

## JHS 194 Kuntien ja kuntayhtymien XBRL-raportointi

### Liite 4. Raportoinnin erillisohjeet

**Versio:** Muokattu 27.1.2020

**Julkaistu:**

**Voimassaoloaika:** toistaiseksi

---

#### Johdanto

Tämä erillisohje sisältää yleisiä ohjeita taulukkomallien käyttöön ja automaattisen raportoinnin sisällön tuottamiseen sekä raportointia selventäviä täsmennyksiä jokaiseen raportointikokonaisuuteen. Pääsääntöisesti kaikkien raportointikokonaisuuksien ohjeet siihen, miten tapahtumat pitää ulkoisen raportoinnin kannalta kirjata ja raportoida, löytyvät JHS-suosituksista, niiden sanastoista tai kirjanpitolautakunnan ja sen kuntajaoston yleisohjeista tai lausunnoista.

Automaattisen raportoinnin sisältöä ja aikatauluja velvoittaa ja ohjaa edellä lueteltujen lisäksi lainsäädäntökokonaisuus, joka löytyy Eduskunnan vastauksesta hallituksen esitykseen kuntien taloustietojen tuottamista ja raportointia koskevaksi lainsäädännöksi (HE 60/2019 vp; EV 60/2019 vp) HE 60/2019:

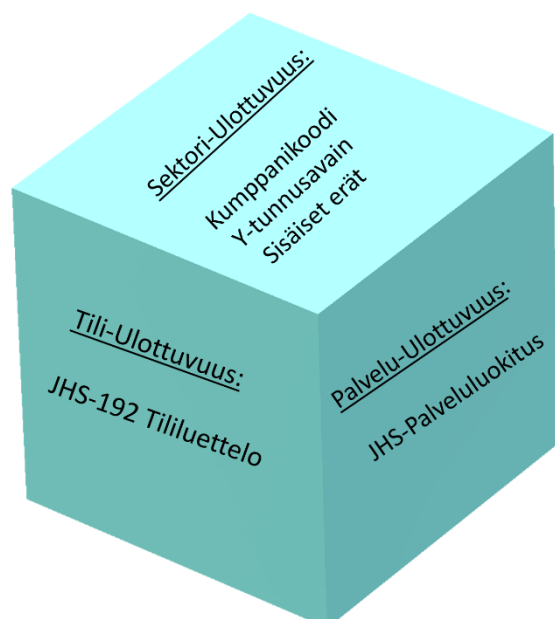
- <https://valtioneuvosto.fi/paatokset/paatos?decisionId=0900908f80676691>

Automaattisen raportoinnin sisältö vahvistetaan vuosittain valtioneuvoston asetuksella.

#### Taulukkomallien lukuohje

Taulukkomalleja hyödynnettäessä on sallittava makrot, jolloin saadaan piilotetuksi harmaana olevat solut, ja pakolliset raportoitavat keltaiset solut saadaan suodatetuksi selkeästi näkyviin välilehdeltä ”kunta” Excelin yläosasta.

#### Automaattista ulkoista raportointia ohjaa kuutiomalli



## JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta

### Kuva 1. Kuutiomalli

Toteutuneiden taloustietojen automaattinen raportointi perustuu pääsääntöisesti kuutiomalliin esim. KKNR- ja KKTPP-raportointikokonaisuuksissa.

Kuutiossa jokaiselle ulottuvuudelle tulevat kaikki muutkin ulottuvuudet, esimerkiksi valtionosuudet sisältävät sektoriluokituksen, vaikka ne tulevat aina valtiolta. Tästä ei synny käytännön ongelmaa, koska tällöin sektoriulottuvuuteen tulee vain arvoja yhdelle sektorille tai ulottuvuus passivoidaan kyseisellä tilillä muiden sektoreiden osalta.

### JHS-tililuettelo

JHS-tili on yksi kuutiomallin ulottuvuus. Erityisesti KKTPP-raportointikokonaisuudessa raportoidaan palveluluokkakohtaisesti toteutuneet talouden tiedot JHS-palveluluokittain ja -tileittäin sekä sektoreittain.

JHS-tili on neljä merkkiä pitkä. Organisaatiot voivat omissa järjestelmissään käyttää pidempiä kirjanpidon tilejä, jotka linkitetään automaattisessa raportoinnissa käytettävään JHS-tiliin.

JHS-tililuettelo on ylläpidettynä Koodistopalvelussa:

- <https://koodistot.suomi.fi/extension;registryCode=sbr-fi-code-lists;schemeCode=MC-2019-1;extensionCode=MC10>

Päivitetty JHS 192 kuntien ja kuntayhtymien tililuettelosuositus kaikkine liitteineen löytyy:

- <http://jhs-suositukset.fi/web/guest/jhs/projects/jhs-192-paivityshanke>

### JHS-palveluluokitus

JHS-palveluluokka on yksi kuutiomallin ulottuvuus. Erityisesti KKTPP-raportointikokonaisuudessa raportoidaan palveluluokkakohtaisesti toteutuneet talouden tiedot JHS-palveluluokittain ja -tileittäin sekä sektoreittain.

Palveluluokan mukainen raportoitava tieto voi muodostua laskentatunnisteen osista kuten tuotteista, kustannuspaikoista, tulosityksiköistä tai muista laskentatunnisteista tai näiden yhdistelmistä.

JHS-palveluluokitus on ylläpidettynä Koodistopalvelussa:

- <https://koodistot.suomi.fi/extension;registryCode=sbr-fi-code-lists;schemeCode=PA-2019-1;extensionCode=PA1>

JHS 200 kuntien ja kuntayhtymien palveluluokitus kaikkine liitedokumentteineen löytyy:

- [JHS 200 kuntien ja kuntayhtymien palveluluokitus päivitetty](#)

JHS 200 palveluluokitus ja yhteydet muihin luokituksiin löytyy tästä linkistä:

- [JHS 200 palveluluokitus päivitetty ja yhteydet muihin luokituksiin excel](#)

### Sektoriluokitus

Sektoriluokka on yksi kuutiomallin ulottuvuus. Sektoriluokka on oltava mukana mm. raportointikokonaisuuksissa KKNR ja KKTPP. Sektoriluokitus on hierarkinen ja hierarkian alin taso on y-tunnus.

## JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta

Tilastokeskus ylläpitää automaattisen raportoinnin sektoriluokitusta.

Sektoriluokituksen hierarkiat on julkaistu ja ylläpidetty Koodistopalvelussa:

- <https://koodistot.suomi.fi/extension;registryCode=sbr-fi-code-lists;schemeCode=CT-2018-1;extensionCode=CT1>

Sektoriluokituskäsikirja 2012 löytyy täältä:

- <https://www.doria.fi/handle/10024/103673>

Tilastokeskuksen luokituspalvelu y-tunnuksittain löytyy linkistä:

- <http://www.stat.fi/tup/yrluok/index.html>

Käyttäjätunnus = Testkunt

Salasana = rato1333

Listaan on poimittu toimivat ja lopettaneet yritykset parin edellisen vuoden ajalta. Lopetusrajana käytetään y-tunnuksen lopetusta, jos toiminta on lakannut. Vastaavasti taulukkoon päivitetään uusia y-tunnuksia uusien yritysten myötä. Muutokset kesken vuoden toiseen sektoriluokkaan ovat mahdollisia, mutta eivät kovin yleisiä. Taulukko päivitetään kuukausittain kuukauden loppupuolella.

Verkkosivun sijainti muuttunee jatkossa, kun palvelua kehitetään alkuvuodesta 2020. Uudesta osoitteesta tiedotetaan seuraavassa ohjekoosteessa ja Tilastokeskuksen sivuilla.

### **Kaikki Automaattista raportointia ohjaavat JHS-suositukset**

- [JHS 192: Kuntien ja kuntayhtymien tililuettelo \(1.1.2021\)](#)
- [JHS 194: Kuntien ja kuntayhtymien XBRL- taksonomian päivitys](#)
- [JHS 199: Kuntien ja kuntayhtymien talousarvio ja - suunnitelma](#)
- [JHS 200: kuntien ja kuntayhtymien palveluluokitus päivitetty](#)
- [JHS 203: kustannuslaskennan suositus päivitetty](#)
- [JHS 205: kuntien ja kuntayhtymien taloustietojen raportointi](#)

**Kirjaamista, tilinpäätöstä ja raportointia ohjaavat kirjanpitolausunkunnan ja sen kuntajaoston voimassa olevat yleisohjeet ja lausunnot**

<https://www.kuntaliitto.fi/talous/kirjanpito-ja-tilinpaatos/kirjanpitolausunkunnan-kuntajaosto>

### **Raporttien kommenttikentät ja sanalliset kommentit**

Sanallisten kommenttien esittämismahdollisuus tulee raportointikokonaisuuksien kenttäkohtaisiin tietoihin.

Raportoidessa on mahdollista tehdä joko solukohtaista kommentointia tai sitten jättää yleisemmän kommentin, esimerkiksi Lisätieto-kentässä (välilehti t00), joka koskee koko raportointikokonaisuutta (kuten osavuosikatsausten ja tilinpäätöksen yhteydessä).

Instanssidokumentin yleiskommentti eli raportointikokonaisuuden t00-välilehden lisätieto on jatkossa mahdollista toimittaa instanssidokumentin mukana tai se voidaan lisätä Hyväksyntäpalvelussa.

Jos tietopalvelu on tehnyt automaattisen tarkastushavainnon (esim. palkat-tilillä ei saldoa), ohjaa järjestelmä kommentoimaan/korjaamaan tietoa.

## JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta

Mikäli annettua tietoa on korjattava, suositellaan korjaus tehtäväksi lähdejärjestelmään.

### Luovutusvoitot ja -tappiot automaattisessa raportoinnissa

Raportointikokonaisuudessa KKTPP raportoidaan **rakennusten investointierittelyinä** vuosittain hyödyketyypeittäin ja **palveluluokittain** investointimenot ja rahoitusosuudet investointeihin. Luovutusvoittoja ja -tappioita **hyödyketyypeittäin**, palveluluokittain ja sektoreittain ei tarvitse raportoida.

Olellaiset pysyvien vastaavien hyödykkeiden luovutustappiot ja -voitot raportoidaan muina toimintakuluina ja muina toimintatuottoina raportointikokonaisuudessa KKTPP. Nämä raportoidaan JHS-palveluluokittain ja JHS-tileittäin **käyttötalouden** toteutuneissa menoissa.

Raportointikokonaisuuden KKNR ja KKTPA osakokonaisuudessa investointierittelyt sektoreittain raportoidaan Luovutusvoitot ja -tappiot hyödykelajeittain ja sektoreittain koko kunnan tai kuntayhtymän kokonaistaloudentasolla, ei palveluluokittain. Tämä raportointivaatimus edellyttää sitä, että pysyvien vastaavien kirjanpidossa kohteita seurataan hyödyketyypeittäin koko kohteen elinkaaren ajan.

### Investointien hankinta ja aktivoinnin jälkeinen vuokraus

Investointimenot kohdistetaan rakennuksen käyttötarkoituksen mukaisille palveluluokille KKTPP-raportointikokonaisuuden palveluluokkakohtaisissa investointierittelyt-osakokonaisuuksissa.

Investointihankkeen valmistuttua aktivoinnin jälkeen rakennuksen vuokrausta voidaan hoitaa Tilavuokrauspalvelu-palveluluokalla. Tästä raportoidaan KKTPP käyttötalouden palveluluokkakohtaisissa raportointikokonaisuuksissa. Tällöin sisäinen vuokra kirjataan kuluksi käyttötarkoituksen mukaiselle palveluluokalle ja tuloksi Tilavuokrauspalvelujen palveluluokalle.

### Sisäiset erät

Sisäiset erät raportoidaan raportointikokonaisuuksissa KKNR ja KKTPP tiliryhmittäin, mutta tileittäin raportointi ei ole pakollista.

### Satunnaiset erät

Satunnaiset erät raportoidaan sektoreittain raportointikokonaisuudessa KKNR.

### Raportointikokonaisuudet ja kaavahierarkiat

Raportointikokonaisuudet yhteensä -yhteenvedossa on koottu yhteen koodistot ja hierarkiat, jotka ohjaavat raportointia ja laskentaa siltä kannalta, mitkä ovat kussakin raportissa sovellettavia summatasoja. Raportointikokonaisuuksissa kuten KKNR ja KKTPP on vain vertikaalista summausta.

Automaattiseen raportointiin sisältyy raportointikokonaisuuksien osakokonaisuuksia, joiden tiedot eivät ole muodostettavissa automaattisesti kirjanpidosta talouden toteutuneista tiedoista.

### Raportointikokonaisuuden välilehti t00

Jokaisella raportointikokonaisuudella on tiedonantajan ja raportointiajan yksilöivä välilehti t00. Raportoivan tahon muu tunnus kaikissa muissa kuin liikelaitoksen raportoitavissa on harmaana eli ei pakollisena tietona. Jos raportoiija on liikelaitos esim. KLTR -raportointikokonaisuudessa, on raportoiija yksilöitävä muu tunnus -kentän tiedolla.

TOTT-raportointikokonaisuudessa välilehdellä t00 ei ole pakko raportoida yksittäisen liikelaitoksen tietoja erikseen, jos erillisiä liikelaitoksia on esim. lukiokoulutukseen, vaan koko kunnan ja kuntayhtymän taso riittää

## JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta

kuten ennenkin.

### **Tytäryhteisöt, osakkuusyhteisöt, liikelaitokset ja taseyksiköt (31.12. mennessä tai useammin) = TOLT**

TOLT-tiedot toimitetaan aina silloin, kun liikelaitokseen tai taseyksiköihin tulee muutoksia - perustetaan uusia tai lopetetaan entisiä. Tietojen on oltava ajan tasalla ennen kuin raportoidaan organisaation talouden tietoja. Myös säätiöiden tiedot on annettava (konsernitilinpäätöksen laatimisen ohjeistuksen mukaisesti).

Raportointikokonaisuuden tiedot on toimitettava vähintään kerran vuodessa.

### **Kuntien ja kuntayhtymien talousarvio ja -suunnitelma (15.1. mennessä) = KTAS**

KTAS sisältää kuntien ja kuntayhtymien kuntalain mukaiset talousarvio- ja -suunnitelmatiedot kokonaistalouden tasolla. Kokonaistaloudella tarkoitetaan kunnan tai kuntayhtymän ulkoista talousarviota liikelaitokset ja muut eriytetyt yksiköt yhdisteltynä kuten tilinpäätöksessä, sisäiset erät eliminoidaan. Talousarviotietoja ei esitetä konsernitasolla.

Kokonaistaloutta kuvataan tuloslaskelmaosan, rahoitusosan ja eräiden niitä täydentävien tietojen avulla. Kokonaistalouden tiedot annetaan kolmevuotiselta taloussuunnitelmakaudelta. Talousarvio on taloussuunnitelman ensimmäinen vuosi. Vastaavat tiedot annetaan myös talousarvion laadintavuodelta huomioiden mahdollinen muutettu talousarvio. Tuottojen ja kulujen erittely noudattaa kuntien ja kuntayhtymien tuloslaskelmakaavaa kuitenkin niin, että kaikkia tuloslaskelman mukaisia alarittelyjä ei edellytetä; sama koskee rahoitusosaa.

Toimiala- tai palvelukohtaista erittelyä ei edellytetä käyttötaloudesta. Mahdolliset hankekohtaiset tietotarpeet kerätään pääsääntöisesti erilliskyselyin.

Investoinnit eritellään niiden luonteen mukaisesti tase-erittäin. Rakennusten tase-erä tulee jaotella vielä opetus- ja kulttuuritoimen (palveluluokat 3000-3999), sosiaali- ja terveystoimen (palveluluokat 2000-2999) sekä muihin rakennuksiin. Myös keskeneräisiksi tilikauden lopussa jäävät investoinnit esitetään siinä ryhmässä, jossa ne tullaan esittämään valmiina.

Henkilöstömäärä ilmoitetaan HTV:na<sup>1</sup>, tällä tiedolla haetaan työpanoksen suhdetta henkilöstökustannuksiin. HTV ilmoitetaan KTAS-raportointikokonaisuudessa pyöristettynä lähimpään kokonaisuuslukuun.

---

<sup>1</sup> Henkilötyövuosi (HTV) lasketaan KT:n ohjeistuksen mukaan: Henkilötyövuosi = palkallisten palveluksessaolopäivien lukumäärä kalenteripäivinä / 365 \* (osa-aikaprosentti/100). Henkilötyövuodella tarkoitetaan täyttä työaikaan tekevän henkilön koko vuoden työskentelyä. Osa-aikainen henkilö muutetaan henkilötyövuodeksi osa-aikaprosenttiaan vastaavasti (esim. osa-aikaisuus 50 %, koko vuoden työssä = 0,5 henkilötyövuosi). Osa-aikaisuus lasketaan työajasta. Vain osan vuotta palvelussuhteessa olleen työ lasketaan suhteessa koko vuoden työpäiviin (esim. työssä 1.3.-31.5. = 92 / 365 = 0,25 henkilötyövuotta). Edellä mainitulla tavalla lasketut henkilötyövuodet lasketaan yhteen. Henkilötyövuoden määrä on aina enintään yksi, jolloin ylitöitä tai muullakaan tavoin tehtyä normaalin työajan ylittävää työaika ei oteta laskennassa huomioon.

Opettajien, joilla on opetusvelvollisuus, henkilötyövuoden laskentaperusteena pidetään palkan täysimääräisyyttä. Jos opettajalle on maksettu palkkataulukon mukainen palkka täysimääräisenä koko kuukaudelta, on hänen henkilötyövuotensa arvo ko. kuukaudelta 1/12 vuotta. Henkilöstöraportointi kattaa kuntaan työ- tai virkasuhteessa (palvelussuhteessa), pääsääntöisesti päätoimisessa palvelussuhteessa olevan henkilöstön. Esimerkiksi sairaanhoitopiireissä voi kuitenkin olla perusteltua tilastoida myös sivutoimiset lääkärit. Toisin sanoen mm. perhe- ja omaishoitajat, sopimuspalomiehet ja kuntouttavan työtoiminnan piirissä olevat jäävät raportoinnin ulkopuolelle. (KT/Henkilöstövoimavarojen arviointi - suositus henkilöstöraportoinnin kehittämiseen 2013).

## JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta

Lainakanta ilmoitetaan arvioidun vuoden lopun tiedon mukaan. Kunnan tuloveroprosentti ilmoitetaan taloussuunnitelmavuosilta verotulojen arvioinnissa käytetyn veroprosentin mukaisena (mahdolliset tasapainottamisohjelmiin suunnitellut korotukset huomioiden).

KTAS-raportointipohja perustuu kuntien ja kuntayhtymien talousarviosta annettuun JHS 199 -suositukseen. Rivikohtaiset ohjeet on annettu suosituksessa:

- <http://www.jhs-suositukset.fi/web/guest/jhs/projects/kuntien-talousarvio-ja-suunnitelma>

**Kuntien ja kuntayhtymien neljännesvuosiraportointi (ensimmäiseltä vuosineljännekseltä 30.4. mennessä, toiselta vuosineljännekseltä 15.8. mennessä ja kolmannelta vuosineljännekseltä 31.10. mennessä, neljänneltä neljännekseltä 15.4. mennessä) = KKNR**

KKNR-raportin tiedot muodostuvat tuloslaskelman ja taseen tilien kumulatiivisista saldoista kolmen, kuuden, yhdeksän ja kahdentoista kuukauden kirjausten mukaisina koko kunnan tai kuntayhtymän tasolla. **KKNR-raporttiin sisällytetään kunta/kuntayhtymä mukaan lukien niiden liikelaitokset ja taseyksiköt keskinäiset erät eliminoituna.**

Rahoituslaskelma raportoidaan erillisenä laskelmana vain 15.4.

Tilien saldot esitetään noudattaen yleisiä tilinpäätösperiaatteita, jolloin ne sisältävät olennaiset jaksotukset mukaan lukien suunnitelman mukaiset poistot. Lomapalkkavelkaa ei kuitenkaan esitetä todellisen velan mukaisena, koska velan määrä ei muutu tasaisesti tilikauden aikana. Lomapalkkavelka voidaan ottaa huomioon tasaisesti laskettuna osuutena koko vuoden arvioidusta muutoksesta, jos se on olennainen.

Neljännesvuosiraporteissa tulee esittää myös sektoriluokituksen mukaiset tiedot Tilastokeskuksen edellyttämällä tasolla tileittäin. Sektoriluokitusta ylläpitää Tilastokeskus raportoinnin vaatimusten mukaisena ja sitä on kuvattu erikseen tässä ohjeessa.

Neljännesvuosiraportin yhteydessä on mahdollista kommentoida lyhyesti sanallisesti sellaisia tekijöitä, jotka eivät toteudu tasaisesti vuoden aikana. Tällaisia ovat esimerkiksi toteutuneet tai loppuvuoden aikana toteutuvat, tiedossa olevat satunnaiset erät. Sanallisen osuuden tarkoituksena on viestittää raportin käyttäjälle tekijöistä, jotka on hyvä ottaa huomioon raporttiin pohjautuvassa kunnan talouden analysoinnissa. Sanallisten kommenttien antaminen on ohjeistettu tässä ohjeessa erikseen.

### **Investoinnit:**

Investoinnit eritellään neljännesvuosittain hyödyketyypeittäin ja sektoreittain vastaavalla tavalla kuin ne esitetään rahoituslaskelmassa. Investoinneilla tarkoitetaan taseen pysyvien vastaavien aineettomia ja aineellisia hyödykkeitä sekä osakkeita ja osuuksia. Kaikki investointien muutokset eritellään hyödyketyypeittäin, jotta saadaan tieto kunkin tase-erän nettomenoista.

Investointimenoihin sisällytetään investointeihin suoriteperusteisesti kirjatut menot. Menosta syntyy tyypillisesti rahojen vähennys, mutta myös esimerkiksi vaihtokaupoissa ja omaisuuden apporttiluovutuksissa kirjataan investointimenoja. Siirtoja tase-erien välillä ei esitetä investointimenoina.

Rahoitusosuuksina esitetään kirjanpitoon pysyvien vastaavien arvon vähennykseksi kirjattavat valtionosuudet ja muut investointeihin kohdistettavissa olevat menonsiirrot kuten EU-tuet.

Pysyvien vastaavien luovutustulot ilmoitetaan luovutushinnan mukaisena määränä. Luovutustulojen lisäksi investointien erittelyssä ilmoitetaan tiedot luovutusvoitoista ja -tappioista. Tällä tavoin on mahdollista saada tieto myös luovutettujen hyödykkeiden kirjanpitoarvoista sekä luovutusvoittojen ja -tappioiden nettomäärästä. Luovutustulot sekä luovutusvoitot ja -tappiot esitetään raportilla suoriteperusteen mukaan.

Sektorierittely tarvitaan kaikista investointien lisäyksistä ja vähennyksistä muun muassa julkisyhteisöjen sisäisten erien eliminointia varten.

## **JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta**

### **Kuntien ja kuntayhtymien puolivuosisiraportoinnin yhteydessä esitettävä tilinpäätösennuste (15.8. mennessä) = KTPE**

Puolivuosisiraportin yhteydessä esitetään tilinpäätösennuste koko vuodelta. Sektoritasoista tietoa ei esitetä ennusteen yhteydessä. Ennusteeseen sisällytetään kunta/kuntayhtymä mukaan lukien niiden liikelaitokset ja taseyksiköt keskinäiset erät eliminoituna.

Tilinpäätösennuste esitetään ennakoitujen koko vuotta koskevien tietojen mukaisena riippumatta siitä, onko mahdollisia talousarviomuutoksia hyväksytyt. Kommentointia on mahdollista tehdä Hyväksyntäpalvelussa kenttäkohtaisesti tai t00-välilehden lisätietokentässä. Kommentointia on ohjeistettu tässä ohjeessa Sanalliset kommentit -osuudessa.

Tilinpäätösennusteen yhteydessä kommentoidaan mahdollisia alkuperäisestä talousarviosta muuttuneita tekijöitä, jotka vaikuttavat talousarvion ja ennusteen poikkeamaan.

HTV ilmoitetaan KTPE-raportointikokonaisuudessa pyöristettynä lähimpään kokonaisuuslukuun. (Katso HTV-laskennan ohje kohdasta KTAS).

### **Kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätösarvio (25.1. mennessä edelliseltä vuodelta) = KKTPA**

KKTPA-raportti on täydellisempi arvio tilinpäätöksestä tilitasolla. Tilien saldotasoinen tieto ei riitä, vaan sitä tulee oikaista mahdollisilla kirjaamattomilla tiedossa olevilla erillä. Raportointi sisältää tuloslaskelman ja taseen tilitasoisen tiedon siten, että niistä on muodostettavissa rahoituslaskelma. Rahoituslaskelmasta ei tarvitse esittää erikseen arvioita 25.1. mennessä, vaan se esitetään raportilla KKTR 15.4. mennessä.

Sektoritasoinen tieto esitetään Tilastokeskuksen edellyttämin osin. Tilinpäätösarvioon sisällytetään kunta/kuntayhtymä mukaan lukien niiden liikelaitokset ja taseyksiköt keskinäiset erät eliminoituna.

### **Kuntien ja kuntayhtymien tilinpäätöksen rahoituslaskelma (15.4. mennessä edelliseltä vuodelta) = KKTR**

KKTR sisältää kunnan tai kuntayhtymän rahoituslaskelman. Tuloslaskelman ja taseen tilinpäätöstietoja ei ilmoiteta tässä, vaan neljännen neljännesvuosisiraportoinnin kautta tilitasoisena tietona raportointikokonaisuudella KKNR 15.4. mennessä, ja konsernitilinpäätösraportointi tehdään raportointikokonaisuuden KKOTR mukaisesti. Tilinpäätökseen sisällytetään kunta/kuntayhtymä mukaan lukien niiden liikelaitokset ja taseyksiköt keskinäiset erät eliminoituna.

Laskelmien laadintaa koskevat ohjeet on annettu kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeissa (yleisohjeet tuloslaskelman, taseen ja rahoituslaskelman laadinnasta). Linkki ohjeisiin tässä ohjeessa aiemmin.

### **Kuntakonsernien tilinpäätösraportointi (15.4. mennessä edelliseltä vuodelta) = KKOTR**

KKOTR sisältää kunnan tai kuntayhtymän konsernitilinpäätöksen laskelmat: konsernituloslaskelman, konsernitaseen ja konsernin rahoituslaskelman. Konsernitilinpäätökseen sisällytetään kunnan tai kuntayhtymän lisäksi tytäryhteisöt sekä suhteelliset osuudet kuntayhtymistä. Lisäksi siihen yhdistellään pääomaosuusmenetelmällä osakkuusyhteisöt.

Tilinpäätöslaskelmien lisäksi ilmoitetaan saamisiin ja velkoihin sisältyvien laskennallisten verosaamisten ja -velkojen määrä.

Konsernista ilmoitetaan raportointikokonaisuudessa KKYTT myös vuokravastuut, joiden määrä huomioidaan liitetiedoissa ilmoitetun mukaisena.

Konsernitilinpäätöksen laadintaa on ohjeistettu kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeessa kunnan ja kuntayhtymän konsernitilinpäätöksen laadinnasta. Tuloslaskelman, taseen ja rahoituslaskelman eriä

## JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta

koskevaa ohjeistusta löytyy myös tuloslaskelmaa, tasetta ja rahoituslaskelmaa koskevista yleisohjeista.

### Kuntien ja kuntayhtymien kalenterivuotta koskevat tilinpäätöstietoja täydentävät muut taloustiedot (31.5. mennessä edelliseltä vuodelta) = KKYTT

KKYTT-tietoina raportoidaan erityisesti Tilastokeskuksen, Valtiovarainministeriön, Terveysten ja hyvinvoinninlaitoksen (myöhemmin THL) ja Sosiaali- ja terveysministeriön (myöhemmin STM) tarvitsemia erillisiä taloustietoja. Samaan taulukkoon on yhdistetty myös muita yksittäisiä tiedonkeruita kuten kuntien erityisen vaikeaa taloudellista asemaa kuvaavissa tunnusluvuissa tarvittava tieto kunnan ja kuntakonsernin sekä liikelaitosten vuokravastuiden kokonaismäärästä. Tietoihin sisällytetään kunnan tiedot mukaan lukien liikelaitokset siten, että mahdolliset sisäiset erät eliminoidaan. Lisäksi on raportoitava erikseen liikelaitosten tietoja.

KKYTT perustuu kuntien ja kuntayhtymien taloustietojen raportoinnista annettuun JHS 205 -suositukseen sekä sitä täydentäviin erillisiin ohjeisiin. Kutakin kerättävää tietoa koskevat ohjeet on annettu suosituksessa tai erillisessä ohjeessa. Vuokravastuita koskeva tieto annetaan kirjanpitolautakunnan kuntajaoston antaman liitetietojen laadintaa koskevan yleisohjeen mukaisesti. Linkki ohjeisiin tässä ohjeessa aiemmin Kuntaliiton sivulinkin kautta.

### Erillistietotarpeet THL (raportointikokonaisuuden KKYTT osakokonaisuus k-t01)

THL ja STM tarvitsevat kansallisen ja kansainvälisen raportoinnin toteuttamiseen sosiaali- ja terveydenhuollon kustannuksista muutamia erillistietoja, jotka tarkentavat palveluluokakohtaisia kustannustietoja. Tällaisia tietoja ovat muun muassa rokotekulut ja asiakasmaksut.

Tiedonantaja on palvelun tuottaja ja työnantajaroolissa toimiva (työterveyshuollon kustannukset).

Kustannuserä	Kuvaus
Omaishoidon tuen hoitopalkkiot, alle 65-v.	Alle 65-vuotiaille maksetut omaishoidon tuen hoitopalkkiot.
Omaishoidon tuen hoitopalkkiot, 65-v. täyttäneet	65-vuotta täyttäneille maksetut omaishoidon tuen hoitopalkkiot.
Perhehoidon palkkiot, alle 65-v.	Alle 65-vuotiaille maksetut perhehoidon palkkiot.
Perhehoidon palkkiot, 65-v. täyttäneet	65-vuotta täyttäneille maksetut perhehoidon palkkiot.
Kotihoidon tukipalvelujen kulut (irrottaminen muusta kotihoidosta)	Kotihoidon tukipalvelujen kustannukset. Kotihoidon tukipalveluita ovat esimerkiksi: ateriapalvelu, kuljetuspalvelu, sauna- ja kylvetyspalvelu ja turvapalvelu.
Apuvälineiden hankintakulut	Varastoon tai suoraan yksittäisille käyttäjille hankittujen lääkinnällisen kuntoutuksen apuvälineiden hankintakulut (ilman alv:tä). Sisältää hankinnan yhteydessä tehdyt muutostyöt ja lisävarusteet sekä apuvälineiden vuokrauksen. Mukaan ei lasketa apuvälinepalvelujen ostoja toisista julkisen sektorin yksiköistä, kuten alueellisista apuvälinekeskuksista. Lääkinnällisen kuntoutuksen apuvälineitä ovat välineet, laitteet, tarvikkeet, tietokoneohjelmat sekä muut ratkaisut, joiden tarkoituksena on edistää potilaan kuntoutumista, tukea, ylläpitää tai parantaa toimintakykyä jokapäiväisissä toiminnoissa taikka ehkäistä toimintakyvyn heikentymistä.
Rokotekulut	Kuntien vastuulla olevan kansallisen rokoteohjelman toteuttamisesta aiheutuneet kustannukset sekä kansallisen rokoteohjelman ulkopuolisista rokotteista aiheutuneet rokotekulut.



## JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta

Laboratoriotoiminnan kustannukset niissä palveluluokissa, joissa ko. palvelua annetaan	Kunnan/kuntayhtymän oman laboratoriotoiminnan kustannukset (toimintakulut, poistot ja vyörytyserät) tai ulkopuolisilta oman toiminnan palveluntarpeisiin ostettujen laboratoriopalvelujen osuus (muiden palvelujen ostoihin kirjautuvat palvelut) niillä palveluluokilla, joissa ko. palvelua annetaan. Jos kunta/kuntayhtymä hankkii koko ko. palvelun ostopalveluna, tämä kohta jää tyhjäksi.
Kuvantamistutkimusten kustannukset niissä palveluluokissa, joissa ko. palvelua annetaan	Kunnan/kuntayhtymän oman kuvantamistoiminnan kustannukset (toimintakulut, poistot ja vyörytyserät) tai ulkopuolisilta oman toiminnan palveluntarpeisiin ostettujen kuvantamistutkimusten osuus (muiden palvelujen ostoihin kirjautuvat palvelut) niillä palveluluokilla, joissa ko. palvelua annetaan. Jos kunta/kuntayhtymä hankkii koko ko. palvelun ostopalveluna, tämä kohta jää tyhjäksi.
Aikuisten somaattisen erikoissairaanhoidon laitoshoidon asiakasmaksut	Ko. palvelusta perittävät hoitopäivämaksut.
Aikuisten somaattisen erikoissairaanhoidon päiväkirurgian asiakasmaksut	Ko. palvelusta perittävät päiväkirurgisen toimenpiteen asiakasmaksut.
Aikuisten somaattisen erikoissairaanhoidon avohoidon asiakasmaksut	Ko. palvelusta perittävät poliklinikkamaksut
Lasten ja nuorten somaattisen laitoshoidon erikoissairaanhoido	Ko. palvelusta perittävät hoitopäivämaksut.
Lasten ja nuorten somaattisen päiväkirurgian erikoissairaanhoido	Ko. palvelusta perittävät päiväkirurgisen toimenpiteen asiakasmaksut.
Lasten ja nuorten somaattisen avohoidon erikoissairaanhoido	Ko. palvelusta perittävät poliklinikkamaksut
Aikuispsykiatrisen erikoissairaanhoidon vuodehoidon asiakasmaksut	Ko. palvelusta perittävät hoitopäivämaksut.
Aikuispsykiatrisen erikoissairaanhoidon päiväsairanhoidon asiakasmaksut	Ko. palvelusta perittävät päiväsairanhoidonmaksut.
Lastenpsykiatrisen ja nuorisopsykiatrisen erikoissairaanhoidon vuodehoidon asiakasmaksut	Ko. palvelusta perittävät hoitopäivämaksut.
Lastenpsykiatrisen ja nuorisopsykiatrisen erikoissairaanhoidon päiväsairanhoidon asiakasmaksut	Ko. palvelusta perittävät päiväsairanhoidonmaksut.
Perustason vastaanottopalveluiden lääkäripalveluiden maksutuotot	Ko. palvelun lääkärin vastaanottopalveluiden (vuosimaksut, käyntimaksut ja päivystysmaksut).
Työterveyshuollon kustannukset	Työterveyshuollon palvelujen kustannukset yhteensä. Työterveyshuollon palvelut, jotka järjestetään kunnan järjestämisvastuun perusteella (terveydenhuoltolaki 1326/2010, 18§) kunnan alueen työnantajille, yrittäjille ja omaa työtään tekeville ja työterveyshuollon palvelut, jotka järjestetään työnantajan roolissa omalle henkilökunnalle (työterveyshuoltolaki 1383/2001, 4§) sekä kunnan järjestämät muut työterveyshuollon palvelut. Järjestämisvastuu sisältää sekä itse tuotetut että ostopalveluna hankitut palvelut.

## JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta

### VM:n erityistietotarpeet (tämä on KKYTT raportointikokonaisuuden osakokonaisuus k-t17)

Valtiovarainministeriö kerää kuntataloudesta kalenterivuotta täydentävinä tietoina tietoja sekä kuntatalouden tasapainotilan arviointia että valtionosuusjärjestelmän kustannustenjaon tarkistusta varten.

Leasingvastuuriville kirjataan kaikki kunnan ja kuntayhtymän (sisältäen liikelaitokset) leasingvastuut. Leasingvastuista pitää sen lisäksi kertoa kiinteistöihin liittyvien leasingvastuiden osuus taulussa k-t22.01.

Kunnan ja kuntayhtymän muut ulkoiset vuokravastuut eritellään kunnan/kuntayhtymän ja kunnan/kuntayhtymän liikelaitosten osalta. Näistä kolmesta rivistä muodostuu yhteen laskien tilinpäätöksen liitetietoyleisohjeen mukainen tieto kunnan tai kuntayhtymän vuokravastuista ja leasingvastuista yhteensä.

Konsernin vuokravastuutietoa kerätään 1.3.2019 voimaan tulleen kuntalain perusteella. Uudessa kriisikuntakriteerissä tarkastellaan konsernitilinpäätöksen lainojen ja vuokravastuiden yhteismäärää suhteessa kunnan asukasmäärään.

Peruspalveluiden valtionosuusjärjestelmän kustannustenjaon tarkistuksessa valtionosuuslain mukaan kustannuksiin ei lasketa sisäisiin vuokriin sisältyviä pääomakustannuksia. Investointeihin sisältyvät pienet hankkeet sen sijaan huomioidaan. Opetuksesta vastaavat tiedot kerätään raportointikokonaisuudessa TOTT.

Sisäisen vuokran pääomakustannuksella tarkoitetaan keskitetysti hoidettujen tilojen sisäisiin vuokriin tai vyörytyksiin sisältyviä suunnitelman mukaisia poistoja, laskennallisia poistoja ja korkoja sekä muita vastaavia kustannuslaskennallisia eriä, jotka eivät saa sisältyä kiinteistöjen ylläpitoon.

Raportilla kysytään erikseen varhaiskasvatuksen, kirjastotoimen ja sosiaali- ja terveystoiminnan investointeihin sisältyvät niin sanotut pienet hankkeet, jotka sisältyvät investointiosan tehtäväluokan investointeihin ja joihin ei ole saatu erillistä perustamishankkeen valtionosuutta. Kirjastojen yksittäisen hankkeen raja ilman arvonlisäveroa on 400 000 euroa (RahA 1766/2009) ja sosiaali- ja terveydenhuollon suunnittelusta ja valtionavustuksesta annetun lain (733/1992 20 §) perustamishankkeelle säädetty euromäärä on 300 000 euroa.

### Korjausrakentaminen (tämä on KKYTT raportointikokonaisuuden osakokonaisuus k-t 23)

Rakennuksella tarkoitetaan erillistä, sijaintipaikalleen kiinteästi rakennettua tai pystytettyä, omalla sisäänkäynnillä varustettua rakennelmaa, joka sisältää eri toimintoihin tarkoitettua katettua ja yleensä ulkoseinien tai muista rakennelmista (rakennuksista) erottavien seinien rajoittamaa tilaa. Korjausrakentamisella tarkoitetaan laajasti ottaen kaikkea sitä toimintaa, jolla pyritään parantamaan tai ylläpitämään olemassa olevan rakennuksen tai sen osien kuntoa.

Aktivoiduilla korjausmenoilla tarkoitetaan peruskorjauksesta ja perusparantamisesta aiheutuneita menoja, joita ei merkitä tuloslaskelmaan tilikauden kuluiksi. Aktivoidut korjausmenot sisältyvät käyttöomaisuuteen (pysyviin vastaaviin) kohottaen sen arvoa. Mitään tukipalveluiden kustannuksia ei kohdenneta korjausrakentamiseen.

Rakennusluokitus löytyy osoitteesta:

- <https://www.stat.fi/meta/luokitukset/rakennus/001-1994/g.html>.

Esimerkiksi kokoontumisrakennukset pitävät sisällään teatteri- ja konserttirakennuksia, kirjastoja, museoita, urheilurakennuksia ja uskonnollisten yhteisöjen rakennuksia.

## JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta

### **Kuntien ja kuntayhtymien tilinpäätöstiedot palveluluokkakohtaisesti (käyttötalous, investoinnit) (31.5. mennessä edelliseltä vuodelta) = KKTPP**

KKTPP-raportointi sisältää palveluluokkakohtaiset tiedot menoista, tuloista ja investoinneista. Palveluluokat perustuvat JHS 200 Kuntien ja kuntayhtymien palveluluokitus -suositukseen. Tulojen ja menojen sekä investointien erittely perustuu JHS 192 Kuntien ja kuntayhtymien tililuettelo -suositukseen.

Tukipalvelut jaetaan muille palveluluokille siten, että tukipalvelujen muille palveluluokille jaettujen tulojen ja menojen erotus on nolla. Jakamisessa voidaan käyttää menonsiirtoja, sisäisiä menoja ja tuloja tai vyörytyseriä. Mahdollisten sisäisten tulojen ja menojen sekä vyörytyserien tulojen ja menojen tulee olla yhtä suuret. Ulkoisten menojen tai tulojen sektoritietoa ei tarvitse sisällyttää sisäisiin eriin ja vyörytyksiin. Koska vyörytyksiä ei käsitellä tilien kautta, on niille oma rivitieto raportoinnissa.

JHS 200 Kuntien ja kuntayhtymien palveluluokitus -suosituksen ohjeissa kuvataan tarkemmin tiedon tuotannon hierarkiaa, jossa on kaksi tasoa: karkea (erittelemätön palvelu) ja tarkka (palveluluokittainen). Karkeaa luokitusta on mahdollista käyttää palvelujen ostajien kirjanpidossa, tarkkaa kirjausta käytetään palvelun tuottajan raportoinnissa. Hierarkian käyttöä on ohjeistettu tarkemmin JHS 200 Kuntien ja kuntayhtymien palveluluokituksen liitteenä olevassa ohjeessa.

Tiedot ilmoitetaan kokonaislukuina.

### **Valmistus omaan käyttöön tai aktiivointitilit**

Omaan käyttöön valmistettavan aktivoitavan hyödykkeen valmistuksen arvo esitetään tuloslaskelmassa toimintatuottojen jälkeen omana nimikkeenään *Valmistus omaan käyttöön*. Valmistus omaan käyttöön on tuloslaskelman oikaisua, jolla omaan käyttöön valmistuksen vaikutus tilikauden tulokseen eliminoidaan silloin, kun hyödykkeen valmistuksen menoja sisältyy tuloslaskelman menoihin. Tätä menettelyä pidetään ensisijaisena tapana.

Toissijainen tapa tehdä tuloslaskelman oikaisu valmistus omaan käytön osalta, on oikaista kustakin tiliryhmästä aktiivoinnit tuloslaskelman menoista. Kirjauksissa valitaan jompikumpi tapa, jota noudatetaan.

### **Tietoja esiopetuksen, perusopetuksen, perusopetuslain mukaisen koululaisten aamu- ja iltapäivätoiminnan ja lukiokoulutuksen taloudesta ja toiminnasta (31.5. mennessä edelliseltä vuodelta) = TOTT (entinen 41-taulukko)**

TOTT-taulukkomallilla kerätään esi- ja perusopetuksen, perusopetuslain mukaisen koululaisten aamu- ja iltapäivätoiminnan sekä lukiokoulutuksen kustannuseurantatiedot sekä valtionosuuslaskentaan käytettävät talous- ja toimintatiedot, joita ei ole mahdollista sisällyttää palveluluokkakohtaiseen tiedonkeruuseen.

TOTT-taulukkomallilla kerätään esi- ja perusopetuksen sekä lukiokoulutuksen käyttötalouden kustannukset ja kustannuksiin ilmoitetaan ainoastaan opetuksen ja koulutuksen järjestämisestä aiheutuneet kustannukset.

Esiopetus sisältää sosiaali- ja opetustoimessa itse järjestetyn sekä ostopalveluna hankitun esiopetuksen. TOTT-tietoihin sisällytetään myös esiopetuksena annettu sairaala- ja vammaisopetus sekä vaikeimmin kehitysvammaisten opetus. Kustannukset erotellaan opetukseen, kuljetukseen, ruokailuun, muuhun oppilashuoltoon, hallintoon, kiinteistöjen ylläpitoon, sisäisiin vuokriin sisältyviin pääomakustannuksiin ja kotikunnan maksuosuuksiin. Esiopetuksena annetusta sairaala- ja vammaisopetuksesta voidaan myös raportoida toimintojen mukaisesti, mutta muiden opetuksien osalta riittää summatason toimintakulut ja henkilöstökulut.

Perusopetuksesta TOTT-tietoihin sisällytetään perusopetuksen tiedot riippumatta siitä, missä opetus järjestetään. Tähän sisällytetään myös sairaala- ja vammaisopetus, vaikeimmin kehitysvammaisten opetus, maahanmuuttajien perusopetukseen valmistava opetus sekä aikuislukioissa, kansanopistoissa ja kansalaisopistoissa järjestettävä aikuisten perusopetus. 9-vuotisen perusopetuksen kustannukset erotellaan opetukseen, majoitukseen, kuljetukseen, ruokailuun, muuhun oppilashuoltoon, hallintoon, kiinteistöjen ylläpitoon, **sisäisiin vuokriin sisältyviin pääomakustannuksiin** ja kotikunnan maksuosuuksiin. Muiden

## JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta

opetuksien osalta voidaan myös raportoida toimintojen mukaisesti, mutta muiden opetuksien osalta **riittää** summatason toimintakulut ja henkilöstökulut.

Aamu- ja iltapäivätoiminnasta raportoidaan kunnan järjestämän, perusopetuslain (1136/2003 8 a luku) edellytykset täyttävän koululaisten aamu- ja iltapäivätoiminnan käyttökulut ja -tuotot. Tiedot ilmoitetaan erikseen omasta toiminnasta, ostopalveluna hankitusta ja kunnan avustamasta toiminnasta. Lukiokoulutuksesta raportoidaan tiedot riippumatta siitä, missä opetus järjestetään.

TOTT-taulukkoon sisällytetään myös kansanopistoissa ja kansalaisopistoissa järjestettävä lukiokoulutus, maahanmuuttajien ja vieraskielisten lukiokoulutukseen valmistava koulutus sekä lukion aineopiskelu.

Lukiokoulutuksen valtionosuuspohjaan kuuluvat kustannukset erotellaan toiminnoittain opetukseen, majoitukseen, ruokailuun, muuhun oppilashuoltoon, hallintoon ja kiinteistöjen ylläpitoon. Edellä mainittuihin toiminnoittaisiin kustannuksiin sisältyvä lukiokoulutukseen valmistava koulutus raportoidaan lisäksi erikseen.

Valtionosuuspohjaan kuulumattomista kustannuksista raportoidaan **sisäisiin vuokriin sisältyvät pääomakustannukset** ja kotikunnan maksusuodet.

Pienet hankkeet raportoidaan TOTT-tietomallissa esi- ja perusopetuksesta ja lukiokoulutuksesta. Pienet hankkeet ovat investointeihin sisältyvät valtioneuvoston asetuksella säädetyn euromäärän (alle 400 000 euroa) alittavat hankkeet, joihin ei ole saatu erillistä perustamishankkeen valtionavustusta. Raja on hankekohtainen. Pienet hankkeet sisältyvät investointiosassa ilmoitettuihin lukiokoulutuksen investointimenoihin. Pienistä hankkeista kysytään lukiosta myös alv:n osuus.

Perusopetuksen opetustuntien, tukiopetuksen, aamupäivä ja iltapäivätoiminnan tuntimäärät raportoidaan erillisillä kyselyillä, jotka tulevat edelleen OPH:sta.

Koski-malli ei perustu opetustuntimääriin, vaan opiskelijamäärään.

**Kunnan ja kuntayhtymän liikelaitoksen sekä vesihuollon taseyksikön tilinpäätösarvio (25.1. mennessä edelliseltä vuodelta) = KLTPA**

KLTPA-raportti on täydellisempi arvio tilinpäätöksestä tilitasolla. Tilien saldotasoinen tieto ei riitä, vaan sitä tulee oikaista mahdollisilla kirjaamattomilla tiedossa olevilla erillä. Raportointi sisältää tuloslaskelman ja taseen tilitasoisen tiedon sillä tasolla, että niistä on muodostettavissa rahoituslaskelma. Myös rahoituslaskelmasta esitetään arvio.

Sektoritasoinen tieto esitetään Tilastokeskuksen edellyttämin osin.

**Kunnan ja kuntayhtymän liikelaitoksen sekä vesihuollon taseyksikön toteutumaraportointi (ensimmäiseltä vuosineljännekseltä 30.4., toiselta vuosineljännekseltä 15.8. mennessä ja kolmannelta vuosineljännekseltä 31.10. mennessä, neljänneltä neljännekseltä 15.4.) = KLTR**

KLTR-raportin tiedot muodostuvat tuloslaskelman ja taseen tilien kumulatiivisista saldoista kolmen, kuuden, yhdeksän ja kahdentoista kuukauden kirjausten mukaisina koko liikelaitoksen tai vesihuollon taseyksikön tasolla.

Myös rahoituslaskelma raportoidaan.

Tilien saldot esitetään noudattaen yleisiä tilinpäätösperiaatteita, jolloin ne sisältävät olennaiset jaksotukset mukaan lukien suunnitelman mukaiset poistot. Lomapalkkavelkaa ei kuitenkaan esitetä todellisen velan mukaisena, koska velan määrä ei muutu tasaisesti tilikauden aikana. Lomapalkkavelka voidaan ottaa huomioon tasaisesti laskettuna osuutena koko vuoden arvioidusta muutoksesta, jos se on olennainen.

Neljännesvuosiraporteissa tulee esittää myös sektoriluokituksen mukaiset tiedot Tilastokeskuksen edellyttämällä tasolla tileittäin. Sektoriluokitusta ylläpitää Tilastokeskus raportoinnin vaatimusten mukaisena

## **JUHTA - Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta**

ja sitä on kuvattu erikseen tässä ohjeessa.

Neljännesvuosiraportin yhteydessä on mahdollista kommentoida lyhyesti sanallisesti sellaisia tekijöitä, jotka eivät toteudu tasaisesti vuoden aikana. Tällaisia ovat esimerkiksi toteutuneet tai loppuvuoden aikana toteutuvat, tiedossa olevat satunnaiset erät. Sanallisen osuuden tarkoituksena on viestittää raportin käyttäjälle tekijöistä, jotka on hyvä ottaa huomioon raporttiin pohjautuvassa kunnan talouden analysoinnissa. Sanallisten kommenttien antaminen on ohjeistettu tässä ohjeessa erikseen.