



Laillisuustarkastuskertomus

# Talousarvion yhtenäisyys





Laillisuustarkastuskertomus  
**Talousarvion yhtenäisyys**

ISSN-L 1799-8093  
ISSN 1799-8107 (PDF)  
ISBN 978-952-499-492-7(PDF)  
URN:ISBN:978-952-499-492-7  
[HTTP://URN.FI/URN:ISBN:978-952-499-492-7](http://urn.fi/urn:isbn:978-952-499-492-7)

HELSINKI 2020

TARKASTUSKERTOMUKSEN VALOKUVAT  
LUKU 1, VTV, VALOKUVAAJA LARI JÄRNEFELT  
LUVUT 2 JA 3, EDUSKUNTA, VALOKUVAAJA HANNE SALONEN

# Valtiontalouden tarkastusviraston laillisuustarkastuskertomus

Dnro 011/52/2020

Valtiontalouden tarkastusvirasto on tehnyt tarkastussuunnitelmaansa sisältyneen laillisuustarkastuksen Talousarvion yhtenäisyys. Tarkastus on tehty tarkastusviraston laillisuustarkastuksesta, tuloksellisuustarkastuksesta ja finanssipolitiikan tarkastuksesta antaman ohjeen mukaisesti.

Tarkastuksen perusteella tarkastusvirasto on antanut tarkastuskertomuksen, joka lähetetään kaikille ministeriöille sekä tiedoksi eduskunnan tarkastusvaliokunnalle, eduskunnan valtiovarainvaliokunnalle ja valtiovarain controller -toiminnolle.

Ennen tarkastuskertomuksen antamista kaikilla ministeriöillä on ollut mahdollisuus varmistaa, ettei kertomukseen sisälly asiavirheitä, sekä lausua näkemyksensä siinä esitetyistä tarkastusviraston kannanotoista.

Tarkastuksen jälkiseurannassa tarkastusvirasto tulee selvittämään, mihin toimiin tarkastuskertomuksessa esitettyjen kannanottojen perusteella on ryhdytty. Jälkiseuranta tehdään vuonna 2021.

Helsingissä 25. syyskuuta 2020

Jaakko Eskola  
johtaja

Sami Kummila  
tilintarkastuspäällikkö



# Tarkastusviraston kannanotot

Laillisuustarkastuksen kohteena oli talousarviomenettelyjen yhtenäisyys, jota tarkastettiin vuoden 2019 talousarvion ja lisätalousarvioiden avulla. Koska kyseessä on laillisuustarkastus, menettelyjen yhtenäisyyttä tarkastettiin ensisijaisesti säädösten ja määräysten vaatimusten näkökulmasta. Suosituksina on tuotu esiin hyviä budjetoitikäytäntöjä ja annettu ehdotuksia budjetoitiprosessin sisäisen valvonnan kehittämiseksi.

Tarkastuksen tavoitteena oli antaa vastaus seuraaviin kysymyksiin seuraaviin kysymyksiin:

1. Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäisiä eri hallinnonaloilla?
2. Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäistyneet vuosina 2015–2019?

## Talousarvion laadintamenettelyt eivät ole yhtenäisiä

Vuoden 2019 talousarvion laadintamenettelyt eivät ole yhtenäisiä eri hallinnonaloilla. Laadintamenettelyt eivät ole yhtenäistyneet vuosina 2015–2019, ja epäyhtenäisyys on kasvanut vuoden 2020 talousarviossa.

Epäyhtenäisyyttä on talousarvion lukurakenteessa, momenttien käyttötarkoituksissa sekä tulojen ja menojen kohdentamisperusteissa. Epäyhtenäisyyttä aiheuttavat erityisesti sekamomenttien laaja käyttö, palkkojen maksaminen muilta kuin toimintamenomomenteilta, laajojen ja monimuotoisten momenttien päätösosien paljous sekä talousarvioasetuksessa säädetystä kohdentamisperusteista poikkeaminen.

Talousarvion pääluokkien lukurakenne on olennainen osa talousarvion laadinnan systematiikkaa. Se kytkee osaltaan yhteen määrärahat ja toiminnan tuloksellisuudelle asetetut tavoitteet. Talousarvion lukurakenteelle on asetettu selkeät kriteerit, mutta niitä ei ole noudatettu riittävästi. Vuoden 2020 talousarviossa lukurakenne toimii entistään heikommin liikenne- ja viestintäministeriön sekä työ- ja elinkeinoministeriön pääluokissa, sillä kaikki virastojen ja laitosten toimintamenomomentit on muista pääluokista poiketen budjetoitu yhteen lukuun.

## Laadintamääräyksen poikkeuksia tulisi käyttää vain harkitusti

Talousarvion laadinnasta annetut säädökset ja määräykset mahdollistavat erilaisia budjetoitiratkaisuja samankaltaisissakin tilanteissa. Hallinnossa on kuitenkin viimeisen 20 vuoden aikana alettu tehdä merkittävästi enemmän sellaisia poikkeavia budjetoitiratkaisuja, jotka talousarvion laadintamääräyksen mukaan on tarkoitettu käytettäväksi vain erityisestä syystä tai poikkeuksellisessa tilanteessa. Kyse on usein myös jostain poikkeuksesta valtion talousarviosta annetussa asetuksessa säädettyyn pääsääntöön. Talousarvion laadintamääräystä on toisin sanoen alettu soveltaa liian joustavasti, mikä on mikä on heikentänyt talousarvion yhtenäisyyttä.

Valtiovarainministeriö on antanut talousarviosta uuden laadintamääräyksen, joka tuli voimaan 1.5.2020. Määräyksessä on selvästi tiukennettu poikkeaviin menettelyihin liittyviä vaatimuksia. Laadintamääräyksen muutokset ovat erittäin hyviä, ja ne tukevat tavoitetta yhtenäistää ja selkiyttää talousarvion laadintaa.

Ministeriöiden tulisi huolehtia siitä, että ne ottavat laadintamääräyksen muutokset huomioon talousarvion laadinnassa. Laadintamääräystä tulisi alkaa noudattaa siten kuin säädöksiä ja määräyksiä yleensäkin, eli poikkeuksia tulisi käyttää hyvin harkiten ja vain perustellusta syystä. Erityisesti maa- ja metsätalousministeriön ja työ- ja elinkeinoministeriön tulisi kiinnittää huomiota hallinnonalansa talousarviomenettelyihin.

## Yhtenäinen budjetointi edistää talousarvion noudattamista ja tehostaa valtion taloudenhoitoa

Yhtenäinen budjetointi selkiinnyttää talousarvion seurantakäytäntöjä ja tukee näin tehokasta valtion taloudenhoitoa sekä tuottavuustavoitteiden saavuttamista taloushallinnossa. Yhtenäinen ja selkeä budjetointi helpottaa talousarviosta päättämistä ja edistää talousarvion noudattamista. Kaikki tämä liittyy keskeisesti myös eduskunnan toimintaan.

Yhtenäinen ja selkeä budjetointi erityisesti talousarvion rakenteessa ja momenttien päätösoissa helpottaisi talousarvion toimeenpanoa ja osaltaan edistäisi hallinnon prosessien yhtenäistämistä myös sähköisissä järjestelmissä. Esimerkiksi eri valtionavustusprosesseja on mahdollista olennaisesti tehostaa. Niiden talousarviomenettelyt ovat hyvin kirjavia. Samantyyppisissä valtionavustuksissa määrärahojen määrärahalajit, kohdentamisperusteet ja valtuuden käyttö poikkeavat usein toisistaan. Samantyyppisten valtionavustusten, esimerkiksi toiminta-avustusten tai hanketukien, talousarviomenettelyt olisi pääsääntöisesti mahdollista yhtenäistää. Näin ne käsiteltäisiin yhdenmukaisesti kyseisen vuoden talousarviossa, talousarviokirjanpidossa, liikekirjanpidossa ja mahdollisessa valtuusseurannassa. Jotta olennaisia tehokkuushyötyjä voitaisiin saavuttaa, talousarvion lisäksi tulisi yhtenäistää myös valtionapuihin liittyvät säädökset.

### Tarkastusviraston suositukset

1. Valtiovarainministeriön tulisi vahvistaa talousarvioesitysten käsittelyprosessia siten, että se voi yhtenäisillä menettelyillä puuttua laadintamääräyksen vastaisiin esityksiin.
2. Valtiovarainministeriön ja muiden ministeriöiden tulisi kehittää talousarviovalmisteluun ja talousarvioehdotusten käsittelyyn liittyviä kontroleja. Kontroleilla varmistettaisiin budjetoinnin yhtenäisyyttä ja hyvän budjetointitavan noudattamista.
3. Ministeriöiden tulisi talousarvion laadinnassa ottaa huomioon uuden laadintamääräyksen tiukennukset kohdissa 7.4.3–7.4.5.
4. Ministeriöiden tulisi talousarvioehdotusta valmistellessaan ja valtiovarainministeriön talousarvioesitystä kootessaan kiinnittää huomiota talousarvion laadintamääräyksen mukaiseen luku- ja momenttirakenteeseen.
5. Ministeriöiden tulisi yksinkertaistaa tilijaottelua sen liiallisesta tarkkuudesta aiheutuvan hallinnollisen taakan keventämiseksi.
6. Valtiovarainministeriön ja ministeriöiden tulisi selkeyttää ja yhtenäistää erilaisten korvausten ja kansainvälisten järjestöjen jäsenmaksujen budjetointia talousarviossa.







# Sisällys

<b>Tarkastusviraston kannanotot</b>	<b>5</b>
<b>1 Mitä tarkastettiin</b>	<b>11</b>
<b>2 Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäisiä eri hallinnonaloilla</b>	<b>15</b>
2.1 Säädökset ja määräykset antavat hyvän perustan yhtenäisen talousarvion laadinnalle	15
2.2 Talousarvion lukurakenne ei ole yhtenäinen	19
2.3 Talousarviossa on runsaasti vakiosisällöstä poikkeavia menettelyjä	22
2.4 Talousarvioasetuksesta poikkeavien kohdentamisperusteiden käyttäminen lisää talousarvion epäyhtenäisyyttä	31
<b>3 Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäistyneet vuosina 2015–2019</b>	<b>37</b>
3.1 Talousarvion laadintamenettelyt ovat entistä epäyhtenäisemmät	37
<b>Liite: Miten tarkastettiin</b>	<b>43</b>



# 1 Mitä tarkastettiin

Tarkastuksen kohteena oli erityisesti talousarviomenettelyjen yhtenäisyys, jota on tarkastettu vuoden 2019 talousarvion ja lisätalousarvioiden avulla. Tarkastuksen tavoitteena oli antaa kehittämissuosituksia siitä, miten talousarviota voitaisiin yhtenäistää.

Tarkastuksen tavoitteena oli antaa kohtuulliseen varmuuteen perustuva kannanotto seuraaviin kysymyksiin:

- Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäisiä eri hallinnonaloilla?
- Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäistyneet vuosina 2015–2019?

Vuoden 2019 talousarvion ja lisätalousarvioiden euromäärät on jaoteltu pääluokittain määrärahalajeihin seuraavassa taulukossa. Vuoden 2019 talousarvion ja lisätalousarvioiden määrärahamomenttien loppusumma oli noin 56 miljardia euroa.

Taulukko 1: Vuoden 2019 talousarvion ja lisätalousarvioiden määrärahat pääluokittain

Pääluokan nimi	Arviomääräraha	Kiinteä määräraha	Siirtomääräraha 2 v	Siirtomääräraha 3 v	Siirtomääräraha 5 v	Yhteensä
Eduskunta	101 731 000	0	19 208 000	4 000 000	0	124 939 000
Tasavallan presidentin kanslia	2 500 000	126 000	11 450 000	6 000 000	0	20 076 000
Valtioneuvoston kanslia	26 607 000	29 635 000	191 721 000	20 380 000	0	268 343 000
Ulkoministeriön hallinnonala	17 104 000	17 001 000	355 809 000	745 681 000	0	1 135 595 000
Oikeusministeriön hallinnonala	214 840 000	9 052 000	747 770 000	7 205 000	0	978 867 000
Sisäministeriön hallinnonala	150 103 000	0	1 302 110 000	43 495 000	9 010 000	1 504 718 000
Puolustusministeriön hallinnonala	344 473 000	2 152 000	2 010 370 000	0	782 633 000	3 139 628 000
Valtiovarainministeriön hallinnonala	16 374 404 000	12 312 000	818 146 000	297 687 000	0	17 502 549 000
Opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonala	3 406 848 000	46 454 000	2 856 558 000	122 285 000	0	6 432 145 000
Maa- ja metsätalousministeriön hallinnonala	823 902 000	170 000	681 702 000	1 116 942 000	0	2 622 716 000
Liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonala	509 579 000	0	1 265 362 000	1 105 485 000	0	2 880 426 000
Työ- ja elinkeinoministeriön hallinnonala	1 587 833 000	872 000	794 320 000	156 824 000	0	2 539 849 000
Sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonala	13 841 411 000	27 230 000	714 632 000	460 179 000	0	15 043 452 000
Ympäristöministeriön hallinnonala	6 435 000	0	56 883 000	141 066 000	0	204 384 000
Valtionvelan korot	1 180 410 000	0	0	0	0	1 180 410 000
<b>Yhteensä</b>	<b>38 588 180 000</b>	<b>145 004 000</b>	<b>11 826 041 000</b>	<b>4 227 229 000</b>	<b>791 643 000</b>	<b>55 578 097 000</b>

Tarkastuksen ensimmäiseen pääkysymykseen vastaamiseksi on arvioitu ja analysoitu valtion talousarvion keskeisiä eroja. Tarkastuskysymykseen on vastattu analyttisellä, data-aineistoon perustuvalla menetelmällä, jonka pohjana on ollut valtion talousarvio vuodelta 2019 lisätalousarvioineen. Ensimmäistä tarkastuskysymystä koskevat tarkastuskriteerit perustuvat valtion talousarviosta annettuun lakiin (423/1988) ja asetukseen (1243/1992) sekä valtiovarainministeriön määräykseen toiminta- ja taloussuunnittelusta sekä kehys- ja talousarvioehdotusten laadinnasta (TM 1101, 23.3.2011). Tarkastuksessa on otettu huomioon uusi talousarvion laadintamääräys (VN/4842/2020, 30.4.2020), joka koskee vuoden 2021 talousarvion laadintaa.

Tarkastuksen toisen pääkysymyksen osalta on arvioitu talousarvio-menettelyjen yhtenäistymistä vuosina 2015–2019 suhteessa erilaisiin talousarvion vaatimuksiin: nettobudjetointiin, määrärahalajin valintaan, menolajikäytäntöihin, momenttiperusteluihin sekä kohdentamisperusteisiin. Tarkastuskysymykseen on vastattu vertaamalla vuonna 2015 valmistuneen budjetointimenettelyjen laillisuustarkastuksen havaintoja nykytilaan.

Tarkastusvirasto on vuonna 2015 antanut laillisuustarkastuskertomuksen budjetointimenettelyistä (laillisuustarkastuskertomus 15/2015). Kyseisessä kertomuksessa käsitellään talousarviomenettelyjä laajasti ottaen huomioon erityisesti säännöksissä esitetyt vaatimukset. Tässä laillisuustarkastuskertomuksessa käsitellään talousarviomenettelyjä vuoden 2015 kertomusta suppeammin ja keskitytään ensisijaisesti talousarvion yhtenäisyyteen.

Tarkastuksessa on käytetty vertailutietona keskuskirjanpidosta saatuja vuoden 2019 toteutumatietoja. Toisen tarkastuskysymyksen osalta tarkastus on kohdistunut vuoden 2014 talousarvioesitykseen ja kyseistä vuotta koskeviin keskuskirjanpidon toteutumatietoihin. Tausta-aineistona on käytetty myös vuonna 2015 annettua laillisuustarkastuskertomusta budjetointimenettelyistä. Tarkastuksessa on huomioitu vuoden 2020 talousarvioon sisältyvät olennaiset muutokset.

Tarkastus on suoritettu Valtiontalouden tarkastusviraston vuoden 2020 tarkastussuunnitelman sekä laillisuus- ja asianmukaisuustarkastusohjeen mukaisesti. Tarkastusviraston suorittamassa laillisuus- ja asianmukaisuustarkastuksessa on kysymys ylimpien tarkastusviranomaisten kansainvälisen järjestön INTOSAI:n ja ISSAI-tarkastusstandardien 400 ja 4000 mukaisesti laillisuustarkastuksesta.

Tarkastuksessa on huomioitu kirjanpitoyksiköiden tilintarkastuksissa raportoidut keskeiset budjetointimenettelyjä koskevat havainnot.





VAITIJON  
TALOUSARVIOESITYS  
2019

Ministeriön julkaisu  
2019

LEIKKA

IAA

BI

YHÖ



## 2 Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäisiä eri hallinnonaloilla

Vuoden 2019 talousarvion laadintamenettelyt eivät ole yhtenäisiä eri hallinnonaloilla. Epäyhtenäisyys on kasvanut vuoden 2020 talousarviossa.

Vuoden 2019 talousarviossa on epäyhtenäisyyttä talousarvion lukurakenteessa, momenttien käyttötarkoituksessa sekä tulojen ja menojen kohdentamisperusteissa. Epäyhtenäisyyttä aiheuttavat erityisesti sekamomenttien laaja käyttö, palkkojen maksaminen muilta kuin toimintamenomomenteilta, laajojen ja monimuotoisten momenttien päätösosien suuri määrä sekä talousarvioasetuksessa säädetyistä kohdentamisperusteista poikkeaminen.

Voimassa olevat säädökset ja määräykset mahdollistavat erilaisia budjetointiratkaisuja samankaltaisissa tilanteissa. Valtiovarainministeriö on antanut talousarviosta uuden laadintamääräyksen, joka tuli voimaan 1.5.2020. Määräyksessä on selvästi tiukennettu poikkeaviin menettelyihin liittyviä määräyksiä. Laadintamääräyksen muutokset ovat erittäin hyviä, ja ne tukevat tavoitetta yhtenäistää ja selkiyttää talousarvion laadintaa.

Ministeriöiden tulee ottaa laadintamääräyksen muutokset huomioon talousarvion laadinnassa. Laadintamääräystä tulisi alkaa soveltaa myös muilta osin siten kuin säädöksiä ja määräyksiä yleensäkin, eli poikkeuksia tulisi käyttää hyvin harkiten ja vain perustellusta syystä. Erityisesti maa- ja metsätalousministeriön ja työ- ja elinkeinoministeriön tulisi kiinnittää huomiota talousarviomenettelyihin.

Kannanoton perusteluina ja kannanottoa täydentävinä johtopäätöksinä ja suosituksina tarkastusvirasto esittää seuraavaa.

### 2.1 Säädökset ja määräykset antavat hyvän perustan yhtenäisen talousarvion laadinnalle

Tarkastusvirasto katsoo, että säädökset ja määräykset antavat hyvän perustan yhtenäisen ja selkeän talousarvion laadinnalle. Talousarvion laadinnasta annetut säädökset ja määräykset mahdollistavat kuitenkin erilaisia budjetointiratkaisuja samankaltaisissakin tilanteissa. Menettelyn joustavuus on johtanut epäyhtenäisiin budjetointikäytäntöihin, jotka hämärtävät talousarvion läpinäkyvyyttä ja lisäävät hallinnon kustannuksia.

Talousarvion laadinnassa käytetään laajasti sellaisia budjetointiratkaisuja, jotka laadintamääräysten mukaan on tarkoitettu käytettäväksi vain erityisestä syystä tai poikkeuksellisessa tilanteessa. Budjetoinnissa poikeaan usein jollakin tavalla myös valtion talousarviosta annetussa asetuksessa säädetyistä pääsäännöistä.

Laadintamääräyksen määräyksiä on alettu soveltaa liian joustavasti, mikä on heikentänyt talousarvion yhtenäisyyttä. Laadintamääräyksen vaatimuksesta on lisäksi poikettu toimintamenojen budjetoinnissa, jossa on käytetty 3-vuotista siirtomäärärahaa 2-vuotisen siirtomäärärahan sijaan.

Vuoden 2019 talousarvion laadintamenettelyt eivät ole yhtenäisiä eri hallinnonaloilla

Poikkeavia budjetointiratkaisuja käytetään hyvin laajasti

Valtiovarainministeriö on antanut uuden laadintamääräyksen, joka tuli voimaan 1.5.2020. Määräyksessä on selvästi rajoitettu poikkeavien menettelyjen joustavuutta laadintamääräyksen kohdissa 74.3–74.5. Laadintamääräyksen muutokset ovat erittäin hyviä, ja ne tukevat tavoitetta yhtenäistää ja selkiyttää talousarvion laadintaa. Laadintamääräykseen tehdyt muutokset tulee ottaa huomioon talousarvion laadinnassa. Myös muilta osin laadintamääräystä tulisi alkaa soveltaa siten kuin säädöksiä ja määräyksiä yleensäkin, eli poikkeuksia tulisi käyttää hyvin harkiten ja vain perustellusta syystä.

Tarkastusvirasto pitää laadintamääräyksen muutoksia erittäin hyvinä ja katsoo, että ne tukevat tavoitetta yhtenäistää ja selkiyttää talousarvion laadintaa

## Osa yleisesti toteutetuista budjetointikäytännöistä ei ole talousarvioperiaatteiden mukaisia

Tarkastusvirasto kiinnitti vuoden 2014 laillisuustarkastuksessa huomiota siihen, että kiinteitä määrärahoja ei enää juuri käytetä, vaikka ne ovat vuotuisperiaatteen mukainen lähtökohta määrärahan budjetoinnille. Samoin nettobudjetointi on yleistynyt jatkuvasti, vaikka bruttobudjetointi on talousarvion keskeinen periaate.

Talousarvion laadintamääräyksen mukaan määräraha budjetoidaan kiinteäksi, ellei sitä erityisestä syystä merkitä arviomäärärahaksi tai siirtomäärärahaksi. Käytännössä kiinteä määräraha on nykyisin harvoin käytetty määrärahalaji. Vain noin 0,5 % määrärahoista on budjetoitu kiinteäksi joko kiinteänä määrärahana tai siten, että muutoin arviomäärärahana budjetoidulle menomomentille sisällytetään enintään-ehto. Kiinteän määrärahan osuutta vähentää se, että valtaosa menoista on lakisääteisiä, ja ne voidaan laadintamääräyksen mukaan budjetoida arviomäärärahaksi. Harkinnanvaraisten menojen budjetointi kiinteäksi määrärahaksi on vältetty paitsi sisällyttämällä arviomäärärahaan enintään-ehto myös arviomäärärahaan sisältyvällä valtuusmenettelyllä.

Vain noin 0,5 % määrärahoista on budjetoitu kiinteäksi määrärahaksi, vaikka laadintamääräyksen mukaan määräraha budjetoidaan kiinteäksi, ellei poikkeamiseen ole erityisiä syitä

Siirtomäärärahojen käyttö talousarvion määrärahalajina on laajaa. Laadintamääräyksen mukaan virastojen toimintamenomäärärahat budjetoidaan 2-vuotiseksi siirtomäärärahoiksi. Toimintamenoja oli kuitenkin laadintamääräyksen vastaisesti budjetoitu vuoden 2019 talousarviossa myös 3-vuotiseksi siirtomäärärahoiksi yhteensä noin 350 miljoonaa euroa. Valtaosa tästä selittyi vuonna 2019 maakunta- ja soteuudistukseen liittyvällä kehitystyöllä, mutta 3-vuotista siirtomäärärahaa oli sovellettu toimintamenoihin myös sellaisilla hallinnonaloilla, jotka eivät osallistuneet tähän kehitystyöhön.

Osa siirtomäärärahoina budjetoiduista määrärahoista olisi tarkoituksenmukaista budjetoida kiinteinä määrärahoina. Jos kyseessä on esimerkiksi yksittäinen valtionavun saaja (esim. Metsäkeskus, VTT tai Työterveyslaitos) tai vakiintunut saajajoukko, joiden avustukset toteutuvat talousarvion mukaisina, ei siirtomäärärahalle ole tarvetta. Kyseisissä tapauksissa vuodelta 2019 määrärahaa ei ole myöskään siirtynyt varainhoitovuotta seuraavalle vuodelle tai määrärahaa on siirtynyt ainoastaan pieni määrä. Siirtomäärärahan käyttöä on muutoinkin syytä tarkastella kriittisesti.

Vuonna 2019 2-vuotisia siirtomäärärahamomentteja oli yhteensä 150. Niistä viidesosassa siirtyvä erä oli suurempi kuin määrärahan vuotuinen käyttö. Neljäsosassa siirtyvä erä oli yli 30 % määrärahan vuotuisesta käytöstä. Vain joka seitsemännessä tapauksessa siirtyvän erän osuus oli alle 10 %, mitä voidaan pitää tavoiteltavana. 3-vuotisia siirtomäärärahamomentteja oli vuonna 2019 puolestaan 109. Niistä 15 oli sellaisia momentteja, joita ei

käytetty vuonna 2019 lainkaan, vaan ne siirtyivät kokonaisuudessaan myöhemmin käytettäviksi. Määrärahan kertyminen on siten yleinen piirre myös 3-vuotisisissa siirtomäärärahoissa.

Näyttää ilmeiseltä, että siirtomäärärahan todellista tarvetta ei perusteellisesti harkita, vaan siihen päädytään ikään kuin varalta sen joustavuuden takia. Useissa tapauksissa 3-vuotiselle määrärahalle ei olisi ollut tarvetta, jolloin sen käyttö on lähinnä lisännyt hallinnollista taakkaa. Siirtomäärärahan käytön varsinainen alkuperäinen syy on ollut määrärahojen myöntäminen ajallisesti rajoitettuihin toimintakokonaisuuksiin, kuten erilaisiin investointeihin, jotka kestävät useita varainhoitovuosia. Myöhemmin siirtomäärärahoja on käytetty myös määrärahojen tarkoituksenmukaisen käytön varmistamiseksi, erityisesti varainhoitovuosien taitteessa. (HE 10/2014)

Näyttää ilmeiseltä, että siirtomäärärahan todellista tarvetta ei perusteellisesti harkita, vaan siihen päädytään ikään kuin varalta sen joustavuuden takia

## 5-vuotinen siirtomääräraha ongelmallinen valtuuden yhteydessä

Valtion talousarviosta annetun lain muutoksella (423/2014) valtion investointihankkeisiin mahdollistettiin 5 vuoden siirtomääräraha. Menettelystä on säädetty valtion talousarviosta annetun lain 7 §:ssä Ennen kyseistä lakimuutosta siirtomäärärahan enimmäiskäyttöaika oli 3 vuotta.

Momentilla 27.10.18 (Puolustusmateriaalihankinnat, siirtomääräraha 5 v) on vuoden 2019 talousarviossa sekä 5-vuotinen siirtomääräraha että valtuus. Vuoden 2019 talousarviossa muilla momenteilla ei ole ollut vastaavaa menettelyä.

Monivuotinen siirtomääräraha ja valtuus on tilintarkastuksissa todettu seurannan kannalta ongelmalliseksi. Talousarviolain muutosta koskevan hallituksen esityksen (HE 10/2014 vp) mukaan siirtyminen viisivuotisen siirtomäärärahan käyttöön valtuusmenettelyn sijasta edellyttäisi aina tietoista päätöstä valtion talousarviossa. Siten lakimuutosta koskevan hallituksen esityksen perusteluista voi saada käsityksen, jonka mukaan 5-vuoden siirtomäärärahaa ja valtuusmenettelyä ei tulisi soveltaa samassa tilanteessa.

Tarkastuksen perusteella suositellaan harkittavaksi, että 5-vuotista siirtomäärärahaa ei voitaisi käyttää valtuuden yhteydessä. Siirtomäärärahan ja valtuusmenettelyn käyttöä saman määrärahan yhteydessä tulisi muutoinkin arvioida kriittisesti, koska kyseessä on kahden talousarvion vuotuisuusperiaatteesta poikkeavan menettelyn soveltaminen yhtäaikaaisesti.

Siirtomäärärahan ja valtuusmenettelyn yhteiskäyttöä on arvioitava kriittisesti

Puolustusministeriö toteaa kertomusluonnokseen antamassaan lausunnossa, että ministeriön ”näkemys mukaan puolustusmateriaalihankintojen toiminnallinen tarve edellyttää sekä valtuusmenettelyä että siirtomäärärahaa”.

## Talousarvion yhtenäisyys ja selkeys tukee hallinnon tehostamista digitalisaation avulla

Yhtenäinen budjetointi selkiinnyttää talousarvion seurantakäytäntöjä ja tukee näin omalta osaltaan tehokasta taloudenhoitoa sekä taloushallinnon tuottavuustavoitteiden saavuttamista.

Yhtenäinen ja selkeä budjetointi myös helpottaa talousarviosta päättämistä ja edistää talousarvion noudattamista. Nämä liittyvät keskeisesti myös eduskunnan toimintaan.

Yhtenäinen ja selkeä budjetointi erityisesti talousarvion rakenteessa ja momenttien päätösosissa helpottaisi talousarvion toimeenpanoa ja osaltaan

tukisi hallinnon prosessien yhtenäistämistä digitalisaatiota hyödyntäen. Esimerkiksi eri valtionavustusprosesseja on mahdollista olennaisesti tehostaa. Niiden talousarviomenettelyt ovat tarkastusviraston havaintojen mukaan hyvin kirjavia. Samantyyppisissä valtionavustuksissa määrärahojen määrärahalajit, kohdentamisperusteet ja valtuuden käyttö poikkeavat usein toisistaan. Samantyyppisten valtionavustusten, esimerkiksi toiminta-avustusten tai hanketukien, talousarviomenettelyt olisi pääsääntöisesti mahdollista yhtenäistää. Näin ne myös käsiteltäisiin yhdenmukaisesti saman vuoden talousarviossa, talousarviokirjanpidossa, liikekirjanpidossa ja mahdollisessa valtuusseurannassa. Jotta olennaisia tehokkuushyötyjä voitaisiin saavuttaa, talousarvion lisäksi tulisi yhtenäistää myös valtionapuihin liittyvät säädökset.

### Talousarvion laatimiseen liittyviä kontrolleja on tarpeen kehittää

Valtiovarainministeriön tulisi vahvistaa talousarvioesitysten käsittelyprosessia siten, että se voi yhtenäisillä menettelyillä puuttua laadintamääräyksen vastaisiin esityksiin.

Valtiovarainministeriön ja muiden ministeriöiden tulisi kehittää talousarviovalmisteluun ja talousarvioehdotusten käsittelyyn liittyviä kontrolleja. Kontrolleilla varmistettaisiin budjetoinnin yhtenäisyyttä ja hyvän budjetoitintavan noudattamista.

Valtiovarainministeriö tuo tarkastuskertomusluonnokseen antamassaan lausunnossa esiin, että ”tarkastusviraston havainnot edellyttävät talousarvioprosessin ja -menettelyiden tarkastelua ja kehittämistä osana ns. normaalia toimintaa kuin erillisissä kehittämishankkeissa”. Lausunnossaan valtiovarainministeriö tuo esiin jo käynnistämäänsä kehittämishankkeita seuraavasti: Vuoden 2019 lopulla ministeriö on asettanut kehys- ja talousarviosuunnittelun kehittämis- ja digitalisointihankkeen (Buketti 2020 -hanke), jonka tehtävänä on ”kehys- ja talousarviosuunnittelun ja talousarvioesityksen tarvittava sisällöllinen arviointi ja kehittäminen sekä uuden kehys- ja budjetoitintajärjestelmän rakennuttaminen em. kehittämistarpeet huomioon ottaen.” Toinen kehittämishanke liittyy valtionapuprosessiin, johon liittyen ministeriö on asettanut valtionavustustoiminnan kehittämistä ja digitalisointihankkeen. Hankkeen tavoitteena on ”lisätä valtionavustustoiminnan vaikuttavuutta, tehokkuutta ja läpinäkyvyyttä kehittämällä koko valtionhallinnon kattava digitalisoitu valtionavustusprosessi, joka sisältää asiakaslähtöisen yhtenäisen toimintamallin ja tietojärjestelmät”. Valtiovarainministeriö toteaa lausunnossaan, että näiden hankkeiden yhteydessä arvioidaan soveltuvin osin tarkastusviraston kertomusluonnoksessa mainitsemia talousarviovalmistelun käytänteitä. Kolmantena hankkeena valtiovarainministeriö mainitsee lausunnossaan huhtikuussa 2020 käynnistyneen Valtion tulohajausmallin arviointi -hankkeen (VATULA), jolla ”on myös kytkentä Buketti 2020 -hankkeeseen etenkin määrärahojen ja toiminnan tuloksellisuudelle asetettuja tavoitteiden väliseen yhteyteen”.

Valtiovarainministeriön ja muiden ministeriöiden tulisi kehittää talousarvioehdotusten käsittelyyn liittyviä kontrolleja

## 2.2 Talousarvion lukurakenne ei ole yhtenäinen

Talousarvion lukurakenne on olennainen osa talousarvion laadinnan systematiikkaa. Se kytkee osaltaan yhteen määrärahat ja toiminnan tuloksellisuudelle asetetut tavoitteet.

Säädökset antavat runsaasti liikkumatilaa talousarvion hallinnonaloikohtaiselle rakenteelle. Talousarvion lukurakenteelle on talousarvion laadintamääräyksessä puolestaan asetettu selkeät kriteerit, mutta niitä ei ole kattavasti noudatettu. Lukurakenne ei kaikilta osin yhtenäinen eikä myöskään talousarvion laadintamääräyksen mukainen.

Ministeriöiden pääluokissa on vuoden 2019 talousarviossa yhteensä 80 talousarviolukua. Noin kolmannes niistä ei täytä valtiovarainministeriön määräyksessä asetettua ehtoa, että lukuun sisältyvistä momenteista tulee voida kirjoittaa yhtenäiset lukuperustelut ja että lukurakenteen tulee tukea selkeiden ja mielekkäiden tulostavoitteiden asettamista ja tavoitteiden toteutumisen seuranta.

Vuoden 2020 talousarviossa lukurakenne on sama kuin vuonna 2019 lukuun ottamatta muutoksia liikenne- ja viestintäministeriön sekä työ- ja elinkeinoministeriön hallinnonaloilla. Molemmilla hallinnonaloilla kaikki virastojen ja laitosten toimintamenomomentit on muista pääluokista poiketen budjetoitu yhteen lukuun. Muutosten jälkeen näiden pääluokkien lukurakenne täyttää aiempaa huonommin ne kriteerit, jotka talousarvion laadintamääräyksestä on johdettavissa talousarvion luku- ja momenttirakenteen muodostamiselle.

### Säädökset antavat runsaasti liikkumatilaa talousarvion hallinnonaloikohtaiselle rakenteelle

Valtion talousarviosta annetun lain 6 §:n mukaan menot ryhmitellään menoarviossa hallinnonaloittain pääluokkiin. Hallinnonalojen yhteiset menot voidaan kuitenkin merkitä erikseen yhteen tai useampaan pääluokkaan. Pääluokat jaetaan lukuihin ja luvut momentteihin osaksi tehtävien, osaksi hallinnon organisaatorakenteen ja osaksi menojen laadun mukaan. Menojen ryhmittelyä säädetään tarkemmin asetuksella.

Valtion talousarviosta annetun asetuksen 5 §:n mukaan menot jaetaan talousarviossa momentteihin tehtävän tai menojen laadun mukaan. Asetuksessa ei siis mainita hallinnon organisaatorakennetta, joka on jakoperusteena laissa. Tämä viittaisi siihen, että asetusta annettaessa ajateltiin, että hallinnon organisaatorakenne olisi nimenomaan pääluokka- ja luku- tasolla rakentuva kokonaisuus. Virastojen toimintamenot ovat momenttitason elementtejä, ja ne ovat luonteeltaan vakiosisältöisiä kulutusmenoja.

Tehtäväperusteisessa budjetoinnissa näkökulmana on pelkästään käyttötarkoitus. Tehtäväperusteinen budjetointi on yleisluonteisin tapa organisoida pääluokan menot edelleen luku- ja momenttitasolle. Budjetoinnissa ei siinä tapauksessa oteta vielä kantaa siihen, kuka tehtävän hoitaa. Menon budjetointi hallinnon organisaatorakenteen mukaisesti puolestaan yhdistää valtionhallinnon toimijat hallinnonaloittain pääluokan menorakenteeseen. Kun menot budjetoidaan hallinnon organisaatorakenteen mukaan, talousarvion käyttötarkoitusta säätelevät organisaation lainsäädännössä määritelty asema ja tehtävät. Jos meno on budjetoitu tietylle virastolle tai laitokselle, käyttötarkoitus määrittyy yleisenä kunkin viraston tai laitoksen tehtävien mukaan.

Talousarvion lukurakenteelle on asetettu selkeät kriteerit, mutta niitä ei ole kattavasti noudatettu

Menon budjetointi toimintamenoksi on yhdistelmä hallinnon organisatorakenteen mukaista budjetointia ja menon laadun mukaista budjetointia. Kyse on viraston toiminnasta aiheutuvien menojen budjetoinnista vakioisältöisiksi toimintamenomäärärahoiksi, jotka kuitenkin luokitellaan menon laadun mukaan kulutusmenoiksi. Vaikka toimintamenomääräraha luokitellaan menon laadun perusteella kulutusmenoksi, on toimintamenomäärärahalla mahdollista tehdä myös olennaisia käyttöomaisuushankintoja, jos viraston tai laitoksen lakisääteisten tehtävien hoitaminen sitä edellyttää.

Menon budjetointitavan valinta on tarkoituksenmukaisuuskysymys. Edellä esitettyjen vaihtoehtojen lisäksi valintaan vaikuttavat myös määrärahan perustelut ja mahdollinen käyttösuunnitelma.

## Talousarvion lukurakenteelle on asetettu selkeät kriteerit, mutta niitä ei ole kattavasti noudatettu

Valtiovarainministeriö ohjaa hallinnonalojen luku- ja momenttirakenteen muodostamista talousarvion laadintamääräyksellä. Laadintamääräys uudistettiin 1.5.2020. Uudistetussa määräyksessä on osin terävöitetty ohjausotetta erityisesti sekamomenttien vähentämiseksi. Luku- ja momenttirakennetta koskevat tekstit ovat pääosin säilyneet ennallaan vuonna 2011 annettuun määräykseen verrattuna. Laadintamääräyksestä voidaan johtaa neljä yleistä kriteeriä talousarvion luku- ja momenttirakenteen muodostamiselle: luku- ja momenttirakenteen tulee muodostaa johdonmukainen kokonaisuus, samaan lukuun kootaan samaan aihekokonaisuuteen liittyviä asioita, lukuun sisältyvistä momenteista tulee voida kirjoittaa yhtenäiset lukuperustelut ja lukurakenteen tulee tukea selkeiden ja mielekkäiden tulostavoitteiden asettamista ja tavoitteiden toteutumisen seuranta.

Laadintamääräyksen mukaan luku- ja momenttiperusteluiden tulee sisältää keskeiset tavoitteet toiminnalliselle tuloksellisuudelle pääluokan perusteluissa esitettyihin vaikuttavuustavoitteisiin pääsemiseksi. Pääluokaperusteluihin otetaan määräyksen mukaan enintään muutama tärkeimmistä yhteiskunnallisista vaikuttavuustavoitteista, joille muodostavat pohjan hallituksen asettamat strategiset tavoitteet. Pääluokkatason tavoiteasetanta on siten tärkeä edellytys luku- ja momenttitason johdonmukaisuudelle ja toimivuudelle.

Ministeriöiden pääluokissa on vuoden 2019 talousarviossa yhteensä 80 talousarviolukua. Noin kolmannes niistä ei täytä talousarvion laadintamääräyksessä asetettua ehtoa, että lukuun sisältyvistä momenteista tulee voida kirjoittaa yhtenäiset lukuperustelut ja että lukurakenteen tulee tukea selkeiden ja mielekkäiden tulostavoitteiden asettamista ja tavoitteiden toteutumisen seuranta.

Hallinnonalakohtaista luku- ja momenttirakennetta olisi syytä kehittää laajemminkin. Seuraavassa esitetään esimerkkejä mahdollisista kehittämiskohteista.

Hallinnonalakohtaisiin talousarviolukuihin ja momentteihin saattaa sisältyä menoja tehtävistä, joita ei ole valtioneuvoston ohjesäännössä määritelty ministeriölle kuuluviksi. Tällaisella menolla ei siten ole yhteyttä pääluokan yhteiskunnallisiin vaikuttavuustavoitteisiin. Tällaisia tehtäviä olisi talousarvion läpinäkyvyyden lisäämiseksi syytä avata nykyistä enemmän asianomaisessa talousarvion kohdassa. Joissakin tapauksissa menoja on eri hallinnaloilla samaan tarkoitukseen, kuten kriisinhallintaan, vaikka hankkeen pääasiallinen toteuttaja on sama. Hallinnonalat ylittävistä menoista on

Kolmannes talousarvion luvuista ei täytä kaikkia laadintamääräyksen ehtoja

kyse myös ulkoministeriön eräissä menoissa, joihin liittyviä tehtäviä hoitaa ulkomailla ulkoministeriö ja kotimaassa muu virasto tai laitos. Esimerkkinä voidaan mainita rakentamiseen ja perusparantamiseen liittyvät menot.

Talousarviossa on joitakin niin laajoja yksittäisiä määrärahoja, että niillä katettavien menojen budjetointi ja seuranta on hankalaa. Esimerkkeinä voidaan mainita varsinaiseen kehitysyhteistyöhön budjetoitu määräraha momentilla 24.30.66 sekä julkisiin työvoima- ja yrityspalveluihin budjetoitu määräraha momentilla 32.30.51. Joissakin tapauksissa olisi tarkoituksenmukaista pilkkoa myös samaan lukuun sisällytettyjen tehtävien menot omiksi luvuikseen. Tästä esimerkkejä ovat muun muassa verotus ja tulli sekä pelastustoimi ja hätäkeskustoiminta. Osa tehtävistä on yhdistetty keino-tekoisesti yhdeksi luvuksi. Toisaalta osa luvuista menee useamman valtioneuvoston ohjesäännössä määritellyn tehtävän alle. Luvun nimen olisi syytä olla informatiivinen ja yhteydessä ministeriön toimialan tehtäviin.

Lähes jokaisella hallinnonalalla on kulutusmenomomentteja, jotka vaikuttavat toimintamenojen jatkeilta. Tällaisia momentteja sisältyy pääosin hallintolukuun mutta osittain myös muihin lukuihin, jotka muutoin koostuvat pääosin siirtomenomomenteista.

Yhtenäisyyden vuoksi olisi suositeltavaa, että muiden viranomaisten toimintamenot budjetoitaisiin kaikissa pääluokissa eri lukuun kuin ministeriön toimintamenot. Useissa tapauksissa virastojen ja laitosten toimintamenot on tarkoituksenmukaista budjetoida siihen lukuun, jossa budjetoidaan myös viraston tai laitoksen hoitaman tehtävän tai tehtäväkokonaisuuden menot. Kansainvälisten järjestöjen jäsenmaksut ja rahoitusosuudet tulisi budjetoida yhtenäisellä tavalla.

Ulkoministeriö tuo kertomusluonnokseen antamassaan lausunnossa näkemyksiään esiin seuraavasti. Kriisinhallinnan osalta lausunnossa todetaan, että ”poliittinen päätöksenteko ulkoministeriön johdolla on keskeinen osa Suomen kriisinhallintaosallistumista, vaikkakin sotilaallisen kriisinhallinnan toteuttaminen on puolustushallinnon vastuulla. Tästä syystä menot on perusteltua budjetoida sekä ulkoministeriön että puolustusministeriön pääluokkiin”. Ulkomailla hoidettavien tiede- ja kulttuuri-insituuttien osalta lausunnossa todetaan seuraavasti: ”UM:n näkemyksen mukaan VM:n kanssa sovitulla järjestelyllä on haluttu selkiyttää valtion omistaman kiinteistöomaisuuden hallintaa siten, että ulkomailla omistettavista kiinteistöistä vastaa UM, jolla on kokemusta toimimisesta kiinteistömarkkinoilla ja kiinteistöhallinnosta globaalisti.”

## Lukurakenteen epäyhtenäisyys on lisääntynyt vuoden 2020 talousarviossa

Vuoden 2020 talousarviossa lukurakenne on sama kuin vuonna 2019 lukuun ottamatta muutoksia liikenne- ja viestintäministeriön sekä työ- ja elinkeinoministeriön hallinnaloilla. Molemmilla hallinnaloilla kaikki virastojen ja laitosten toimintamenomomentit on muista pääluokista poiketen budjetoitu yhteen lukuun. Liikenne- ja viestintäministeriön pääluokassa toimintamenomomentit on budjetoitu lukuun 31.01 (Hallinto ja toimialan yhteiset menot) ja työ- ja elinkeinoministeriön pääluokassa lukuun 32.01 (Hallinto). Työ- ja elinkeinoministeriön luvussa 01 (Hallinto) on 19 momenttia, joista yhdeksän on virastojen ja laitosten toimintamenomomentteja. Työ- ja elinkeinoministeriön lukurakenne on myös muutoin uudistettu.

Lähes jokaisella hallinnonalalla on kulutusmenomomentteja, jotka vaikuttavat toimintamenojen jatkeilta

Joidenkin hallinnalojen lukurakenne on etäännyttänyt laadintamääräyksestä

Muutosten jälkeen liikenne- ja viestintäministeriön sekä työ- ja elinkeino- ministeriön pääluokkien lukurakenne täyttää aiempaa huonommin ne kri- teerit, jotka talousarvion laadintamääräyksestä on johdettavissa talousarvion luku- ja momenttirakenteen muodostamiselle.

Osa ministeriöistä toi näkemyksensä lukurakenteesta esiin tarkastus- kertomusluonnokseen antamissaan lausunnoissa. Liikenne- ja viestintä- ministeriön mukaan tarkoituksena oli, että lukurakenne vastaisi hallinnon- alan organisoitumista ja tavoitteita mahdollisimman hyvin sekä muodostaisi loogisen kokonaisuuden. Ministeriön näkemyksen mukaan ”pääluokan uu- si lukurakenne on myös aiempaa informatiivisempi eduskunnan suuntaan”.

Työ- ja elinkeinoministeriön lausunnossa lukurakennetta perustellaan seuraavalla tavalla: ”Työ- ja elinkeinoministeriö toteaa, että se on vuoden 2020 talousarviossa muuttanut lukurakennettaan ja tähän uudistukseen liittyen sisällyttänyt kaikki TEM-konsernin toimintamenot yhteen lukuun. Taustana tässä on ensinnäkin tarjota päätöksentekijällä näkemys koko TEM- konsernin resursseista.”

Lisäksi valtiovarainministeriön lausunnossa todetaan, että ”talousarvon laadintamääräys mahdollistaa pääluokan toimintamenojen kokoamisen hallintolukuun”.

## 2.3 Talousarviossa on runsaasti vakiosisällöstä poikkeavia menettelyjä

Vuoden 2019 talousarviossa on runsaasti erilaisia vakiosisällöstä poikkeavia momenttien käyttötarkoitukseen liittyviä menettelyjä.

Talousarvion laadintamääräyksen kohdan 7.6 mukaan talousarvio- esityksen perustelujen tulee antaa oikea ja riittävä kuva valtion varojen käy- tön kohteista ja toiminnan keskeisistä tavoitteista. Perustelujen tulee tarjo- ta hyvä pohja eduskunnan ja hallituksen päätöksenteolle.

Uuden 1.5.2020 voimaan tulleen laadintamääräyksen kohtaa 7.12.2 on tarkennettu siten, että momentin päätösosaan on merkittävä määrärahan käyttötarkoitus riittävän täsmällisesti ja selkeästi. Tarkastusviraston näke- myksen mukaan laadintamääräyksen aiempaa tiukempi vaatimus käyttö- tarkoituksen täsmällisyydestä ja selkeydestä voi yhtenäistää talousarviota.

Laadintamääräyksen aiempaa tiukempi vaatimus käyttötarkoituksen täsmällisyydestä ja selkeydestä voi yhtenäistää talousarviota

### Sekamomenttien määrä on lisääntynyt entisestään

Sekamomenteilla tarkoitetaan momentteja, joille on budjetoitu vähintään kahden eri menolajin mukaisia menoja. Siten toimintamenomomentti on sekamomentti, jos sille on budjetoitu viraston toiminnasta aiheutuvien kulutusmenojen lisäksi siirtomenoja eli esimerkiksi valtionapuja.

Talousarvion laadintamääräyksen mukaan momentin määrärahaa saa käyttää ainoastaan momentin numerotunnuksen mukaisen menoryhmän menoihin. Siten esimerkiksi kulutusmenoihin tarkoitettua määrärahaa ei saa käyttää siirtomenoihin eikä siirtomenoihin tarkoitettua määrärahaa kulutusmenoihin, ellei momentin perusteluissa ole määrätty toisin.



Taulukko 2: Sekamomentit pääluokittain vuoden 2019 talousarvioesityksessä

Pääluokka	Kulutusmeno	Siirtomeno	Sijoitusmeno	Yhteensä (kpl)
VNK	3	-	1	4
UM	4	1	-	5
OM	5	3	-	8
SM	6	-	-	6
PLM	3	1	-	4
VM	9	2	-	11
OKM	10	10	-	20
MMM	7	14	-	21
LVM	5	4	1	10
TEM	7	14	-	21
STM	11	8	-	19
YM	3	5	-	8
<b>Yhteensä</b>	<b>73</b>	<b>62</b>	<b>2</b>	<b>137</b>

Vuoden 2019 talousarviossa sekamomentteja käytetään hyvin paljon, ja niiden määrä on lisääntynyt vuodesta 2014 noin 30:lla. Sekamomentteja on käytössä laajasti sekä kulutusmenomomenteilla että siirtomenomomenteilla. Vuoden 2019 talousarviossa sekamomentteja oli käytössä erityisesti maa- ja metsätalousministeriön (21 sekamomenttia), työ- ja elinkeinoministeriön (21 sekamomenttia), opetus- ja kulttuuriministeriön (20 sekamomenttia) ja sosiaali- ja terveysministeriön (19 sekamomenttia) pääluokkien momenteilla.

Jos momentille on budjetoitu laadultaan erityyppisiä menoja, talousarvion laadintamääräyksen kohdan 7.4.3 mukaan momentin numerotunnukseksi merkitään se tunnus, jonka sisältöä suurin osa momentille budjetoituista menoista vastaa. Tarkastuksen perusteella talousarvio on tältä osin laadittu laadintamääräyksen mukaisesti.

Sekamomentteja tulisi vähentää olennaisesti ja niitä tulisi käyttää vain perustellusta syystä. Sekamomenttien määrää tulisi vähentää niissä tapauksissa, joissa se toiminnallisesti on mahdollista. Tarkastusviraston suorittamien tilintarkastusten perusteella osassa siirtomenomomentteja voitaisiin luopua kulutusmenojen budjetoinnista siirtomenomomenteille ja tehtävät voitaisiin hoitaa virastojen ja laitosten toimintamenomomenteilta osana tulosohjausprosessia.

1.5.2020 voimaan tulleessa laadintamääräyksessä kohdan 7.4.3 sisältöä on tarkennettu siten, että sekamomentteihin suhtaudutaan aikaisempaa pidättyväisemmin. Laadintamääräyksen kohdan 7.4.3 mukaan ”laadultaan erilaisten menojen budjetointia samalle momentille (ns. sekamomentti) tulisi välttää. Jos sekamomentille kuitenkin on perusteltua tarvetta, momentin selvitysosassa on esitettävä arvio momentin määrärahan käytöstä eri menolajeihin.” Tarkastusvirasto pitää esitettyä uutta muotoilua hyvänä ja tarpeellisena.

Sekamomentteja tulisi käyttää vain perustellusta syystä

Useat ministeriöt perustelevat kertomusluonnokseen antamissaan lausunnoissa sekamomenttien tarpeellisuutta erityisesti sillä, että sekamomenttien vähentäminen lisääisi talousarviomomenttien määrää ja siten kasvattaisi talousarvion laajuutta. Lisäksi valtiovarainministeriö toteaa lausunnoissaan seuraavasti: ”tavoiteltaessa mahdollisimman yhdenmukaista budjetointia erityisesti sekamomenttien osalta, tulee myös arvioida budjetoinnin muita tavoitteita. Esimerkiksi valtion talousarvioesitys on viime aikoina kasvanut, myös sivumääräisesti ja etenkin sekamomenttien pilkkominen useammaksi momentiksi ei tue tavoitetta momenttien määrän vähentämiseksi. Etenkin jos toimenpiteessä on kyse esimerkiksi euro-määräisesti pienestä määrärahasta momentin kokonaismäärärahaan nähden, asiakokonaisuus on taloudelliselta ja poliittiselta merkitykseltään vähäinen tai kertaluonteinen talousarviossa rahoitettava toimenpide.”

### Palkkamenoja on budjetoitu laajasti myös muille kuin toimintamenomomenteille

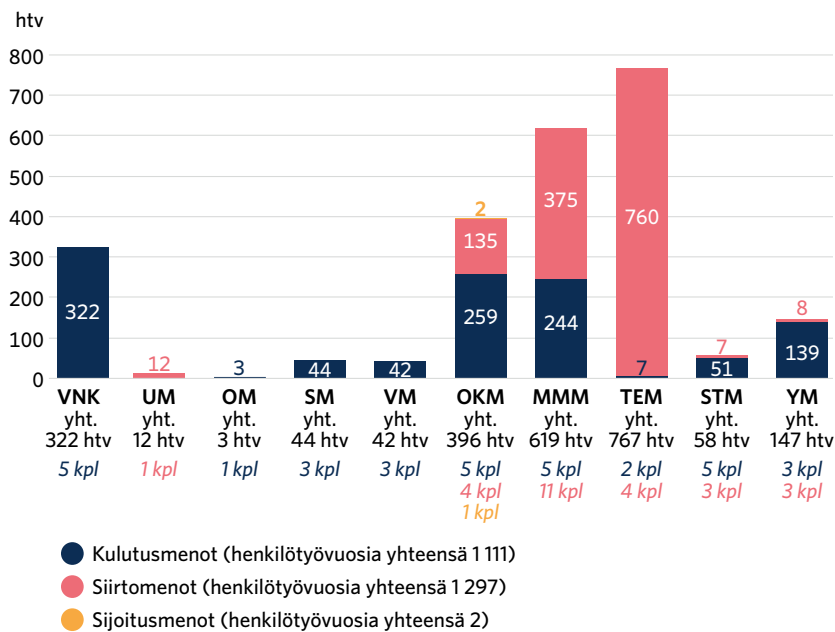
Talousarvion laadintamääräyksen mukaan määrärahat henkilöstön palkkaamiseen budjetoidaan pääsääntöisesti toimintamenomomenteille (01–14). Muun momentin määrärahaa saadaan käyttää henkilöstön palkkaamiseen virastoihin ja laitoksiin vain, jos momentin perusteluiden päätösosassa on maininta palkkauksesta ja momentin määrärahalla palkattavien henkilöiden enimmäismäärästä henkilötyövuosina.

Valtion vuoden 2019 talousarvioesityksessä on 59 sellaista määrärahamomenttia, joiden määrärahaa saadaan käyttää henkilöstön palkkaamiseen, sillä niissä on ilmoitettu henkilötyövuosien enimmäismäärä. Henkilötyövuosien enimmäismäärä on yhteensä 2 410. Lukuun sisältyvät momentin 32.30.51 (Julkiset työvoima- ja yrityspalvelut, siirtomääräraha 2 v) henkilötyövuodet. Momentilla on julkisesta työvoima- ja yrityspalveluista annetun lain mukaisesti annettu lupa korvata valtion virastoihin ja laitoksiin palkattavan henkilöstön palkkakustannuksia. Ilman kyseistä momenttia henkilötyövuosien enimmäismäärä on 1 910. Näihin lukuihin sisältyy myös olennaisia EU-rahoitukseen liittyviä momenteja, joille on budjetoitu palkkamenoja.

Talousarviossa ilmoitettujen henkilötyövuosien enimmäismäärä on huomattavan suuri. Palkkamenot tulisi pääsääntöisesti budjetoida toimintamenomomenteille 01–14 silloin, kun se toiminnallisesti on mahdollista.

1.5.2020 voimaan tulleen laadintamääräyksen kohtaan 74.5 on sisällytetty vaatimus palkkausmenojen budjetoinnista. Sen mukaan ”palkkausmenot tulee pääsääntöisesti budjetoida toimintamenomomenteille. Jos määräaikaista henkilöstöä palkataan poikkeuksellisesti muilta kuin toimintamenomomenteilta, tulee ko. momentin päätösosaan merkitä momentilta palkattavien htv-määrä.” Uutta laadintamääräystä sovelletaan ensimmäistä kertaa vuoden 2021 talousarvion laadinnassa. Aiemmin kyseinen vaatimus on esitetty ainoastaan laadintamääräyksen liitteessä III-1. Lisäksi vaatimusta on tiukennettu aikaisemmasta korostamalla muilta kuin toimintamenomomenteilta palkkaamisen poikkeuksellisuutta.

Palkkamenot tulisi  
pääsääntöisesti budjetoida  
toimintamenomomenteille 01-14



Kuvio 1: Momenttien päätösosissa esitetyt htv-rajotteet pääluokittain ja menon laadun mukaan

Tarkastusviraston näkemyksen mukaan se, että edellä mainittu vaatimus palkkausmenojen budjetoinnista on sisällytetty laadintamääräyksen tekstiin tiukennettuna, tukee osaltaan selkeämpää ja yhtenäisempää palkkausmenojen budjetointia.

### Laajat ja monimuotoiset päätösosat vaikeuttavat talousarvion soveltamista ja seuranta

Momenttia tarkemmin eriteltyt määrärahat voidaan osoittaa talousarviossa tiettyyn tarkoitukseen kolmella eri tavalla: käyttötarkoitus yksilöidään momentin päätösosassa, käyttösuunnitelma menojen jakautumisesta eri käyttötarkoituksiin esitetään momentin päätösosassa ja määrärahan arvioitu käyttö esitetään momentin selvitysosassa. Erittely sitoo eduskuntaa ainoastaan silloin, jos momentin päätösosassa yksilöityyn käyttötarkoitukseen on sisällytetty enintään-maininta. Muissa tapauksissa eriteltyjen määrärahojen käyttötarkoitusta ja suuruutta voidaan muuttaa. Muutoksista päättävät valtioneuvosto, asiaomainen ministeriö ja ministeriön määräämässä laajuudessa kirjanpitoyksikkö.

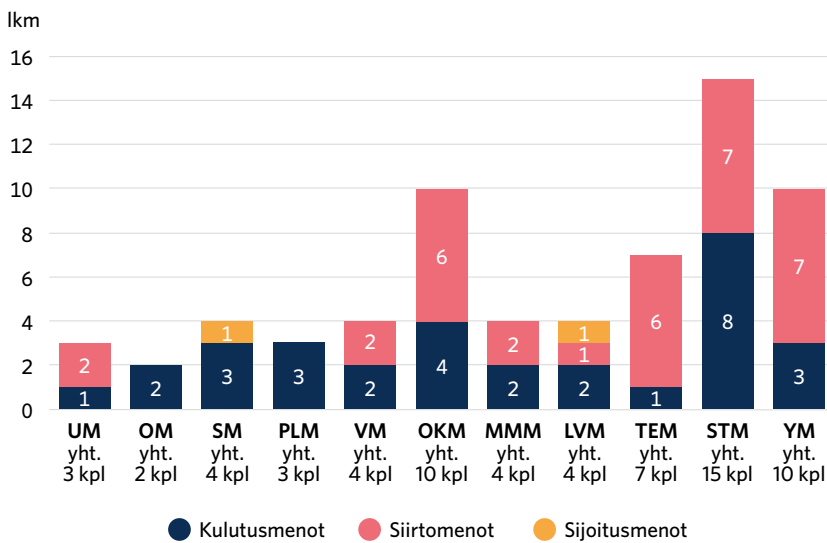
Talousarviesitykseen sisältyy paljon momenteja, joiden päätösosat ovat laajoja ja pitkiä. Osalla momenteista on useita menolajeja ja kohdentamisperusteita. Laajoissa ja pitkissä päätösosissa on tarpeen ottaa huomioon, että talousarvion laadintamääräyksen liitteen III-1 mukaan lakisääteiset ja harkinnanvaraiset siirtomenot tulee pyrkiä merkitsemään eri momenteille.

Yksittäisellä määrärahalla saattaa myös olla useampia enintään-ehdon sisältäviä menojen käyttötarkoituksia, jolloin momentin päätösosasta tulee laaja. Vuoden 2019 talousarviossa on 66 momenttia, joiden päätösosa on laaja ja monimuotoinen. Laajojen ja monimuotoisten päätösosien määrä on lisääntynyt. Osa näistä monitulkintaisista päätösosista on kuitenkin toiminnallisesti perusteltuja. Päätösosista laajoiksi on tarkastuksessa katsottu ne, joissa on vähintään 5 eri käyttötarkoituskohdetta ja jotka ovat myös muuten monimuotoisia.

Laajojen ja monimuotoisten päätösosien määrä on lisääntynyt

Hallinnonaloittain tarkasteltuna laajoja ja monimuotoisia momenttien päätösosia on eniten sosiaali- ja terveysministeriön pääluokassa, missä niitä on yhteensä 15. Sosiaali- ja terveysministeriö poikkeaa muista pääluokista myös siten, että siinä monet laajoista ja monimuotoisista päätösosista ovat kulutusmenomomenteilla. Laajoja ja monimuotoisia päätösosia on paljon myös ympäristöministeriön, opetus- ja kulttuuriministeriön ja työ- ja elinkeinoministeriön pääluokissa. Opetus- ja kulttuuriministeriön pääluokassa kyseiset momentit liittyvät erityisesti veikkausvoittovaroihin. Ympäristöministeriön pääluokassa laajoja ja monimuotoisia momenttien päätösosia on suhteellisesti hyvin paljon.

Seuraavassa kuviossa laajat ja monimuotoiset momenttien päätösosat on esitetty pääluokittain eriteltynä kulutusmenoihin, siirtomenoihin ja sijoitusmenoihin.



Kuvio 2: Laajat ja monimuotoiset päätösosat vuoden 2019 talousarviossa

Seuraavassa on esitetty kolme erityyppistä esimerkkiä laajasta ja monimuotoisesta momentin päätösosasta. Nämä momentit ovat 29.10.30 (Valtionosuus ja -avustus yleissivistävän koulutuksen ja varhaiskasvatuksen käyttökustannuksiin, arviomääräraha), 35.10.22 (Eräät ympäristömenot, siirtomääräraha 3 v) ja 32.60.40 (Energiatuki, arviomääräraha).

Momentin 29.10.30 päätösosassa on 18 erilaista ja yksilöityä käyttötarkoitusta. Osa käyttötarkoituksista liittyy lakisääteisiin siirtomenoihin ja osa harkinnanvaraisiin siirtomenoihin, jotka tulisi talousarvion laadintamääräyksen mukaan pyrkiä esittämään eri momenteilla. Lisäksi 14:ään käyttötarkoitukseen liittyy enintään-erä.

Momentin 35.10.22 päätösosassa on yksilöity 10 erillistä käyttötarkoitusta. Momentilla on ilmoitettu henkilötyövuosirajoite erikseen kohdassa 6 ja yhteensä muille kohdille. Momentti on kulutusmenomomentti, jolta saa maksaa siirtomenoja. Siirtomenot kohdennetaan pääsäännöstä poiketen maksatuspäätösperusteella. Momentille nettoutetaan työnantajalle maksettavat sairaus- ja äitiyspäivärahat. Momentin päätösosan monimuotoisuuteen liittyy lisäksi se, että eri käyttötarkoitusten sisältö on tulkinnanvarainen, mikä osaltaan vaikeuttaa rajanvetoa momentin eri käyttötarkoituksiin liittyvien menojen välillä.

Momentilla 32.60.40 (Energiatuki, arviomääräraha) on kolme erillistä ja numeroitua käyttötarkoitusta, minkä lisäksi momentilla on useita muita päätöksiä. Momentti sisältää tulkinnanvaraisuuksia ja pääsäännöstä poikkeavia menettelyjä sekä valtuuden. Tarkastuksessa syntyneen käsityksen mukaan menojen käyttötarkoitus ei ole selkeä päättäjälle eikä talousarvion soveltajalle.

Osa momentin päätösosista on huomattavan laajoja ja monimuotoisia, mikä vaikeuttaa talousarvion soveltamisen lisäksi talousarviosta päättämistä.

Ministeriöiden tulisi kiinnittää huomiota siihen, että eduskunta saa oikean ja riittävän kuvan momenteille esitettyjen tulojen ja menojen sisällöstä.

Momenttien pitkät ja monimuotoiset päätösosat voivat olla toimivan budjetoinnin kannalta perusteltuja, mutta menettelyä tulisi käyttää vain hyvin perustelluissa tilanteissa. Budjetoinnissa on syytä ottaa huomioon, että laajat ja monimuotoiset momenttien päätösosat vaikeuttavat muun muassa määrärahojen seuranta, käyttötarkoituksen oikeellisuuden varmistamista ja menojen kohdentamista oikealle varainhoitovuodelle. Momenttien päätösosien määrittelyssä tulisi kiinnittää huomiota siihen, että talousarvion sisältö on päätöksentekijälle selkeä. Sosiaali- ja terveystieteiden tulee kiinnittää huomiota toimintamomenttien selkeämpään budjetointiin.

Momenttien laajoista päätösosista johtuvia ongelmia voitaisiin korjata laatimalla talousarvion luku- ja momenttirakenne tarkoituksenmukaisesti.

Päätösosien laajuus ja monimuotoisuus vaikeuttaa talousarvion soveltamista ja talousarviosta päättämistä

## Tilijaottelun tarkkuuden keventäminen vähentäisi hallinnon kustannuksia

Valtion talousarviosta annetun asetuksen 3 luvussa säädetään talousarvion toimeenpanosta. Eduskunnan hyväksyttyä valtion talousarvion ministeriön tulee viipymättä vahvistaa talousarvion tilijaottelu. Talousarvion tilijaottelu laaditaan osasto- ja pääluokkajaon mukaan. Siihen sisällytetään muun muassa tuloarviot ja niiden osat vähintään eduskunnan päättämällä erittelytarkkuudella sekä talousarviossa edellytettyihin käyttötarkoituksiin osoitetut määrärahat ja niiden osat vähintään eduskunnan päättämällä erittelytarkkuudella.

Tilijaotteluun merkitään myös, minkä kirjanpitoyksikön kirjanpitoon tuloarviot ja määrärahat tai niiden osat otetaan. Kirjanpitoyksikön on esitettävä talousarvion toteutumalaskelmansa tilijaottelun tarkkuudella.

Vuoden 2019 talousarviossa oli 431 määrärahamomenttia. Talousarvion tilijaottelussa nämä momentit oli eritelty yhteensä 910 määrärahatiliin, joilla oli saldoa tilinpäätöksessä. Näistä tileistä 635 eli 69,8 prosenttia oli tilijaottelussa eritelty momenttia pienemmäksi määrärahaksi. Momenttia tarkemmin jaotelluista määrärahoista 167 eli noin 26 prosenttia oli alle 500 000 euroa ja 65 eli noin 10 prosenttia oli alle 100 000 euroa. Yksityiskohtainen tilijaottelu lisää hallinnollista taakkaa valtion taloushallinnossa. 56 tapauksessa määräraha tai sen osa oli osoitettu yksittäiselle saajalle. Tällaisten määrärahojen yhteissumma oli noin 305 miljoonaa euroa. Pienimmillään yksittäiselle saajalle osoitettu määräraha vuoden 2019 tilijaottelussa oli 10 000 euroa.

Tilijaottelun tarkkuutta olisi syytä harkita hallinnollisen taakan keventämiseksi. Talousarviokirjanpidon sijasta määrärahan tarkempaa kohdentamista voitaisiin seurata kirjanpitoyksikön sisäisessä kirjanpidossa ja siitä voitaisiin raportoida toimintakertomuksessa.

Tilijaottelun tarkkuutta olisi syytä harkita hallinnollisen taakan keventämiseksi

Kertomusluonnokseen antamassa lausunnossa valtiovarainministeriö tuo esiin seuraavat tilijaottelun tarkkuuteen liittyvät näkökohdat: ”Osana talousarvioprosessin toimeenpanon tehostamista ja hallinnollisen taakan vähentämistä on arvioitava myös budjettijärjestelmän ja Valtiokonttorin tilijaottelujärjestelmän välille rajapintamahdollisuuksia. Lisäksi tilijaottelun yksityiskohtaisuuden tarvetta on tarkoituksenmukaista arvioida valtionavustustoiminnan kehittämis- ja digitalisointihankkeessa.”

## Menolajien määrittelyyn sisältyy rajanveto-ongelmia

Vuoden 2019 talousarviossa momenttien päätösosista ei kaikissa tapauksissa käy selvästi ilmi, mikä menolaji on kyseessä, tai menon sisältöön liittyy erilaisia tulkintoja. Esimerkkejä tällaisista ovat korvaukset ja perusparannukset.

Korvauksien rajanveto-ongelma liittyy siihen, onko kyseessä kulutusmeno vai siirtomeno. Esimerkkinä on momentti 25.01.20 (Erityismenot, arviomääräraha), jonka päätösosasta ei yksiselitteisesti ilmene, minkä menolajin menoja (erilaisia korvauksia) on tarkoitus maksaa.

Perusparannusten osalta rajanveto-ongelma liittyy siihen, onko kyseessä kulutusmeno vai sijoitusmeno. Perusparannusmenoja on vuoden 2019 talousarviossa muutamia, ja niiden päätösosien tekstit ovat vaihtelevia. Perusparannuksen ja vuosikorjauksen rajanveto ei ole riittävän selkeä.

Talousarviosta tulisi aina yksiselitteisesti käydä ilmi, minkä menolajin menoista on kyse. Ministeriöiden on suositeltavaa kiinnittää huomiota mahdollisiin rajanvetotilanteisiin. Lähtökohtana on pidettävä sitä, että talousarviosta päätettäessä ja sitä sovellettaessa voidaan kaikissa tilanteissa luottaa siihen, että talousarvio on laadittu laadintamääräyksen mukaan. Edellä kuvatuissa rajanvetotilanteissa tämä tarkoittaa sitä, että ellei momentin päätösosasta muuta käy ilmi, on esimerkiksi siirtomenomomentilta maksettavissa korvauksissa kyse siirtomenoista.

Talousarviosta tulisi aina yksiselitteisesti käydä ilmi, minkä menolajin menoista on kyse

## Valtionapujen palautusten ja erilaisten tileistäpoistojen budjetoinnissa on epäyhtenäisyyttä

Tilintarkastuksissa on todettu vaihtelevia käytäntöjä ja epäselvyyttä siitä, miten valtionapujen palautukset ja erilaiset tileistäpoistot tulisi talousarvion perusteella kirjata talousarviokirjanpidossa.

Vuoden 2019 talousarviossa sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonalan tuloarvionmomentti 12.33.98 (Valtionapujen palautukset) on talousarvion ainoa erillinen momentti valtionapujen palautuksille. Toinen esimerkki selkeästä budjetoinnista on ulkoministeriön hallinnonalan momentti 24.90.51 (Hädänalaisten avustaminen, arviomääräraha), jolle on erikseen budjetoitu tileistäpoistot.

Valtionapujen palautuksiin suositellaan harkittavaksi hallinnonala-kohtaista tulomomenttia vastaavasti kuin sosiaali- ja terveysministeriöllä tai vaihtoehtoisesti koko talousarvioon yhtä yhteistä tulomomenttia, joka sisältäisi tarpeen mukaan pääluokkakohtaiset alajaottelut.

Tilintarkastuksissa on todettu tapauksia, joissa epävarmojen tulojen kirjaaminen liian aikaisin lopulliselle talousarviontilille hankaloittaa talousarvion noudattamista. Esimerkiksi momentin 32.20.40 (Tutkimus-, kehittämis- ja innovaatio toiminnan tukeminen, arviomääräraha) valtionavustuksiin liittyvät takaisinperintäpäätökset on tuloutettu suoriteperusteella osastoon 12. Mikäli valtionavustusta ei saada perittyä takaisin, tehdään tileistäpoisto ve-

Valtionapujen palautuksiin suositellaan harkittavaksi hallinnonala-kohtaista tulomomenttia tai yhtä yhteistä tulomomenttia

loittamalla uudestaan momenttia 32.20.40, jolta alkuperäinen avustus on maksettu. Tällöin myös takaisinperinnästä syntynyt ja osastoon 12 kirjattu talousarviotulo on ollut perusteeton.

Tällaisissa tapauksissa valtionapujen palautuksista syntyvä tulo tulisi kirjata maksuperusteella, jolloin tarvetta tileistäpoistoihin ei synny. Edellä mainitussa, momenttiin 32.20.40 liittyvässä tapauksessa menettelyä on vuonna 2020 päätetty muuttaa siten, että takaisinperinnät kirjataan maksuperusteella osastoon 12.

## Eduskunnan suostumuksen käyttäminen tulisi ilmaista talousarviossa selkeästi

Eduskunnan suostumus on talousarvioon sisältyvä päätös, jolla eduskunta antaa hallinnolle luvan toimia suostumuksen mukaisesti. Talousarviossa eduskunta voi antaa suostumuksen esimerkiksi seuraavista asioista: valtiontakaus, valtioneuvoston kiinteistövarallisuuden luovutuslain (973/2002) soveltamisalan ulkopuolelle jäävän kiinteistövarallisuuden luovuttaminen sekä valtion yhtiöomistuksesta ja omistajaohjauksesta annetun lain (1368/2007) 3 §:ssä tarkoitettujen valtion määräysvallan hankkimista tai määräysvallasta luopumista koskevat päätökset.

Suostumusmenettelyä on käytetty vuoden 2019 talousarviossa seuraavilla viidellä momentilla: 29.90.50 (Rahapelitoiminnan tuotot urheilun ja liikuntakasvatukseen edistämiseen, arviomääräraha), 29.90.52 (Valtionosuus liikunnan koulutuskeskuksille ja rahoitus liikuntatieteellisten hankkeiden arviointikustannuksiin, kiinteä määräraha), 32.40.01 (Kilpailu- ja kuluttajaviraston toimintamenot, siirtomääräraha 2 v), 32.40.03 (Patentti- ja rekisterihallituksen toimintamenot, siirtomääräraha 3 v), 32.40.05 (Turvallisuus- ja kemikaaliviraston toimintamenot, siirtomääräraha).

Vuoden 2019 tilintarkastuksessa on tullut esiin rajanveto-ongelma eduskunnan suostumuksen ja eduskunnan valtuuden välillä. Valtuus on suostumuksen ohella toinen sitovaksi tarkoitettu eduskunnan päätös. Vuoden 2019 talousarviossa on opetus- ja kulttuuriministeriön pääluokassa 29 pääluokkatason valtuus, jonka mukaan valtio saa luovuttaa vastikkeetta pörssi-osakkeita. Tarkastuksen perusteella kyse on valtuuden sijaan kuitenkin eduskunnan suostumuksesta.

1.5.2020 voimaan tulleen laadintamääräyksen kohtaan 7.12.4 on lisätty uutena asiana eduskunnan suostumukset. Tarkastusviraston näkemyksen mukaan lisäys on tarpeellinen. Lisäys tuo asianmukaisen terminologian myös talousarvioon ja siten selkeyttää talousarvion sisältöä, talousarviosta päättämistä ja talousarvion toteutumisen raportointia.

## Jäsenmaksujen ja rahoitusosuuksien budjetointia olisi suositeltavaa yhtenäistää

Hallinnonalojen käytännöt kansainvälisten järjestöjen jäsenmaksujen ja rahoitusosuuksien budjetoinnissa eivät ole yhtenäiset. Talousarvion yksityiskohtaisten perustelujen yleisten määräysten mukaan momenteille 66–69 (Siirrot EU:lle ja ulkomaille) budjetoidaan sellaiset ulkomaille siirrettävät varat, joista ei saada välitöntä vastiketta tai joiden vastike on vähäinen suhteessa menon suuruuteen. Tällaisia ovat esimerkiksi kehitys yhteistyötoiminnan puitteissa myönnettävät avustukset sekä kansainvälisten yhteisöjen jäsenmaksut ja muut sellaiset avustusluonteiset jäsenmaksut, jotka kyseiset yhteisöt käyttävät toimintansa rahoitukseen tai välittävät edelleen avustuksina kolmansille tahoille.

Eduskunnan suostumus on talousarvioon sisältyvä päätös, jolla eduskunta valtuuttaa hallinnon toimimaan suostumuksen mukaisesti

Jäsenmaksujen budjetoinnissa on eroja hallinnonalojen välillä

Talousarvion perusteella jäsenmaksut ja rahoitusosuudet on budjetoitu eri pääluokissa lähtökohtaisesti joko eri virastojen ja laitosten toimintamenomomenteille tai vaihtoehtoisesti talousarvion laadintamääräyksen mukaisesti momentille 66. Poikkeuksen tästä tekee Valtioneuvoston kanslia, jonka momentin 23.90.61 (Jäsenmaksut ja maksuosuudet Euroopan hybridiuhkien torjunnan osaamiskeskukselle, siirtomääräraha 2 v) budjetointi poikkeaa talousarvion yksityiskohtaisten perustelujen yleisten määräysten vaatimuksesta. Myös jäsenmaksujen maksaminen on ollut erittäin monimuotoista. Vuoden 2019 kirjanpidon mukaan jäsenmaksuihin liittyviä menoja on maksettu peräti 104:ltä eri momentilta.

Tilintarkastuksissa on lisäksi todettu vaihtelevia käytäntöjä siinä, miten jäsenmaksuja ja rahoitusosuuksia on kirjattu liikekirjanpidon tileille. Liikenne- ja viestintäministeriön pääluokan 31 kirjauskäytännöissä on erotettu selvästi vastikkeelliset jäsenmaksut ja vastikkeettomat rahoitusosuudet, mitä voidaan pitää hyvänä kirjauskäytäntönä. Kyseinen menettely vastaa myös Valtiokonttorin tilikartasta annettua määräystä, jonka mukaan jäsenmaksut ulkomaille kirjataan liikekirjanpidon tilille 45410 ja Kansainvälisten järjestöjen rahoitus- ja maksuosuudet kuuluvat tilille 82800 (Siirtotalouden kulut käyttötalous, ulkomaat).

Tarkastuksen perusteella suositellaan harkittavaksi, että jäsenmaksujen ja rahoitusosuuksien budjetointikäytännöt ja liikekirjanpidon kirjauskäytännöt yhtenäistettäisiin.

## Valtion sisäisten palvelukeskusten budjetointi tulisi yhtenäistää

Valtiolla on kaksi laajasti palveluita tuottavaa sisäistä palvelukeskusta: Valtion tieto- ja viestintätekniikkakeskus (Valtori) ja Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskus (Palkeet). Valtori ja Palkeet tuottavat palveluita ensisijaisesti valtionhallinnon virastoille ja laitoksille. Lisäksi palvelukeskusten kaltaisia toimijoita ovat ainakin Oikeusrekisterikeskus ja Puolustushallinnon rakennuslaitos.

Valtorin tulot ja menot on budjetoitu kolmelle eri momentille: 12.28.20 (Valtion tieto- ja viestintätekniikkakeskuksen eräät tulot), 28.20.09 (Valtion tieto- ja viestintätekniikkakeskuksen toimintamenot, siirtomääräraha 2 v) ja 28.20.10 (Valtion tieto- ja viestintätekniikkakeskuksen investointimenot, siirtomääräraha 2 v). Momentin 28.20.09 määrärahaa voi momentin päätösosan mukaan käyttää siinä tapauksessa, että asiakasmaksutulot eivät yksittäisenä varainhoitovuonna riitä kattamaan toiminnasta aiheutuvia menoja. Momentin 28.20.10 määrärahaa voi momentin päätösosan mukaan käyttää Valtorin ja sen tuottamien palvelujen korvaus-, kehittämis- ja laajennusinvestoinneista aiheutuviin menoihin. Momentin 28.20.10 investointimenoja vastaavat, useammalle vuodelle jaksotetut tulot on budjetoitu momentille 12.28.20.

Valtorin budjetointiratkaisu poikkeaa Palkeiden budjetoinnista investointimenojen ja niitä koskevien tulojen jaksotuksen osalta, sillä Palkeilla ei ole käytössä erillistä investointimenomomenttia, vaikka se noudattaa valtion sisäisessä laskutuksessa pääosin samanlaista käytäntöä kuin Valtori. Palkeiden investointimenoja ei siten laskuteta ollenkaan, vaikka Palkeiden investointimenojen osuus on viime vuosina olennaisesti lisääntynyt.

Tilintarkastuksissa on todettu, että Valtorin ja Palkeiden talousarvioratkaisut ovat osaltaan vaikeuttaneet oikean ja riittävän kuvan syntymistä palvelukeskusten tuloksellisuudesta ja siten niiden tuloksellisuuden arviointia.



Lisäksi todettakoon, että Puolustushallinnon rakennuslaitoksen budjetointiratkaisu on nettobudjetoitu tuloarviomomentti. Oikeusrekisterikeskuksen toimintamenomomentti on osin nettobudjetoitu, mikä vastaa ratkaisuna Palkeiden budjetointia.

Tarkastuksen perusteella suositellaan, että valtiovarainministeriö harkitse, voitaisiinko valtion sisäisten palveluyksiköiden talousarviomenettelyt toteuttaa yhtenäisesti. Tämä edesauttaisi myös oikean ja riittävän kuvan syntymistä palveluyksiköiden tuloksellisuudesta.

Valtion sisäisten palveluyksiköiden yhtenäinen budjetointi parantaisi myös yksiköiden tuloksellisuuden raportointia

### Hintatuet on budjetoitu laadintamääräyksen mukaisesti

Tarkastuksessa on käyty läpi hintatukeen liittyviä talousarviomenettelyitä. Hintatukimenettelystä säädetään maksuperustelain 7 §:ssä ja hintatuen budjetoinnista määrätään laadintamääräyksen kohdassa 7.12.16.

Aikaisempien vuosien tilintarkastuksissa on todettu epäyhtenäistä käytäntöä hintatuen budjetoinnissa. Talousarvion määrärahaa ei ole aina budjetoitu laadintamääräyksen edellyttämällä tavalla, jolloin ei ole ollut selvää, onko kyseessä maksuperustelain 7 §:n mukainen hintatuki vai erityislain mukainen hintatuki.

Vuoden 2019 talousarviossa hintatukeen liittyvät menettelyt ovat asianmukaiset.

## 2.4 Talousarvioasetuksesta poikkeavien kohdentamisperusteiden käyttäminen lisää talousarvion epäyhtenäisyyttä

Vuoden 2019 talousarviossa on erityisesti menojen budjetoinnissa poikettu merkittävästi valtion talousarviosta annetun asetuksen 5 a §:ssä säädettyistä kohdentamisperusteista.

Tarkastusviraston näkemyksen mukaan valtion talousarviosta annetun asetuksen 5 a §:stä poikkeavien kohdentamisperusteiden runsas käyttö lisää talousarvion epäyhtenäisyyttä. Talousarvion laadintamääräyksen sanamuoto edellyttää, että poikkeavaa kohdentamisperustetta käytetään vain perustellusta syystä. Poikkeuksia talousarvioasetuksessa säädettyistä kohdentamisperusteista tulisi tehdä vähemmän.

Poikkeuksia talousarvioasetuksessa säädettyistä kohdentamisperusteista tulisi tehdä vähemmän

### Kohdentamisperusteet on määritelty asetuksessa kattavasti

Valtion talousarviosta annetun asetuksen 5 a §:n mukaan ”tulo tai meno kohdennetaan talousarviossa varainhoitovuoteen kuuluvaksi siten kuin [asetuksessa] jäljempänä säädetään, jollei talousarviosta muuta johdu”. Talousarvioissa on siten vuosittain mahdollista päättää poikkeavasta kohdentamisperusteesta. Ratkaisu tehdään momentin päätösosassa.

Talousarvion laadintamääräyksen mukaan menot ja tulot tulisi ensisijaisesti kohdentaa talousarvioasetuksen 5 a ja 5 b §:n säännösten mukaisesti. Jos niistä perustellusta syystä poiketaan, tulee sovellettavasta kohdentamisperusteesta laadintamääräyksen mukaan ottaa määräys momentin perustelujen päätösosaan tai, jos poikkeus koskee kokonaista talousarvion lukua, luvun päätösosaan. Edellä todetuista kohdentamisen pääsäännöistä on siten perustellusta syystä mahdollista poiketa vuosittaisessa talousarviossa momenttien päätösosissa.

Valtion talousarviosta annetussa asetuksessa säädettyt kohdentamisperusteet ovat kattavat. Vuoden 2019 talousarviossa on kuitenkin yksittäisiä tuloja ja menoja, joiden kohdentamisperustetta ei ole säädetty asetuksessa tai joiden kohdentamisperuste on jossain määrin epäselvä.

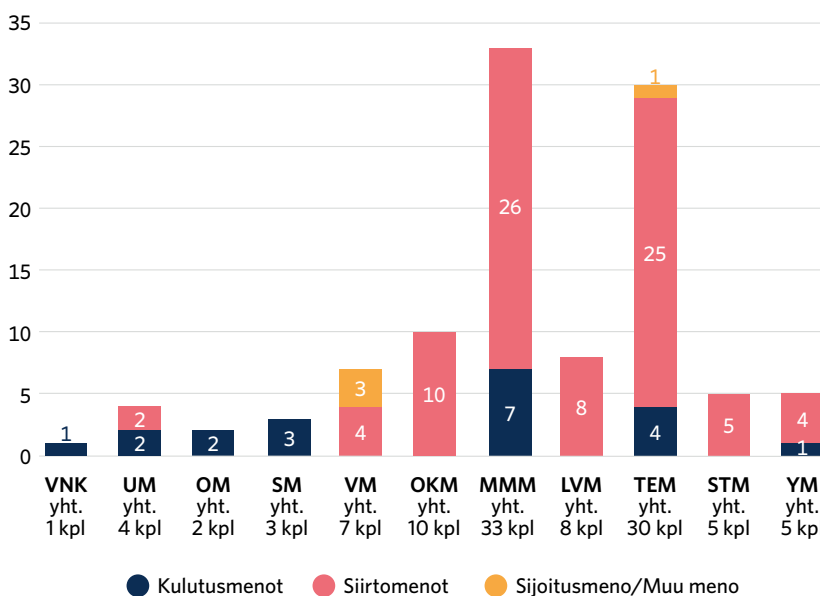
Tarkastuksen perusteella suositellaan, että mikäli kohdentamisperuste ei ole säännösten perusteella selkeä, tulisi kohdentamisperuste todeta momentin päätösosassa. Lisäksi momenteilla, joilla on laaja ja monimuotoinen päätösosa, tulisi päätösosassa nykyistä selkeämmin yksilöidä eri tulojen ja menojen kohdentamisperusteet.

Poikkeava kohdentamisperuste tulisi todeta momentin päätösosassa

### Talousarvioasetuksesta poikkeavia kohdentamisperusteita käytetään hyvin paljon

Valtion talousarviosta annetun asetuksen 5 a §:stä poikkeavia kohdentamisperusteita käytetään hyvin paljon. Vuoden 2019 talousarviossa niitä on esitetty lukumääräisesti eniten maa- ja metsätalousministeriön pääluokassa, jossa on yhteensä 33 talousarvioasetuksesta poikkeavaa kohdentamisperustetta. Työ- ja elinkeinoministeriön pääluokassa poikkeavia kohdentamisperusteita on yhteensä 30 momentilla. Poikkeavia kohdentamisperusteita sisältävien momenttien yhteismäärä vuoden 2019 talousarviossa on 108. Niistä 20 liittyy kulutusmenoihin, 84 siirtomenoihin ja 4 sijoitusmenoihin tai muihin menoihin.

Yleisin kohdentamista koskeva maininta momenttien päätösosissa on, että määräraha budjetoidaan siirtomenojen osalta maksatuspäätösperusteisena. Usein nämä poikkeavat kohdentamismenettelyt liittyvät sellaisiin talousarvion momentteihin, joille on merkitty määrärahoja useiden eri menolajien mukaisiin menoihin.



Kuvio 3: Poikkeavat kohdentamisperusteet hallinnonaloittain

Talousarvioasetuksen 5 a §:stä poikkeavaa kohdentamisperustetta on käytetty erittäin väljästi erityisesti maa- ja metsätalousministeriön ja työ- ja elinkeinoministeriön menomomenteilla. Talousarvion laadintamääräyksen sanamuoto edellyttää, että poikkeavaa kohdentamisperustetta käytetään vain perustellusta syystä. Poikkeuksia talousarvioasetuksessa säädetyistä kohdentamisperusteista tulisi tehdä vähemmän.

Poikkeavaa kohdentamisperustetta on käytetty erittäin väljästi tiettyjen hallinnonalojen menomomenteilla

### Osaa kohdentamisperusteista on vaikea soveltaa käytännössä

Tilintarkastuksissa on todettu, että joissakin tapauksissa päätösosaan merkitty talousarvioasetuksesta poikkeava kohdentamisperuste on sisällöltään epäselvä tai sitä on käytännössä vaikea noudattaa.

Esimerkiksi momentin 33.20.31 (Valtion korvaus kunnille kuntouttavan työtoiminnan järjestämisestä, arviomääräraha) päätösosan mukaan määräraha budjetoidaan suoriteperusteisena. Momentin menoissa on kyse kunnille maksettavista korvauksista, joten menojen kohdentaminen suoriteperusteella tai suoriteperustetta vastaavalla perusteella saattaa aiheuttaa soveltamisongelmia.

Toisena esimerkkinä on tulomomentti 12.32.50 (EU:n rakennerahastoista ja muista koheesiopolitiikan rahastoista saatavat tulot), joka on muista EU:lta saatavista tuloista poiketen budjetoitu suoriteperusteella. Myös tässä tapauksessa suoriteperusteen soveltaminen on ongelmallista.

Talousarviossa tulisi käyttää vain sellaisia kohdentamisperusteita, jotka ovat myös käytännön soveltamisen kannalta selkeitä ja toimivia. Tulon tai menon kohdentamisperusteesta päätettäessä tulisi aina varmistua siitä, että kohdentamisperuste on talousarvion käyttäjälle riittävän selvä ja että tulot ja menot voidaan talousarviokirjanpidossa myös tosiasiallisesti kohdentaa varainhoitovuodelle talousarvion mukaisesti.

Kohdentamisperusteen tulee olla selvä talousarvion käyttäjälle

### Samankaltaisissa tuloissa ja menoissa on epäyhtenäisiä kohdentamisperusteita

Vuoden 2019 talousarviossa on muutamia tapauksia, joissa samankaltaiset tulot tai menot on budjetoitu erilaisilla kohdentamisperusteilla. Näissä tilanteissa momenteilla käytetään yleensä talousarvioasetuksesta poikkeavia kohdentamisperusteita.

EU:lta saatavia tuloja on budjetoitu momenteille 12.26.98 (EU:lta saatavat tulot), 12.28.92 (Euroopan unionin perinteisten omien varojen kanto-palkkiot), 12.30.01 (EU:n maataloustukirahastosta saatavat tulot), 12.30.02 (Maaseudun kehittämiseen saatavat tulot EU:lta), 12.30.03 (Elinkeinokatalouden kehittämiseen saatavat tulot EU:lta), 12.30.04 (EU:lta saatavat muut tulot), 12.31.10 (Väyläviraston tulot) ja 12.32.50 (EU:n rakennerahastoista ja muista koheesiopolitiikan rahastoista saatavat tulot). Nämä tulot on kohdennettu joko maksuperusteella, maksatuspäätösperusteella tai suoriteperusteella.

Veikkauksen rahoitus on budjetoitu momenteille 12.29.88 (Opetus- ja kulttuuriministeriön osuus rahapelitoiminnan tuotoista), 12.30.20 (Maa- ja metsätalousministeriön osuus rahapelitoiminnan tuotosta) ja 12.33.90 (Sosiaali- ja terveysministeriön osuus rahapelitoiminnan tuotosta). Veikkauksen tulot on budjetoitu joko suoriteperusteella tai maksuperusteella.

Maataloustuet on budjetoitu momenteille 30.20.40 (Maa- ja puutarhatalouden kansallinen tuki, siirtomääräraha 2 v), 30.20.41 (EU-tulotuki ja EU-markkinatuki, arviomääräraha), 30.20.43 (Ympäristökorvaukset, luonnonmukainen tuotanto, neuvonta ja ei-tuotannolliset investoinnit, siirtomääräraha 3 v), 30.20.44 (Luonnonhaittakorvaukset, siirtomääräraha 3 v) ja 30.20.46 (EU-rahoitteinen ruokaketjun kehittäminen, siirtomääräraha 3 v). Maataloustukimomentit on budjetoitu joko maksatuspäätosperusteella tai suoriteperusteella.

Samankaltaiset tulot ja menot tulisi käydä talousarvion laadintavaiheessa läpi ja mahdollisuuksien mukaan niissä tulisi käyttää yhtenäistä kohdentamisperustetta.

Samankaltaisten tulojen ja menojen kohdentamisessa tulisi pyrkiä yhtenäisiin ratkaisuihin

## Tuloja ja niitä vastaavia menoja on kohdennettu eri vuosille

Vuoden 2018 talousarviossa momentille 28.01.69 (Suomen pankin eräiden sijoitustuottojen siirto Kreikan valtiolle) oli budjetoitu yhteensä 29,08 miljoonaa euroa. Momentin 28.01.69 selvitysosana mukaan vastaava tulo on merkitty momentille 13.04.01 (Osuus Suomen Pankin voitosta). Momentin 13.04.01 selvitysosassa todetaan, että valtiolle vuonna 2018 tuloutettava osuus sisältää 13 miljoonaa euroa Kreikan valtionvelasta saatavia tuottoja. Momentti 28.01.69 oli vuoden 2018 talousarviossa budjetoitu kiinteäksi määrärahaksi, mutta vuoden 2019 talousarvioon momentti oli muutettu 3 vuoden siirtomäärärahaksi.

Valtiokonttori ei käyttänyt momentille 28.01.69 myönnettyä määrärahaa vuonna 2018. Tässä tapauksessa talousarvion mukaiset kohdentamisperusteet ovat johtaneet siihen, että tulo ja sitä vastaava meno on kirjattu talousarviossa eri varainhoitovuosille.

Edellä esitetty tapaus ja mahdolliset muut vastaavat tapaukset tulisi käydä talousarvion laadintavaiheessa läpi ja varmistua siitä, että talousarvioratkaisut ohjaavat kirjaamaan talousarviotulot ja -menot samalle varainhoitovuodelle.



City of Helsinki, Helsinki 2018

**BUDGET-  
PROPOSITIONEN  
2019**

**VALTION  
TALOUSARVIO  
2019**



**Helsinki 2018**

### 3 Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäistyneet vuosina 2015–2019

Laadintamenettelyt eivät ole yhtenäistyneet vuosina 2015–2019 ja epäyhtenäisyys on lisäksi kasvanut vuoden 2020 talousarviossa. Tämän kannanoton perusteluina ja kannanottoa täydentävinä johtopäätöksinä ja suosituksina tarkastusvirasto esittää seuraavaa.

#### 3.1 Talousarvion laadintamenettelyt ovat entistä epäyhtenäisemmät

Talousarvion laadinnasta annetut säädökset ja määräykset mahdollistavat erilaisia budjetoitratkaisuja. Tarkastusvirasto esitti vuonna 2015 annettussa laillisuustarkastuskertomuksessa useita suosituksia hyvän budjetoitkäytännön kehittämiseksi. Yleisesti voidaan todeta, että kehittämissuosituksia ei ole otettu huomioon vuoden 2019 talousarvion laadinnassa.

Vuoden 2014 talousarvion tarkastuksessa havaittiin eri pääluokissa toisistaan poikkeavia menettelyjä esimerkiksi nettobudjetoinnissa, siirtomenojen kohdentamisessa, sekamomenttien käyttämisessä, palkkausmenojen budjetoinnissa muille kuin toimintamenomenteille sekä kansainvälisten jäsenmaksujen ja rahoitusosuuksien budjetoinnissa. Poikkeavat menettelyt liittyvät osin hallinnonalojen erilaisiin tehtäviin ja virastorakenteeseen.

Vuoden 2019 talousarvion tarkastuksessa on todettu, että budjetoitmenettelyissä ei näiltä osin ole tapahtunut olennaista kehitystä, vaan talousarvio on muuttunut jopa entistä epäyhtenäisemmäksi. Erityisesti laajat ja monimuotoiset momenttien päätösosat ovat lisääntyneet vuodesta 2014.

Vuoden 2020 talousarviossa epäyhtenäisyys on entisestään lisääntynyt. Asiaa on käsitelty luvussa 2.

Budjetoitmenettelyissä ei ole tapahtunut olennaista kehitystä

#### Sekamomentteja käytetään entistä enemmän

Talousarviossa on edelleen paljon sekamomentteja eli sellaisia talousarvion momentteja, joille on budjetoitu määrärahaa useiden eri menolajien mukaisesti. Niiden määrä on vuoden 2014 talousarvioon verrattuna kasvanut kokonaisuutena merkittävästi: vuonna 2014 sekamomentteja oli yhteensä 108 ja vuonna 2019 jo 137.

Hallinnonaloittain vertailluna muutoksia on molempiin suuntiin, sillä maa- ja metsätalousministeriön ja sisäministeriön hallinnonaloilla sekamomenttien määrä on vähentynyt vuodesta 2014. Pääosalla hallinnonaloista sekamomenttien määrä on kuitenkin lisääntynyt. Esimerkiksi valtiovarainministeriön pääluokan sekamomenttien määrä on kasvanut vuoden 2014 2:sta peräti 11:een vuonna 2019. Tilanne on huonontunut huomattavasti myös sosiaali- ja terveysministeriön ja liikenne- ja viestintäministeriön pääluokissa. Sosiaali- ja terveysministeriön pääluokassa sekamomenttien määrä on kasvanut 12:sta 19:ään ja liikenne- ja viestintäministeriön pääluokassa 2:sta 10:een.

Taulukko 3: Sekamomentit pääluokittain vuosina 2014 ja 2019

Pääluokka	Kulutus- meno	Siirto- meno	Sijoitus- meno	Yhteensä
Valtioneuvoston kanslia vuonna 2014	1	-	1	2
Valtioneuvoston kanslia vuonna 2019	3	-	1	4
Ulkoministeriö vuonna 2014	3	2	-	5
Ulkoministeriö vuonna 2019	4	1	-	5
Oikeusministeriö vuonna 2014	3	1	-	4
Oikeusministeriö vuonna 2019	5	3	-	8
Sisäministeriö vuonna 2014	7	1	-	8
Sisäministeriö vuonna 2019	6	-	-	6
Puolustusministeriö vuonna 2014	1	-	-	1
Puolustusministeriö vuonna 2019	3	1	-	4
Valtiovarainministeriö vuonna 2014	1	1	-	2
Valtiovarainministeriö vuonna 2019	9	2	-	11
Opetus- ja kulttuuriministeriö vuonna 2014	12	7	1	20
Opetus- ja kulttuuriministeriö vuonna 2019	10	10	-	20
Maa- ja metsätalousministeriö vuonna 2014	8	19	1	28
Maa- ja metsätalousministeriö vuonna 2019	7	14	-	21
Liikenne- ja viestintäministeriö vuonna 2014	-	2	-	2
Liikenne- ja viestintäministeriö vuonna 2019	5	4	1	10
Työ- ja elinkeinoministeriö vuonna 2014	7	14	-	21
Työ- ja elinkeinoministeriö vuonna 2019	7	14	-	21
Sosiaali- ja terveysministeriö vuonna 2014	9	3	-	12
Sosiaali- ja terveysministeriö vuonna 2019	11	8	-	19
Ympäristöministeriö vuonna 2014	-	3	-	3
Ympäristöministeriö vuonna 2019	3	5	-	8
<b>Yhteensä vuonna 2014</b>	<b>52</b>	<b>53</b>	<b>3</b>	<b>108</b>
<b>Yhteensä vuonna 2019</b>	<b>73</b>	<b>62</b>	<b>2</b>	<b>137</b>

Sekamomentteja on käsitelty vuoden 2019 talousarvion näkökulmasta edellä luvussa 2.3.

### Muilta kuin toimintamomenteilta maksettavia palkkamenoja on edelleen paljon

Talousarvion laadintamääräyksen mukaan määrärahat henkilöstön palkkaamiseen on budjetoitu pääsääntöisesti toimintamomenteille (01–14). Muun momentin määrärahaa saadaan käyttää henkilöstön palkkaamiseen virastoihin ja laitoksiin vain, jos momentin perusteluiden päätösoosassa on maininta palkkauksesta ja momentin määrärahalta palkattavien henkilöiden enimmäismäärästä henkilötövuosina.

Valtion vuoden 2019 talousarviossa on 59 sellaista määrärahamomenttia, joiden määrärahaa saadaan käyttää henkilöstön palkkaamiseen, sillä niissä on ilmoitettu henkilötövuosien enimmäismäärä. Vuoden 2014 talousarviossa vastaavia määrärahamomentteja oli 54. Palkkojen budjetointi pääsäännöstä poiketen muille kuin toimintamomenteille on siten momenttien määrän perusteella lisääntynyt vuodesta 2014.

Henkilötövuosien määrällä mitattuna pääsäännöstä poikkeava budjetointi on pysynyt suunnilleen entisellään. Seuraavassa taulukossa ei ole huomioitu momentin 32.30.51 henkilötövuosia, mutta luvun 2.3 kuviossa 1 on esitetty vuoden 2019 talousarvion tietojen yhteydessä myös kyseiselle momentille budjetoidut henkilötövuodet.

Palkkoja budjetoidaan pääsäännöstä poikkeaville momenteille hieman aiempaa enemmän



Taulukko 4: Momenttien päätösosissa esitetyt htv-rajoitteet pääluokittain vuosina 2019 ja 2014 (ei sisällä momentin 32.30.51 tietoja)

Pääloukka	Htv-rajoite vuonna 2019	Htv-rajoitu vuonna 2014
Valtioneuvoston kanslia	322	101
Ulkoministeriö	12	-
Oikeusministeriö	3	-
Sisäministeriö	44	61
Valtiovarainministeriö	42	64
Opetus- ja kulttuuriministeriö	396	415
Maa- ja metsätalousministeriö	619	513
Työ- ja elinkeinoministeriö	267	433
Sosiaali- ja terveysministeriö	58	38
Ympäristöministeriö	147	180
<b>Yhteensä</b>	<b>1 910</b>	<b>1 805</b>

Henkilötyövuosien määrän muutoksen perusteella arvioituna suurimmat muutokset, joissa palkkausmenojen poikkeuksellinen budjetointi on lisääntynyt, ovat valtioneuvoston kanslian ja maa- ja metsätalousministeriön pääluokissa. Valtioneuvoston kanslian pääluokassa lisäystä on 221 henkilötyövuotta, mikä kuitenkin johtuu EU-puheenjohtajuudesta eikä siten ole luonteeltaan pysyvä muutos. Maa- ja metsätalousministeriön pääluokassa lisäys on puolestaan 106 henkilötyövuotta. Työ- ja elinkeinoministeriön pääluokassa pääsäännöstä poikkeavan budjetoinnin määrä on henkilötyövuosina mitattuna selvästi laskenut. Muutosta selittää se, että pääluokan henkilötyövuodet on budjetoitu pääosin momentille 32.50.64, jolla on vuosittaista vaihtelua.

### Talousarvioasetuksesta poikkeavia kohdentamisperusteita käytetään entistä laajemmin

Talousarviossa on erityisesti menojen budjetoinnissa poikettu hyvin paljon valtion talousarviosta annetun asetuksen 5 a §:ssä säädettyistä kohdentamisperusteista. Talousarvion laadintamääräys edellyttää, että poikkeavaa kohdentamisperustetta käytetään vain perustellusta syystä.

Tarkastusviraston näkemyksen mukaan valtion talousarviosta annetun asetuksen 5 a §:stä poikkeavien kohdentamisperusteiden suuri määrä lisää talousarvion epäyhtenäisyyttä. Poikkeavan kohdentamisperusteen sisältävien momenttien määrä on kasvanut vuoden 2014 talousarviosta. Vuonna 2014 niitä oli 92, kun vuonna 2019 niitä oli 108. Poikkeuksia talousarvioasetuksessa säädettyistä kohdentamisperusteista tulisi tehdä vähemmän.

Esitetyistä kohdentamisperusteista yleisin on valtionavustusten budjetoinnissa käytetty maksatuspäätösperuste. Hallinnonaloittain tarkasteltuna muutokset ovat lukumääräisesti pieniä. Suhteellisesti laskettuna suurimmat muutokset liittyvät ympäristöministeriön, ulkoministeriön ja sosiaali- ja terveysministeriön pääluokkiin. Esimerkiksi ympäristöministeriön hallinnonalalla talousarvioasetuksesta poikkeavien kohdentamisperusteiden määrä on viisinkertaistunut.

Asetuksesta poikkeavia kohdentamisperusteita käytetään aiempaa enemmän - vuonna 2014 niitä oli 92 momentilla, nyt 108:lla

Taulukko 5: Talousarvioasetuksesta poikkeavat kohdentamisperusteet pääluokittain vuosina 2019 ja 2014

Pääluokka	Kulutus- meno	Siirto- meno	Sijoitus- meno	Yhteensä
Valtioneuvoston kanslia vuonna 2014	1	-	-	1
Valtioneuvoston kanslia vuonna 2019	1	-	-	1
Ulkoministeriö vuonna 2014	-	-	1	1
Ulkoministeriö vuonna 2019	2	2	-	4
Oikeusministeriö vuonna 2014	1	-	-	1
Oikeusministeriö vuonna 2019	2	-	-	2
Sisäministeriö vuonna 2014	2	-	-	2
Sisäministeriö vuonna 2019	3	-	-	3
Valtiovarainministeriö vuonna 2014	3	4	3	10
Valtiovarainministeriö vuonna 2019	-	4	3	7
Opetus- ja kulttuuriministeriö vuonna 2014	1	6	-	7
Opetus- ja kulttuuriministeriö vuonna 2019	-	10	-	10
Maa- ja metsätalousministeriö vuonna 2014	3	25	1	29
Maa- ja metsätalousministeriö vuonna 2019	7	26	-	33
Liikenne- ja viestintäministeriö vuonna 2014	1	6	-	7
Liikenne- ja viestintäministeriö vuonna 2019	-	8	-	8
Työ- ja elinkeinoministeriö vuonna 2014	6	24	1	31
Työ- ja elinkeinoministeriö vuonna 2019	4	25	1	30
Sosiaali- ja terveysministeriö vuonna 2014	-	2	-	2
Sosiaali- ja terveysministeriö vuonna 2019	-	5	-	5
Ympäristöministeriö vuonna 2014	1	-	-	1
Ympäristöministeriö vuonna 2019	1	4	-	5
<b>Yhteensä vuonna 2014</b>	<b>19</b>	<b>67</b>	<b>6</b>	<b>92</b>
<b>Yhteensä vuonna 2019</b>	<b>20</b>	<b>84</b>	<b>4</b>	<b>108</b>

## Nettobudjetoinnin käyttö on hieman lisääntynyt

Vuoden 2014 talousarviossa nettobudjetointia käytetään laajasti, mutta kuitenkin talousarviolain 3 a §:n määrittämässä rajoissa. Vuoden 2019 talousarviossa nettobudjetointia käytetään jonkin verran enemmän kuin vuonna 2014. Virastojen toimintamenomomentit on pääsääntöisesti nettobudjetoitu.

## Määrärahalajien käytössä ei ole tapahtunut olennaista muutosta

Määrärahalajin valinnassa ei ole tapahtunut olennaista muutosta vuosien 2014 ja 2019 välillä. Vuoden 2014 talousarviossa kiinteää määrärahaa ei enää juuri käytetä. Vuoden 2019 talousarviossa käytännöissä ei ole tapahtunut olennaista muutosta.

Asiaa on käsitelty yksityiskohtaisemmin luvussa 2.1.





# Liite: Miten tarkastettiin

Tässä liitteessä kuvataan, miten tarkastuksen tuloksiin on päädytty ja minkälaisia rajoituksia tuloksiin liittyy.

## Tarkastuksen tavoite ja hyödyntäminen

Tarkastuksen tavoitteena oli antaa kohtuulliseen varmuuteen perustuva kannanotto seuraaviin pääkysymyksiin:

1. Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäisiä eri hallinnonaloilla?
2. Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäistyneet vuosina 2015–2019?

Tarkastuksen tavoitteena on lisäksi tuoda pääkysymysten avulla esiin kehittämissuosituksia siitä, miten talousarviota voitaisiin yhtenäistää.

Tarkastustulosten ensisijaisena hyödyntäjänä on valtiovarainministeriö, joka kokoaa valtion talousarvioehdotuksen ja antaa määräykset toiminta- ja taloussuunnittelusta sekä kehys- ja talousarvioehdotusten laadinnasta. Tarkastuksessa tuotetaan tietoa budjetoinnin kehittämiseksi. Yhdenmukainen ja selkeä budjetointi helpottaa talousarviosta päättämistä ja myös edistää talousarvion noudattamista. Tämä kaikki liittyy keskeisesti myös eduskunnan toimintaan.

## Tarkastuksen kohde

Tarkastuksen kohteena olivat valtion budjetointimenettelyt erityisesti menettelyjen ja budjetointiratkaisujen yhtenäisyyden näkökulmasta. Tarkastus kattoi valtion vuoden 2019 koko talousarvion ja lisätalousarviot. Lisäksi tarkastuksessa on huomioitu olennaiset muutokset vuoden 2020 talousarviossa. Tarkastuksen toinen pääkysymys liittyi vuonna 2015 annettuun budjetointimenettelylaillisuustarkastukseen, jonka pohjana käytettiin vuoden 2014 talousarviota.

Tarkastuskertomusluonnoksesta pyydettiin lausunto kaikilta ministeriöiltä, jotka kaikki antoivat lausunnot. Lausunnoissa annettu palaute on otettu huomioon lopullista tarkastuskertomusta laadittaessa. Lausunnot ja niistä tehty yhteenveto löytyvät tarkastusviraston verkkosivuilta.

## Tarkastuksen kysymykset, kriteerit, aineistot ja menetelmät

Seuraavassa on esitetty tarkastuskysymykset, -kriteerit, -aineistot ja -menetelmät.

Tarkastusasetelmaa on suunnitteluvaiheessa esitelty valtiovarainministeriön asettamassa talousarvion rakennetta ja talousarviomenettelyitä uudistavassa työryhmässä. Kyseinen työryhmä on nimeltään valtion kehys- ja talousarviosuunnittelun menettelyiden ja sisällön kehittämisen työryhmä, ja sen on osa valtion kehys- ja talousarviosuunnittelun menettelyiden kehittämis- ja digitalisointihanketta (Buketti 2020). Tarkastusasetelmaan tai tarkastuksen kriteereihin ei ole työryhmässä käytyjen keskustelujen pohjalta tullut olennaisia muutoksia.

## Tarkastuskysymykset ja niiden osakysymykset

1. Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäisiä eri hallinnonaloilla?
  - Onko talousarvion lukurakenne keskeisiltä osin yhtenäinen?
  - Onko vuoden 2019 talousarviossa erilaisia käyttötarkoitukseen liittyviä menettelyjä? Ovatko menettelyt laadintamääräyksen mukaisia? Onko menettelyjä tarpeen yhtenäistää tai selkeyttää?
  - Onko vuoden 2019 talousarviossa erilaisia kohdentamiseen liittyviä menettelyjä? Ovatko menettelyt laadintamääräyksen mukaisia? Onko menettelyjä tarpeen yhtenäistää tai selkeyttää?
  - Onko vuoden 2019 talousarviossa epäyhtenäisiä menettelyjä, jotka liittyvät maa- ja vesirakennuksia lukuun ottamatta reaalisisjoi- tusten eli investointimomenttien 70–76 käyttö- tarkoitukseen? Ovatko menettelyt laadinta- määräyksen mukaisia? Onko menettelyjä tarpeen yhtenäistää tai selkeyttää?
  - Millaisia pääluokkarajat ylittäviä päällekkäisiä kokonaisuuksia talousarvioon sisältyy?
  
2. Ovatko talousarvion laadintamenettelyt yhtenäis- tyneet vuosina 2015–2019?
  - Ovatko nettobudjetointiin liittyvät menettelyt yhtenäistyneet?
  - Ovatko määrärahalajin valintaan liittyvät me- nettelyt yhtenäistyneet?
  - Ovatko momenttijakoon ja momenttiperus- teluihin liittyvät menettelyt yhtenäistyneet?
  - Ovatko menojen kohdentamisperusteet yhte- näistyneet?

## Tarkastuksen kriteerit, aineistot ja menetelmät

Kriteerit: Valtion talousarviosta annetun lain 6 §, val- tion talousarviosta annetun asetuksen 5 §, 5 a § ja 5 b §, talousarvion yksityiskohtaisten perustelujen yleiset määräykset ja talousarvion laadintamääräys.

Aineistot: Vuoden 2019 valtion talousarvio ja lisätalous- arviot. Soveltuvien osien lisäksi vuoden 2020 talousarvio.

Analyysimenetelmät: Analyyttinen, data-aineistoon perustuva menetelmä.

Kriteerit: Vuonna 2015 annettu laillisuustarkastus- kertomus.

Aineistot: Vuoden 2019 valtion talousarvio ja lisätalous- arviot sekä vuoden 2015 laillisuustarkastuskertomus

Analyysimenetelmät: Asiakirjatarkastus ja analyytti- nen, data-aineistoon perustuva menetelmä.

## Tarkastuksen toteutusaika

Tarkastuksen suunnittelu, toteutus ja raportointi on toteutettu tammi-syyskuussa 2020.

Aineistona on käytetty vuoden 2019 talousarviota lisätalousarvioineen sekä valtion keskuskirjanpidon toteumatietoja vuodelta 2019. Lisäksi on huomioitu vuoden 2020 talousarviossa tehdyt olennaiset muutokset. Tarkastuksen toisessa pääkysymyksessä on käytetty myös vuoden 2014 talousarvioon perustuvaa laillisuus-tarkastuskertomusta budjetointimenettelyistä.

## Tarkastuksen tekijät

Tarkastuksen tekivät tilintarkastuspäällikkö Sami Kummila, tilintarkastusneuvos Pekka Ihalainen ja apulaisjohtaja Väinö Viherkoski. Tarkastuksen projekti-päällikkönä toimi Sami Kummila ja tarkastuksesta vastaavana johtajana Jaakko Eskola.



VALTIONTALOUDEN TARKASTUSVIRASTO  
PORKKALANKATU 1, PL 1119, 00101 HELSINKI  
PUH. 09 4321, [WWW.VTV.FI](http://WWW.VTV.FI)

ISBN 978-952-499-492-7 (PDF)