

## **BEDÖMNINGSGRUNDER FÖR OFGR-EXAMEN 2020**

I bedömningsgrunderna har de omständigheter beskrivits som utgör grunden för poänggivningen. Bedömningsgrunden är inget modellsvar. Samtliga godkännbara aspekter eller svar på uppgifterna har inte angetts fullständigt i bedömningsgrunderna. Vid bedömningen av svaren har man kunnat få extra poäng för tillräckliga motiveringar och väsentliga observationer trots att de inte har omnämnts i bedömningsgrunderna.

Tolkningar av lagstiftningen samt god revisionssed och god bokföringssed som har angetts i bedömningsgrunderna anknyter endast till bedömningen av respektive uppgift i denna examen. Tolkningarna i bedömningsgrunden kan inte användas som PRS revisionstillsyns ställningstaganden i andra sammanhang.

## OFGR-EXAMEN 2020

## REVISORNS RAPPORTERING OCH ÅTGÄRDER SOM DETTA FÖRUTSÄTTER

Uppgift 1 (60 poäng)

	1. Granskad omständighet	2. Granskningsobservation, motiverad bedömning och korrigeringsförfarande (inkl. hänvisning till lag eller annan grund)	3. Effekt på rapporteringen (Vad, vad och hur rapporteringen sker om felet eller bristen inte korrigeras)	Bedömning Sammanlagt
1.	Förvaltning/ Intern kontroll, underlåtenhet att ansöka om understöd	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Av revisorassistentens arbetspapper 10.11.2019 framgår att kommunen inte inom utsatt tid har ansökt om det riktade statsunderstödet för åtgärder för att främja utbildningsmässig jämlikhet inom den grundläggande utbildningen för 2020–2021. Enligt arbetspapperet har understödet uppgått till sammanlagt cirka 600 tusen euro 2018–2019. Enligt arbetspapperet ingår understödet i budgeten och ekonomiplanen för 2020–2021. Bildningsdirektören är redovisningskyldig för bildningsväsendets del.</p> <p>För kommunen har uppkommit en ekonomisk förlust på 600 tusen euro.</p> <p>Saken omnämns inte i redogörelsen för intern kontroll och riskhantering.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt 39 § i kommunallagen ska kommunstyrelsen sörja för kommunens interna kontroll och ordnandet av riskhanteringen.</p>	<p>Revisionsberättelse, uttalande med avvikande mening</p> <p>Anmärkning om att statsandel inte har sökts</p> <p>Effekt för uttalandet om ansvarsfrihet: negativt uttalande riktat till den redovisningskyldiga som är föremål för anmärkningen (bildningsdirektören är redovisningskyldig)</p>	<b>4,5 poäng</b>

		<p>Enligt 110 § i kommunallagen ska budgeten ska iaktas i kommunens verksamhet och ekonomi.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Bristen som gäller ansökan om statsunderstöd går inte att korrigera.</p> <p>Till redogörelsen för intern kontroll och riskhantering fogas uppgifter om understödet som inte har sökts.</p>		
2.	Bokslut, aktivering av rivningskostnaderna för en tomt	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Av revisorassistentens arbetspapper 20.4.2020 (punkt 9) framgår att rivningskostnaderna för den gamla hälsocentralen har aktiverats i byggnader. Kommunen bygger en ny hälsocentral på granntomten.</p> <p>Enligt revisorassistentens arbetspapper vet kommunen inte vad tomten kommer att användas till i framtiden.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt punkt 2.2.1. i Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av balansräkning och BFN:s kommunsektions utlåtande 91/2009 bokförs i regel utgifter för rivning av byggnad som kostnad under rivningsåret. Rivningsutgifterna kan aktiveras som en anskaffningsutgift för tomten bara om byggnaden rivs för att det ska bli möjligt att uppföra en nybyggnad på byggplatsen eller för annat bruk.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Per övriga verksamhetskostnader an byggnader 600 tusen euro</p>	<p>Revisionsberättelse, uttalande med avvikande mening</p> <p>Anmärkning om värderingen av byggnaden</p> <p>Effekt för uttalandet om ansvarsfrihet: negativt uttalande riktat till de redovisningsskyldiga som är föremål för anmärkningen (kommunstyrelsen och kommundirektören är redovisningsskyldiga)</p>	<b>3,0 poäng</b>

3.	Bokslutet har undertecknats för sent	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Kommunens bokslut har undertecknats 15.4.2020. Bokslutet har undertecknats för sent.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt 113 § i kommunallagen ska kommunen bokslut upprättas före utgången av mars följande år.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Går inte att korrigera</p>	Revisionsberättelse, tilläggsuppgift <sup>1</sup>	<b>3,0 poäng</b>
4.	Förvaltning, Kommunstyrelsens protokoll / Tillgodoseende av rätten att ta ärenden till behandling i ett högre organ	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Rätten att ta ärenden till behandling i ett högre organ tillgodoses inte i alla avseenden. Ekonomidirektörens tjänstemannabeslut har delgetts kommunstyrelsen för sent med tanke på dess rätt att ta upp ärendet till behandling (bilaga 2, kommunstyrelsens protokoll 10.12.2019 § 170). Ekonomidirektörens beslut 1.11.2019 och 22.11.2019 delgavs kommunstyrelsen 10.12.2019.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt 92 § i kommunallagen ska ärendet tas till behandling i ett högre organ inom den tid inom vilken begäran om omprövning enligt 134 § ska framställas.</p> <p>Enligt 134 § i kommunallagen får den som är missnöjd med ett beslut av kommunstyrelsen, en nämnd, ett utskott eller deras sektioner eller en myndighet som lyder under dem, begära omprövning av beslutet.</p>	Revisorns övriga rapportering	<b>2,0 poäng</b>

<sup>1</sup> Om examinandan har föreslagit revisorns övriga rapportering i rapporteringspunkten, har motsvarande poäng getts för detta.

		<p>Omprövning av ett beslut av ett organ som avses i 1 mom. och av en sektion i organet eller en myndighet som lyder under det, begärs hos organet i fråga.</p> <p>Enligt 138 § i kommunallagen ska en begäran om omprövning framställas inom 14 dagar från delfäendet av beslutet.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Kan inte korrigeras.</p> <p>Tjänstemannabeslut delges i fortsättningen kommunstyrelsen inom 14 dagar för att göra det möjligt för den att utnyttja rätten att ta ärenden till behandling.</p>		
5.	Bokslut, bristfälliga uppgifter om hyresansvar	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>I kommundirektörens översikt i verksamhetsberättelsen nämns att i kommunen har färdigställts Halkomäki skolcentrum och att värdet av leasingavtalet för skolcentrum är cirka 15 000 tusen euro. Leasingtiden är 30 år.</p> <p>Ingen uppgift om avtalet ingår i noten om hyresansvar, vilket framgår av verifikationen till noter (bilaga 5.). Noten är således felaktig.</p> <p>Nyckeltalen Lån och ansvar är felaktiga till denna del.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt punkt 38 i Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om noter anges i noterna hyresansvar som uppstår genom alla typer av produktionsfaktorer, såsom lokaler, maskiner och anordningar, markområden.</p>	Revisionsberättelse, tillägsuppgift	<b>3,5 poäng</b>

		<p>Beloppet av återstående hyror anges för den hyrestid då hyresavtalet inte kan återkallas. Allmän anvisning om upprättande av bokslut och verksamhetsberättelse för kommuner och samkommuner (2019), punkt 3.5 Balansräkning och dess nyckeltal och 3.7.6 Koncernbokslut och dess nyckeltal.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Den felaktiga noten korrigeras.</p> <p>Uppgifter om hyresansvaret fogas till nyckeltalet för hyresansvar.</p> <p>Nyckeltalet Lån och ansvar räknas på nytt:</p> <p>Hyresansvaret utökas med 15 000 tusen euro, varvid hyresansvaret är totalt 18 022 tusen euro.</p> <p>Nyckeltalet Lån och ansvar utökas på motsvarande sätt med 15 000 tusen euro = 62 068 tusen euro</p> <p>Lån och ansvar per invånare, det nya nyckeltalet är 6 558 euro</p>		
6.	Förvaltning, beviljande av borgen till en sammanslutning som bedriver verksamhet i ett konkurrensläge på marknaden	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Kommunstyrelsen har genom sitt beslut 23.9.2019 (98 §) för beslut av fullmäktige berett en borgen, som med stöd av beslutet beviljades för en skuld som tagits av en sammanslutning som bedriver verksamhet i ett konkurrensläge på marknaden. För borgen krävdes inte heller någon motsäkerhet. Kommunfullmäktige har godkänt kommunstyrelsens förslag 30.9.2019 (35 §).</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p>	Revisionsberättelse, uttalande med avvikande mening	<b>4,0 poäng</b>
			Anmärkning om beredning av ett borgensbeslut som strider mot kommunallagen (kommunstyrelsen och kommundirektören är redovisningsskyldiga)	

		<p>Kommunallagen, 129 § 1–2 mom.:</p> <p>Lån, borgen eller annan säkerhet som beviljats av kommunen får inte äventyra kommunens förmåga att svara för sina lagstadgade uppgifter. Kommunen får inte bevilja lån, borgen eller annan säkerhet om de är förenade med en betydande ekonomisk risk. Kommunens intressen ska tillgodoses med tillräckliga motsäkerheter.</p> <p>Kommunen får bevilja en sammanslutning som bedriver verksamhet i ett konkurrensläge på marknaden borgen eller annan säkerhet för en skuld eller annan förbindelse endast om sammanslutningen hör till kommunkoncernen eller om den kontrolleras av kommunerna eller av kommunerna och staten tillsammans.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Styrelsen ska bereda beslutet på nytt för kommunfullmäktiges behandling (återkallande av beslutet), och beslutet ska inte verkställas.</p>	<p>Effekt för uttalandet om ansvarsfrihet: negativt uttalande riktat till de redovisningsskyldiga som är föremål för anmärkningen.</p>	
7.	Kundfordringar och leverantörsskulder stämmer inte med balansräkningen	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Av revisorsassistentens arbetspapper 20.4.2020 (punkt 6) framgår att inköps- och försäljningsreskontra inte stämmer med balansräkningen.</p> <p>Saldot av balansräkningens leverantörsskulder är 100 tusen euro mindre än i inköpsreskontras förteckning över skulder 31.12.2019. När det gäller kundfordringar var dessutom saldot i försäljningsreskontra 31.12.2019 ungefär 80 tusen euro större än i balansräkningen. Enligt arbetspapperet är saldona i den särskilda bokföringen korrekta.</p>	<p>Revisorns övriga rapportering</p>	<b>2,0 poäng</b>

		<p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt BFL 2:6 ska bokföringen ordnas så att förbindelsen mellan affärshändelser, verifikationer och noteringar via eventuella delbokföringen till huvudbokföringen och därifrån till bokslutet kan följas utan svårighet i vardera riktningen.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Bokföringens saldo avstäms mot reskontrasaldona:</p> <p>Per kundfordringar an försäljningsintäkter 80 tusen euro</p> <p>Per övriga verksamhetskostnader an leverantörsskulder 100 tusen euro</p>		
8.	Bankkonton som saknas i kommunens balansräkning	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Av revisionsassistentens arbetspapper 20.4.2020 (punkt 7) framgår att kommunen har två bankkonton som inte finns i balansräkningen. Saldot på bankkontona är sammanlagt ungefär 50 tusen euro.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt punkt 4.3.1.3 i Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner redovisas i kommunens balansräkning saldona för samtliga bankkonton som är i kommunens namn.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Bankkontona läggs till i kommunens balansräkning.</p> <p>Per bankkonton an övriga verksamhetsintäkter 50 tusen euro</p>	Revisorns övriga rapportering	<b>2,0 poäng</b>



9.	Bokslutet, balansvärdet av Halkomäki skola	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Av revisorsassistents arbetspapper 20.4.2020 (punkt 8) framgår att avsikten är att riva den gamla skolbyggnaden i Halkomäki sommaren 2020. Enligt arbetspapperet är skolans balansvärde emellertid fortfarande 800 tusen euro.</p> <p>Skolan har inte längre något värde för kommunens serviceproduktion. Man har beslutat att riva skolbyggnaden sommaren 2020, så dess balansvärde måste nedskrivs. Av kommundirektörens översikt framgår dessutom att den gamla skolbyggnaden har varit belagd med användningsförbud på grund av strålsvamp.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>I 5 kap. 13 § i bokföringslagen sägs att om den sannolika framtida inkomsten från en tillgång eller investering som hör till bestående aktiva varaktigt är mindre än den ännu oavskrivna anskaffningsutgiften, ska skillnaden kostnadsföras som en nedskrivning.</p> <p>Enligt punkt 2.4 i Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av balansräkning för kommuner och samkommuner behandlas utgifter av engångsnatur som beror på att tillgångar förstörs eller användningsändamålet för en nyttighet har ändrats som nedskrivningar.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>En nedskrivning görs på byggnaden Per nedskrivningar an byggnader 800 tusen euro</p>	<p>Revisionsberättelse, uttalande med avvikande mening</p> <p>Anmärkning i fråga om värderingen av byggnaden (kommunstyrelsens ledamöter och kommundirektören är redovisningsskyldiga)</p> <p>Effekt för uttalandet om ansvarsfrihet: negativt uttalande riktat till de redovisningsskyldiga som är föremål för anmärkningen</p>	<b>4,0 poäng</b>
10.	Förvaltningn, kommunstyrelsens beslut om godkännande	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p>	Revisorns övriga rapportering	<b>2,5 poäng</b>

	av statsandelar har fattats för sent	<p>Kommunstyrelsen har godkänt det beslut som Finansministeriet fattade 28.12.2018 om statsandelar 14.4.2019 (30 §), dvs. för sent.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>I enlighet med vad som nämns i protokollet ska kommunen enligt paragraf 40 i förvaltningsstadgan granska beräkningsgrunderna för statsandelsbeslutet och godkänna det inom omprövningstiden.</p> <p>Enligt 64 § i lagen om statsandel för kommunalbasservice har kommunen rätt att inom tre månader från delfåendet av beslutet framställa ett skriftligt rättelseyrkande hos finansministeriet.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Går inte att korrigera.</p>		
11.	Bokslut, inkurant kapitallånefordran	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Enligt kommundirektörens översikt i verksamhetsberättelsen samt det bifogade handelsregisterutdraget har Isosalmen Kone Ab gått i konkurs.</p> <p>Av den bifogade balansspecifikationen kan man se att kommunen har en kapitallånefordran på 625 tusen euro på företaget.</p> <p>Enligt bilaga 3 finns det ingen säkerhet för lånet.</p> <p>Sålunda är det sannolikt att kommunen inte får någon prestation för lånet i konkursen.</p>	<p>Revisionsberättelse, uttalande med avvikande mening</p> <p>Anmärkning i fråga om värderingen av kapitallånefordran (kommunstyrelsens ledamöter och kommundirektören är redovisningsskyldiga)</p> <p>Effekt för uttalandet om ansvarsfrihet: negativt uttalande riktat till de redovisningsskyldiga</p>	<b>4,0 poäng</b>

		<p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt 12 kap. 1 mom. i aktiebolagslagen får ett kapitallåns kapital och ränta under bolagets likvidation och konkurs betalas endast med sämre företrädesrätt än alla övriga skulder.</p> <p>Enligt 5 kap. 2 § 1 mom. i bokföringslagen upptas i balansräkningen fordringar till nominellt belopp, likväl högst till det sannolika värdet. Enligt bokföringsnämnden 1827/28.10.2008 ska en fordran bokföras som kostnad om det är sannolikt (50–95%) att förlusten av fordran realiseras.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Kapitallånefordringen bokförs som kostnad.</p> <p>Per övriga finansiella kostnader an lånefordringar 625 tusen euro</p>	<p>som är föremål för anmärkningen</p>	
12.	<p>Förvaltning, Kommunstyrelsen har godkänt kommunstrategin</p>	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Kommunstyrelsen har enligt beslut (171 §) på mötet 10.12.2019 godkänt kommunstrategin.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt 14 § 2 mom. i kommunallagen hör det till fullmäktiges uppgifter att fatta beslut om godkännande av kommunstrategin.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Beslutet bereds på nytt så att det förs till fullmäktige för beslut.</p>	<p>Revisionsberättelse, tilläggsuppgift</p>	<p><b>3,0 poäng</b></p>

13.	Intern kontroll, Ekonomidirektören har godkänt kommundirektörens kreditkortsräkningar	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Av revisionsassistentens arbetspapper 20.4.2020 (punkt 11) framgår att ekonomidirektören har godkänt kommundirektörens kreditkortsräkningar.</p> <p>Enligt redogörelsen för den interna kontrollen godkänner chefen de underlydandes fakturor.</p> <p>Enligt redogörelsen för intern kontroll och riskhantering är kommunstyrelsens ordförande chef för kommundirektören. Sålunda kan ekonomidirektören inte godkänna kommundirektörens kreditkortsräkningar.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Kommunstyrelsens ordförande ska godkänna kommundirektörens kreditkortsräkningar.</p>	Revisorns övriga rapportering	<b>2,5 poäng</b>
14.	Bokslut, eliminering av koncernens interna poster	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Av revisorsassistentens arbetspapper 20.4.2020 (punkt 17) framgår att försäljningen av samkommunen Pihlajan sairaanhoitopiiris specialiserade sjukvårdstjänster till samkommunen Lakeuden sosiaali- ja terveyshuollon kuntayhtymä hade eliminerats i enlighet med den större medlemsandelsprocenten, dvs. 20 procent.</p> <p>Försäljningen borde ha eliminerats i enlighet med 15 procent, eftersom kommunen äger 15 procent av Pihlajan sairaanhoitopiirin kuntayhtymä.</p> <p>Av revisorsassistentens arbetspapper framgår att 2 000 tusen euro av försäljningen har eliminerats. Eftersom försäljningen uppgår till 10 000 tusen euro, har 500 tusen euro för mycket eliminerats. Av denna orsak är intäkterna</p>	Revisorns övriga rapportering.	<b>3,5 poäng</b>

		<p>och kostnaderna i koncernbalansräkningen 500 tusen euro för små.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt punkt 7.2 i Bokföringsnämndens kommunsektions allmänna anvisning om upprättande av koncernbokslut elimineras interna poster mellan två samkommuner i proportion till den mindre medlemsandelen.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Elimineringen korrigeras i koncernbokslutet.</p> <p>Per koncernens verksamhetskostnader 500 tusen an koncernens verksamhetsintäkter 500 tusen</p> <p>Elimineringen har ingen inverkan på resultatet.</p>		
15.	Bokslut, bokföring av projektfinansiering som fordran	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Enligt revisionsassistentens arbetspapper 20.4.2020 (punkt 12) har Business Finlands finansiering på 260 tusen euro felaktigt bokförts på kontot bidrag och understöd i verksamhetens intäkter och i resultatregleringarna i resultaträkningen.</p> <p>Enligt det bifogade finansieringsbeslutet betalas finansieringen i efterhand i takt med att rapporterna godkänns, och beslutet gäller kostnader som uppkommer under tiden 1.1.2020–31.12.2022.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p>	Revisorns övriga rapportering	<b>3,0 poäng</b>

		<p>Enligt 2 kap. 3 § i bokföringslagen är grunden för bokföring av en inkomst överlåtelse av en prestation (prestationsprincipen).</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Projektfordringarna tas bort från resultatregleringarna.</p> <p>Per bidrag och understöd an resultatregleringar 260 tusen euro</p>		
16.	Bokslut, inverkan av sänkningen av samkommunens grundkapital på kommunens bokföring	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Enligt kommunstyrelsens beslut 14.4.2019 (33 §) har man fått information från samkommunen Lakeuden koulutuskuntayhtymä om att samkommunen sänker sitt grundkapital för att täcka underskott. Enligt protokollet inverkar saken inte på kommunens bokföring. Inga nedskrivningar har noterats i resultaträkningen. Sänkningen av grundkapitalet borde beaktas i kommunens bokslut.</p> <p>Isosalmi kommuns ägarandel i samkommunen Lakeuden koulutuskuntayhtymä är 22 procent (schemat Sammanslutningar som ingår i koncernbokslutet). Enligt kommunstyrelsens protokoll är utbildningssamkommunens hela grundkapital 5 000 tusen euro, så av sänkningen på 1 000 tusen euro ska kommunen kostnadsföra en nedskrivning på 220 tusen euro av samkommunsandelen.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt Bokföringsnämndens kommunsektions utlåtande 121 (30.4.2019) kostnadsförs en bestående minskning av samkommunsandelens värde som beror på nedskrivning av samkommunens grundkapital i medlemskommunens bokföring som en nedskrivning i resultaträkningen.</p>	Revisorns övriga rapportering	<b>3,5 poäng</b>

		<p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>En nedskrivning företas av aktier och andelar</p> <p>Per nedskrivningar an aktier och andelar 220 tusen euro</p>		
17.	Bokslut, redovisning av köp av ett markområde	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>Kommunstyrelsen har 14.4.2019 (32 §) beslutat att köpa en tomt. Enligt revisionsassistentens arbetspapper 10.11.2019 redovisas tomtköpet i bokföringen för 2020. Enligt mötesprotokollet har kommunstyrelsen i budgeten getts fullmakt köpa områden.</p> <p>Enligt det bifogade köpebrevet 1.8.2019 övergår ägande- och besittningsrätten till tomten till köparen omedelbart genom undertecknandet av köpebrevet.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt 2 kap. 3 § i bokföringslagen är grunden för bokföring av en utgift mottagande av en produktionsfaktor (prestationsprincipen).</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Köpet av markområdet bokförs för 2019.</p> <p>Per markområden an resultatregleringar 100 tusen euro</p> <p>Ingen inverkan på resultatet.</p>	Revisorns övriga rapportering	<b>3,0 poäng</b>
18.	Skyldighet att täcka underskott	<p><b>Granskningsobservation och motiverad bedömning:</b></p> <p>De samlade felen är så många (se punkt 19) att det har uppkommit skyldighet för kommunen att täcka underskottet.</p>	Enligt OFGR-föreningens mall för modifierade berättelser kan revisorn ge tilläggsuppgifter om omständigheter som hen anser nödvändiga och	<b>4,0 poäng</b>

		<p>Budgeten för 2020 och ekonomiplanen för 2021–2022 har emellertid upprättats i enlighet med kommunallagen, för när budgeten för 2020 upprättades kände man inte till att underskotten i bokslutet för 2019 skulle överskrida det samlade överskottet.</p> <p>Kommunens ekonomiska situation har förändrats kännbart jämfört med vad som planerades. Underskottet från 2019 ska täckas senast i bokslutet 31.12.2024.</p> <p><b>Rättsgrund:</b></p> <p>Enligt 110 § 3 mom. i kommunallagen ska ett underskott täckas inom fyra år från ingången av det år som följer efter det att bokslutet fastställdes.</p> <p>Enligt 110 § 3 mom. i kommunallagen ska kommunen i ekonomiplanen besluta om specificerade åtgärder genom vilka underskottet täcks under den nämnda tidsperioden.</p> <p><b>Korrigeringsförfarande:</b></p> <p>Budgeten för 2020 och ekonomiplanerna för de kommande åren ska uppdateras så att underskottet täcks senast 31.12.2024.</p> <p>Kommunen borde göra upp en plan för att täcka underskottet.</p>	<p>som kan gälla bl.a. den ekonomiska situationen. Tilläggsuppgifterna inverkar inte nödvändigtvis på innehållet i utlåtandena.</p> <p>Tilläggsuppgift om den ekonomiska situationen: påpekas att de okorrigerade felen är så stora att den av fullmäktige fastställda budgeten för 2020 och ekonomiplanen för 2021-2022 inte längre är i balans.</p> <p>Det samlade underskottet i bokslutet för 2019 ska täckas inom fyra år från ingången av det år som följer efter det att bokslutet fastställdes (110 § i kommunallagen)</p>	
19.	Sammanfattning av felen	<p>Felens inverkan på kommunens bokslut:</p> <p><b>Kommunens bokslut:</b></p> <p>Räkenskapsperiodens underskott före korrigeringar 31.12.2019: 2 007 tusen euro</p>	<b>3,0 poäng</b>	



<b>Observation</b>	<b>Inverkan på räkenskapsperiodens över-/underskott tusen euro</b>	<b>Inverkan på eget kapital tusen euro</b>
Fel som överskrider den fastställda väsentlighetsgränsen 500 tusen euro		
Observation 2	-600	-600
Observation 9	-800	-800
Observation 11	-625	-625
<b>Sammanlagt</b>	<b>-2 025</b>	<b>-2 025</b>
Fel som underskrider väsentlighetsgränsen		
Observation 7	-20	-20
Observation 8	50	50
Observation 15	-260	-260
Observation 16	-220	-220
<b>Sammanlagt</b>	<b>-450</b>	<b>-450</b>

Felen sammanlagt -2 475 tusen euro.

Om felen rättades skulle räkenskapsperioden uppvisa ett underskott på 4 482 tusen euro. Tillsammans påverkar felen kommunens resultat för räkenskapsperioden och eget kapital 2 475 tusen euro negativt (väsentlighetsgränsen 500 tusen euro).

Det samlade överskottet från tidigare räkenskapsperioder är 3 489 tusen euro före korrigeringar.  
Efter det att felen rättats återstår inget samlat överskott i kommunens balansräkning.

**Felens inverkan på koncernbokslutet:**

Räkenskapsperiodens underskott före korrigeringar 31.12.2019: 1 710 tusen euro.

Observation	Inverkan på räkenskapsperiodens över-/underskott tusen euro	Inverkan på eget kapital tusen euro
Fel som underskrider den fastställda väsentlighetsgränsen 1 000 tusen euro		
Observation 2	-600	-600
Observation 7	-20	-20
Observation 8	50	50
Observation 9	-800	-800
Observation 11	-625	-625
Observation 15	-260	-260
Observation 16	-220	-220
<b>Sammanlagt</b>	<b>-2 475</b>	<b>-2 475</b>

På grund av fel nr 14 är intäkterna och kostnaderna i koncernresultaträkningen 500 tusen euro för små. Felet i fråga inverkar inte på underskottet eller det egna kapitalet i koncernresultaträkningen. Om felen rättades skulle räkenskapsperiodens underskott vara 4 185 tusen euro.

	<p>Tillsammans påverkar felen kommunkoncernens resultat för räkenskapsperioden och eget kapital 2 475 tusen euro negativt (väsentlighetsgränsen 1 000 tusen euro).</p> <p><b>Korrigeringar som ska göras i verksamhetsberättelsen:</b></p> <p>Observation 1: I redogörelsen för intern kontroll och riskhantering nämns inte att kommunen har underlåtit att söka det riktade statsunderstödet.</p> <p><b>Korrigeringar som ska göras i noterna:</b></p> <p>Observation 5: Till hyresansvaren fogas information om hyresansvaret på 15 000 tusen euro för Halkomäki skolcentrum.</p> <p><b>Slutsats:</b> Bokslutet kan inte läggas fram för godkännande.</p>	
--	--	--

Sammanlagt 60 poäng

## REVISIONSBERÄTTELSE 2019

### Till Isosalmi kommunfullmäktige **0,25**

Vi har granskat Isosalmi kommuns förvaltning, bokföring och bokslut för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2019. Bokslutet omfattar kommunens balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse. Bokslutet omfattar även koncernbokslut som består av koncernbalansräkning, koncernresultaträkning, koncernens finansieringsanalys och noter till dem. **1,25**

Kommunstyrelsen och övriga redovisningsskyldiga är ansvariga för kommunens förvaltning och skötseln av ekonomin under räkenskapsperioden. Kommunstyrelsen och den övriga koncernledningen ansvarar för styrningen av kommunkoncernen och för ordnandet av koncernövervakning. Kommunstyrelsen och kommundirektören ansvarar för upprättandet av bokslutet och för att det ger riktiga och tillräckliga uppgifter om kommunens resultat, dess ekonomiska ställning, finansiering och verksamhet i enlighet med stadganden och bestämmelser om upprättande av bokslut. Kommunstyrelsen och kommundirektören har i verksamhetsberättelsen redogjort för ordnandet av kommunens interna kontroll och riskhantering samt koncernövervakningen.

Vi har granskat räkenskapsperiodens förvaltning, bokföring och bokslut i enlighet med god offentlig revisionssed för att som resultat av granskningen rapportera om väsentliga fel och brister som uppdagats. Vid granskningen av förvaltningen har vi utrett huruvida medlemmarna i förvaltningsorganen och de ledande tjänsteinnehavarna för uppgiftsområdena verkat enligt lagen. Vid granskningen av huruvida den interna kontrollen och riskhanteringen samt koncernövervakningen i kommunen har ordnats på behörigt sätt har beaktats redogörelserna för dem i verksamhetsberättelsen. Därtill har vi granskat riktigheten i uppgifterna som givits om grunderna för statsandelarna. Vi har utfört granskningen för att tillräckligt tillförlitligt försäkra oss om huruvida förvaltningen sköts enligt lag och fullmäktiges beslut. Bokföringen, principerna för upprättandet av bokslutet, dess innehåll och presentation har granskats i tillräcklig omfattning för att konstatera att bokslutet inte innehåller väsentliga fel eller brister. **0,5**

### Granskningens resultat

Som anmärkning framför vi att kommunstyrelsen och kommundirektören för beslut av fullmäktige har berett en borgen, som med stöd av beslutet beviljades i strid med 129 § i kommunallagen för en skuld som tagits av en sammanslutning som bedriver verksamhet i ett konkurrensläge på marknaden och utan motsäkerhet. **0,75**

Kommunstyrelsen har godkänt kommunstrategin 10.12.2019/171 §. Enligt 14 § i kommunallagen godkänner fullmäktige kommunstrategin. **0,75**

Kommunens bokslut och koncernbokslutet har upprättats 15.4.2020. Enligt kommunallagen ska bokslutet undertecknas före utgången av mars månad.\*

Kommunens bokslut uppvisar med beaktande av de okorrigerade felen ett underskott på 4 500 tusen euro, som det samlade överskottet inte räcker till för att täcka. Av denna anledning är budgeten och ekonomiplanen för 2020–2022 inte längre i balans. Kommunen berörs av skyldigheten enligt 110 § i kommunallagen att täcka underskottet. **1,25**

Till övriga delar har kommunens förvaltning sköts i enlighet med lag och fullmäktiges beslut. **0,25**

Som anmärkning framför vi att tillsynen över en ansökan om understöd inte har varit tillräcklig. Kommunen har inte inom utsatt tid ansökt om det riktade statsunderstödet för åtgärder för att främja utbildningsmässig jämlikhet inom den grundläggande utbildningen för 2020–2021. Understödsinkomsten ingår i kommunens budget. Motsvarande understöd som erhöles för 2018–2019 uppgick till cirka 600 tusen euro. Dessutom har saken inte omnämnts i redogörelsen för den

\* I bedömningsgrunden för uppgift 1 har fulla poäng också getts för revisorns övriga rapportering, så poäng för punkten har inte getts i uppgift 2.

interna kontrollen. Till övriga delar har kommunens interna kontroll och riskhantering samt koncernövervakning ordnats på tillbörligt sätt. **1,00**

Uppgifterna om grunderna för statsandelar är korrekta. **0,25**

I byggnader och konstruktioner i balansräkningen i bokslutet har Halkomäki gamla skolbyggnad aktiverats till balansvärdet 800 tusen euro. Avsikten är att riva skolbyggnaden under 2020. Som anmärkning framför vi att i fråga om värderingen av byggnaden är bokslutet inte upprättat i enlighet med gällande bestämmelser. **0,75**

I byggnader i balansräkningen har aktiverats rivningskostnaderna 600 tusen euro för den gamla hälsocentralen. Som anmärkning framför vi att i fråga om värderingen av byggnaden är bokslutet inte upprättat i enlighet med gällande bestämmelser. **0,75**

I bokslutet ingår en kapitallånefordran på 625 tusen euro på ett företag som har gått i konkurs. Som anmärkning framför vi att i fråga om den väsentliga osäkerhet som hänför sig till fordran är bokslutet inte upprättat i enlighet med gällande bestämmelser. **0,75**

Som tilläggsinformation framför vi att nyckeltalen Lån och ansvar 31.12 samt Lån och ansvar, euro/invånare är felaktigt presenterade. **0,75**

Till övriga delar är kommunens bokslut och koncernbokslutet upprättade enligt stadganden och bestämmelser om upprättande av bokslut. I övrigt ger bokslutet riktiga och tillräckliga uppgifter om räkenskapsperiodens verksamhet, ekonomi, ekonomiska utveckling och ekonomiska ansvar. **0,25**

#### **Uttalanden om godkännande av bokslutet och beviljande av ansvarsfrihet**

Kommunens bokslut och koncernbokslutet är inte upprättade enligt stadganden och bestämmelser om upprättande av bokslut och de ger inte på det sätt som kommunallagen avser riktiga och tillräckliga uppgifter om räkenskapsperiodens verksamhet, ekonomi, ekonomiska utveckling och ekonomiska ansvar. **1,00** Vi förordar inte att bokslutet godkänns. **0,75**

På grund av anmärkningen i anslutning till beviljande av borgen förordar vi inte ansvarsfrihet för kommunstyrelsen och kommundirektören. **1,00**

På grund av anmärkningen i anslutning till intern kontroll förordar vi inte ansvarsfrihet för bildningsdirektören. **1,00**

På grund av anmärkningen i anslutning till bokslutet förordar vi inte ansvarsfrihet för kommunstyrelsen och kommundirektören. **1,00**

Vi förordar att de övriga redovisningsskyldiga beviljas ansvarsfrihet för den av oss granskade räkenskapsperioden. **0,25**

Isosalmi kommun 15.5.2020

Tarkka Ab  
revisionsammanslutning

*Teija Terävä*  
Teija Terävä  
GR, OFGR

Tarkka Ab  
Isoväylä 1  
60900 Isosalmi **0,50**

### **Uppgift 3 (10 poäng)**

#### **3.1**

Det stöd som kommunerna betalar till ensamföretagare omfattas av Europeiska unionens regler om statligt stöd (se t.ex. Arbets- och näringsministeriets publikation: EU:s regler om statligt stöd, 2014). Begreppet statligt stöd regleras i artikel 107 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (FEUF) och det omfattar förutom stöd som beviljas av statens centralförvaltning även stöd som beviljas av regionala och lokala myndigheter (se t.ex. Europeiska gemenskapernas förstainstansrätt, förenade målen T-92/00 och T-103/00; Europeiska gemenskapernas domstol, mål C-248/84 samt Europeiska kommissionens tillkännagivande 2016/C 262/01 om begreppet statligt stöd som avses i artikel 107.1 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, punkt 48.)

Enligt artikel 107.3 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt kan som förenliga med den inre marknaden, dvs. som tillåtna, anses till exempel stöd för att avhjälpa en allvarlig störning i en medlemsstats ekonomi. Europeiska kommissionen har slagit fast att även stöd som är avsedda att lindra störningar till följd av coronavirusepidemin kan på vissa specialvillkor vara tillåtna med stöd av den nämnda punkten i fördraget (Europeiska kommissionens meddelande 19.3.2020: Tillfällig ram för statliga stödåtgärder till stöd för ekonomin under det pågående utbrottet av covid-19. C(2020) 1863 final. Europeiska unionens officiella tidning nr C 91 I, 20.3.2020). Det understöd till ensamföretagare som avses i uppgiften kan anses vara tillåtet på dessa grunder.

Kommunens understöd till ensamföretagare är förenligt med Europeiska unionens regler om statligt stöd också därför att det på grundval av stödbeloppet är fråga om ett stöd av mindre betydelse, dvs. så kallat de minimis-stöd enligt kommissionens förordning nr 1407/2013. Då behöver det inte heller göras förhandsanmälan till Europeiska kommissionen om detta stöd.

Bestämmelser om stöd till ensamföretagare och det understöd som kommunerna får från staten för detta stöd finns i statsrådets förordning 199/2020 (förordningen om statsunderstöd till kommunerna för stödjande av ensamföretagare). Förordningen har utfärdats med stöd av statsunderstödslagen (688/2001) och lagen om statsbudgeten (423/1988).

#### **3.2**

Arbets- och näringsministeriet är statsbidragsmyndighet för de statsunderstöd som betalas till kommunerna för stödjande av ensamföretagare (statsrådets förordning om statsunderstöd till kommunerna för stödjande av ensamföretagare 199/2020, 7 §). I egenskap av statsbidragsmyndighet har arbets- och näringsministeriet rätt att övervaka och granska den nämnda stödformen.

Bestämmelser om statsbidragsmyndighetens tillsyns- och granskningsrätt finns i 15–16 § i statsunderstödslagen (688/2001). Statens revisionsverk har rätt att granska aktörer som fått medel eller andra ekonomiska understöd eller förmåner av staten (lagen om statens revisionsverk 676/2000, 2 §). Statens revisionsverks granskningsåtgärder kan således riktas mot ministeriet, de kommuner som får statsunderstöd samt de ensamföretagare som fått stöd.

De som stöd som kommunen betalat till ensamföretagare är en del av hela kommunalekonomin, så de omfattas av den interna kontrollen, som kommunstyrelsen svarar för, samt av kommunens revisorers och kommunens revisionsnämnds tillsyns- och granskningsbefogenheter (kommunallagen 410/2015, 39 § och 121–125 §).

#### **3.3**

Enligt 85 § i Finlands grundlag (731/1999) tas anslag upp i statsbudgeten som fasta anslag, förslagsanslag eller reservationsanslag. Förslagsanslag får överskridas och reservationsanslag överföras till ett senare finansår enligt vad som bestäms genom lag. Fasta anslag och

reservationsanslag får inte överskridas och fasta anslag får inte överföras, om detta inte har tillåtits genom lag. Bestämmelser om anslagstyperna finns också i 7 § i lagen om statsbudgeten (423/1988). Bestämmelser om tillstånd att överskrida förslagsanslag finns i 17 § i förordningen om statsbudgeten (1243/1992).

Fasta anslag är den anslagstyp som mest framhäver riksdagens budgetmakt, eftersom anslaget storlek och giltighetstid är just sådana som riksdagen har fastställt genom sitt budgetbeslut. När det gäller fasta anslag är statsbidragsmyndigheten helt och hållet bunden av riksdagens beslut.

Ett reservationsanslag får enligt vad som beslutas i samband med budgeten överföras till det finansår eller de två finansår som följer efter finansåret, samt i statliga investeringsprojekt till de fyra finansår som följer efter finansåret (lagen om statsbudgeten, 7 §). Reservationsanslag är smidigare ur statsbidragsmyndigheten synvinkel än fasta anslag.

Tillstånd att överskrida ett förslagsanslag ges av respektive ministerium (förordningen om statsbudgeten, 17 §). Förslagsanslag betonar alltså mer än andra anslagstyper befogenheterna för det ministerium som är statsbidragsmyndighet.

#### **Uppgift 4 (10 poäng)**

##### **4.1**

Ett centralt syfte med utredningsförfarandet i fråga om kommuner som har exceptionella svårigheter inom förvaltningen är att föreskriva om förfarandet om kommunen inte själv förmår lösa exceptionella svårigheter i förvaltningen. Då ska kommunen och staten tillsammans trygga att grundlagsenliga garantier för god förvaltning under alla förhållanden förverkligas i kommunen. (RP 250/2016 rd, detaljmotiveringen till 109 a §)

Bestämmelser om utredningsförfarandet finns i 12 a kap. i kommunallagen (410/2015). Om förvaltningen och verksamheten i en kommun befinner sig i exceptionellt stora svårigheter som kommunen inte förmår avhjälpa genom egna åtgärder, kan finansministeriet efter att ha hört kommunen utse en utredare eller en utredningsgrupp för att utreda kommunens förvaltning. I sitt uppdrag ska utredaren och utredningsgruppens medlemmar vara oavhängig av kommunen och finansministeriet. Utredaren eller utredningsgruppen lägger fram ett förslag till åtgärder som behövs. Kommunfullmäktige behandlar dessa förslag och delger finansministeriet beslutet om dem.

Om utredaren eller utredningsgruppen har föreslagit att en eller flera förtroendevalda ska avstängas från uppdraget för den tid en förundersökning eller rättegång pågår, och fullmäktige inte har förfarit så, kan finansministeriet efter att ha hört fullmäktige och den förtroendevalda fatta beslut om avstängning. Förutsättningen är att avstängningen är nödvändig för att få kommunens förvaltning att överensstämja med lag och för att trygga trovärdigheten och tillförlitligheten i kommunens beslutsfattande. Ministeriets beslut får verkställas omedelbart. (Kommunallagen, 109 a §) Centrala aktörer i ett utredningsförfarande är alltså utredaren eller utredningsgruppen, kommunfullmäktige och finansministeriet.

##### **4.2**

Den rättsliga utgångspunkten för kommunal självstyrelse är 121 § i Finlands grundlag (731/1999). Enligt bestämmelsen är Finland indelat i kommuner, vilkas förvaltning ska grunda sig på självstyrelse för kommunens invånare. Självstyrelsen begränsas av att statsmakten får utfärda bestämmelser om de allmänna grunderna för kommunernas förvaltning och om uppgifter som åläggs kommunerna genom lag (121.2 §). Enligt 7 § i kommunallagen (410/2015) sköter kommunen de uppgifter som den har åtagit sig med stöd av självstyrelsen och organiserar de uppgifter som särskilt föreskrivs för

den i lag. Ett centralt element i kommunernas ekonomiska självstyrelse är kommunernas beskattningsrätt (121.3 § i Finlands grundlag).

Bestämmelserna om det utredningsförfarande som riktas mot en kommun som har exceptionella ekonomiska svårigheter gav finansministeriet beslutanderätt, som enligt riksdagens grundlagsutskott utgjorde ett ingrepp i den kommunala självstyrelsens särdrag (grundlagsutskottets utlåtande 62/2016 rd). Å andra sidan lades i regeringens proposition om saken (RP 250/2016 rd) fram sådana motiv för utredningsförfarandet att det enligt grundlagsutskottet var möjligt att utifrån dem ingripa i den kommunala självstyrelsen.

### 4.3

Under riksdagsbehandlingen kan det konstateras att ett lagförslag inte som sådant kan behandlas i vanlig lagstiftningsordning. Då är det oftast fråga om att lagförslaget till någon del strider mot grundlagen. Det första alternativet är att innehållet i lagförslaget ändras så att motstridigheten försvinner. Om man inte vill göra på det sättet, är alternativet att stifta lagen som en s.k. undantagslag i grundlagsordning. Enligt riksdagens grundlagsutskott ska man ty sig till grundlagsordning endast i mycket exceptionella fall och av tvingande skäl (grundlagsutskottets betänkande 10/1998 rd, s. 22-23).

Bestämmelser om grundlagsordning finns i 73 § i grundlagen. Vid så kallad normal grundlagsordning ska ett lagförslag för att träda i kraft godkännas att vila över riksdagsval. Riksdagen efter valet ska därefter godkänna förslaget med minst 2/3 majoritet. Om man vill undvika att lämna lagförslaget vilande, kan det förklaras brådskande med minst 5/6 majoritet. Därefter kan det godkännas med minst 2/3 av de avgivna rösterna.

## **Uppgift 5 (5 poäng)**

### 5.1

I 91 § i grundlagen föreskrivs det att Finlands Bank står under riksdagens garanti och vård enligt vad som bestäms genom lag. Sålunda finns det en viss rättslig koppling mellan Finlands Bank och Finlands riksdag. Å andra sidan sägs i 4 § i lagen om Finlands Bank (214/1998) att när Finlands Bank och medlemmarna av dess organ sköter uppgifter inom Europeiska centralbankssystemet får de varken begära eller ta emot instruktioner om sin verksamhet från annat håll än Europeiska centralbanken.

Finlands Bank ska således vara oavhängig i sin verksamhet, också i förhållande till riksdagen. Kravet på oavhängighet ska tas i beaktande då grundlagens bestämmelse som att Finlands Bank står under riksdagens garanti och vård tolkas. Denna rättsnorm uppfylls i första hand via de bankfullmäktige som riksdagen väljer (Finlands grundlag, 91 §).

Den EU-rättsliga grunden till Finlands Banks oavhängighet finns i artikel 130 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt. Där föreskrivs det att då de fullgör de uppgifter som hänför sig till EU:s monetära politik ska en nationell centralbank eller någon medlem av deras beslutande organ varken begära eller ta emot instruktioner från något utomstående organ.

### 5.2.

Enligt 18 § i lagen om Finlands Bank väljer riksdagen för granskningen av Finlands Banks bokslut, bokföring och förvaltning fem revisorer och för var och en av dem en suppleant. Till statens revisionsverks uppgifter hör inte granskning av Finlands Bank (lagen om statens revisionsverk, 1 §). Även om frågor som gäller Finlands Bank inte undantas riksdagens revisionsutskotts ansvarsområde bör utskottet noga överväga åtgärder eller ståndpunkter som hänför sig till Finlands Bank (RP 71/2006 rd s. 21).

Enligt 91 § i grundlagen väljer riksdagen bankfullmäktige för att övervaka Finlands Banks verksamhet. Enligt 13 § i riksdagens arbetsordning (40/2000) lämnar bankfullmäktige årligen en



berättelse och vid behov särskilda berättelser till riksdagen. Riksdagens ekonomiutskott avger ett betänkande om bankfullmäktiges berättelse. Bestämmelser om bankfullmäktiges uppgifter finns i 11 § i lagen om Finlands Bank.