



VALTIOVARAINMINISTERIÖ

# Kuntakonserni – talous, ohjaus ja raportoinnin läpinäkyvyys

3.12.2019

Pasi Leppänen



# Kunnan toiminnasta ja sen ohjaamisesta

# Kunnan toiminta ja sen ohjaaminen

- Kuntalain kokonaisuudistus tuli voimaan vuonna 2015
  - uutta lakia on sovellettu siirtymäsäännösten vuoksi pääosin vuonna 2017 alkaneen valtuustokauden alusta
- Uudistuksen keskeinen tavoite oli vahvistaa kunnan toiminnan kokonaisohjausta
  - kunnan toiminta -käsite sisältää juridisen kuntakonsernin lisäksi kuntien yhteistyöhön tai kunnan omistukseen, sopimukseen tai rahoittamiseen perustuvan kunnan toiminnan (KuntaL 6 §)
  - kunnan toiminnan johtamista, ohjausta sekä valvontaa koskevia säännöksiä terävöitettiin
- Kuntaa johdetaan konsernina
  - valtuusto päättää kuntastrategiasta, konserniohjeesta ja omistajaohjauksen periaatteista (KuntaL 14 §)
  - kuntakonsernissa ohjausvälineinä ovat omistajaohjauksen keinot sekä konserniohjeet



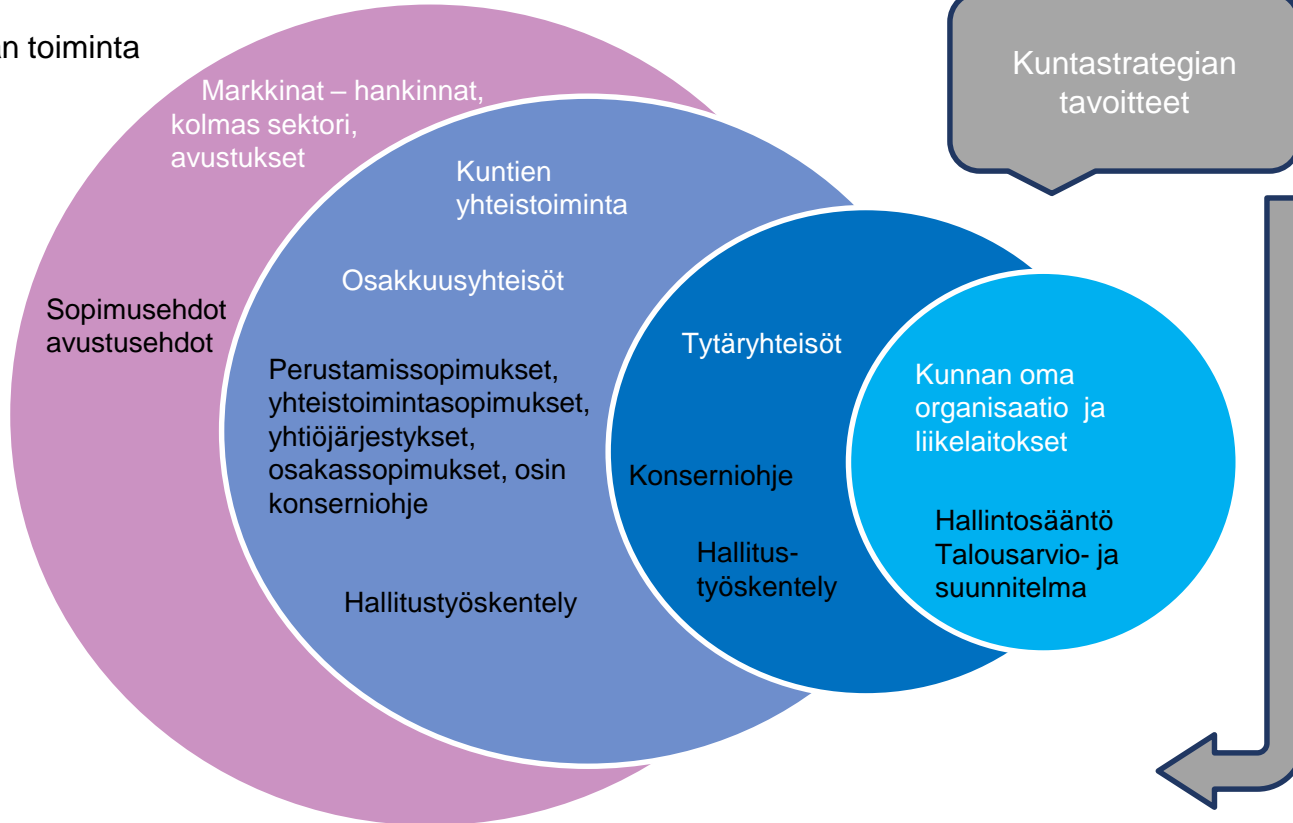
# Konserniohjauksen tarve

- Kuntakonsernit ovat laajuudeltaan erilaisia, ja toimintaa on organisoitu eri tavoin laajaan joukkoon tehtäviä muun muassa yhtiömuotoon
  - markkinoilla harjoitettava liiketoiminta on kuntien nykyisin lain nojalla järjestettävä kunnasta erillisenä esimerkiksi osakeyhtiömuodossa
  - kuntakonserneihin voi sisältyä yhtiöitä energiatoimialalta pieniin asunto-osakeyhtiöihin
- Konserniohjaus ja omistajaomistajaohjaus ovat kuntasektorilla suhteellisen uusia tehtäviä, vaikka jotkut kunnat ovat tottuneet yhtiöiden ohjaamiseen jo pitkään
  - konserniohjauksen ja omistajaohjauksen alueilla on vielä kunnissa paljon kehitettävää - vaikka päätökset ja ohjeet olisivat ajan tasalla, ohjauksen käytännön toteutuksessa voi olla puutteita
  - ongelma voi olla myös se, että samanlaista ohjausta yritetään soveltaa luonteeltaan eri tyyppisiin yhtiöihin



# Kunnan toiminta ja omistajaohjaus

Kunnan toiminta



# Kunnan toimintojen organisointi



	Sisäiset organisoinnin vaihtoehdot (osa kuntaa)	Ulkoiset organisoinnin vaihtoehdot (erillinen oikeushenkilö)
<b>Malleja</b>	Nettobudjetoidut yksiköt, kunnan sisäinen tilaaja-tuottajamalli, kunnan tai kuntayhtymän liikelaitos, taseyksikkö	Kuntayhtymä, liikelaitoskuntayhtymä, osakeyhtiö, yhdistys, säätiö, osuuskunta
<b>Sovellettava lainsäädäntö</b>	Kuntalaki	Asianomainen yhteisölainsäädäntö, esim. osakeyhtiölaki, yhdistyslaki (kuntayhtymässä ja liikelaitoskuntayhtymässä kuntalaki)
<b>Ohjaus</b>	Valtuuston päätösvallan alainen, päätösvaltuuksissa voi olla eroja (suora ohjaus)	Kunnan edustaja yhteisön ylimmässä päätöksentekoaikavälissä (välillinen ohjaus, määräysvallassa olevissa yhteisöissä konserniohjaus)
<b>Tavoitteiden asettaminen</b>	Sitovat tavoitteet valtuustolta	Tavoitteet omistajan tahdon esille tuomista
<b>Talous</b>	Osa kunnan talousarviota, tilinpäätöstä, mukana talouden tasapainottamisessa	Erillinen talousarvio, oma tilinpäätös, eivät mukana talouden tasapainottamisessa, tytäryhteisöt ja kuntayhtymät mukana konsernitalinpäätöksessä
<b>Verotus</b>	Ei tuloverovelvollisuutta omalla maantieteellisellä alueella, oikeus arvonlisäveron kuntapalautuksiin	Tuloverovelvollisuus, ei oikeutta arvonlisäveron kuntapalautuksiin muilla kuin kuntayhtymillä

# Konserniohjaus osana omistajaohjausta

- Omistajaohjaus tarkoittaa kuntalain mukaan toimenpiteitä, joilla kunta omistajana tai jäsenenä myötävaikuttaa yhtiön ja muun yhteisön hallintoon ja toimintaan (KuntaL 46 §)
  - toimenpiteet voivat liittyä ainakin perustamissopimukseen, yhtiöjärjestysmääräyksiin, muihin sopimuksiin, henkilövalintoihin, ohjeiden antamiseen kuntaa eri yhteisöissä edustaville henkilöille sekä muuhun kunnan määräysvallan käyttöön
- Konsernijohto vastaa kuntakonsernissa omistajaohjauksen toteuttamisesta sekä konsernivalvonnan järjestämisestä, jollei kunnan hallintosäännössä toisin määrätä (KuntaL 48 §)
- Kunnan konserniyhtiöiden toimintaympäristö poikkeaa usein yksityisomisteisten yhtiöiden ympäristöstä
  - asettaa haasteita sekä kunnan että yhtiön puolella johtamiselle



# Konserniohjauksen toteutus

- Omistajaohjauksella on huolehdittava siitä, että kunnan tytäryhteisön toiminnassa otetaan huomioon kuntakonsernin kokonaisuus (KuntaL 47 §)
  - kunnan talousarviossa asetetaan tavoitteet konsernille
  - yhtiöiden tulee noudattaa kunnan konserniohjeita
    - konserniohjeessa ovat määräykset kuntakonsernin talouden ja investointien suunnittelusta ja ohjauksesta, konsernivalvonnan ja raportoinnin sekä riskienhallinnan järjestämisestä, tiedottamisesta ja kunnan luottamushenkilöiden tietojensaantioikeuden turvaamisesta, velvollisuudesta hankkia kunnan kanta asiaan ennen päätöksentekoa, konsernin sisäisistä palveluista, kunnan tytäryhteisöjen hallitusten kokoonpanosta ja nimittämisestä sekä kunnan tytäryhteisöjen hyvästä hallinto- ja johtamistavasta
- Laissa myös kunnan tytäryhteisön hallituksen kokoonpanoa koskeva säännös, jonka mukaan kokoonpanossa on otettava huomioon yhteisön toimialan edellyttämä riittävä talouden ja liiketoiminnan asiantuntemus





# Kunnan konserniohjaus ja kaksoisroolit



- Omistajaohjauksen yksi haaste ovat niin kaksoisroolit
  - voimassa olevassa kuntalaissa ei ole rajoitettu kunnan tytäryhteisön hallinnossa toimivien vaalikelpoisuutta kunnanhallitukseen ja lautakuntaan
  - kuntalain muutostarpeita koskevassa hankkeessa pohditaan tältä osin sääntelyn toimivuutta, kaksoisrooleihin on kiinnitetty huomiota myös viimeaikaisissa korruption torjuntaa koskevissa selvityksissä
- Kuntalain uudistuksessa muutettiin esteellisyyssäännöksiä
  - muutoksella selkeytettiin omistajaohjausta ja valvontaa siten, että henkilö ei voisi valvoa tai ohjata yhteisöä tai säätiötä, jonka toiminnasta hän itse vastaa
    - nk. yhteisöjäävin poikkeus ei nykyisin koske kuntakonserniin kuuluvia yhteisöjä ja säätiöitä (aiemmin luottamushenkilön, viranhaltijan ja työntekijän oli mahdollista osallistua kuntakonserniin kuuluvaa yhteisöä koskevien asioiden käsittelyyn paitsi, jos kunnan ja edellä mainitun tahon edut ovat olleet ristiriidassa keskenään)
  - nykysääntelyn mukaan henkilö on esteellinen aina silloin, kun käsitellään kuntakonserniin kuuluvan yhteisön tai säätiön asioita

# Kunnan konserniohjaus ja avoimuus

- Jos kunnan yhtiöt toimivat markkinoilla, niiden toimintaedellytysten on oltava kilpailuneutraaliteetin vuoksi samat kuin muilla markkinoilla toimivilla yhtiöillä – toisaalta yhtiöt voi olla perustettu sellaista toimintaa varten, jonka kunta voisi tehdä omassa organisaatiossaan
- Avoimuus ja läpinäkyvyys kunnan toiminnassa on tärkeää
  - konserniyhtiöiden kautta tuotetusta kunnan palvelutoiminnasta tulee kunnan viestiä palvelunkäyttäjille kuntalain mukaisesti
  - kuntalaisten tulee saada tietoa yhtiöiden toiminnasta
  - julkisuuslain ulottamisesta koskemaan kunnan yhtiömuotoista toimintaa on julkaistu OM:n raportti, julkisuuslain kehittämistä seurataan kuntalain muutostarpeita selvittävässä hankkeessa



# Konsernitilinpäätös kunnan talouden kuvaajana

# Konsernitarkastelun tarve

- Toimintojen organisointi vaikuttaa merkittävästi erillistilinpäätöksen antamaan kuvaan
  - konsernin sisäiset tapahtumat voivat vaikuttaa merkittävästi kunnan tilinpäätökseen
    - esim. omaisuuden luovutus apporttina perustettavalle yhtiölle voi olla selitys kertyneille ylijäämille
  - eri tavalla organisoidut toiminnot näkyvät tuloslaskelmassa eri kohdissa
    - palvelujen ostot heikentävät koko määrällään vuosikatetta, mutta oman toiminnan menot jakautuvat vuosikatetta edeltäviin toimintamenoihin ja vuosikatteen jälkeen esitettäviin poistoihin (silti usein verrataan vuosikatetta/asukas)
  - lainat kiinteistöjen rakentamiseen saattavat olla kunnan sijaan niiden tytäryhteisöillä
- Talousarvion tuloksen tasapainottamista koskeva säännöstö perustuu (kuitenkin) pelkän emokunnan tilinpäätökseen



# Laajuudeltaan erilaisia talousyksiköitä

- Kuntien ja kuntayhtymien toiminnan organisointi on tullut jatkuvasti monimuotoisemmaksi, minkä vuoksi pelkän kunnan tarkastelu ei anna kokonaiskuvaa siitä taloudellisesta kokonaisuudesta, jossa palveluja tuotetaan
  - uudessa kuntalaissa konsernitilinpäätös sai täysin uuden roolin, kun kunnan heikon taloudellisen aseman mittarit määritellään konsernitilinpäätöksen perusteella (KuntaL 118 §)
  - konsernitilinpäätöstä on käytetty aiemmin hyväksi vain vähän



# Konsernitilinpäätöstä koskevat säännökset ja ohjeet



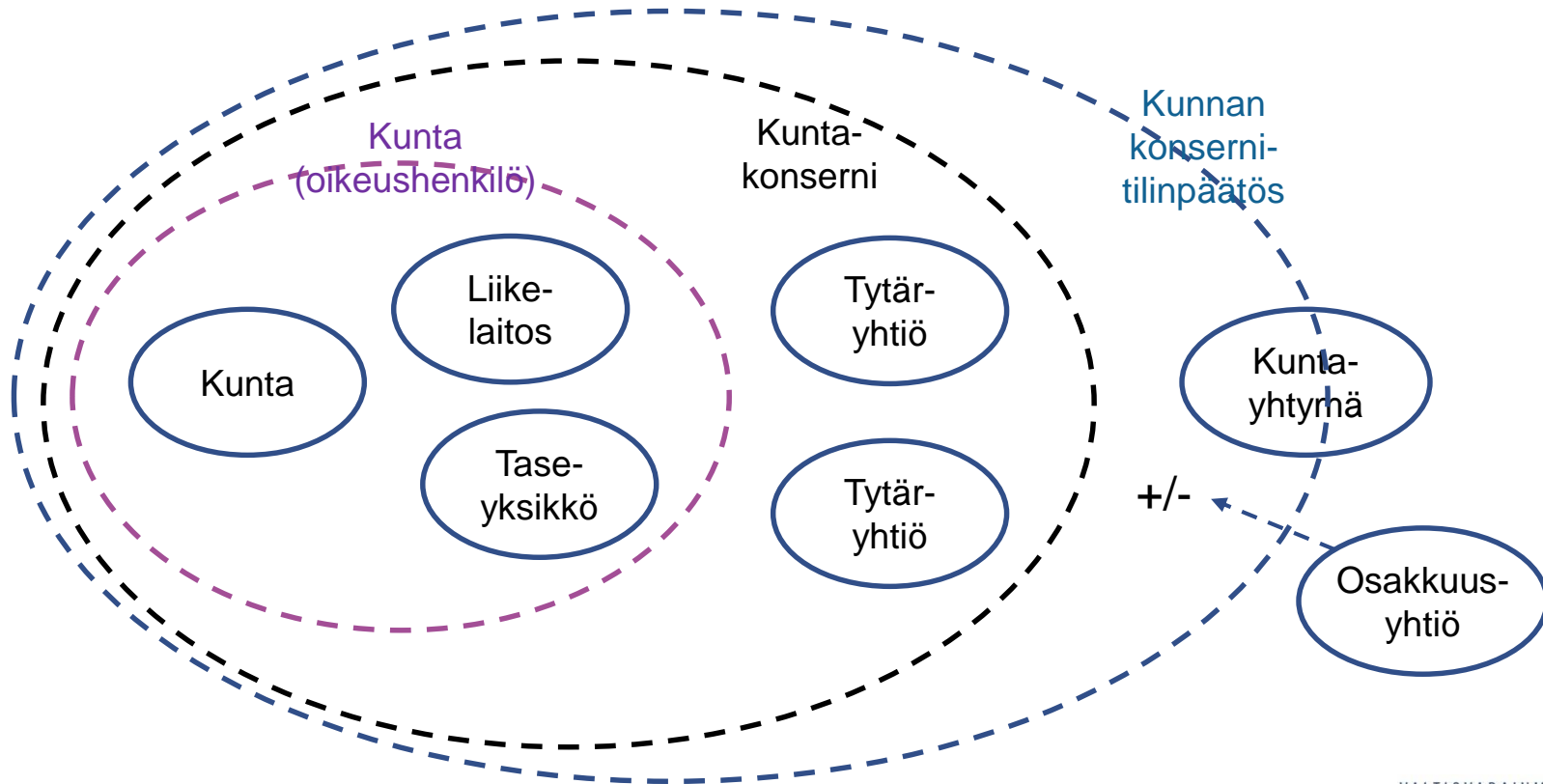
Ajankohta	Muutos	Keskeinen sisältö	
1997	Kuntalain (1995) taloussäännökset voimaan	kaikki kunnat velvollisia laatimaan konsernitaseen	tarkoituksena kuvata lainoja ja vastuita konsernitaseella
2000	Konsernitilinpäätöstä koskevan yleisohjeen tarkennukset	helputuksia konsernitilinpäätöksen laadintaan	luovuttiin osakkuusyhteisöjen yhdistelemisestä, lupa jättää eliminoimatta kuntayhtymien väliset erät
2008	Täydellisen konsernitilinpäätöksen laadintavelvollisuus ja uudet laadintaohjeet	suuri osa kuntia velvoitettiin laatimaan täydellinen konsernitilinpäätös	konsernituloslaskelman ja konsernin rahoituslaskelman laadinta pakolliseksi, tuloslaskelman myötä muutoksia myös esimerkiksi omistuksen eliminointiin
2015	Kuntalain kokonaisuudistus	kriisikunnan tunnusmerkit uudella määrittelyllä, täydellinen konsernitilinpäätös kaikille pakolliseksi	erityisen vaikean taloudellisen aseman määrittely konsernitilinpäätöksen tunnuslukujen perusteella
2019	Kriisikuntakriteerien päivitys (sovelletaan ensimmäisen kerran vuosiin 2020 ja 2021)	kriisikunnan tunnuslukujen päivitys	tunnuslukujen ja niiden raja-arvojen päivitys siten, että kohdistuvat kaikkein heikoimpiin kuntiin ja kuvaavat paremmin tulorahoituksen riittävyyttä

# Konserni ja konsernitilinpäätös

- Konserni muodostuu kunnasta ja sen määräysvallassa olevista yhteisöistä ja säätiöistä
  - määräysvalta voi olla myös kunnan tytäryhteisöllä, kunnalla ja sen tytäryhteisöllä yhdessä tai kunnan tytäryhteisöillä yhdessä
- Konsernitilinpäätöksessä otetaan huomioon konserniyhteisöjen lisäksi myös kuntayhtymät ja osakkuusyhteisöt
  - kuntayhtymistä yhdistellään omistusta vastaava osuus
  - osakkuusyhteisöt, joissa huomattava vaikutusvalta ja merkittävä omistusosuus ( $\geq 20$  % ellei muuta perustetta), otetaan huomioon osakkeiden arvon muutoksina ns. pääomaosuusmenetelmällä



# Konsernitilinpäätös





# Konsernitilinpäätöksen laadinnan vaiheet



## 1. Tietojen saattaminen yhdistelykelpoisiksi

- tavoite saattaa yhdisteltävät tiedot sellaisiksi, että niitä on mielekästä laskea yhteen
- laskelmien nimikkeet muutetaan yhdenmukaisiksi
- tiedot saatetaan arvostus- ja jaksotusperiaatteiden osalta yhdenmukaisiksi
  - erityisesti poistojen muuttaminen suunnitelman mukaisiksi

## 2. Yhdistely- ja eliminointikirjaukset

- tavoite esittää konserni siten, kuin kyse olisi yhdestä kirjanpitovelvollisesta (sisäiset liiketapahtumat eliminoidaan, tärkeimpiä sisäiset katteet ja sisäiset lainat)
- tavoite myös esittää ulkopuolisten omistajien osuus omasta pääomasta erillisenä eränä
- lisäksi otetaan huomioon osuus osakkuusyhteisöjen tuloksesta ja oman pääoman muutoksesta

## 3. Laskelmien ja liitetietojen esittäminen

- tavoite raportoida konsernin tilinpäätöksestä annettujen ohjeiden mukaisesti
- laaditaan konsernituloslaskelma, konsernitase, konsernin rahoituslaskelma, konsernin liitetiedot sekä konsernia koskevat tiedot toimintakertomuksessa

# Suurten kaupunkien vuosien 2018 tilinpäätös



	Helsinki	Espoo	Tampere	Vantaa	Oulu	Turku
Tilikauden ylijäämä tai alijäämä (1000 €)	406595	45256	-54677	5200	-19309	-47800
Konsernin ylijäämä tai alijäämä (1000 €)	528372	12302	-66308	35700	26176	-33665
Investointien tulorahoitusprosentti	122,6	72,3	24	86,1	44,5	7,8
Konsernin investointien tulorahoitusprosentti	79,5	65,4	42	59	69,2	47,6
Lainat euroa/asukas	1693	2812	2847	3996	3170	4283
Konsernin lainat/asukas	7670	12336	7299	8451	4096	7809

# Tampereen kaupungin satunnaiset erät (TP2018)



## 14) Satunnaiset erät (1 000 euroa)

	Kaupunki		Konserni	
	2018	2017	2018	2017
<b>Satunnaiset tuotot</b>				
Käyttöomaisuuden luovutusvoitto rakennusten myynnistä Sähkölaitos Oy:lle	0	27 078	0	0
Vahingonkorvaukset ja sopimussakot	0	1 800	0	0
Liiketoimintakauppa Tampereen Tilakeskus Liikelaitos	2 370	0	0	0
<b>Satunnaiset tuotot yhteensä</b>	<b>2 370</b>	<b>28 878</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Satunnaiset kulut</b>				
Tampereen Ammattikorkeakoulu Oyn osakkeiden alaskirjaus	0	20 829	0	0
Tampereen Ammattikorkeakoulu Oy:n osakkeiden luovutus Tampereen korkeakoulusäätiölle	0	0	45 884	0
Vahingonkorvaukset ja sopimussakot	850	0	850	0
<b>Satunnaiset kulut yhteensä</b>	<b>850</b>	<b>20 829</b>	<b>46 734</b>	<b>0</b>

# Oulun kaupungin rahat ja pankkisaamiset (TP2018)



Kaupungin tilinpäätös:	2018	2017
Rahat ja pankkisaamiset	58 588 799,43	66 032 081,37

## **Konsernitili**

Kaupungin kuntakonsernitilisopimuksen tiliehtojen mukaisesti sopimukseen liitettyjen kaupungin tytäryhteisöjen rahavarat esitetään kaupungin tilinpäätöksessä sekä rahojen ja pankkisaamisten lisäyksenä että lyhytaikaisen vieraan pääoman lainana muilta luotonantajilta. Vastaavasti rahoja ja pankkisaamisia vähentänyt tytäryhteisön negatiivinen tilisaldo esitetään sekä vaihtuvien vastaavien lyhytaikaisena lainasaamisena tytäryhtiöiltä että rahojen ja pankkisaamisten vähennyksenä. Taseen rahat ja pankkisaamiset sisältävät tytäryhteisöjen alatilien saldoja 156 663 709,08 euroa, joka koostuu lyhytaikaisista lainasaamisista tytäryhtiöiltä 15 153 837,95 euroa ja lyhytaikaisista lainoista muilta luotonantajilta 171 817 547,03 euroa.

Kaupungin konsernitilinpäätös:	2018	2017
Rahat ja pankkisaamiset	121 259 955,11	122 179 625,36

# Erityisen vaikeassa taloudellisessa asemassa olevan kunnan arviointimenettely (KuntaL 118 §)



*Kunnan ja valtion tulee yhdessä selvittää kunnan mahdollisuudet turvata asukkailleen lainsäädännössä edellytetyt palvelut sekä ryhtyä toimenpiteisiin palvelujen edellytysten turvaamiseksi, jos vähintään toinen 2 ja 3 momentissa tarkoitetuista erityisen vaikeassa taloudellisessa asemassa olevan kunnan arviointimenettelyn edellytyksistä täyttyy.*

*Arviointimenettely voidaan käynnistää, jos kunta ei ole kattanut kunnan taseeseen kertynyttä alijäämää 110 §:n 3 momentissa säädetyssä määräajassa. (1)*

*Arviointimenettely voidaan lisäksi käynnistää, jos asukasta kohden laskettu kertynyt alijäämä on kuntakonsernin viimeisessä tilinpäätöksessä vähintään 1 000 euroa ja sitä edeltäneessä tilinpäätöksessä vähintään 500 euroa (2), tai kunnan rahoituksen riittävyyttä tai vakavaraisuutta kuvaavat kunnan ja kuntakonsernin talouden tunnusluvut ovat kahtena vuonna peräkkäin täyttäneet seuraavat raja-arvot (3):*

# Erityisen vaikeassa taloudellisessa asemassa olevan kunnan arviointimenettely

*1) kuntakonsernin vuosikate on ilman kunnan peruspalvelujen valtionosuudesta annetun lain (1704/2009) 30 §:n mukaan myönnettyä harkinnanvaraisen valtionosuuden korotusta negatiivinen;*

*2) kunnan tuloveroprosentti on vähintään 1,0 prosenttiyksikköä korkeampi kuin kaikkien kuntien painotettu keskimääräinen tuloveroveroprosentti;*

*3) asukasta kohden laskettu kuntakonsernin lainamäärä ylittää kaikkien kuntakonsernien keskimääräisen lainamäärän vähintään 50 prosentilla;*

*4) kuntakonsernin suhteellinen velkaantuminen on vähintään 50 prosenttia.*

*Edellä 3 momentissa tarkoitettujen tunnuslukujen raja-arvot lasketaan vuosittain Tilastokeskuksen ylläpitämistä konsernitilinpäätösten tiedoista. Tunnuslukujen laskentaperusteina käytetään Tilastokeskuksen käyttämiä laskentaperusteita ja kunnan vahvistamaa tuloveroprosenttia.*



# Uudet kriisikuntamittarit

- Laki kuntalain muuttamisesta 175/2019
- Uudet yksittäisiin tunnuslukuihin perustuvat kunnan erityisen vaikean taloudellisen aseman kriteerit (kaikkien täytyttävä samanaikaisesti kahtena vuonna peräkkäin):
  - 1) kunnan **konsernituloslaskelman vuosikatteen ja poistojen suhde on alle 80 prosenttia**
  - 2) kunnan tuloveroprosentti on vähintään **2,0** prosenttiyksikköä korkeampi kuin kaikkien kuntien painotettu keskimääräinen tuloveroprosentti
  - 3) asukasta kohden laskettu kunnan konsernitilinpäätöksen **lainojen ja vuokravastuiden määrä** ylittää kaikkien kuntien konsernitilinpäätöksen lainojen ja vuokravastuiden keskimääräisen määrän vähintään 50 prosentilla
  - 4) konsernitilinpäätöksen **laskennallinen lainanhoitokate on alle 0,8**
- Lisäksi edelleen yksittäisenä kriteerinä asukaskohtainen konsernitaseen kertynyt alijäämä sekä tilanne, jossa alijäämää ei saada katettua määräaikana





# VALTIOVARAINMINISTERIÖ

Pasi Leppänen  
Neuvotteleva virkamies

Puh. 02955 30564

Sähköposti [etunimi.sukunimi@vm.fi](mailto:etunimi.sukunimi@vm.fi)

Valtiovarainministeriö  
Kunta- ja aluehallinto-osasto  
PL 28 (Mariankatu 9, Helsinki)  
00023 VALTIONEUVOSTO

