



Työ- ja elinkeinoministeriö
Arbets- och näringsministeriet

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto

LAUSUNTO 125
17.8.2021

LAUSUNTO KIRJANPITOLAUTAKUNNAN YLEISOHJEEN KIRJANPIDON MENETELMISTÄ JA AINEISTOISTA 20.4.2021 SOVELTAMISESTA KUNNAN JA KUNTAYHTYMÄN KIRJANPIDOSSA

Kirjanpitolautakunta on päivittänyt yleisohjeen kirjanpidon menetelmistä ja aineistoista 20.4.2021. Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto antaa oma-aloitteisen lausunnon yleisohjeen soveltamisesta kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa. Tämä lausunto korvaa kuntajaoston asiasta aikaisemmin antaman lausunnon 99/2011.

1 Lausunnon perustelut

1.1 Lainsäädäntö

Kuntalaki (410/2015)

Kuntalain 112 §:n mukaan kunnan kirjanpitovelvollisuuteen, kirjanpitoon ja tilinpäätökseen sovelletaan kuntalain lisäksi kirjanpitolakia. Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto antaa ohjeita ja lausuntoja kirjanpitolain ja tämän lain 113–116 §:n, 120 §:n 1 momentin 3 ja 4 kohdan sekä 112 §:n 2 momentin nojalla annetun asetuksen soveltamisesta.

Kirjanpitolaki (1336/1995) ja sen nojalla annetut päätökset

Kirjanpitolain toisessa luvussa, *Liiketapahtumien kirjaaminen ja kirjanpitoaineisto*, on säädetty kirjanpidossa käytettävistä menetelmistä. Kirjanpitolautakunnan kirjanpidon menetelmiä ja aineistoja koskevassa yleisohjeessa käsitellään ja ohjeistetaan tarkemmin luvun soveltamista.

Arkistolaki (831/1994)

Arkistolaki (1 §) koskee mm. kunnallisia viranomaisia ja toimielimiä, kunnan liikelaitoksia sekä muita yhteisöjä, toimielimiä ja henkilöitä niiden suorittaessa julkista tehtävää lain tai asetuksen taikka lain tai asetuksen nojalla annetun säännöksen tai määräyksen perusteella siltä osin kuin niille tämän tehtävän johdosta kertyy viranomaisten toiminnan julkisuudesta annetussa laissa (621/1999) tarkoitettuja asiakirjoja.

Arkistolaitos määrää, mitkä asiakirjat tai asiakirjoihin sisältyvät tiedot säilytetään pysyvästi (8.3 §). Arkistolaitos voi vastaisuudessa antamallaan päätöksillä muuttaa määräajan säilytettäviä asiakirjoja pysyvästi

säilytettäväksi. Poikkeaminen näiden asiakirjojen pysyvästä säilyttämisestä vaatii arkistolaitoksen erillisen päätöksen.

Arkistonmuodostajan on määrättävä tehtävien hoidon tuloksena kertyvien asiakirjojen säilytysajat ja -tavat sekä ylläpidettävä niistä arkistonmuodostussuunnitelmaa (8.2 §). Asiakirjojen säilytysaikoja määrättäessä on otettava huomioon, mitä niistä on erikseen säädetty tai määrätty (8.2 §). Erityislainsäädännössä voi olla säädetty asiakirjojen säilytysajoista. Samoin ministeriöillä ja eräillä keskusvirastoilla on lakiin perustuvan valtuutuksen nojalla valta antaa erillisiä määräyksiä.

Arkistolaitoksella on oikeus määrätä julkishallinnon viranomaisten henkilörekistereitä tai niihin sisältyviä tietoja säilytettäväksi pysyvästi. Tietosuoja-asetuksen 5 artiklan b-kohdan mukaan henkilötiedot on ”kerättävä tiettyä, nimenomaista ja laillista tarkoitusta varten, eikä niitä saa käsitellä myöhemmin näiden tarkoitusten kanssa yhteensopimattomalla tavalla; myöhempää käsittelyä yleisen edun mukaisia arkistointitarkoituksia taikka tieteellisiä tai historiallisia tutkimustarkoituksia tai tilastollisia tarkoituksia varten ei katsota 89 artiklan 1 kohdan mukaisesti yhteensopimattomaksi alkuperäisten tarkoitusten kanssa (”käyttötarkoitussidonnaisuus”)

1.2 Arkistolaitoksen määräykset, ohjeet ja suositukset

Arkistolaitos on arkistolain nojalla antanut useita kuntien ja kuntayhtymien arkistointia koskevia määräyksiä ja ohjeita sekä suosituksia (www.arkisto.fi). Arkistolaitos on antanut muun muassa päätöksen pysyvästi säilytettävistä kunnallisista tuki- ja ylläpitotehtävien asiakirjoista (KA 158/43/01, 3.9.2001). Päätös on tullut voimaan 1.1.2002. Siinä määrätään pysyvästi säilytettävät asiakirjat sekä niiden säilytystavat ja -menetelmät.

Arkistolaitos on lisäksi antanut päätöksen Kunnallisten toimielinten ja julkista tehtävää hoitavien organisaatioiden toimielinten pysyvästi säilytettävistä pöytäkirjoista ja niiden liitteistä (22.8.2016, AL/6411/07.01.01.03.01/2016). Päätöksen mukaan toimielinten pöytäkirjat ja niiden liitteet sekä viranhaltijapäätökset voidaan säilyttää yksinomaan digitaalisessa muodossa asianhallintajärjestelmässä. Kansallisarkisto suosittaa, että kunnat käyttäisivät sähkö2-sertifioitua asianhallintajärjestelmää, jonne pöytäkirjat liitteineen otetaan talteen. Määräaikaaisesti säilytettävien asiakirjojen säilytysajoista arkistolaitos voi antaa suosituksia. Em. päätöstä aikaisempien kunnallisten viranomaisten ja toimielinten tuki- ja ylläpitotehtävien pysyvästi säilytettävien asiakirjojen osalta noudatetaan Valtionarkiston 14.4.1989 ja 8.6.1989 tekemiä päätöksiä kunnallisten asiakirjojen hävittämisestä (osat 1 ja 4).

1.3 Kirjanpitolautekunnan yleisohje kirjanpidon menetelmistä ja aineistoista (20.4.2021)

Yleisohjeen tarkoituksena on määritellä kirjanpidon perustana toimivia tositteita ja niiden sisältöä hyvän kirjanpitotavan täsmentämiseksi, ohjeistaa kirjanpidon laadinnassa käytettäviä menetelmiä sekä kirjanpitoaineiston säilyttämistä.

Yleisohjetta voidaan soveltaa eri menetelmillä laadittuihin kirjanpitoihin, sekä digitaalisessa muodossa laadittuun kirjanpitoon että paperilla säilytettäviin kirjanpidon osa-alueisiin tai kokonaan paperilla hoidettuihin kirjanpitoihin.

Yleisohje soveltuu erityyppisten ja erikokoisten kirjanpitovelvollisten kirjanpitojen laadintaan. Käytössä on nykyisin hyvin erityyppisiä teknisiä ratkaisuja ja niiden kehitys on nopeaa. Näiden tekijöiden vuoksi ohjetta laadittaessa ei ole voitu esittää kattavasti kaikkia yksityiskohtaisia ratkaisumalleja, vaan sen sijaan on esitetty kirjanpitolain yleiset vaatimukset sekä kuvattu esimerkinomaisia ratkaisumalleja.

Kirjanpitolautakunnan menetelmäyleisohjeessa on viitattu kirjanpitolain ja sen nojalla annettujen päätösten lisäksi eräisiin muihin kirjanpitoa ohjaaviin säännöksiin, joihin liittyvä menettelyohjeistus jää kirjanpitolautakunnan toimivallan ulkopuolelle. Kirjanpitolain kirjanpitoaineiston säilytysaika koskevien säännösten (2:10.1-2 §) estämättä saa Euroopan unionin rakennerahasto-ohjelmaa hallinnoiva ministeriö säätää asetuksellaan kirjanpitolaisissa tarkoitettua pitemmän säilytysajan rahasto-ohjelmasta myönnettyä tukea koskevalle kirjanpitoaineistolle. Yleisohjeessa on otettu huomioon myös arvonlisäverolainsäädännön vaatimusten noudattaminen. Myös muussa lainsäädännössä, esimerkiksi eläkelainsäädännössä, saattaa olla kirjanpitoaineistoa ja -menetelmiä koskevia säännöksiä. Erityislainsäädännön vaatimukset menevät aina kirjanpitolain ja yleisohjeessa esitettyjen periaatteiden edelle.

1.4 Kuntaliiton ohjeet kunnallisten asiakirjojen säilytysajoista

Kuntaliitto on julkaisuunsa *Kunnallisten asiakirjojen säilytysajat, Määräykset ja suositukset, Osa 2 Taloushallinto (2001)* koonnut taloushallintoa ja siten myös kirjanpitoaineistoa koskevat määräykset ja antanut suositukset kunnallisten taloushallinnon asiakirjojen säilytysajoista, joista arkistolaitos ei ole erikseen määrännyt tai ohjeistanut. Julkaisu sisältää arkistolaitoksen määräykset pysyvästi säilytettävistä kunnallisista asiakirjoista. Julkaisun sisältämien säilytysaika-suositusten soveltaminen ja käyttöönotto on organisaation vapaassa harkinnassa. Julkaisussa olevat määräaika-aiset säilytysajat ovat suosituksia vähimmäissäilytysajoiksi.

Kunnassa arkistonmuodostajan tulee päättäessään asiakirjojen säilytysajoista ottaa huomioon säännösten lisäksi oman organisaation tietovaatimukset. Asiakirjojen säilytysajat merkitään arkistonmuodostussuunnitelmiin ja vastuu aineistojen säilyttämisestä tarvittavan ajan on ao. arkistonmuodostajalla.

2 Kuntajaoston lausunto

Kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa sovelletaan kirjanpitolautakunnan yleisohjetta kirjanpidon menetelmistä ja aineistoista, ellei joltain osin erityislainsäädännössä tai sen nojalla annetuissa määräyksissä ja ohjeissa toisin säädetä tai määrätä.

Kirjanpitolautakunnan yleisohjeesta poiketen kunnan ja kuntayhtymän kirjanpitoaineiston säilytysajoissa tulee noudattaa arkistolain säännöksiä ja Arkistolaitoksen antamia määräyksiä ja suosituksia. Pysyvästi säilytettäväksi säädetty tai määrätty asiakirjat tulee säilyttää arkistolaitoksen päätösten mukaisessa muodossa.

Kuntajaosto korostaa menetelmäohjeen 3.8. kohdassa mainittujen täsmäytysten tärkeyttä osana kunnanhallituksen vastuulla olevaa sisäisen valvonnan järjestämistä ja siten osana julkisten varojen valvontaa.

Kunnat ovat monen toimialan organisaatioita, ja kuntien käytössä on useita eri tietojärjestelmiä, minkä vuoksi täsmäytyksillä on erityinen rooli KPL 2:6 § edellyttämän kirjausketjun aukottomuuden eli audit trail -vaatimuksen toteutumisen varmistamiseksi. Tehdyt täsmäytykset on tarpeen dokumentoida osana kirjanpitolain 2 luvun 7 §:n mukaista kirjanpitoaineistoa.

Kuntajaosto toteaa, että menetelmäohjeessa kohdassa 3.4.5 mainituilla asiakasvaroilla ei tarkoiteta kunnan toimeksiantojen varoja, joiden käsittelystä on annettu ohjeet kunnan ja kuntayhtymän taseen laatimisesta annetussa yleisohjeessa.

Vastuu taloushallinnon asianmukaisesta järjestämisestä on aina kunnalla itsellään, vaikka palvelut hankittaisiin ulkopuolisilta palveluntarjoajilta. Kunta vastaa siitä, että tositteille ja kirjanpidolle asetetut vaatimukset täyttyvät ja että kirjanpitoaineisto säilyy ja on selväkieliseksi saatavissa koko sen lakisääteisen säilytysajan.