimikauttaan vastaavien vuosien* hallinnon ja talouden tarkastamista varten yhden tai useamman tilintarkastajan, joka toimii tehtävässään virkavastuulla. Tilintarkastajan tulee olla julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajalautakunnan hyväksymä henkilö (JHTT-tilintarkastaja) tai yhteisö (JHTT-yhteisö). Yhteisön on määrättävä vastuunalaiseksi tilintarkastajaksi JHTT-tilintarkastaja. Ellei tilintarkastajaksi valita yhteisöä ja tilintarkastajia valitaan vain yksi, on valittava vähintään yksi varatilintarkastaja. Varatilintarkastajaan sovelletaan, mitä tilintarkastajasta säädetään. Valtuusto voi erottaa

## 72 §

*Tilintarkastajat*

Valtuusto valitsee hallinnon ja talouden tarkastamista varten yhden tai useamman tilintarkastajan, joka toimii tehtävässään virkavastuulla. *Tilintarkastajat voidaan valita enintään kuuden tilikauden hallinnon ja talouden tarkastamista varten.* Tilintarkastajan tulee olla julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajalautakunnan hyväksymä henkilö (JHTT-tilintarkastaja) tai yhteisö (JHTT-yhteisö). Yhteisön on määrättävä vastuunalaiseksi tilintarkastajaksi JHTT-tilintarkastaja. Ellei tilintarkastajaksi valita yhteisöä ja tilintarkastajia valitaan vain yksi, on valittava vähintään yksi varatilintarkasta-

tilintarkastajan toimestaan kesken toimikauden. Tilintarkastaja voi erota toimestaan kesken toimikauden ilmoittamalla siitä valtuustolle. JHTT-yhteisöstä säädetään erikseen.

ja. Varatilintarkastajaan sovelletaan, mitä tilintarkastajasta säädetään. Valtuusto voi erottaa tilintarkastajan toimestaan kesken toimikauden. Tilintarkastaja voi erota toimestaan kesken toimikauden ilmoittamalla siitä valtuustolle. JHTT-yhteisöstä säädetään erikseen.

## 73 §

*Tilintarkastajan tehtävät*

Tilintarkastajien on viimeistään toukokuun loppuun mennessä tarkastettava hyvän tilintarkastustavan mukaisesti kunkin tilikauden hallinto, kirjanpito ja tilinpäätös. Tilintarkastajien on tarkastettava:

4) onko kunnan sisäinen valvonta ja konsernivalvonta järjestetty asianmukaisesti.

## 73 §

*Tilintarkastajan tehtävät*

Tilintarkastajien on viimeistään toukokuun loppuun mennessä tarkastettava hyvän tilintarkastustavan mukaisesti kunkin tilikauden hallinto, kirjanpito ja tilinpäätös. Tilintarkastajien on tarkastettava:

4) onko kunnan *ja kuntakonsernin* sisäinen valvonta *ja riskienhallinta sekä konsernivalvonta* järjestetty asianmukaisesti.

## 87 c §

*Johtokunta*

Johtokunta ohjaa ja valvoo liikelaitoksen toimintaa. Johtokunta vastaa liikelaitoksen hallinnon ja toiminnan sekä sisäisen valvonnan asianmukaisesta järjestämisestä.

## 87 c §

*Johtokunta*

Johtokunta ohjaa ja valvoo liikelaitoksen toimintaa. Johtokunta vastaa liikelaitoksen hallinnon ja toiminnan sekä sisäisen valvonnan *ja riskienhallinnan* asianmukaisesta järjestämisestä.

## 87 d §

*Johtaja*

Kunnallisessa liikelaitoksessa on johtaja, joka on virkasuhteessa kuntaan tai kuntayhtymään. Johtaja johtaa ja kehittää johtokunnan alaisena liikelaitoksen toimintaa, huolehtii liikelaitoksen hallinnosta sekä taloudenhoiton ja sisäisen valvonnan järjestämisestä.

## 87 d §

*Johtaja*

Kunnallisessa liikelaitoksessa on johtaja, joka on virkasuhteessa kuntaan tai kuntayhtymään. Johtaja johtaa ja kehittää johtokunnan alaisena liikelaitoksen toimintaa, huolehtii liikelaitoksen hallinnosta sekä taloudenhoiton ja sisäisen valvonnan *ja riskienhallinnan* järjestämisestä.

87 i §

*Kunnan tai kuntayhtymän liikelaitoksen tilinpäätös*

Tilinpäätökseen kuuluvat tase, tuloslaskelma, rahoituslaskelma ja niiden liitteenä olevat tiedot sekä talousarvion toteutumisvertailu ja toimintakertomus. Tilinpäätöksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot liikelaitoksen toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Tätä varten tarpeelliset lisätiedot on ilmoitettava liitetiedoissa. Liikelaitoksen erillistilinpäätös yhdistellään kunnan tai kuntayhtymän tilinpäätöksessä.

87 i §

*Kunnan tai kuntayhtymän liikelaitoksen tilinpäätös*

Tilinpäätökseen kuuluvat tase, tuloslaskelma, rahoituslaskelma ja niiden liitteenä olevat tiedot sekä talousarvion toteutumisvertailu ja toimintakertomus. Tilinpäätöksen tulee antaa oikeat ja riittävät tiedot liikelaitoksen toiminnan tuloksesta, taloudellisesta asemasta ja rahoituksesta. Tätä varten tarpeelliset lisätiedot on ilmoitettava liitetiedoissa. Liikelaitoksen erillistilinpäätös yhdistellään kunnan tai kuntayhtymän tilinpäätöksessä.

87 k §

*Toimintakertomus ja tilikauden tuloksen käsittely*

Kunnallisen liikelaitoksen on toimintakertomuksessaan esitettävä selvitys liikelaitokselle asetettujen toiminnallisten ja taloudellisten tavoitteiden toteutumisesta. Toimintakertomuksessa on myös annettava tietoja sellaisista liikelaitoksen talouteen liittyvistä olennaisista asioista, joista ei ole tehtävä selkoa tulos- tai rahoituslaskelmassa taikka taseessa.

87 k §

*Toimintakertomus ja tilikauden tuloksen käsittely*

Kunnallisen liikelaitoksen on toimintakertomuksessaan esitettävä selvitys liikelaitokselle asetettujen toiminnallisten ja taloudellisten tavoitteiden toteutumisesta. Toimintakertomuksessa on myös annettava tietoja sellaisista liikelaitoksen talouteen liittyvistä olennaisista asioista, joista ei ole tehtävä selkoa tulos- tai rahoituslaskelmassa taikka taseessa. Tällaisia asioita ovat ainakin arvio todennäköisestä tulevasta kehityksestä sekä tiedot sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksistä.

*Tämä laki tulee voimaan päivänä kuu-  
ta 20.*

*Lain 13 §:n 2 momentin 3 a kohta, 25 a §:n 2 momentin ruotsinkielinen sanamuoto, 50 §:n 1 momentin 15 kohta, 73 §:n 1 momentin 4 kohta, 87 c §:n 2 momentti ja 87 d §:n 1 momentti tulevat kuitenkin voimaan vasta vuoden 2014 alusta.*

*Tilinpäätös ja toimintakertomus tulee tehdä 68 §:n 3 momentin, 69 §:n 1 momentin,*

87 i §:n 2 momentin ja 87 k §:n 1 momentin mukaisesti ensimmäisen kerran tilikaudelta 2013. Tiedot sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksistä tulee sisällyttää ensimmäisen kerran vasta tilikaudelta 2014 laadittavaan toimintakertomukseen.

Tämän lain 72 §:n 1 momenttia sovelletaan ensimmäisen kerran valittaessa tilintarkastajia vuonna 2012 päättyvän valtuuston toimikauden jälkeen.

Ennen tämän lain voimaantuloa voidaan ryhtyä lain täytäntöönpanon edellyttämiin toimenpiteisiin.