

VALTIONEUVOSTON ASETUS VALTION TALOUSARVIOSTA ANNETUN ASETUKSEN (1243/1992) MUUTTAMISESTA**Asetusehdotuksen pääasiallinen sisältö**

Valtion talousarviosta annettuun asetukseen (1243/1992; jäljempänä talousarvioasetus) ehdotetaan tehtäväksi eräitä muutoksia. Muutokset koskisivat muun muassa valtion tilinpäätöksen yhteydessä esitettävien valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien laatimista, laadintaperiaatteita, sisäisiä eriä sekä liitteitä. Valtion talousarviosta annetussa laissa (423/1988; jäljempänä talousarviolaki) on lisäksi täsmennetty asetuksenanto- ja määräyksenantovaltuuksia. Määräyksenantovaltuudet ehdotetaan kumottavaksi talousarvioasetuksesta.

Valtiontalouden yhdistellyt laskelmat

Talousarviolakiin on lisätty uusi 17 b §, jossa säädetään valtion tilinpäätöksen yhteydessä esitettävistä valtiontalouden yhdistellyistä laskelmista. Yhdistellyt laskelmat muodostetaan valtion talousarvion ulkopuolisten valtion rahastojen sekä valtion liikelaitosten kirjanpito tiedot yhdistelemällä. Yhdistellyt laskelmat sisältävät tuottoja ja kuluja kuvaavan tuotto- ja kululaskelman, varainhoitovuoden päättymisajankohdan taloudellista asemaa kuvaavan taseen ja rahavirtoja kuvaavan rahoituslaskelman. Lisäksi yhdisteltyjä laskelmia täydentävät talousarviolain 18 §:ssä tarkoitetun oikean ja riittävän kuvan antamiseksi tarpeelliset liitetiedot. Talousarviolain 17 b §:n 3 momentin mukaan valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien ja niitä koskevien liitteiden laadinnasta ja sisällöstä voidaan antaa tarkempia säännöksiä valtioneuvoston asetuksella. Yhdisteltyjen laskelmien laatimisen mahdollistamiseksi myös talousarviolain 12 a §:ää täydennettiin siten, että talousarvion ulkopuolisten valtion rahastojen ja valtion liikelaitosten kirjanpito tiedot kerätään keskuskirjanpitoon. Talousarviolain 12 a §:n 1 momentin mukaan keskuskirjanpidosta voidaan antaa tarkempia säännöksiä valtioneuvoston asetuksella.

Edellä kuvatuista lakimuutoksista johtuen talousarvioasetukseen ehdotetaan uusia pykälä koskien valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien laatimista, laadintaperiaatteita, sisäisiä eriä ja liitteitä (67 c-f §:t). Muutoksia ehdotetaan myös keskuskirjanpitoon kerättäviin ja Valtiokonttorille toimitettaviin tietoihin (53 § ja 54 §), kirjanpitoyksikön tilinpäätöksen liitteisiin (66 h §) sekä Valtiokonttorin ehdotukseen valtion tilinpäätökseksi (67 b §).

Keskuskirjanpito (53 § ja 54 §)**Nykytila**

Talousarviolain 12 a §:n mukaan kirjanpitoyksiköiden kirjanpito tiedot kerätään valtion keskuskirjanpitoon valtion tilinpäätöksen laatimista varten. Keskuskirjanpitoon kerätään myös talousarvion ulkopuolisten valtion rahastojen kirjanpito tiedot. Lisäksi keskuskirjanpitoon kerätään valtion liikelaitosten kirjanpito tiedot talousarviolain 17 b §:n 1 momentissa tarkoitettujen valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien laatimiseksi.

Talousarvioasetuksen 53 § ja 54 § täsmentävät talousarviolain 12 a §:ää. Talousarvioasetuksen 53 §:n 1 momentissa säädetään keskuskirjanpidon järjestämisestä siten, että sen perusteella voidaan laatia valtion liikekirjanpidon pääkirja, valtion talousarviokirjanpidon pääkirja ja valtion tilinpäätös sekä valtion talousarviotaloutta, rahastotaloutta ja tase-eriä koskevia selvityksiä. Asetuksen 53 §:n 2 momentin mukaan valtion liikekirjanpidon pääkirja laaditaan kirjanpitoyksikköjen liikekirjanpidon tilitietojen perusteella. Valtion talousarviokirjanpidon pääkirja laaditaan kirjanpitoyksikköjen talousarviokirjanpidon tilitietojen perusteella. Kirjanpitoyksikköjen tilitietoihin tehdyt muutokset ja keskuskirjanpidon kirjaukset on tallennettava todennettavalla tavalla. Asetuksen 53 §:n 4 momentin mukaan valtion keskuskirjanpidon kirjanpitoaineistoon kuuluvat 1 momentissa tarkoitetut valtion kirjanpitokirjat, 54 §:ssä tarkoitetut tilitiedot ja niistä laaditut 42 e §:ssä tarkoitetut täsmäytyslaskelmat, 54 a §:n 2 momentissa tarkoitetut valtuuksia ja niiden käyttöä koskevat ilmoitukset sekä tililuettelot ja muu keskuskirjanpidon hoitamiseksi tarvittava aineisto. Valtiokonttorin velvollisuudesta säilyttää kirjanpitoaineisto säädetään erikseen.

Talousarvioasetuksen 54 §:n mukaan kirjanpitoyksikön ja talousarvion ulkopuolella olevien valtion rahastojen tilitiedot ja muut keskuskirjanpidon hoitoa varten tarvittavat tiedot on toimitettava valtiokonttorille keskuskirjanpitoa varten kultakin kalenterikuukaudelta valtiokonttorin määräämässä muodossa ja ajankohtana. Keskuskirjanpitoa varten toimitettavat tiedot on asianmukaisesti allekirjoitettava.

Talousarvioasetuksessa ei ole huomioitu talousarviolain muutoksia keskuskirjanpidon tietosisällön osalta.

Ehdotettavat muutokset

Keskuskirjanpito tulee järjestää siten, että sen perusteella voidaan laatia myös talousarviolain 17 b §:n 1 momentissa tarkoitetut valtiontalouden yhdistellyt laskelmat. Tämän johdosta asetuksen 53 §:n 1 momenttiin ehdotetaan lisättäväksi vaatimus järjestää keskuskirjanpito siten, että sen perusteella voidaan laatia valtion liikekirjanpidon pääkirjan, valtion talousarviokirjanpidon pääkirjan ja valtion tilinpäätöksen lisäksi talousarviolain 17 b §:n 1 momentissa tarkoitetut valtiontalouden yhdistellyt laskelmat samoin kuin valtion talousarviotaloutta, rahastotaloutta ja valtion liikelaitoksia koskevia selvityksiä. Säännökseen ehdotetaan lisäksi muutoksena, ettei tase-eriä mainittaisi yksittäisenä eränä.

Asetuksen 53 §:n 2 momenttia ehdotetaan muutettavaksi siten, että säännös kirjanpitoyksikköjen tilitietoihin tehtyjen muutosten tallentamisesta todennettavalla tavalla kumottaisiin tarpeettomana ja säännös keskuskirjanpidon kirjausten tallentamisesta todennettavalla tavalla siirrettäisiin pykälän 4 momenttiin. Asetuksen 53 §:n 4 momentissa ehdotetaan säädettäväksi, että valtion keskuskirjanpidon kirjanpitoaineistoon kuuluisivat myös yhdisteltyjen laskelmien laatimiseksi tarvittavat kirjanpitotiedot. Asetuksen 53 §:n 2 ja 4 momentissa ehdotetaan käytettäväksi talousarviolain 12 a §:n mukaista kirjanpitotietojen käsitettä tilitietojen sijaan. Asetuksen 53 §:n 4 momentissa viitataan kumottavaan asetuksen 54 a §:n 2 momenttiin, joten viittauksen sijasta todettaisiin, että Valtiokonttori voi määrätä valtuuksista ja niiden käyttöä koskevista ilmoituksista talousarviolain 24 c §:n nojalla.

Talousarvioasetuksen 54 §:ssä säädetään tarkemmin tilitietojen toimittamisesta keskuskirjanpitoon. Pykälää ehdotetaan tarkennettavaksi siten, että tiedot toimitetaan vähintään kultakin kalenterikuukaudelta ja tilitietojen sijasta käytettäisiin talousarviolain 12 a §:n mukaista kirjanpitotietojen käsitettä. Valtiokonttorin määräyksenantovaltuus tietojen toimittamisesta sisältyy talousarviolain 24 c §:ään.

Kirjanpitoyksikön tilinpäätöksen lähettäminen Valtiokonttorille (63 §)

Nykytila

Talousarvioasetuksen 63 §:n 4 momentin mukaan tilinpäätöksen hyväksymisen jälkeen kirjanpitoyksikön on viipymättä lähetettävä tilinpäätös ministeriölle, valtiontalouden tarkastusvirastolle ja valtiokonttorille. Tilinpäätös sijoitetaan valtiokonttorin ylläpitämään yleisessä tietoverkossa saatavilla olevaan tietopalveluun, jollei julkisuuslaista tilinpäätöksen joidenkin osien osalta muuta johdu. Valtiokonttorin määräyksen, Suunnittelun ja seurannan asiakirjojen julkaiseminen Tutkihallintoa.fi-palvelussa (VK/114329/00.00.01.06.00/2021), mukaan virasto- ja laitoskohtaiset asiakirjat julkaistaan kunkin organisaation omilla verkkosivuilla omana suunnittelun ja seurannan asiakirjat -sivuna, mihin on suora linkki Tutkihallintoa.fi -palvelussa. Tilinpäätöksen on oltava julkaistuna viimeistään viikon kuluttua ajankohdasta, jolloin sen on talousarvioasetuksen 63 §:n mukaan oltava hyväksytty. Valtiokonttori saa tiedot kirjanpitoyksiköiden tilinpäätöksistä organisaatioiden omilta verkkosivuilta, sillä tiedot on velvoitettu siellä julkaisemaan.

Ehdotettavat muutokset

Talousarvioasetuksen 63 §:n 4 momenttia ehdotetaan täsmennettävän siten, että kirjanpitoyksikön tilinpäätöksen hyväksymisen jälkeen kirjanpitoyksikön on viipymättä julkaistava tilinpäätös yleisillä verkkosivuillaan, jollei julkisuuslaista tilinpäätöksen joidenkin osien osalta muuta johdu sekä lähetettävä tieto julkaisemisesta ministeriölle, valtiontalouden tarkastusvirastolle ja valtiokonttorille. Valtiokonttori voi talousarviolain 24 c §:n nojalla määrätä suunnittelun ja seurannan asiakirjojen julkaisemisesta Tutkihallintoa.fi -palvelussa.

Kirjanpitoyksikön tilinpäätöksen liitteet (66 h §)

Nykytila

Talousarviolain 21 §:n 1 momentin mukaan kirjanpitoyksikön tulee antaa tilinpäätöksessä ja tulosvastuun toteuttamista varten laadittavassa toimintakertomuksessa oikeat ja riittävät tiedot talousarvion noudattamisesta sekä kirjanpitoyksikön tuotoista ja kuluista, taloudellisesta asemasta ja toiminnallisesta tuloksellisuudesta (kirjanpitoyksikön tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen oikea ja riittävä kuva).

Kirjanpitoyksikön tilinpäätöksen liitteitä koskeva talousarvioasetuksen 66 h § sisältää 15 liitetietovaatimusta. Lisäksi kirjanpitoyksikön tilinpäätöksen liitteenä tulee esittää valtiovarainministeriön erikseen määräämät selvitykset sekä oikeiden ja riittävien tietojen antamiseksi tarpeelliset täydentävät tiedot.

Talousarvioasetuksen 66 h §:n 6 ja 7 kohdat koskevat suunnitelman mukaisten poistojen perusteita ja niiden muutoksia sekä kansallis- ja käyttöomaisuuden sekä muiden pitkävaikutteisten menojen poistoja tase-erien mukaan eriteltynä. Kohdan 7 mukainen erittely tulee laatia, jos poistojen yhteismäärä on vähintään 1 000 000 euroa ja kohdan 6 mukainen selvitys laatia, jos kohdassa 7 tarkoitettu liite on esitettävä.

Ehdotettavat muutokset

Yhdisteltyjen laskelmien liitteitä koskevassa 67 f §:n 5 kohdassa säädettäisiin liitteestä koskien valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien investointeja. Liitteen laatimiseksi tarvitaan tietoja, jotka esitetään 66 h §:n 7 kohdan mukaisella kirjanpitoyksikön tilinpäätöksen liitteellä koskien

kansallis- ja käyttöomaisuuden sekä muiden pitkävaikutteisten menojen poistoja. Talousarvioasetuksen 66 h §:n kohtia 6 ja 7 ehdotetaan muutettavaksi siten, että ko. liitteitä koskevat esittämisrajat poistettaisiin. Selvitys kansallis- ja käyttöomaisuuden sekä muiden pitkävaikutteisten menojen poistoista (66 h § 7 kohta) tulisi laatia poistojen vähäisyydestä huolimatta, mikä edellyttää myös selvityksen laatimista suunnitelman mukaisten poistojen perusteista ja niiden muutoksista (66 h § 6 kohta). Tiedot tarvitaan kaikista kirjanpitoyksiköistä ja talousarvion ulkopuolisista valtion rahastoista, joilla on kansallis- ja käyttöomaisuutta tai muita pitkävaikutteisia menoja, jotta valtionalouden yhdisteltyjä laskelmia koskevan ehdotetun uuden 67 f §:n 5 kohdassa tarkoitettu valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien liite voidaan laatia. Mikäli laadintarajaa ei poistettaisi, liite ei antaisi kattavaa kuvaa yhdisteltyjen laskelmien investoinneista. Lisäksi tiedot tarvitaan täydellisinä, jotta esimerkiksi talousarviotalouden sisäiset hallinnansiirrot tai talousarviotalouden ja liikelaitoksen väliset omaisuuden siirrot voidaan esittää liitteellä oikein.

Talousarviolain 21 a §:n mukaan valtion talousarvion ulkopuoliseen rahaston tilinpäätökseen sovelletaan talousarviolainsäädäntöä, jollei rahastoa koskevassa erityislaissa ole toisin säädetty. Talousarvion ulkopuolella oleva valtion rahasto laatii talousarvioasetuksen 65 b §:ssä säädetty rahaston tilinpäätöksen liitteet sekä liitteet siten kuin niihin sovelletaan talousarvioasetuksen 66 h §:ää. Käytännössä vastaavat muutokset koskisivat siten myös talousarvion ulkopuolisia valtion rahastoja, pois lukien kirjanpitolakia noudattava Huoltovarmuusrahasto. Huoltovarmuusrahasto tuottaa yhdisteltyjen laskelmien investointeja koskevan liitteen laatimista varten tarvittavat tiedot osana kirjanpitoasetuksen (1339/1997) 2 luvun 4 §:n 2 momentin mukaista taseen pysyviä vastaavia koskevaa tilinpäätöksen liitettä.

Valtion tilinpäätös (67 §)

Nykytila

Talousarviolain 17 a §:ssä säädetään mm. valtion tilinpäätöksen sisällöstä ja valtion tilinpäätöksen mukaisen ylijäämän tai alijäämän esittämisestä. Talousarvioasetuksen 67 § tarkentaa talousarviolain 17 a §:ää. Talousarvioasetuksen 67 §:n 3 momentissa säädetään valtion tuotto- ja kululaskelman sekä valtion taseen ja rahoituslaskelman laatimisesta valtiovarainministeriön vahvistamien tuotto- ja kululaskelman, taseen ja rahoituslaskelman kaavojen mukaan.

Talousarviolain 14 §:n 1 momentin mukaan valtion kirjanpidossa tulee noudattaa hyvää kirjanpitoa. Hyvän kirjanpitoa lähteitä valtion kirjanpidossa ovat yleisesti hyväksytyjen kirjanpidon yleisten periaatteiden lisäksi perustuslaki, talousarviolaki- ja asetus sekä valtiovarainministeriön ja Valtiokonttorin kirjanpidosta antamat määräykset ja ohjeet. Talousarviolakiin ja -asetukseen ei ole sellaisenaan otettu kaikkia yleisiä hyvän kirjanpidon periaatteita, vaan ne on korvattu talousarviolain 14 §:n 1 momentin säännöksellä, jonka mukaan valtion kirjanpidossa tulee noudattaa hyvää kirjanpitoa.

Menettelytapojen jatkuvuuden periaate kuuluu yleisiin tilinpäätösperiaateisiin. Sen mukaan kerran valittua menettelytapaa tulee noudattaa jatkuvasti ja johdonmukaisesti kirjanpidon hoidossa ja tilinpäätöksen laadinnassa, jollei ole perustelua syytä muuttaa valittua menettelytapaa esimerkiksi paremman ja luotettavamman tilinpäätösinformaation saavuttamiseksi. Valtion tilinpäätökseen liittyvät laajuus-, mittaamis-, arvostus- ja kohdistamisongelmat pyritään ratkaisemaan mahdollisimman yhtenäisellä tavalla vuodesta toiseen.

Ehdotettavat muutokset

Talousarvioasetuksen 67 §:n 3 momentissa ehdotetaan käytettäväksi talousarviolain 12 a §:n mukaista kirjanpitolietojen käsitettä tililietojen sijasta.

Talousarvioasetuksen 67 §:ään ehdotetaan lisättäväksi uusi 4 momentti, jossa säädettäisiin, että valtion tilinpäätöstä laadittaessa on noudatettava jatkuvasti samoja periaatteita. Niitä saadaan muuttaa vain, jos se on tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi. Menettelytapojen jatkuvuuden periaate kuuluu yleisiin tilinpäätösperiaatteisiin. Vastaava säännös ehdotetaan sisällyttäväksi valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien laadintaa koskevaan uuteen 67 d §:ään.

Valtiokonttorin ehdotus valtion tilinpäätökseksi (67 b §)

Nykytila

Talousarviolain 17 b §:n 2 momentin mukaan valtiokonttori laatii valtionalouden yhdistellyt laskelmat valtiovarainministeriön määrittämien kaavojen mukaan. Talousarvioasetuksen 67 b §:n mukaan valtiokonttori laatii ehdotuksen valtion tilinpäätökseksi liitteineen, siihen sisältyvästä valtiokonttorin johdon antamasta sisäisen valvonnan arviointi- ja vahvistuslausumasta sekä ko. kokonaisuuden säilyttämisestä.

Talousarvioasetuksen 67 b §:ssä ei ole huomioitu talousarviolaisissa säädettyjä valtion tilinpäätöksen yhteydessä esitettävistä valtionalouden yhdisteltyjä laskelmia ja niiden liitteitä, jotka Valtiokonttori talousarviolain mukaan laatii.

Ehdotettavat muutokset

Talousarviolain 17 b §:n mukaisesti Valtiokonttori tulee laatimaan kokonaisuuden, joka sisältää valtion tilinpäätöksen sekä sen yhteydessä esitettävät valtionalouden yhdistellyt laskelmat liitteineen. Valtiokonttorin johdon vastuulla on sisäinen valvonta ja sen arviointi siltä osin kuin kirjanpito- ja tilinpäätöstehtävät ovat Valtiokonttorin tehtävänä. Siten talousarvioasetuksen 67 b §:n 2 momentissa säädetty johdon arviointi- ja vahvistuslausuma talousarvioasetuksen 69 §:ssä tarkoitetun sisäisen valvonnan asianmukaisuudesta ja riittävydestä valtion keskuskirjanpidossa ja valtion tilinpäätöslaskelmien ja niiden liitteiden kokoamisessa sekä niihin liittyvissä menettelyissä tulisi koskemaan koko kokonaisuutta. Talousarvioasetuksen 67 b §:n säännöksiä ehdotetaan täsmennettäväksi siten, että valtion tilinpäätöksen yhteydessä mainitaan myös tilinpäätöksen yhteydessä esitettävät valtionalouden yhdistellyt laskelmat. Lisäksi asetuksen 67 b §:n 4 momentissa viitataan kumottavaan asetuksen 68 §:ään, joten viittauksen sijaan todettaisiin, että Valtiokonttori voi määrätä kirjanpitoyksikön tai rahaston kirjanpitoon ja tilinpäätökseen perustuvista selvityksistä talousarviolain 24 c §:n nojalla.

Valtion tilinpäätöksen yhteydessä esitettävien valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien laatiminen (67 c §), laadintaperiaatteet (67 d §), sisäiset erät (67 e §) ja liitteet (67 f §)

Nykytila

Talousarviolakiin on lisätty uusi 17 b §, jossa säädetään valtion talousarvioletaloutta, talousarvion ulkopuolisia valtion rahastoja sekä valtion liikelaitoksia koskevista valtionalouden yhdistellyistä laskelmista ja niiden liitetietojen laatimisesta. Talousarvioasetuksessa ei ole säädetty valtion tilinpäätöksen yhteydessä esitettävistä valtionalouden yhdistellyistä laskelmista, niiden sisällöstä ja laatimisesta.

Ehdotettavat muutokset

Talousarviolain muutoksesta johtuen talousarvioasetukseen ehdotetaan lisättäväksi uusi väliotsikko valtion tilinpäätöksen yhteydessä esitettävistä valtiontalouden yhdistellyistä laskelmista ja neljä uutta pykälää (67 c-f §:t).

Uusi 67 c § koskisi valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien laatimista. Pykälässä säädettäisiin, että valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien tuotto- ja kululaskelma sekä tase ja rahoituslaskelma laaditaan kirjanpitoyksiköiden, talousarvion ulkopuolisten valtion rahastojen ja valtion liikelaitosten kirjanpitolaitoksiin perustuen.

Uusi 67 d § koskisi valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien laadintaperiaatteita. Pykälän ensimmäisessä momentin mukaan valtiontalouden yhdisteltyjä laskelmia laadittaessa olisi noudatettava jatkuvasti samoja periaatteita. Niitä saisi muuttaa vain, jos se on tarpeen oikean ja riittävän kuvan antamiseksi. Menettelytapojen jatkuvuuden periaate kuuluu yleisiin tilinpäätösperiaatteisiin. Sen mukaan kerran valittua menettelytapaa tulee noudattaa jatkuvasti ja johdonmukaisesti kirjanpidon hoidossa ja tilinpäätöksen laadinnassa, jollei ole perustelua syytä muuttaa valittua menettelytapaa esimerkiksi paremman ja luotettavamman tilinpäätösinformaation saavuttamiseksi.

Valtiontalouden yhdistellyissä laskelmissa yhdistellään eri laskentaperiaatteita noudattavien kirjanpitovelvollisten kirjanpitolaitosten tietoja. Talousarviolain 12 a §:n mukaan valtio on talousarviontaloudestaan kirjanpitovelvollinen, joka jakautuu kirjanpitoyksiköihin. Kirjanpitoyksiköt noudattavat kirjanpidossaan talousarviolainsäädäntöä. Talousarvion ulkopuoliset valtion rahastot ovat kirjanpitovelvollisia ja talousarviolain 21 a §:n mukaan rahastojen kirjanpitoon sovelletaan talousarviolainsäädäntöä, jollei rahastoa koskevassa erityislaissa ole toisin säädetty. Rahastoista Huoltovarmuusrahasto noudattaa huoltovarmuuden turvaamisesta annetun lain (1390/1992) 9 §:n mukaisesti kirjanpitolakia ja Valtion ydinjätehuoltorahastolla on talousarviolainsäädännöstä poikkeavia ydinenergialain (990/1987) 41 §:ssä säädettyjä omaisuuden arvostusmenetelmiä. Valtion liikelaitosten kirjanpidosta säädetään valtion liikelaitoksista annetussa laissa (1062/2010) ja liikelaitoskohtaisissa laeissa ja asetuksissa, ja ne noudattavat kirjanpitolakia.

Talousarvioasetuksen 67 d §:n toisen momentin mukaan valtiontalouden yhdisteltyjä laskelmia laadittaessa tulisi kirjanpitovelvollisten kirjanpitolaitosten tiedot muuttaa siten, että ne ovat riittävän yhtenäisiä valtion kirjanpidossa noudatettavien talousarviolain ja tämän asetuksen mukaisten tilinpäätösperiaatteiden kanssa. Tästä saataisiin poiketa erityisestä syystä edellyttäen, että poikkeamat eivät vaaranna oikean ja riittävän kuvan antamista. Talousarvioasetuksen 61 §:n mukaan kirjanpitoyksiköiden tilinpäätökset on laadittava yhtenäisellä tavalla, joten käytännössä mahdolliset poikkeamat voisivat tulla sovellettavaksi yhdisteltäessä valtion liikelaitosten ja osin valtion talousarvion ulkopuolisten rahastojen tietoja talousarviolakia noudattavien tietoihin.

Valtiontalouden yhdistellyt laskelmat voitaisiin jättää joiltain osin muuttamatta laskentaperiaateiltaan yhtenäisiksi, jos tilinpäätösperiaatteiden yhtenäistäminen on tarpeellista tai käytännössä epäoleennaista suhteessa täydellisen yhtenäistämisen tuomaan hyötyyn. Tämä ei kuitenkaan saisi vaarantaa oikean ja riittävän kuvan antamista. Erityisestä syystä voitaisiin poiketa 67 d §:n 2 momentin säännöksestä ja jättää kirjanpitovelvollisten kirjanpitolaitosten tiedot muuttamatta riittävän yhtenäiseksi valtion kirjanpidossa noudatettavien talousarviolainsäädännön mukaisten tilinpäätösperiaatteiden kanssa. Esimerkiksi poistoperiaatteissa saattaa olla eroja, joita ei ole tarkoituksenmukaista yhtenäistää.

Valtiokonttori valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien laatijana päättäisi kirjanpitovelvollisten kirjanpitolaitosten muuttamisesta. Tilinpäätösperiaatteiden eroista ja niiden käsittelystä valtiontalouden yhdistellyissä laskelmissa tehtäisiin selvitys valtiontalouden yhdisteltyjen

laskelmien 67 f §:n kohdan 1 mukaisessa liitteessä valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien laatimisperiaatteet ja vertailtavuus.

Uusi 67 e § koskisi valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien sisäisten erien käsittelyä. Pykälän ensimmäisessä momentin mukaan valtionalouden yhdistellyissä laskelmissa olisi esitettävä kirjanpidon tuotot ja kulut ja taloudellinen asema siten kuin yhdisteltävät kirjanpitovelvolliset olisivat yksi kirjanpitovelvollinen. Laskelmilla esitettäisiin siis vain yhdisteltävän kokonaisuuden ulkopuolelle suuntautuvat tuotot ja kulut, varat ja velat sekä rahavirrat. Tätä varten on tarpeen eliminoida kirjanpitovelvollisten välisiin toimiin perustuvien sisäisten erien vaikutus.

Pykälän toisessa momentin mukaan valtionalouden yhdistellyissä laskelmissa yhdisteltävien kirjanpitovelvollisten välisten tuottojen ja kulujen, voitontuloutuksen, saamisten ja velkojen, omistuksen sekä rahoitustapahtumien vaikutus eliminoidaisiin ottaen huomioon asian olennaisuus. Eliminoitavat tuotot ja kulut, voitontuloutus, saamiset ja velat, omistus sekä rahoitustapahtumat vähennettäisiin siltä valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien tuotto- ja kululaskelman, taseen tai rahoituslaskelman riviltä, johon erä kuuluisi. Tuotto- ja kululaskelmassa sekä taseessa esitettäisiin erillisinä sarakkeina talousarviotalous, talousarvion ulkopuoliset valtion rahastot yhteensä ja valtion liikelaitokset yhteensä (kunkin kokonaisuuden sisäiset erät eliminoituna) sekä erillisessä sarakkeessa näiden kokonaisuuksien väliset eliminoinnit. Valtiokonttori laatisi eliminointilaskelmat, jotka osoittaisivat kuhunkin laskelmaan tehdyt eliminoinnit.

Uusi 67 f § koskisi valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien liitteitä. Yhdistellyt laskelmat ja niiden liitetiedot tarjoavat lisätietoa valtionalouden kokonaisuudesta.

Valtion tilinpäätöksen yhteydessä esitettävien yhdisteltyjen laskelmien liitetietokokonaisuuden ehdotetaan koostuvan seuraavista liitteistä:

- 1) Valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien laatimisperiaatteet ja vertailtavuus
- 2) Valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien rahoitustuotot ja -kulut
- 3) Valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien taseen rahoituserät
- 4) Valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien taseen ulkopuoliset vastuut
- 5) Valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien investoinnit
- 6) Valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien oman pääoman muutokset
- 7) Valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien käyttö- ja rahoitusomaisuuteen kuuluvat osakkeet ja -osuudet sekä muun oman pääoman ehtoiset sijoitukset
- 8) Valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien muut oikeiden ja riittävien tietojen antamiseksi tarvittavat täydentävät tiedot

Yhdisteltyjen laskelmien liitetietokokonaisuuteen ehdotetaan sisällytettäväksi laskelmien laadintaperiaatteita koskevaa tietoa (67 f § 1 kohta). Talousarvioasetuksen 67 f §:n 1 kohdassa tarkoitettuina valtionalouden yhdisteltyjen laskelmien laatimista koskevin liitetietoina esitettäisiin sellaiset olennaiset laskelmien laatimista ja vertailtavuutta edelliseen varainhoitovuoteen vaikuttavia seikkoja koskevat tiedot, jotka eivät välittömästi ilmene tilinpäätöksen laadintaa koskevista säännöksistä tai eivät ole yleisesti tunnettuja hyvän kirjanpitotavan asettamia vaatimuksia. Liitteessä esitettäisiin tilinpäätöstä laadittaessa noudatetut arvostus- ja jaksotusperiaatteet ja -menetelmät sekä erityisesti niissä tapahtuneiden muutosten vaikutukset tilikauden tuotto- ja kulujäämän sekä taseessa ilmoitettavien erien muodostumiseen. Liite sisältäisi selvityksen siitä, miltä osin eri laskentaperiaatteita noudattavien kirjanpitovelvollisten kirjanpitotietoja ei ole ollut erityisestä syystä mahdollista muuttaa valtion kirjanpidossa noudatettavien talousarviolain ja -asetuksen tilinpäätösperiaatteiden mukaiseksi.

Liitetietokokonaisuuteen sisällytettäisiin tieto valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien rahoitustuotoista ja -kuluista (67 f § 2 kohta). Liitetieto täydentäisi valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien tuotto- ja kululaskelmaa. Liitetieto olisi perusteltua esittää yhdisteltyjen laskelmien yhteydessä muun muassa rahastotalouden merkittävien rahoitustuottojen vuoksi.

Liitetiedoissa esitettäisiin tieto valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien taseen rahoituseristä (67 f § 3 kohta). Liitetiedossa esitettäisiin täydentäviä tietoja sekä taseen vastaavaa- että vastattavaapuolen rahoituseristä. Liitteessä esitettäisiin rahoituserät jaoteltuina kiinteä- ja vaihtuvakorkoisiin sekä velkaerien kirjanpitoarvon lisäksi tieto erien markkina-arvosta.

Yhdisteltyjen laskelmien liitetietokokonaisuuteen sisällytettäisiin valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien taseen ulkopuoliset vastuut (67 f § 4 kohta). Liite edistäisi osaltaan paremman kokonaiskuvan muodostamista valtiontalouden vastuusitoumuksista. Liikelaitosten osalta liitteelle yhdisteltäisiin kirjanpitolain mukaiset vastuut soveltuvin osin.

Yhdisteltyjen laskelmien liitetietokokonaisuuteen ehdotetaan sisällytettäväksi tiedot valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien investoinneista (67 f § 5 kohta). Liitteellä esitettäisiin kansallis- ja käyttöomaisuuden sekä käyttöomaisuusarvopapereiden ja muiden pitkäaikaisten sijoitusten eri tase-erien tilikauden aikaiset lisäykset, vähennykset sekä lisäysten ja vähennysten nettomuutos. Kirjanpitoyksiköt ja rahastot tuottavat tiedot tase-erien lisäyksistä ja vähennyksistä osana talousarvioasetuksen 66 h §:n 7 kohdan mukaista tilinpäätöksen liitettä kansallis- ja käyttöomaisuuden sekä muiden pitkävaikutteisten menojen poistoista tase-erien mukaan eriteltyinä. Liikelaitokset sekä kirjanpitolakia noudattavat rahastot tuottavat tiedot osana kirjanpitoasetuksen 2 luvun 4 §:n 2 momentin mukaista taseen pysyviä vastaavia koskevaa tilinpäätöksen liitettä.

Yhdisteltyjen laskelmien liitetietokokonaisuuteen ehdotetaan sisällytettäväksi tieto valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien oman pääoman muutoksista (67 f § 6 kohta). Liitetieto varmentaisi osaltaan konserniyhdistelyjen oikeellisuutta ja oman pääoman jatkuvuutta. Liitteellä tulisi raportoitavaksi taseeseen kohdistuvien korjausten euromäärä tapauksissa, joissa virhe kohdistuu edellisille tilikausille.

Liitetietokokonaisuuteen sisällytettäisiin tieto valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien käyttö- ja rahoitusomaisuuteen kuuluvista osakkeista ja -osuuksista sekä muun oman pääoman ehtoista sijoituksista (67 f § 7 kohta). Liite antaisi lisätietoja yhdisteltyjen laskelmien taseessa esitettävien käyttöomaisuusarvopapereiden, rahoitusomaisuusarvopapereiden ja muiden pitkäaikaisten sijoitusten jakautumisesta julkisesti noteerattuihin osakkeisiin ja osuuksiin, noteeraamattomiin osakkeisiin ja osuuksiin, huoneisto- ja kiinteistöosakkeisiin sekä muihin oman pääoman ehtoihin sijoituksiin. Liitteestä ilmenisi tasetta täydentävänä tietona omistusten mahdollinen markkina-arvo sekä saatujen osinkojen määrä. Tarkemmat tiedot sijoituksista eri yhtiöihin raportoitaisiin kirjanpitovelvollisten erillistilinpäätöksissä.

Liitetietokokonaisuuteen sisällytettäisiin vaatimus esittää valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien oikeiden ja riittävien tietojen antamiseksi tarvittavat muut täydentävät tiedot (67 f § 8 kohta). Liitteeseen olisi tarkoitus sisällyttää ne selvitykset, jotka Valtiokonttori arvioi tarvittavan oikeiden ja riittävien tietojen (oikean ja riittävän kuvan) antamiseksi talousarviolain 18 §:ssä säädetyllä tavalla, ja joihin sisältyvät tiedot eivät ilmene yhdisteltyjen laskelmien ja niiden liitetietojen kokonaisuudesta.

Asetuksen- ja määräyksenantovaltuuksiin liittyvät muutokset sekä muut muutokset

Nykytila

Talousarviolain asetuksenantovaltuuksia on täsmennetty talousarviolain muutoksella. Valtioneuvoston määräyksenantovaltuuksista säädetään lain 10 a ja 10 b §:issä ja valtiovarainministeriön määräyksenantovaltuuksista lain 10 a, 10 b, 12, 17 a, 17 b, 21 ja 24 §:issä. Valtiokonttorin määräyksenantovaltuuksista säädetään lain 24 c §:ssä. Ministeriöt voivat antaa hallinnonalallaan tarkentavia määräyksiä toiminnan ja talouden suunnittelusta talousarviolain 12 §:n nojalla. Talousarviolain 26 §:n nojalla virastojen ja laitosten ohje- ja johtosäännöissä voidaan antaa lain nojalla annettuja säännöksiä sekä valtioneuvoston, valtiovarainministeriön ja valtiokonttorin määräyksiä tarkentavia määräyksiä.

Määräyksenantovaltuuksia on useissa talousarvioasetuksen pykälissä.

Ehdotettavat muutokset

Talousarviolaisissa säädetään määräyksenantovaltuuksista, joten määräyksenantovaltuudet on kumottava asetuksesta. Talousarvioasetuksen 1 a §:n 1 momenttia, 12 §:n 1 momentin 4 kohtaa, 28 §:n 4 momenttia, 39 §:n 2 momenttia, 41 a §:n 2 momenttia, 42 b §:n 1 ja 2 momenteja, 43 §:n 1 momenttia, 54 §:ää, 58 §:ää, 59 §:ää, 63 §:n 2 momenttia, 66 §:n 2 momenttia, 66 e §:n 2 momenttia, 66 h §:n 15 kohtaa, 67 b §:n 3 momenttia sekä 69 b §:n 5 momenttia ehdotetaan muutettavaksi. Talousarvioasetuksen 1 b §:n 4 momentti, 10 §:n 3 momentti, 12 §:n 2 momentti, 13 §:n 4 momentti, 15 §, 21 §:n 2 momentti, 22 §:n 2 momentti, 27 §:n 4 momentti, 29 §:n 3 momentti, 32 §, 37 §:n 2 momentti, 40 §:n 1 ja 3 momentit, 41 b §, 41 c §:n 4 momentti, 42 b §:n 4 momentti, 46 §:n 5 momentti, 54 a §:n 2 momentti, 62 §, 64 §:n 2 momentti, 66 b §:n 5 momentti, 66 g §:n 5 momentti, 68 § sekä 74 § kumottaisiin.

Lisäksi ehdotetaan täsmennettäväksi talousarvioasetuksen 51 §:ää siten, että kirjanpitoyksikön olisi varmistettava, että tilintekijän kirjanpito on tilintekijään toiminnan laatu ja laajuus huomioon ottaen asianmukaisesti järjestetty. Kyse on kirjanpitoyksikön ja tilintekijän välisestä sopimussuhteesta, ei kirjanpitoyksikön määräyksenantovaltuudesta. Erityislainsäädännön perusteella kirjanpitoyksiköllä voi edelleenkin olla myös määräyksenantovaltuus esimerkiksi tilintekijän tilityksiin.

Lisäksi ehdotetaan korjattavaksi kirjoitusvirhe talousarvioasetuksen 30 §:n 2 momentissa.

Ehdotetaan kumottavaksi tarpeettomana talousarvioasetuksen 61 §:n 2 momentti. Talousarviolain 21 §:n mukaan talousarvion ulkopuolella olevan valtion rahaston maksuliikkeeseen, kirjanpitoon ja sen yhteydessä järjestettävään muuhun seurantaan, tilinpäätökseen, toimintakertomukseen ja laskentatoimeen sekä palkanlaskentaan ja matkakustannusten korvausten tarkastamiseen sovelletaan, mitä tässä laissa ja sen nojalla säädetään, jollei tässä tai muussa laissa erikseen toisin säädetä.

Muutosten vaikutukset

Asetusmuutokset aiheutuvat pääosin talousarviolakiin tehdyistä muutoksista.

Asian valmistelu

Asetusehdotus on valmistelu virkatyönä. Asetusluonnos oli lausunnoilla 2.4.-14.5.2024 osana hallituksen erityistä eduskunnalle laiksi valtion talousarviosta annetun lain ja eräiden siihen liittyvien lakien muuttamisesta. Lausuntopyyntö julkaistiin lausuntopalvelu.fi-palvelussa ja varsinaisia lausuntoja annettiin 11 kappaletta. Suurin osa lausunnon antaneista ilmoitti kannattavansa hallituksen esitystä ja pitävänsä sitä tarpeellisenä. Muutamissa lausunnoissa

huomautettiin lisätyöstä ja tilinpäätöksen tiukasta aikataulusta. Valtiokonttorin lausunnon perusteella asetusluonnokseen tehtiin teknisiä muutoksia erityisesti keskuskirjanpitoa koskevaan 53 §:ään ja muutettiin asetusluonnoksen eri pykälistä tilitietojen käsite talousarviolain 12 a §:n mukaiseksi kirjanpito tietojen käsitteeksi. Valtiontalouden tarkastusvirasto ja Valtiokonttori ehdottivat asetukseen myös sellaisia muutoksia, jotka eivät olleet mukana lausunnoilla lähteneessä versiossa. Aikataulusyistä näitä muutoksia ei ole voitu tässä yhteydessä arvioida ja niitä ei ole voitu sisällyttää asetusluonnokseen. Lausuntojen perusteella on tehty tarkennuksia myös asetuksen perustelumuiistioon.

Voimaantulo

Muutosten esitetään tulevan voimaan 28.1.2025.

Asetuksen 53 ja 67 b §:ää sovellettaisiin valtiontalouden yhdisteltyjen laskelmien osalta ensimmäisen kerran varainhoitovuodelta 2025. Varainhoitovuoden 2024 keskuskirjanpitoon ja varainhoitovuodelta 2024 laadittavaan valtiokonttorin ehdotukseen valtion tilinpäätökseksi sovellettaisiin tämän asetuksen voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Asetuksen 66 h §:n 6,7 ja 15 kohtaa sovellettaisiin ensimmäisen kerran varainhoitovuodelta 2025 laadittavaan kirjanpitoyksikön tilinpäätökseen. Varainhoitovuodelta 2024 laadittavaan kirjanpitoyksikön tilinpäätökseen sovellettaisiin tämän asetuksen voimaan tullessa voimassa olleita säännöksiä.

Asetuksen 67 c— 67 f §:ää sovellettaisiin ensimmäisen kerran varainhoitovuodelta 2025 laadittaviin valtiontalouden yhdisteltyihin laskelmiin.