

Regeringens proposition till riksdagen med förslag till lag om ändring av kommunallagen

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL

I propositionen föreslås att det till kommunallagen fogas bestämmelser om ordnande av intern kontroll och riskhantering i kommuner och kommunkoncerner. Dessutom ska bestämmelserna om verksamhetsberättelse och bokslut för kommuner och samkommuner kompletteras så att upplysningar om finansieringen och den kommande ekonomiska utvecklingen ska framgå klarare och mera heltäckande.

Kommunfullmäktige ska besluta om grunderna för den interna kontrollen och riskhanteringen i kommuner och kommunkoncerner. I förvaltningsstadgan ska ingå en fördelning av uppgifter och ansvar som anknyter till den interna kontrollen och riskhanteringen i kommunen. Kommunstyrelsen ska ha skyldighet att årligen i verksamhetsberättelsen rapportera om hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad och om centrala slutsatser. Till revisorernas uppgifter ska det enligt propositionen också fogas skyldighet att granska att den interna kontrollen och riskhanteringen ordnats på behörigt sätt i kommunen och kommunkoncernen. Alla ovannämnda ändringar föreslås också gälla samkommuner. Dessutom ska motsvarande ändringar göras i de bestämmelser om direktionen, direktören och verksamhetsberättelsen som gäller kommunala affärsverk.

I syfte att bättre än hittills utnyttja informationen i finansieringsanalysen i kommunens

beslutsprocess ska det i bestämmelsen om bokslutet införas ett uttryckligt omnämnande av att bokslutet ska lämna riktiga och tillräckliga uppgifter även om kommunens finansiering. I lagen ska också införas skyldighet att i verksamhetsberättelsen som en väsentlig sak om kommunens och kommunkoncernens ekonomi lämna en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen. Detta ska förbättra informationen i kommuners och samkommuners bokslut. Kommunala affärsverk ska lämna motsvarande uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen i sin verksamhetsberättelse.

I propositionen föreslås dessutom att bestämmelserna om revisorernas mandattid ändras så att revisorer kan väljas för en tid som inte är beroende av fullmäktiges mandattid, men högst för sex år.

Lagen avses träda i kraft hösten 2012. De nya bestämmelserna om revisorernas mandattid ska tillämpas första gången när nya revisorer väljs i stället för de revisorer som valts för fullmäktiges mandattid 2009—2012. De nya bestämmelserna om verksamhetsberättelsen och bokslutet ska tillämpas första gången på bokslutet för räkenskapsperioden 2013. Intern kontroll och riskhantering ska ordnas i enlighet med de föreslagna bestämmelserna från ingången av 2014.

INNEHÅLL

PROPOSITIONENS HUVUDSAKLIGA INNEHÅLL	1
INNEHÅLL	2
ALLMÅN MOTIVERING	3
1 INLEDNING.....	3
2 NULÅGE OCH BEDÖMNING AV NULÅGET	4
2.1 Intern kontroll och riskhantering.....	4
Intern kontroll och riskhantering som begrepp.....	4
Bestämmelserna i instruktioner samt anvisningarna för intern kontroll och riskhantering	5
Kommunstyrelsernas redogörelser för intern kontroll och riskhantering för 2010 ...	5
Hur fungerar den interna kontrollen och riskhanteringen	5
2.2 Bokslut och verksamhetsberättelse	6
2.3 Revisorernas mandattid.....	8
3 MÅLSÄTTNING OCH DE VIKTIGASTE FÖRSLAGEN	9
3.1 Intern kontroll och riskhantering.....	9
3.2 Bokslut och verksamhetsberättelse	9
3.3 Revisorernas mandattid.....	10
4 PROPOSITIONENS KONSEKVENSER	10
5 BEREDNINGEN AV PROPOSITIONEN	10
DETALJMOTIVERING	11
1 LAGFÖRSLAG	11
2 NÄRMARE BESTÄMMELSER OCH FÖRESKRIFTER	15
3 IKRAFTTRÄDANDE	15
LAGFÖRSLAG	16
Lag om ändring av kommunallagen.....	16
BILAGA	19
PARALLELLTEXT	19
Lag om ändring av kommunallagen.....	19

ALLMÄN MOTIVERING

1 Inledning

Gällande kommunallag (365/1995) har varit i kraft sedan ingången av 1995 och bestämmelserna om kommunens ekonomi sedan 1997. Bestämmelserna om ekonomin har under de senaste åren ändrats genom delrevisioner.

Enligt regeringsprogrammet för statsminister Jyrki Katainens regering kommer regeringen att genomföra en riksomfattande kommunreform som syftar till en livskraftig kommunstruktur i starka primärkommuner. Enligt regeringsprogrammet kommer kommunstrukturreformen att utgöra grunden för en total översyn av kommunallagen. I samband med reformen av kommunallagen granskas, mot bakgrunden av nya strukturer i kommunförvaltningen och kommunernas föränderliga omvärld, särskilt den interna styrningen av kommunekonomin, kommunernas ledningssystem, de förtroendevaldas ställning, förhållandet mellan kommunallagen och speciallagar, kommundelsförvaltning samt förhållandet mellan kommunerna och marknaden. Avsikten är att bereda en totalrevision av kommunallagen så att en ny kommunallag kan träda i kraft samtidigt som den nya kommunstrukturen.

Den arbetsgrupp som finansministeriet tillsatt med uppdrag att kartlägga totalrevisionen av kommunallagen beskrev i sitt betänkande som publicerades i februari 2011 (finansministeriets publikationer 10/2011) kommunernas förändrade omvärld och analyserade den utveckling som skett i relation till behoven att ändra kommunallagen. Som delområden i sitt arbete granskade arbetsgruppen bl.a. den kommunala ekonomin och övervakningen. Arbetsgruppen föreslog att behövliga brådskande ändringar i de bestämmelser som gäller styrningen och balansen av den kommunala ekonomin ska beredas så att de nya bestämmelserna kan tillämpas redan från och med den valperiod som inleds 2013.

Denna regeringsproposition har beretts av arbetsgruppen Kommunernas ekonomi, som finansministeriet tillsatte den 4 mars 2011 för att utreda den kommunala ekonomin. Propo-

sitionen innehåller förslag till sådana brådskande ändringar i bestämmelserna om den interna styrningen av den kommunala ekonomin som har ansetts vara möjliga att göra separat från den kommunstrukturreform som ingår i totalrevisionen av kommunallagen. Arbetsgruppen ansåg det vara viktigt att genomföra de framlagda lagändringarna med en snabbare tidsplan än totalrevisionen av kommunallagen så att särskilt de kommunala beslutsfattarna ska få en mera övergripande bild än hittills av kommunens och kommunkoncernens ekonomiska ställning. Behovet att ändra bestämmelserna om den interna styrningen av kommunens ekonomi i större omfattning bedöms som en del av totalrevisionen av kommunallagen.

Utöver de framlagda lagändringarna utvärderar arbetsgruppen Kommunernas ekonomi även andra möjliga sätt att förtydliga den bild bokslutet ger av hur väl kommunens internt tillförda medel räcker till. I diskussionen om den kommunala ekonomin har det ansetts vara problematiskt att avskrivningarna i kommunernas resultaträkning är låga jämfört med de egna anskaffningsutgifterna för de genomsnittliga årliga investeringar för vilka avskrivningar görs. Resultatet enligt resultaträkningen har gett en alltför positiv bild av den kommunala ekonomins ställning och av tillräckligheten för internt tillförda medel. Detta har ansetts indirekt leda till skuldsättning av kommunerna, för oberoende av den ekonomiska balansen i bokslutet räcker inte finansieringen på lång sikt till att täcka investeringsutgifterna. Arbetsgruppen stannade för att utöver de föreslagna lagändringarna framföra förslag om att revidera de anvisningar som bokföringsnämndens kommunsektion utfärdat och som binder kommunerna så att de vägleder till kortare avskrivningstider än för närvarande. Arbetsgruppen ansåg det däremot inte motiverat att övergå till beräkning av avskrivningar utifrån återanskaffningsvärdet eftersom metoden skulle möjliggöra spekulation med värdförhöjningar, försämrade jämförbarheten hos bokslut och dessutom vara administrativt tung. Arbetsgruppen ansåg det heller inte motiverat att övergå till ett avskrivningssystem som baserar sig på

investeringsplaner eftersom det skulle innebära att man i strid med bokföringslagens principer övergår till planeringsgrundad bokföring av utgifter i stället för att bokföra faktiska utgifter.

2 Nuläge och bedömning av nuläget

2.1 Intern kontroll och riskhantering

Intern kontroll och riskhantering som begrepp

Övervakningen av kommunens förvaltning och ekonomi uppdelas i extern och intern kontroll. Föremål för extern kontroll är kommunstyrelsen och kommunens övriga förvaltning och den externa kontrollen är oberoende av den operativa ledningen och kommunens övriga organisation. För den externa kontrollen ansvarar revisionsnämnden och revisorerna på det sätt som anges i lagen. Den externa kontrollen betjänar kommunfullmäktiges övervaknings- och revisionsbehov i förhållande till kommunens operativa ledning och förvaltning. Med intern kontroll avses interna förfaranden och arbetsformer genom vilka man avser att säkra att verksamheten är laglig och resultatrik. Den interna kontrollen är en del av kommunens ledningssystem och ett redskap för kommunens ledning och förvaltning. Med hjälp av den interna kontrollen bedöms hur de uppställda målen förverkligas, verksamhetsprocesser och risker. Ändamålet med kontrollen är att främja effektiv ledning av organisationen, hantering av risker och utvärdering av verksamhetens resultat.

I gällande kommunallag finns det egentligen inga bestämmelser om den interna kontrollen och den interna kontrollens arbetsformer avviker avsevärt i de olika kommunerna. Enligt 73 § i kommunallagen ska revisorerna dock granska om kommunens och koncernens interna kontroll har ordnats på behörigt sätt. Ansvar för att ordna den interna kontrollen faller på kommunens operativa ledning, dvs. kommunstyrelsen och kommunaldirektören eller borgmästaren.

Enligt den allmänna anvisningen från bokföringsnämndens kommunsektion är kom-

munistyrelsen skyldig att lämna en redogörelse för hur den interna kontrollen är organiserad i kommunen och kommunkoncernen. I redogörelsen ska det beskrivas hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad, vilka brister som kommit fram vid kontrollen och vilka åtgärderna är för att avhjälpa bristerna.

I kommunallagen föreskrivs inte om intern revision. Intern revision är en del av den interna kontrollen som i sig är en del av kommunens ledningssystem och hör till god förvaltningssed. Organiseringen av intern revision styrs av internationella standarder för intern revision. Enligt dessa standarder är den interna revisionen en oberoende och objektiv utvärderings-, säkrings- och konsultverksamhet, utformad för att tillföra organisationen mervärde och förbättra dess verksamhet. Den interna revisionen stöder organisationen i dess arbete för att uppnå målen genom att erbjuda ett systematiskt tillvägagångssätt att bedöma och utveckla resultaten av riskhanterings-, kontroll-, lednings- och förvaltningsprocesserna i organisationen.

I praktiken har man inte i kommunalförvaltningen för närvarande fäst tillräckligt uppmärksamhet vid sådan intern revision som skulle vara koncentrerad på rapportering om den interna kontrollen och riskhanteringen, styrningen och övervakningen av koncernen samt om verksamheten och ekonomin.

Riskhanteringen är en del av den interna kontrollen. Riskhanterings betydelse har accentuerats främst i och med att sätten att organisera kommunens uppgifter har diversifierats. En stor del av kommunens uppgifter handhas ofta av sådana organisationer som är avskiljda från primärkommunen, t.ex. aktiebolag, föreningar, samkommuner och affärsverksamkommuner. Kommunerna har överfört en avsevärd del av sin ekonomi utanför primärkommunen. Även en avsevärd del av koncernsektorns skuldbörda ligger på koncernbolag utanför primärkommunen. Därmed kan man inte få en tillräcklig bild av kommunens risker genom att enbart se på primärkommunens risker. Den interna kontrollen och riskhanteringen bör därmed oundvikligen inriktas på hela kommunkoncernen.

Riskerna kan klassificeras på flera olika sätt. Kommunens och kommunkoncernens

risker kan t.ex. delas upp i operativa risker, ekonomiska risker och egendomsrisker. Riskerna kan också klassificeras i strategiska, operativa och olika traditionella skaderisker. En del av riskerna är interna risker i kommunen och kommunkoncernen och en del kommer utifrån. Riskerna anknuter till nästan all kommunal verksamhet. Riskhanteringen hänförs därmed inte enbart till den kommunala ekonomin och därtill anknutna risker.

Bestämmelserna i instruktioner samt anvisningarna för intern kontroll och riskhantering

Bestämmelserna om intern kontroll och riskhantering varierar avsevärt inom kommunalförvaltningen. På instruktionsnivå är den interna kontrollen reglerad främst i stora och medelstora städer och i en del sjukvårdsdistrikt och samkommuner för utbildning. I praktiken innebär detta främst en definition av ansvaret för den interna kontrollen. I kommunernas förvaltningsstadga har riskhanteringen ofta konstaterats vara på styrelsens ansvar. Ur innehållssynvinkel sett är regleringen mycket begränsad och den leder inte nödvändigtvis till en tillräckligt klar och täckande redovisningsskyldighet om genomförandet och genomslagskraften av den interna kontrollen och riskhanteringen i en kommunkoncern.

Anvisningarna om den interna kontrollen och riskhanteringen har utarbetats på motsvarande sätt främst i stora och medelstora städer och i en del sjukvårdsdistrikt och samkommuner för utbildning. Särskilt anvisningarna i stora städer motsvarar i rätt hög grad de internationella standarderna för intern kontroll. I övriga kommunala sammanslutningar är anvisningarna om den interna kontrollen ofta föråldrade och snävt koncentrerade främst på frågor som gäller förvaltning och ekonomisk förvaltning och de är ofta delar av förvaltnings- eller ekonomistadgor.

Principerna för riskhantering har oftast inte utarbetats och fullmäktige har inte heller godkänt dem. Systemet och processen för riskhantering säkrar därmed inte helhetsinriktad identifiering, analys och prioritering eller förebyggande och hantering av risker. Riskhanteringen är inte knuten till någon del av

verksamhetens planerings- och beslutsprocess eller uppföljningen och utvärderingen.

Den högsta tjänsteinnehavarledningen har ofta bristande kännedom om övergripande intern kontroll och riskhantering. Fullmäktiges och styrelsens engagemang i att ordna den interna kontrollen och riskhanteringen har inte heller med några undantag när varit tillräckligt. I kommunerna definieras sällan begreppen intern kontroll och riskhantering, ges utbildning för redovisningsskyldiga aktörer och personalen och genomförs systematiskt verkställande samt uppföljning och utvärdering. Styrelsen, ledande tjänsteinnehavare, chefer och personalen har därmed ofta inte tillräckliga förutsättningar att införa intern kontroll och riskhantering i praktiken inom sina ansvarsområden. Den interna kontrollen uppfattas alltför ofta som en del av revisionen och inte som en del av ledningen och från förtroendemännens sida som tjänsteinnehavarnas uppgift.

Kommunstyrelsernas redogörelser för intern kontroll och riskhantering för 2010

Vid bedömning av kommunstyrelsernas redogörelser för den interna kontrollen och riskhanteringen utifrån boksluten för 2010 kan bl.a. följande observeras:

a) Utöver de stora städerna grundade sig endast få kommuners redogörelse för den interna kontrollen på en systematisk beskrivning av tillvägagångssättet och referensramen. Bedömningskriterierna för den interna kontrollen hade i regel inte framlagts.

b) Hur riskhanteringen var ordnad hade inte beskrivits och kartläggningen av riskerna var i regel inte heltäckande eller uppdaterad.

c) I redogörelserna hade man endast sällan hänvisat till redogörelsen för året innan och till de utvecklingsåtgärder som där framlagts, några helhetsbedömningar av den interna kontrollen hade vanligtvis inte presenterats.

Hur fungerar den interna kontrollen och riskhanteringen

I praktiken varierar förfarandena för den interna kontrollen och riskhanteringen mycket i de kommunala organisationerna. Förfarandena för den interna kontrollen fungerar

mest sannolikt inom den ekonomiska förvaltningen även om principen om genuina och faktiska kontrollåtgärder inte nödvändigtvis realiserats. Däremot har man inte lyckats skapa sådana fungerande förfaranden för hantering och övervakning av risker som är tillräckligt täckande för de olika enheternas basuppgifter, kärnfunktioner, informationssystem, projektverksamhet och tjänster som lagts ut på entreprenad. På motsvarande sätt har det inte i planeringen av och beslutsfattandet inom verksamheten och ekonomin ingått någon förhandsbedömning av risker och konsekvenser, vilket har kunnat föranleda operativa och ekonomiska risker.

I medelstora och mindre kommuner har det ännu inte ordnats yrkesmässig intern revision som utvärderar kommunens lednings-, riskhanterings- och kontrollprocesser. Som stöd för kommunstyrelsen och kommundirektören finns således inte någon expert som stöder styrelsen i att ordna ändamålsenlig intern kontroll och riskhantering samt säkra verkställandet och utvecklingen. Kommunstyrelsen har därmed oftast inte tillräckligt information om risker förknippade med kommunens olika verksamheter och koncernsamfund eller om brister och svagheter i rutinerna.

2.2 Bokslut och verksamhetsberättelse

I kommuner och samkommuner är det bokföringslagen och kommunallagen som styr upprättandet av bokföringen och bokslutet. Bokföringslagen har iakttagits med stöd av kommunallagen i tillämpliga delar sedan 1997. I bokföringslagen föreskrivs bl.a. om skyldigheten att iakta god bokföringssed (1 kap. 3 §). Den primära källan för god bokföringssed är lagstiftningen om bokföring och bokslut. De allmänna tvingande bestämmelserna framgår av bokföringslagen och bokföringsförordningen samt av arbets- och näringsministeriets beslut. Dessa kompletteras av de bestämmelser om bokföring och bokslut som har utfärdats med stöd av speciallagstiftningen, såsom kommunallagen. Med stöd av bokföringslagen åsidosätter dessa bestämmelser bokföringslagen.

Enligt 67 § i kommunallagen meddelar bokföringsnämndens kommunsektion anvis-

ningar och avger utlåtanden om tillämpningen av bokföringslagen och 68—70 § i kommunallagen på kommuners och samkommuners bokföring. Som sekundär källa för god bokföringssed inom kommuner och samkommuner är med stöd av ovan nämnda befullmäktigande kommunsektionens anvisningar och utlåtanden om tillämpningen av bokföringslagen och 68—70 § i kommunallagen och om tolkningen av de allmänna principerna för bokföring i kommuner och samkommuner. Kommunsektionens allmänna anvisningar är sådana som iakttas vid kommuners och samkommuners bokföring. Bokföringsnämndens kommunsektion har bl.a. meddelat sådana allmänna anvisningar som hör till bokslutet för kommuner och samkommuner, om upprättande av resultaträkning, balansräkning, finansieringsanalys och noter till dessa samt upprättande av verksamhetsberättelse.

I bokföringslagen har bokslutet primärt fått en informationsuppgift. Centrala uppgifter är att beskriva hur resultatet har uppkommit och att ge en bild av den ekonomiska ställningen på bokslutsdagen. Enligt 68 § 2 mom. i kommunallagen hör det till kommuners och samkommuners bokslut balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse. För kommuner och samkommuner upprättas en balansräkning, som ger en bild av den ekonomiska ställningen på bokslutsdagen, en resultaträkning, som beskriver hur resultatet har uppkommit, och en finansieringsanalys, som beskriver anskaffningen och användningen av medel under räkenskapsperioden. Bokslutet och verksamhetsberättelsen uppfyller informationsuppgiften såväl för kommunens beslutsfattare och kommuninvånarna som för andra intressentgrupper.

Kommunens och samkommunens finansieringsanalys består av tre delar: kassaflödet i verksamheten, kassaflödet för investeringarnas del och kassaflödet för finansieringens del. Dessas sammanlagda summa visar förändringen i likvida medel för redovisningsperioden. Mellansumman Verksamhetens och investeringarnas kassaflöde visar det belopp som är skillnaden mellan intäkterna från och utgifterna för verksamheten och utgifter-

na för och inkomsterna från investeringarna, "räkenskapsperiodens finansieringsresultat". De följande raderna i analysen är till sin natur främst poster för behandling av finansieringsanalysens resultat. De visar hur överskottet i verksamhetens och investeringarnas kassaflöde har använts eller hur underskottet har finansierats. Av kassaflödet för finansieringens del framgår om det har behövts mera lån eller hur mycket likvida medel det har funnits tillgängliga att dra av för finansiering.

I bokföringen, som tillämpar bokföringslagen, görs avskrivningarna systematiskt enligt plan på nyttighetens anskaffningsutgift under den beräknade nyttjandetiden. Från anskaffningsutgiften har då eventuella statsandelar och övrig medfinansiering dragits av. Det avskrivningsförfarande som grundar sig på anskaffningsutgiften har således valts till grund för kommunal bokföring. I debatten har det framkommit att avskrivningarna inte räcker till att täcka de egna anskaffningsutgifterna för de investeringar för vilka avskrivningar görs. Med egna anskaffningsutgifter avses skillnaden mellan utgiften för anskaffning av investeringen och utomstående medfinansiering eller finansieringsunderstöd som beviljats. Premissen för ekonomisk balans har varit att kommunens internt tillförda medel är tillräckliga om årsbidraget är minst lika stort som de avskrivningar på nyttigheterna bland bestående aktiva som dras av årsbidraget. De internt tillförda medlen anses visa överskott då årsbidraget överstiger avskrivningarna och visa underskott då årsbidraget är mindre än avskrivningarna. Om årsbidraget är negativt anses finansieringen genom internt tillförda medel vara svag.

Ovannämnda definitioner om de internt tillförda medlens tillräcklighet håller streck, förutsatt att avskrivningarna enligt plan i resultaträkningen motsvarar kommunens genomsnittliga årliga investeringsnivå. Så har det emellertid inte i regel varit i fråga om kommunernas och samkommunernas bokslut utan avskrivningarna enligt plan har varit väsentligt under kommunsektorns investeringsnivå. Investeringsnivån har på 2000-talet varit hög bl.a. på grund av den låga räntenivån, kommunernas inkomstökning och den goda tillgången till medel. Särskilt i kommuner med befolkningstillväxt är investeringsbeho-

ven ofta så stora att avskrivningarna inte motsvarar beloppet av de egna anskaffningsutgifterna för investeringar.

Planmässiga avskrivningar enligt bokföringslagen är att som kostnad periodisera en redan genomförd, aktiverad anskaffningsutgift för en nyttighet med lång verkningstid systematiskt enligt plan under deras beräknade nyttjandetid. Därmed är inte avsikten med dem i princip att bereda sig för kommande investeringar eller ens ersättningsinvesteringar utan att genomföra matchningsprincipen i bokföringen. Detta sker genom att inkomsten och också de utgifter som behövs för att producera tjänsten i kommunen införs i samma räkenskapsperiod som inkomsterna och de producerade tjänsterna.

Den beräknade nyttjandetiden för nyttigheter bland bestående aktiva är i allmänhet kortare än nyttighetens faktiska brukstid. Även om de avskrivningar som gjorts genom tillämpning av bokföringslagen inte i alla kommuner täcker de egna anskaffningsutgifterna för de investeringar för vilka avskrivningar görs eller ersättningsinvesteringarna är det bl.a. för koncernens interna enhetlighet och jämförbarhet inte orsak att ändra gällande avskrivningssystem som grundar sig på anskaffningsutgiften eller praxis om avskrivning enligt plan. I alla kommuner finns det inte någon avskrivningsplan eller utifrån den några avskrivningar enligt plan som gjorts för den beräknade nyttjandetiden utan man har kunnat använda de övre gränser för de exemplifierade avskrivningstiderna eller de minsta avskrivningsprocenter för olika grupper av nyttigheter som finns i den allmänna anvisningen om avskrivningar enligt plan från bokföringsnämndens kommunsektion. Kravet på att bokslutet ska lämna riktiga och tillräckliga uppgifter även om avskrivningarna förutsätter att avskrivningstiderna och avskrivningsprocenterna justeras så att de motsvarar den beräknade nyttjandetiden. I kommunsektionens allmänna anvisning om avskrivningar enligt plan för kommuner och samkommuner (2011) har det därför rekommenderats att använda de undre gränserna för avskrivningstiderna om det inte finns särskilda nyttighetsrelaterade grunder för att använda en längre avskrivningstid. Avskrivningstiden för var nyttighet ska grunda sig på in-

komstförväntningen för nyttigheten eller dess tjänsteproduktionsförmåga.

I princip ska med stöd av principen om särskild värdering i bokföringen alla olika nyttigheter värderas var för sig. Upprättandet av avskrivningsplan och värderingen av finansierings- och omsättningstillgångar har använts som exempel på värdering var för sig. Enligt den ska avskrivningsplanen göras separat för var nyttighet bland bestående aktiva i balansräkningen och inte för hela balansposten. Även i fråga om nyttigheter som avviker inom de olika grupperna av nyttigheter, t.ex. inkuranta varor, ska var nyttighet beaktas för sig. Däremot kan nyttigheter som till alla delar motsvarar varandra vanligen värderas enligt medelprisprincipen. Då behöver inte priser som är relaterade till anskaffningsparti beaktas t.ex. som grund för avdrag för värdepminskning.

Vid tolkning av bokslutet kan man vid bedömning av tillräckligheten för de internt tillförda medlen utgå från att avskrivningarna bara ska täcka ersättningsinvesteringarna. Det ska vara motiverat att finansiera utbyggnads- och nybyggnadsprojekt också genom främmande kapital utöver de internt tillförda medlen, dvs. avskrivnings- och överskottsfinansieringen. Därigenom realiseras även jämställdheten mellan generationerna, dvs. även de framtida användarna är tvungna att finansiera sådana nyttigheter med lång verkningstid som skaffats för produktion av tjänster som de använder, åtminstone i kommuner med befolkningstillväxt där investeringsbehoven är fortlöpande. Det är i varje fall viktigt att det i noterna till bokslutet och i den tillhörande verksamhetsberättelsen ges mer och klarare tilläggsinformation än hittills om avskrivningar och om avskrivningarnas förhållande till de egna anskaffningsutgifterna för de genomsnittliga årsinvesteringarna eller till ersättningsinvesteringarna och den övriga finansieringen av investeringarna.

Enligt 3 kap. 1 § 6 mom. i bokföringslagen ska den bokföringsskyldige i verksamhetsberättelsen framlägga uppgifter om väsentliga händelser under räkenskapsperioden och efter dess utgång och en uppskattning om den sannolika kommande utvecklingen samt en utredning av omfattningen av forsknings- och utvecklingsverksamheten. Även en s.k.

liten bokföringsskyldig kan utarbeta sin verksamhetsberättelse så att den omfattar bara uppgifterna i detta moment.

I kommuner och samkommuner har man inte särskilt handletts till att tillämpa skyldigheten att i verksamhetsberättelsen framlägga en uppskattning om den sannolika kommande utvecklingen. Även om uppskattningen av en kommande utveckling alltid är förknippad med osäkerhetsfaktorer ska man eftersträva att göra sådana bedömningar även i kommuner och samkommuner. Kommunens eller samkommunens styrelse, som undertecknar bokslutet, är rätt organ att uppskatta den kommande utvecklingen.

Också kommunala affärsverk ska lämna motsvarande uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen i sin verksamhetsberättelse.

2.3 Revisorernas mandattid

I 72 § i kommunallagen föreskrivs om mandattiden och behörighetsvillkoren för revisorerna samt om entledigande. För granskning av förvaltningen och ekonomin under de år som motsvarar fullmäktiges mandattid väljer fullmäktige en eller flera revisorer som utför sitt uppdrag under tjänsteansvar. Fullmäktige kan frånta en revisor hans uppdrag under pågående mandattid. En revisor kan frånträda sitt uppdrag under pågående mandattid genom att meddela fullmäktige detta.

När revisorernas mandattid är bunden till fullmäktiges mandattid leder det till problem i samband med beredningen av revisorsvalet. Den revisionsnämnd som tillsatts av det nya fullmäktigen har som första uppgift att för fullmäktige lägga fram förslag till valet av revisorer. Den nya revisionsnämnden har ofta inte möjlighet att ordentligt sätta sig in i valet av revisorer. I samkommunerna, där fullmäktige sammanträder endast några gånger, är man vanligen tvungen att avbryta det första fullmäktigemötet så att den nyvalda revisionsnämnden kan lägga fram sitt förslag till valet av revisorer.

Det är inte heller ändamålsenligt att all konkurrensutsättning som gäller revision inom kommunsektorn utförs samtidigt. Detta föranleder problem för både kommunerna

och revisionssammanslutningarna i och med att upphandlingsanbudena samlas på hög.

3 Målsättning och de viktigaste förslagen

3.1 Intern kontroll och riskhantering

Målet med propositionen är att stärka den interna kontrollens och riskhanterings ställning i kommunerna och kommunkoncernerna samt att förenhetliga organiseringen av den interna kontrollen och riskhanteringen. I 13 § i kommunallagen med bestämmelser om kommunfullmäktiges uppgifter föreslås tillägg om detta. Kommunfullmäktige ska besluta om grunderna för kommunens och kommunkoncernens interna kontroll och riskhantering.

Den interna kontrollen och riskhanteringen hör som operativ verksamhet till kommunstyrelsen, kommundirektören eller borgmästaren och kommunens övriga ledning. Den interna kontrollen och riskhanteringen är en del av den uppgift att ansvara för förvaltning och ekonomi som i 23 § i kommunallagen har föreskrivits kommunstyrelsen och den uppgift att leda förvaltningen, ekonomin och kommunens övriga verksamhet som föreskrivs kommundirektören i 24 § i kommunallagen. Dessa paragrafer är det därmed inte motiverat att ändra med tanke på utformningen av gällande kommunallag. När bestämmelserna om kommunens förvaltning och ledning senare revideras i sin helhet blir det aktuellt att överväga om det finns orsak att precisera kommunstyrelsens och kommundirektörens uppgifter utöver gällande bestämmelser. I det sammanhanget blir det även aktuellt att ta ställning till en eventuell reglering av den interna kontrollen och riskhanteringen i kommunstyrelsens och kommundirektörens uppgifter.

Enligt förslaget ska 50 § om förvaltningsstadgan ändras så att det ska ingå en fördelning av uppgifter och ansvar i fråga om intern kontroll och riskhantering i kommunen. Enligt förslaget ska det i 69 § som gäller verksamhetsberättelsen införas en bestämmelse om kommunstyrelsens skyldighet att årligen i verksamhetsberättelsen rapportera om ordnandet av den interna kontrollen och

riskhanteringen och de centrala slutsatserna om den interna kontrollen och riskhanteringen. Förslaget motsvarar de gällande allmänna anvisningarna från bokföringsnämndens kommunsektion enligt vilka kommunstyrelsen även för närvarande är skyldig att lämna en redogörelse för hur den interna kontrollen är ordnad i kommunen och kommunkoncernen. Enligt förslaget ska det till 73 § som gäller revisorernas uppgifter införas skyldighet att granska om den interna kontrollen och riskhanteringen ordnats på behörigt sätt i kommunen och kommunkoncernen.

Alla ovannämnda ändringar ska enligt 86 § i kommunallagen även gälla samkommuner.

Dessutom föreslås att sådana ändringar som de ovannämnda ändringarna förutsätter ska göras i bestämmelserna om direktionen, direktören och verksamhetsberättelsen i kommunala affärsverk.

3.2 Bokslut och verksamhetsberättelse

Målet med propositionen är att förbättra den information som kommunens och samkommunens bokslut ger beslutsfattare och intressentgrupper. Även om det ingår en finansieringsanalys i bokslutet nyttiggörs inte alltid den information om finansieringen av kommunens verksamheter som ingår i analysen. Genom att ordet finansiering enligt förslaget införs i 68 § som gäller bokslutet framhävs finansieringsanalysens ställning och betydelse i bokslutet och dess information om kommunens finansiering, dvs. anskaffningen och användningen av medel samt om den ekonomiska balansen.

Bokföringsnämndens kommunsektion ska i sin allmänna anvisning om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse meddela närmare anvisningar om och tolkningar av de mått på penningströmmarna som i bokslutet används för att beskriva finansieringsanalysen.

Det föreslås också att det i lagen införs skyldighet att i verksamhetsberättelsen framlägga en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen på motsvarande sätt som redogörelsen för den interna kontrollen och riskhanteringen. Framläggningen av en uppskattning om den kommande utvecklingen i kommunens och samkommunens verk-

samhetsberättelse kunde förbättra informationen om bokslutet och ställa de ansvariga tjänsteinnehavarna och beslutsfattarna inför uppgiften att bedöma den utveckling som är inom synhåll.

Kommunala affärsverk ska lämna motsvarande uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen i sin verksamhetsberättelse.

3.3 Revisorernas mandattid

Enligt förslaget ska bestämmelserna om revisorernas mandattid ändras så att mandattiden inte längre är bunden till fullmäktiges mandattid. Enligt förslaget ska emellertid revisorerna väljas för högst sex år.

4 Propositionens konsekvenser

Genom propositionen eftersträvas ökad stabilitet och förutsägbarhet i kommunernas ekonomi. Kommunerna åläggs att på ett riktigt sätt bedöma sin verksamhet och eventuella risker som är förknippade därmed. Dessutom förbättras de kommunala beslutsfattarnas möjligheter att påverka den ekonomiska hållbarheten på lång sikt när de får en mera övergripande bild än för närvarande av kommunens och kommunkoncernens ekonomiska ställning och även en uppskattning av den kommande utvecklingen.

De föreslagna bestämmelserna om ordnande av den interna kontrollen och riskhanteringen föranleder smärre administrativa merkostnader för kommunen. Kostnaderna varierar kommunvis och är beroende bl.a. av verksamhetens omfattning, sättet att organisera uppgiften och användningen av utomstående sakkunskap.

Bättre möjligheter än för närvarande att förutsäga ekonomin och effektivare intern kontroll och riskhantering förbättrar kommunernas förutsättningar att sköta sin ekonomi, vilket sannolikt på lång sikt ökar kommunernas ekonomiska stabilitet och kan minska

kommunernas kostnader. Däremot är det inte möjligt att i eurobelopp göra någon uppskattning av dessa konsekvenser.

5 Beredningen av propositionen

Utkastet till regeringsproposition har beretts i arbetsgruppen Kommunernas ekonomi som tillsattes av finansministeriet den 4 mars 2011. Enligt gruppens uppdrag, som ändrades den 2 september 2011, var det arbetsgruppens uppgift att bedöma eventuella brådskande behov att ändra kommunallagens bestämmelser om styrningen och balanseringen av den kommunala ekonomin och bereda behövliga bestämmelser i form av en regeringsproposition. Dessutom var det gruppens uppgift att för totalrevisionen av kommunallagen bereda ett förslag till bestämmelser i kommunallagen om styrning av den kommunala ekonomin, det ekonomiska samarbetet och styrningen av koncernerna samt bestämmelser om granskning av förvaltningen och ekonomin med beaktande av riktlinjerna i regeringsprogrammet. I arbetsgruppen fanns företrädare för finansministeriet, social- och hälsovårdsministeriet, undervisnings- och kulturministeriet och Finlands Kommunförbund. Arbetsgruppen hörde under sitt arbete ett stort antal experter på kommunalekonomi. Arbetsgruppens mandattid löper ut i slutet av mars innevarande år.

Propositionen innehåller förslag till sådana brådskande ändringar i bestämmelserna om den interna styrningen av den kommunala ekonomin som har ansetts vara möjliga att göra separat från den totalrevision av kommunallagen som anknyter till kommunstrukturreform. Behovet att ändra bestämmelserna om den interna styrningen av den kommunala ekonomin i större omfattning bedöms som en del av totalrevisionen av kommunallagen.

Ärendet har behandlats i delegationen för kommunal ekonomi och kommunalförvaltning.

DETALJMOTIVERING

1 Lagförslag

13 §. Fullmäktiges uppgifter. Enligt förslaget ska det till 2 mom. fogas en ny 3 a punkt, enligt vilken fullmäktige ska fatta beslut om grunderna för kommunens och koncernkommunens interna kontroll och riskhantering. Enligt 86 § i kommunallagen ska de ändringar som föreslagits i paragrafen gälla även samkommuner.

Genom det föreslagna tillägget stärks den interna kontrollens institutionella ställning i kommunallagen och kommunernas förvaltning. Den interna kontrollen är en del av kommunens ledningssystem och ett redskap för kommunens ledning och kommunens förvaltning. Med hjälp av den interna kontrollen bedöms hur de uppfyllda målen förverkligas, verksamhetsprocesser och risker. Syftet med kontrollen är att främja en effektiv ledning av organisationen, riskhantering och utvärdering av verksamhetsresultatet.

Det är kommunens operativa ledning, dvs. kommunstyrelsen och kommundirektören eller borgmästaren, som ansvarar för att ordna den interna kontrollen.

Den interna revisionen är en del av den interna kontrollen. Den interna revisionen stöder organisationen i dess arbete för att uppnå målen genom att erbjuda ett systematiskt tillvägagångssätt att bedöma och utveckla resultaten av riskhanterings-, kontroll-, lednings- och förvaltningsprocesserna i organisationen.

I paragrafen ska det inte föreskrivas om hur den interna kontrollen och revisionen ska ordnas. Den interna revisionen ska således kunna ordnas t.ex. som kommunens egen verksamhet, i samråd med andra kommuner eller genom upphandling av utomstående tjänsteleverantörer. I de större kommunerna och samkommunerna är det skäl att differentiera och organisera den interna revisionen som en egen verksamhet som stöder kommunstyrelsen och kommunens tjänsteinnehavarledning.

Riskhanteringen är en del av den interna kontrollen. På grund av att riskhanteringen ökar i betydelse och att det finns brister i den

har det ansetts vara nödvändigt att nämna den särskilt i lagen. Riskhanteringsens betydelse har accentuerats särskilt i takt med att sätten att organisera kommunens uppgifter blivit diversifierats. En stor del av kommunens uppgifter handhas ofta i organisationer som är avskiljda från primärkommunen, såsom i aktiebolag, föreningar, samkommuner och affärsverkssamkommuner. Kommunerna har överfört en stor del av sin ekonomi utanför primärkommunen. Även en betydande del av kommunsektorns skuldbörda ligger på koncernbolag utanför primärkommunen. Därmed kan man inte få en tillräcklig bild av kommunens risker enbart genom att studera primärkommunens risker. Den interna kontrollen och riskhanteringen bör därför ovillkorligen inriktas på hela kommunkoncernen.

Riskerna kan klassificeras på flera olika sätt. Kommunens och kommunkoncernens risker kan t.ex. indelas i operativa risker, ekonomiska risker och egendomsrisker. Riskerna kan klassificeras även i strategiska, operativa och olika traditionella skaderisker. En del av riskerna är interna risker i kommunen och kommunkoncernen och en del kommer utifrån.

Riskerna anknyter till många kommunala verksamheter. Det är fråga om en operativ eller ekonomisk risk t.ex. då det finns risk för att de verksamhetsmål och ekonomiska mål som uppställts av kommunfullmäktige inte uppnås. De ekonomiska riskerna anknyter även till förutsägbarheten för inkomster och utgifter, ändringar i räntenivån för lånefinansieringen (ränterisk) och ändringarna i värdet på placeringarna eller avkastningen särskilt i kommuner där likvida medel har placerats i objekt förknippade med risker. I de avtal som kommunerna ingått kan det ingå ekonomiska och operativa risker, som av kommunerna förutsätter avtalskunnande och förmåga att hantera olika avtal under avtalens hela livscykel. I riskhanteringen är det viktigt att också beakta omvärldsförändringar som kommer utifrån, såsom flyttningsrörelser, förändringar i befolkningens åldersstruktur, näringslivets utveckling och förändringarna i de eko-

nomiska ramarna för den kommunala verksamheten, t.ex. hur den kommunala ekonomin påverkas av förändringarna i spelrummet i fråga om statsfinanserna. I kommunernas tillvägagångssätt kan också ingå s.k. image-risker som är till förfång vid rekrytering av nya anställda eller försvagar förhandlingspositionen för kommunen som avtalspart. Kommuninterna risker är t.ex. nyckelpersonsrisiker, risker förknippade med informationshantering och informationssystem samt risker förknippade med fastigheter. I den kommunala riskhanteringen bör för var risktyp uppställas en tröskel då det förutsätts att riskhanteringsmetoder tas i bruk, t.ex. försäkring i syfte att minska skaderisikerna.

Riskhanteringsprocessen grundar sig på identifiering och beskrivning av risker, bedömning av konsekvenserna av risken (risakens betydelse), sannolikheten för att risken inträffar och möjligheterna att hantera risken med olika metoder.

Enligt den föreslagna paragrafen fattar kommunfullmäktige beslut om grunderna för kommunens och kommunkoncernens interna kontroll och riskhantering. Fullmäktige godkänner årligen en budget som omfattar kommunens verksamhet i dess helhet. I budgeten ställer fullmäktige upp operativa och ekonomiska mål för kommunen och kommunkoncernen. Måluppfyllelsen ska följas upp. Den interna kontrollen och riskhanteringen som verksamhet hör därmed samman med budgetprocessen och verksamheten omfattar kommunens hela verksamhetsfält.

Den interna kontrollen och riskhanteringen hör som operativ verksamhet till kommunstyrelsen, kommundirektören eller borgmästaren och kommunens övriga ledning. Den interna kontrollen och riskhanteringen är en del av den uppgift att ansvara för förvaltning och ekonomi som i 23 § i kommunallagen har föreskrivits kommunstyrelsen och den uppgift att leda förvaltningen, ekonomin och kommunens övriga verksamhet som föreskrivs kommundirektören i 24 § i kommunallagen. I och med att fullmäktige fattar beslut om grunderna styr fullmäktige kommunstyrelsen på ett bindande sätt när styrelsen handhar uppgiften. Ett centralt styrmedel är förvaltningsstadgan som godkänns av fullmäktige och som i alla kommuner är en obli-

gatorisk instruktion. Enligt förslaget ska i 50 § införas skyldighet att till förvaltningsstadgan foga bestämmelser om intern kontroll och riskhantering.

I de grunder för kommunens och kommunkoncernens interna kontroll och riskhantering som kommunfullmäktige fattat beslut om ska införas bestämmelser åtminstone om uppgifterna och ansvaret för den interna kontrollen och riskhanteringen i kommunen och kommunkoncernen. Det ska således införas bestämmelser om kommunstyrelsens skyldighet att ge anvisningar om ordnandet och verkställandet av den interna kontrollen och riskhanteringen, om nämndernas och direktionernas skyldighet att övervaka verkställandet av den interna kontrollen och riskhanteringen och om de ledande tjänsteinnehavarnas skyldighet att verkställa den interna kontrollen och riskhanteringen inom sitt ansvarsområde. Det är också skäl att ta in bestämmelser om rapportering av risker och rapporteringsförfaranden i de grunder som kommunfullmäktige fastställer. Utgångspunkten för all riskhantering är naturligtvis en analys av de viktigaste riskerna som hotar kommunen och kommunkoncernen. I riskhanteringen ska man koncentrera sig på de risker som är mest betydelsefulla för verksamheten och ekonomin.

I kommunens koncernsamfund ansvarar styrelserna och verkställande direktörerna för den interna kontrollen och riskhanteringen. Koncernsamfunden ska i riskhanteringen beakta sin modersammanslutnings, dvs. kommunens ägarpolitiska mål och koncerndirektiv i enlighet med god förvaltningssed. Koncernsamfunden ska rapportera till koncernledningen (kommunstyrelsen, kommundirektören eller borgmästaren och andra som enligt instruktionen utsetts att höra till koncernledningen) om koncernsamfundens betydande risker och om hur riskhanteringen fungerar och dess tillräcklighet.

25 a §. Koncernledning. Den svenska ordalydelse som i lagen används om koncernens interna kontroll föreslås bli korrigerad så att den i lagen använda ordalydelsen koncernens interna kontroll ersätts med ordalydelsen koncernövervakning. Korrigeringen gäller 25 a § 2 mom. och 73 § 1 mom. i kommunallagen.

50 §. Förvaltningsstadga. Enligt förslaget ska i paragrafens 1 mom. 15 punkten med hänvisning till motiveringen till 13 § införas skyldighet att ta in bestämmelser om intern kontroll och riskhantering i förvaltningsstadgan. Enligt 86 § i kommunallagen ska de ändringar som föreslås i paragrafen gälla även samkommuner. Den fördelning av uppgifter och ansvar som anknyter till intern kontroll och riskhantering inom kommunen ska införas i förvaltningsstadgan.

68 §. Bokslut. Enligt förslaget ska i paragrafens 3 mom. införas en bestämmelse om att ge riktiga och tillräckliga uppgifter om finansieringen utöver de nuvarande uppgifterna om resultatet av verksamheten och den ekonomiska ställningen. Med detta vill man framhålla finansieringens betydelse i kommunens och samkommunens ekonomi.

De avskrivningar enligt plan som upptagits i resultaträkningen har inte motsvarat kommunens genomsnittliga årliga investeringsnivå, utan avskrivningarna har inom kommunsektorn i genomsnitt blivit väsentligt under investeringsnivån. Det gäller särskilt för kommuner med befolkningstillväxt. Detta beror på det avskrivningssystem som grundar sig på anskaffningsutgifter och där det inte har gjorts antaganden om investeringarnas kommande pris. Den bild som enbart resultaträkningen ger av resultatet kan då leda till alltför ensidig och t.o.m. felaktig bild av kommunens ekonomiska ställning. Resultaträkningen och dess nyckeltal kan inte i sig ge en rättvisande bild av kommunens ekonomiska ställning. Kommunens faktiska ekonomiska ställning grundar sig centralt på det faktiska penningflödet. Finansieringsanalysens uppgift är att beskriva dessa penningflöden. Finansieringsanalysen och de ekonomiska nyckeltal som härletts ur den ger därmed väsentlig information om kommunens ekonomiska ställning. Finansieringsaspektens betydelse accentueras i en situation när avskrivningar enligt plan inte motsvarar den genomsnittliga investeringsnivån.

Av kravet på att bokslutet ska ge riktiga och tillräckliga uppgifter följer att vid utarbetande och ändring av avskrivningsplanen utreds och motiveras avskrivningstiderna enligt nyttighet genom teknisk-ekonomiska fakta, förutsatt att man inte använder avskrivnings-

tidernas undre gränser för nyttighetsgrupperna eller de högsta avskrivningsprocenterna vid restvärdesavskrivningar som presenteras i den allmänna anvisningen. Det föreslås inga särskilda bestämmelser i kommunallagen om avskrivningar enligt plan, utan bokföringslagens bestämmelser och bokföringsnämndens kommunsektions anvisningar anses vara tillräckliga för reglering av och som tillvägagångssätt för styrningen av kommunernas och samkommunernas avskrivningar.

69 §. Verksamhetsberättelse. Enligt förslaget ska i paragrafens 1 mom. med hänvisning till motiveringen till 13 § införas skyldighet för kommunstyrelsen att i verksamhetsberättelsen redogöra för hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad och om de centrala slutsatserna. Dessutom föreslås att det i 1 mom. införas en bestämmelse enligt 3 kap. 1 § 6 mom. i bokföringslagen om en uppskattning som presenterar den sannolika kommande utvecklingen. Enligt 86 § i kommunallagen ska de ändringar som föreslås i paragrafen gälla även samkommuner.

Enligt de gällande allmänna anvisningarna från bokföringsnämndens kommunsektion är kommunstyrelsen skyldig att lämna en redogörelse för hur den interna kontrollen är ordnad i kommunen och kommunkoncernen. I redogörelsen ska det beskrivas hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad, vilka brister som iakttagits i kontrollen och åtgärderna för att avhjälpa dem. Det föreslås att en bestämmelse som motsvarar föreskriften i den allmänna anvisningen införas i paragrafen. Av redogörelsen ska framgå hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnade, de brister som framkommit och de viktigaste åtgärderna för hantering av riskerna.

Den uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen som presenteras i verksamhetsberättelsen ska enligt förslaget förbättra informationen i bokslutet för både beslutsfattare och intressentgrupper. Anvisningarna om det närmare innehållet i uppskattningen ges av bokföringsnämndens kommunsektion.

Uppskattningarna om utvecklingen ska vara fritt formulerade. Uppskattningen ska kunna framläggas både skriftligt och numeriskt som uppskattningar av bl.a. eventuella

behov att balansera ekonomin och spara, de internt tillförda medlen och hur medlens tillräcklighet utvecklas, kommande investeringar som grundar sig på investeringsplanen, finansieringen av investeringarna och möjligheterna att finansiera med internt tillförda medel och kapitalfinansiering, korrelationen mellan avskrivningar enligt plan och egna anskaffningsutgifter för investeringar för vilka avskrivningar görs, överskottet i internt tillförda medel och skuldsättningsutvecklingen och om andra sådana fakta som är betydelsefulla för planeringen av den framtida verksamheten. I syfte att åskådliggöra och för att öka förståelsen av uppskattningen ska man även kunna använda t.ex. grafiskt framställda tidsserier över det som skett och uppskattningen av det som kommer. Vid uppställning av uppskattningar över utvecklingen ska man iaktta behörig noggrannhet och försiktighet.

Uppskattningarna av den kommande utvecklingen ska vara motiverade och de grunder som är utgångspunkten för dem, liksom de centrala osäkerhetsfaktorer som är förknippade med uppskattningarna ska framläggas i samband med dem. Av de faktorer som knyter an till grunderna ska man särskilja dels de faktorer som kommunen eller samkommunen kan inverka på och dels dem som det inte går att påverka.

I de uppskattningar om utvecklingen som framläggs ingår det alltid osäkerhet och därför kan det vara viktigt att uppskattningarna klart särskiljs från den övriga informationen i verksamhetsberättelsen. Uppskattningarna ska vara så entydiga som möjligt och korta och så uppställda att de inte onödigt belastar verksamhetsberättelsen.

72 §. Revisorerna. Enligt förslaget ska 1 mom. ändras så att revisorernas mandattid inte längre binds till fullmäktigeperioden. Fullmäktige ska kunna välja revisorerna för högst sex räkenskapsperioder, dvs. för sex år. Enligt 68 § i kommunallagen är kommunens räkenskapsår ett kalenderår. Revisorerna ska också kunna väljas för en kortare tid. I och med att revisorernas mandattid inte är bunden till fullmäktiges mandattid är det ändamålsenligt att i bestämmelserna binda revisionen till räkenskapsperioden.

Avsikten är att göra regleringen flexiblare och göra det möjligt att ge tillräckligt med tid för att bereda valet av revisorer. I och med den föreslagna ändringen behöver inte all konkurrensutsättning av revision inom kommunsektorn genomföras samtidigt. Man kan då undvika att konkurrensutsättningen stockar sig vid övergången från en fullmäktigeperiod till nästa, vilket upplevs som problematiskt.

Revisorerna ska väljas för granskning av förvaltningen och ekonomin för räkenskapsperioderna under sin mandattid. Därmed fortlöper revisorernas mandattid tills granskningen är utförd för den sista räkenskapsperioden under mandattiden, dvs. i praktiken vanligen till våren efter det att räkenskapsperioden har löpt ut. Förfarandet motsvarar till denna del gällande lagstiftning.

Enligt 71 § kommunallagen tillsätter fullmäktige en revisionsnämnd för organisering av granskningen av förvaltningen och ekonomin under de år som motsvarar fullmäktiges mandattid. Revisionsnämndens mandattid är därmed bunden till fullmäktiges mandattid. Beredningen av valet av revisorer är en del av den organisering av granskningen av förvaltningen och ekonomin som hör till revisionsnämndens ansvar. Enligt förslaget ska emellertid revisorernas mandattid inte i fortsättningen vara bunden till revisionsnämndens och fullmäktiges mandattid, utan revisorerna ska kunna väljas för en sådan högst sex år lång period som fullmäktige beslutat om utifrån beredningen av den revisionsnämnd under vars mandattid beredningen av valet av revisorer sker.

73 §. Revisorernas uppgifter. Enligt förslaget ska i paragrafens 1 mom. 4 punkten med hänvisning till motiveringen till 13 § införas skyldighet för revisorerna att granska om också riskhanteringen har ordnats på behörigt sätt i kommunen och kommunkoncernen. I paragrafen ingår det redan skyldighet att granska ordnandet av den interna kontrollen, i vilken det också ingår riskhantering. Det föreslagna tillägget är därmed främst en begreppslik precisering. Enligt 86 § i kommunallagen ska de ändringar som föreslås i paragrafen även gälla samkommuner.

87 c §. Direktion. Enligt förslaget ska i paragrafens 2 mom. med hänvisning till moti-

veringen till 13 § införs skyldighet för ett kommunalt affärsverks direktion att ansvara för att affärsverkets förvaltning och verksamhet samt den interna kontrollen och dessutom riskhanteringen ordnas på behörigt sätt. Det föreslagna tillägget är främst en begreppslik precisering.

87 d §. Direktör. Enligt förslaget ska i paragrafens 1 mom. med hänvisning till motiveringen till 13 och 87 c § införs skyldighet för ett kommunalt affärsverks direktör att ansvara för att affärsverkets förvaltning, ekonomiska förvaltning och den interna kontrollen samt dessutom riskhanteringen ordnas på behörigt sätt.

87 i §. Bokslut för en kommuns eller en samkommuns affärsverk. Enligt förslaget ska det, med hänvisning till motiveringen till 68 §, i paragrafens 2 mom. införs en bestämmelse om att riktiga och tillräckliga uppgifter ska ges om kommunens finansiering utöver de nuvarande uppgifterna om resultatet av verksamheten och den ekonomiska ställningen. Med detta vill man framhålla finansieringens betydelse i en kommuns eller en samkommuns affärsverks ekonomi.

87 k §. Verksamhetsberättelse och behandling av räkenskapsperiodens resultat. Enligt förslaget ska det, med hänvisning till motiveringen till 69 §, i paragrafens 1 mom. införas skyldighet för direktionen för ett kommunalt affärsverk att i verksamhetsberättelsen rapportera om hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad och om de centrala slutsatserna samt att utarbeta en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen.

2 Närmare bestämmelser och föreskrifter

Enligt 67 § i kommunallagen och 8 kap. 2 § 6 mom. i bokföringslagen meddelar bokföringsnämndens kommunsektion anvisningar och avger utlåtanden om hur de särskilda bestämmelserna i bokföringslagen och 68—70 § i kommunallagen ska tillämpas i kommunernas och samkommunernas bokföring. De anvisningar bokföringsnämndens kommunsektion meddelar hör till källorna för god bokföringssed i fråga om kommunens bokföring och bokslut vilken förutsätts i 1 kap. 3 §

i bokföringslagen. Även om anvisningarna inte är rättsligt bindande bestämmelser ska kommunen i praktiken iakta dem så att kommunen kan påvisa att den agerat enligt god bokföringssed. Närmare bestämmelser om de uppgifter bokföringsnämndens kommunsektion har, om sammansättningen och tillsättande av kommunsektionen och om beslutförhållningen finns i förordningen om bokföringsnämnden (784/1973).

Med stöd av ovan nämnda behörighet kan bokföringsnämndens kommunsektion därmed meddela anvisningar även för tillämpningen av de nu föreslagna bestämmelserna om bokslutet och verksamhetsberättelsen samt den interna kontrollen och riskhanteringen.

3 Ikraftträdande

Lagen föreslås träda i kraft hösten 2012. Enligt förslaget ska bestämmelserna om den interna kontrollen och riskhanteringen träda i kraft vid ingången av 2014.

Bestämmelsen om revisorernas mandattid bör träda i kraft senast i september 2012 så att den i praktiken ska ha inverkan på följande mandattid, eftersom anbudsfrågningarna för upphandlingen för nästa mandattid ska sändas ut i början av hösten. De nya bestämmelserna om revisorernas mandattid ska således tillämpas första gången när nya revisorer väljs i stället för de revisorer som valts för fullmäktiges mandattid 2009—2012.

De nya bestämmelserna om verksamhetsberättelsen och bokslutet ska tillämpas första gången 2014 på bokslutet för 2013. Bestämmelserna om intern kontroll och riskhantering ska tillämpas från och med ingången av 2014. Därmed ska upplysningar om ordnandet av den interna kontrollen och riskhanteringen och om de centrala slutsatserna införas första gången först i den verksamhetsberättelse som upprättas för 2014. Kommunerna kan om de så beslutar redan tidigare ta i bruk de procedurer som krävs i de ovan nämnda bestämmelserna.

Åtgärder som krävs för verkställigheten av lagen får vidtas innan lagen träder i kraft.

Med stöd av vad som anförts ovan föreläggs riksdagen följande lagförslag:

Lag

om ändring av kommunallagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i kommunallagen (365/1995) den svenska språkräkten i 25 a § 2 mom. samt 50 § 1 mom. 15 punkten, 68 § 3 mom., 69 § 1 mom., 72 § 1 mom., 73 § 1 mom. 4 punkten, 87 c § 2 mom., 87 d § 1 mom., 87 i § 2 mom. och 87 k § 1 mom.,
av dem den svenska språkräkten i 25 a § 2 mom. samt 50 § 1 mom. 15 punkten och den svenska språkräkten i 73 § 1 mom. 4 punkten och 87 d § 1 mom. sådana de lyder i lag 1068/2008, 68 § 3 mom., 69 § 1 mom., 87 i § 2 mom. och 87 k § 1 mom. sådana de lyder i lag 519/2007 och 87 c § 2 mom. sådant det lyder i lag 1375/2007, samt
fogas till 13 § 2 mom., sådant det lyder delvis ändrat i lagarna 81/2002 och 519/2007, en ny 3 a punkt som följer:

13 §

Fullmäktiges uppgifter

Fullmäktige skall

3 a) fatta beslut om grunderna för kommunens och kommunkoncernens interna kontroll och riskhantering,

25 a §

Koncernledning

Koncernledningen ansvarat för styrningen av kommunkoncernen och för ordnandet av koncernövervakningen.

50 §

Förvaltningsstadga

Fullmäktige godkänner en förvaltningsstadga som innehåller behövliga bestämmelser om åtminstone

15) granskning av förvaltningen och ekonomin samt om intern kontroll och riskhantering.

68 §

Bokslut

Bokslutet ska ge riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av kommunens verksamhet och om kommunens ekonomiska ställning och finansiering. De tilläggsupplysningar som behövs för detta ska lämnas i noterna.

69 §

Verksamhetsberättelse

I verksamhetsberättelsen ska ingå en redogörelse för hur de mål för verksamheten och ekonomin som uppställts av fullmäktige har nåtts i kommunen och kommunkoncernen. I verksamhetsberättelsen ska också ingå upp-

gifter om sådana väsentliga saker som gäller kommunens och kommunkoncernens ekonomi och som inte ska redovisas i kommunens eller kommunkoncernens balansräkning, resultaträkning eller finansieringsanalys. Sådana saker är åtminstone en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen samt uppgifter om hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad och om de centrala slutsatserna.

72 §

Revisorer

För granskning av förvaltningen och ekonomin väljer fullmäktige en eller flera revisorer som utför sitt uppdrag under tjänsteansvar. Revisorerna kan väljas för granskning av förvaltningen och ekonomin för högst sex räkenskapsperioder. Revisorerna ska vara personer eller samfund som godkänts av revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-revisor eller OFR-samfund). Samfundet ska förordna en OFR-revisor till ansvarig revisor. Om ett samfund inte väljs till revisor och om endast en revisor väljs, ska minst en revisorsersättare väljas. På revisorsersättaren tillämpas vad som föreskrivs om revisor. Fullmäktige kan entlediga en revisor under mandattiden. En revisor kan lämna sitt uppdrag under mandattiden genom att meddela fullmäktige detta. Särskilda bestämmelser gäller för OFR-samfund.

73 §

Revisorernas uppgifter

Revisorerna ska senast före utgången av maj med iakttagande av god revisionsred granska räkenskapsperiodens förvaltning, bokföring och bokslut. Revisorerna ska granska om

4) kommunens och koncernens interna kontroll och riskhantering samt koncernövervakningen har ordnats på behörigt sätt.

87 c §

Direktion

Direktionen leder och övervakar affärsverkets verksamhet. Direktionen ansvarar för att affärsverkets förvaltning och verksamhet samt den interna kontrollen och riskhanteringen ordnas på behörigt sätt.

87 d §

Direktör

Ett kommunalt affärsverk ska ha en direktör som står i tjänsteförhållande till kommunen eller samkommunen. Direktören leder under direktionen och leder och utvecklar affärsverkets verksamhet, sörjer för affärsverkets förvaltning samt för ordnandet av ekonomin, den interna kontrollen och riskhanteringen.

87 i §

Bokslut för en kommuns eller en samkommuns affärsverk

Till bokslutet hör balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse. Bokslutet ska ge riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av affärsverkets verksamhet och om dess ekonomiska ställning och finansiering. De tilläggsupplysningar som behövs för detta ska lämnas i noterna. Affärsverkets särskilda bokslut sammanställs i kommunens eller samkommunens bokslut.

87 k §

Verksamhetsberättelse och behandling av räkenskapsperiodens resultat

Ett kommunalt affärsverk ska i sin verksamhetsberättelse redogöra för hur målen för

affärsverkets verksamhet och ekonomi har nåtts. I verksamhetsberättelsen ska också ingå uppgifter om sådana väsentliga saker som gäller affärsverkets ekonomi och som inte ska redovisas i resultaträkningen, finansieringsanalysen eller balansräkningen. Sådana saker är åtminstone en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen samt uppgifter om hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad och om de centrala slutsatserna.

Denna lag träder i kraft den 20 .
Bestämmelserna i 13 § 2 mom. 3 a punkten, 25 a § 2 mom., 50 § 1 mom. 15 punkten, 73 § 1 mom. 4 punkten, 87 c § 2 mom. och

87 d § 1 mom. träder dock i kraft först vid ingången av 2014.

Bokslutet och verksamhetsberättelsen ska upprättas enligt 68 § 3 mom., 69 § 1 mom., 87 i § 2 mom. och 87 k § 1 mom. första gången för räkenskapsperioden 2013. Uppgifter om ordnandet av den interna kontrollen och riskhanteringen och om de centrala slutsatserna ska införas första gången i den verksamhetsberättelse som upprättas för räkenskapsperioden 2014.

Lagens 72 § 1 mom. ska tillämpas första gången när revisorer väljs efter den mandatid för fullmäktige som går ut 2012.

Åtgärder som krävs för verkställigheten av denna lag får vidtas innan lagen träder i kraft.

Helsingfors den 29 mars 2012

Statsminister

JYRKI KATAINEN

Förvaltnings- och kommunminister *Henna Virkkunen*

*Bilaga
Parallelltext*

Lag

om ändring av kommunallagen

I enlighet med riksdagens beslut
ändras i kommunallagen (365/1995) den svenska språkdräkten i 25 a § 2 mom. samt 50 § 1 mom. 15 punkten, 68 § 3 mom., 69 § 1 mom., 72 § 1 mom., 73 § 1 mom. 4 punkten, 87 c § 2 mom., 87 d § 1 mom., 87 i § 2 mom. och 87 k § 1 mom.,
av dem den svenska språkdräkten i 25 a § 2 mom. samt 50 § 1 mom. 15 punkten och den svenska språkdräkten i 73 § 1 mom. 4 punkten och 87 d § 1 mom. sådana de lyder i lag 1068/2008, 68 § 3 mom., 69 § 1 mom., 87 i § 2 mom. och 87 k § 1 mom. sådana de lyder i lag 519/2007 och 87 c § 2 mom. sådant det lyder i lag 1375/2007, samt
fogas till 13 § 2 mom., sådant det lyder delvis ändrat i lagarna 81/2002 och 519/2007, en ny 3 a punkt som följer:

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

13 §

13 §

Fullmäktiges uppgifter

Fullmäktiges uppgifter

Fullmäktige skall

Fullmäktige skall

3 a) fatta beslut om grunderna för kommunens och kommunkoncernens interna kontroll och riskhantering,

25 a §

25 a §

Koncernledning

Koncernledning

Koncernledningen ansvarar för styrningen av kommunkoncernen och för ordnandet av koncernens interna kontroll.

Koncernledningen ansvarat för styrningen av kommunkoncernen och för ordnandet av *koncernövervakningen*.

50 §

Förvaltningsstadga

Fullmäktige godkänner en förvaltningsstadga som innehåller behövliga bestämmelser om åtminstone

15) granskning av förvaltningen och ekonomin.

50 §

Förvaltningsstadga

Fullmäktige godkänner en förvaltningsstadga som innehåller behövliga bestämmelser om åtminstone

15) granskning av förvaltningen och ekonomin *samt om intern kontroll och riskhantering.*

68 §

Bokslut

Bokslutet skall ge riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av kommunens verksamhet och om kommunens ekonomiska ställning. De tilläggsupplysningar som behövs för detta skall lämnas i noterna.

68 §

Bokslut

Bokslutet ska ge riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av kommunens verksamhet och om kommunens ekonomiska ställning *och finansiering.* De tilläggsupplysningar som behövs för detta ska lämnas i noterna.

69 §

Verksamhetsberättelse

I verksamhetsberättelsen skall ingå en redogörelse för hur de mål för verksamheten och ekonomin som uppställts av fullmäktige har nåtts i kommunen och kommunkoncernen. I verksamhetsberättelsen skall också ingå uppgifter om sådana väsentliga saker som gäller kommunens och kommunkoncernens ekonomi som inte skall redovisas i kommunens eller kommunkoncernens balansräkning, resultaträkning eller finansieringsanalys.

69 §

Verksamhetsberättelse

I verksamhetsberättelsen ska ingå en redogörelse för hur de mål för verksamheten och ekonomin som uppställts av fullmäktige har nåtts i kommunen och kommunkoncernen. I verksamhetsberättelsen ska också ingå uppgifter om sådana väsentliga saker som gäller kommunens och kommunkoncernens ekonomi och som inte ska redovisas i kommunens eller kommunkoncernens balansräkning, resultaträkning eller finansieringsanalys. *Sådana saker är åtminstone en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen samt uppgifter om hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad och om de centrala slutsatserna.*

Gällande lydelse

Föreslagen lydelse

72 §

Revisorer

För granskning av förvaltningen och ekonomin *under de år som motsvarar fullmäktiges mandattid* väljer fullmäktige en eller flera revisorer som utför sitt uppdrag under tjänsteansvar. Revisorerna skall vara personer eller samfund som godkänts av revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-revisor eller OFR-samfund). Samfundet skall förordna en OFR-revisor till ansvarig revisor. Om ett samfund inte väljs till revisor och om endast en revisor väljs, skall minst en revisorsersättare väljas. På honom tillämpas vad som stadgas om revisor. Fullmäktige kan frånta en revisor hans uppdrag under *pågående* mandattid. En revisor kan frånträda sitt uppdrag under *pågående* mandattid genom att meddela fullmäktige detta. Om OFR-samfund stadgas särskilt.

72 §

Revisorer

För granskning av förvaltningen och ekonomin väljer fullmäktige en eller flera revisorer som utför sitt uppdrag under tjänsteansvar. *Revisorerna kan väljas för granskning av förvaltningen och ekonomin för högst sex räkenskapsperioder.* Revisorerna ska vara personer eller samfund som godkänts av revisionsnämnden för den offentliga förvaltningen och ekonomin (OFR-revisor eller OFR-samfund). Samfundet ska förordna en OFR-revisor till ansvarig revisor. Om ett samfund inte väljs till revisor och om endast en revisor väljs, ska minst en revisorsersättare väljas. På *revisorsersättaren* tillämpas vad som föreskrivs om revisor. Fullmäktige kan *entlediga* en revisor under mandattiden. En revisor kan *lämna* sitt uppdrag under mandattiden genom att meddela fullmäktige detta. Särskilda bestämmelser gäller för OFR-samfund.

73 §

Revisorernas uppgifter

Revisorerna ska senast före utgången av maj med iakttagande av god revisionssed granska räkenskapsperiodens förvaltning, bokföring och bokslut. Revisorerna ska granska om

4) kommunens och koncernens interna kontroll har ordnats på behörigt sätt.

73 §

Revisorernas uppgifter

Revisorerna ska senast före utgången av maj med iakttagande av god revisionssed granska räkenskapsperiodens förvaltning, bokföring och bokslut. Revisorerna ska granska om

4) kommunens och koncernens interna kontroll *och riskhantering samt koncernövervakningen* har ordnats på behörigt sätt.

87 c §

Direktion

Direktionen leder och övervakar affärsverkets verksamhet. Direktionen ansvarar för att affärsverkets förvaltning och verksamhet samt den interna kontrollen ordnas på behö-

87 c §

Direktion

Direktionen leder och övervakar affärsverkets verksamhet. Direktionen ansvarar för att affärsverkets förvaltning och verksamhet samt den interna kontrollen *och riskhanter-*

rikt sätt.

ingen ordnas på behörigt sätt.

87 d §

87 d §

Direktör

Direktör

Ett kommunalt affärsverk ska ha en direktör som står i tjänsteförhållande till kommunen eller samkommunen. Direktören lyder under direktionen och leder och utvecklar affärsverkets verksamhet, sörjer för affärsverkets förvaltning samt för ordnandet av ekonomin och den interna kontrollen.

Ett kommunalt affärsverk ska ha en direktör som står i tjänsteförhållande till kommunen eller samkommunen. Direktören lyder under direktionen och leder och utvecklar affärsverkets verksamhet, sörjer för affärsverkets förvaltning samt för ordnandet av ekonomin, den interna kontrollen *och riskhanteringen*.

87 i §

87 i §

Bokslut för en kommuns eller en samkommuns affärsverk

Bokslut för en kommuns eller en samkommuns affärsverk

Till bokslutet hör balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse. Bokslutet skall ge riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av affärsverkets verksamhet och om dess ekonomiska ställning. De tilläggsupplysningar som behövs för detta skall lämnas i noterna. Affärsverkets särskilda bokslut sammanställs i kommunens eller samkommunens bokslut.

Till bokslutet hör balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse. Bokslutet ska ge riktiga och tillräckliga uppgifter om resultatet av affärsverkets verksamhet och om dess ekonomiska ställning *och finansiering*. De tilläggsupplysningar som behövs för detta ska lämnas i noterna. Affärsverkets särskilda bokslut sammanställs i kommunens eller samkommunens bokslut.

87 k §

87 k §

Verksamhetsberättelse och behandling av räkenskapsperiodens resultat

Verksamhetsberättelse och behandling av räkenskapsperiodens resultat

Ett kommunalt affärsverk skall i sin verksamhetsberättelse redogöra för hur målen för affärsverkets verksamhet och ekonomi har nåtts. I verksamhetsberättelsen skall också ingå uppgifter om sådana väsentliga saker som gäller affärsverkets ekonomi som inte skall redovisas i resultaträkningen, finansieringsanalysen eller balansräkningen.

Ett kommunalt affärsverk ska i sin verksamhetsberättelse redogöra för hur målen för affärsverkets verksamhet och ekonomi har nåtts. I verksamhetsberättelsen ska också ingå uppgifter om sådana väsentliga saker som gäller affärsverkets ekonomi och som inte ska redovisas i resultaträkningen, finansieringsanalysen eller balansräkningen. *Så-*

dana saker är åtminstone en uppskattning av den sannolika kommande utvecklingen samt uppgifter om hur den interna kontrollen och riskhanteringen är ordnad och om de centrala slutsatserna.

Denna lag träder i kraft den 20 .

Bestämmelserna i 13 § 2 mom. 3 a punkten, 25 a § 2 mom., 50 § 1 mom. 15 punkten, 73 § 1 mom. 4 punkten, 87 c § 2 mom. och 87 d § 1 mom. träder dock i kraft först vid ingången av 2014.

Bokslutet och verksamhetsberättelsen ska upprättas enligt 68 § 3 mom., 69 § 1 mom., 87 i § 2 mom. och 87 k § 1 mom. första gången för räkenskapsperioden 2013. Uppgifter om ordnandet av den interna kontrollen och riskhanteringen och om de centrala slutsatserna ska införas första gången i den verksamhetsberättelse som upprättas för räkenskapsperioden 2014.

Lagens 72 § 1 mom. ska tillämpas första gången när revisorer väljs efter den mandatid för fullmäktige som går ut 2012.

Åtgärder som krävs för verkställigheten av denna lag får vidtas innan lagen träder i kraft.