



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

VUODEN 2024 JHT-TUTKINNON ARVOSTELUPERUSTEET

Arvosteluperusteissa on kuvattu seikat, joiden perusteella on annettu pisteitä. Arvosteluperusteet eivät ole mallivastaus. Arvosteluperusteissa ei ole esitetty täydellisesti kaikkia hyväksyttäviä näkökohtia tai vastauksia tehtäviin. Vastausten arvostelussa on voinut saada lisäpisteitä riittävän perustelluista ja olennaisista havainnoista, vaikka niitä ei ole mainittu arvosteluperusteissa.

Arvosteluperusteissa esitetyt lainsäädännön sekä hyvän tilintarkastustavan ja hyvän kirjanpitoavan tulkinnat liittyvät kunkin tehtävän vastausten arvosteluun vain tässä tutkinnossa. Arvosteluperusteiden tulkintoja ei voi esittää PRH:n tilintarkastusvalvonnan kannanottoina muissa asiayhteyksissä.

Tehtävä 1 (60 pistettä)

| | 1. Tarkastettu asia | 2. Tarkastushavainto, perusteltu arviointi ja korjausmenettely (ml. säädösviittaus tai muu peruste) Oleellinen virhe: konsernitilinpäätöksessä 11 900 tuhatta euroa ja hyvinvointialueen tilinpäätöksessä 11 700 tuhatta euroa Raportoitava virhe: konsernitilinpäätöksessä 595 tuhatta euroa ja hyvinvointialueen tilinpäätöksessä 575 tuhatta euroa | 3. Vaikutus raportointiin (Mitä, missä ja miten raportoidaan, jos virhettä tai puutetta ei korjata) | Pisteet |
|----|----------------------------|---|--|----------------|
| 1. | Konsernivalvonta | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Antti Apurin havainnot:</p> <p>Hyvinvointialueen konserniohjetta ei ole noudatettu, joten konsernivalvontaa ei ole järjestetty asianmukaisesti.</p> <p>Konserniohjeen mukaan tytäryhteisön tulee antaa seurantaa varten konsernijohdolle raportti sille asetettujen tavoitteiden toteutumisesta, toiminnan ja talouden kehittymisestä sekä arvio niihin liittyvistä riskeistä. Konserniohjeen mukaan tytäryhteisöjen tulisi raportoida emolle neljä kertaa vuodessa toiminnastaan. Osakkuusyhtiöiden tulee raportoida toiminnastaan kaksi kertaa vuodessa.</p> <p>Tämä ei kuitenkaan vuonna 2023 toteutunut.</p> <p>Säädösviittaus: Hyvinvointialuelaki 50 §</p> <p>Hyvinvointialueen konsernivalvonnasta vastaa konsernijohto, johon kuuluvat aluehallitus ja hyvinvointialuejohtaja sekä muut hallintosäännössä määrätyt viranomaiset.</p> | <p>Tilintarkastuskertomus</p> <p>Muistutus tilivelvollisille</p> <p>Kielteinen vastuuvapauslauseke tilivelvollisille</p> | 5,0 |

| | | | | |
|----|---|---|----------------------------------|------------|
| | | <p>Korjausmenettely: Ei voida korjata.</p> | | |
| 2. | Hallinto, toimivallan ylitys hankinnoissa | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Antti Apurin havainnot:</p> <p>Palvelupäällikkö tehnyt kolme hankintaa, jotka koskevat samaa kokonaisuutta, ja jotka yhdessä ylittävät hänen hankintavaltuutensa 100 tuhatta euroa. Tehtyjen hankintojen yhteismäärä on 265 tuhatta euroa.</p> <p>Palvelupäällikön hankintavaltuudet ilmenevät liitteestä 6.</p> <p>Säädösviittaus: Hankintaohje, jossa määritelty hankintarajat.</p> <p>Korjausmenettely: Ei voida korjata. Hankinta tulee viedä hyvinvointialuejohtajan päätettäväksi.</p> | Tilintarkastajan muu raportointi | 4,0 |
| 3. | Rakennuksen tasearvo | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi</p> <p>Antti Apurin havainnot:</p> <p>Mäyränniityn palvelukeskusrakennuksen purkamisesta tehtiin päätös tilikaudella. Purkutyöt saatiin päätökseen tilikaudella. Palvelukeskusrakennuksen tasearvo on tilinpäätöshetkellä 3 200 tuhatta euroa. Tasearvoon ei ole tehty arvonalennuskirjausta.</p> <p>Säädösviittaus: KPL 5:13 § Jos pysyviin vastaaviin kuuluvan hyödykkeen tai sijoituksen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämän tulon arvioidaan olevan pysyvästi vielä poistamatonta hankintamenoa pienempi, erotus on kirjattava arvonalennuksena kuluksi.</p> | Tilintarkastajan muu raportointi | 4,0 |

| | | | | |
|----|-------------------------------------|---|----------------------------------|------------|
| | | <p>Korjausmenettely: Kirjataan arvonalennus.</p> <p>Per arvonalennukset an rakennukset 3 200 tuhatta euroa</p> | | |
| 4. | Toimintakulut, palkka-harmonisaatio | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Antti Apurin havainnot:</p> <p>Tilinpäätöksestä puuttuu palkkaharmonisointivelkaa 4 700 tuhatta euroa. Puuttuvien henkilösivukulujen määrä on 4 700 tuhatta euroa* 25 %=1 175 tuhatta euroa.</p> <p>Hyvinvointialueen osuus palkkaharmonisaatiovelasta ilmenee liitteestä 3 § 301.</p> <p>Säädösviittaus: KPL 5:14: Tuloslaskelmassa on vähennettävä velvoitteista vastaisuudessa aiheutuvat menot ja menetykset, jos: 1) ne kohdistuvat päättyneeseen tai aikaisempaan tilikauteen; 2) niiden toteutumista on tilinpäätöstä laadittaessa pidettävä varmana tai todennäköisenä; 3) niitä vastaava tulo ei ole varma eikä todennäköinen; sekä 4) ne perustuvat lakiin tai kirjanpitovelvollisen sitoumukseen sivullista kohtaan.</p> <p>Jos 1 momentissa tarkoitetun menon tai menetyksen täsmällinen määrä ja toteutumisajankohta tiedetään, merkitään se taseessa luonteensa mukaiseen vieraan pääoman erään tai siirtovelkoihin.</p> <p>Korjausmenettely: Kirjataan palkkaharmonisointivelka sekä puuttuva sivukulujaksotus.</p> <p>Per palkat an siirtovelat 4 700 tuhatta euroa</p> | Tilintarkastajan muu raportointi | 4,0 |

| | | | | |
|----|------------------------------------|--|---|------------|
| | | Per henkilösivukulut an siirtovelat 1 175 tuhatta euroa | | |
| 5. | Toimintatuotot, valtion-avustukset | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Antti Apurin havainnot:</p> <p>Valtionvarainministeriön myöntämän avustuksen osalta havaittiin, että avustus oli tuloutettu kokonaisuudessaan vuodelle 2023, vaikka avustus jakautuu ajanjaksolle 1.1.2023–31.12.2025. Avustuksen kokonaismäärä on 5 500 tuhatta euroa, josta vuoden 2023 osuus oli 4 000 tuhatta euroa. Avustusta oli tuloutettu liikaa 1 500 tuhatta euroa.</p> <p>Säädösviittaus: KPL 5:1: Tilikauden tulot kirjataan tuotoiksi tuloslaskemaan.</p> <p>Korjausmenettely: Perutaan liikaa tuloutettua valtionavustusta.</p> <p>Per tuet ja avustukset an siirtovelat 1 500 tuhatta euroa</p> | Tilintarkastajan muu raportointi | 4,0 |
| 6. | Kirjanpito, siirtovelka | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Santaniemen sairaalan vuokrasopimus on voimassa vuoden 2026 loppuun. Vuosivuokra on 4 900 tuhatta euroa vuodessa. Sairaalan toiminta on ajettu alas vuoden 2023 aikana. Tilinpäätökseen ei ole tehty kirjauksia vuokranmaksuvelvoitteisiin liittyen. Vuokrat vuosien 2024–2026 osalta ovat yhteensä 3 * 4 900 tuhatta euroa = 14 700 tuhatta euroa.</p> <p>Toimintakertomuksessa (kohta tuloslaskelmaosan toteutuminen) annetun tiedon mukaan vuokratulot toteutuivat 19 200 tuhannen euron suuruisena, ja ne ylittivät talousarvion 800 tuhannella eurolla. Vuokravastuista aiheutuvaa 14 700 tuhannen euron kulua ei siten ole kirjattu tilinpäätökseen.</p> | Tilintarkastuskertomus Muistutus tilivelvollisille. Kielteinen vastuuvapausvapauslauseke tilivelvollisille. | 5,0 |

| | | | | |
|----|-------------------|---|----------------------------------|------------|
| | | <p>Säädösviittaus: KPL 5:14: Tuloslaskelmassa on vähennettävä velvoitteista vastaisuudessa aiheutuvat menot ja menetykset, jos: 1) ne kohdistuvat päättyneeseen tai aikaisempaan tilikauteen; 2) niiden toteutumista on tilinpäätöstä laadittaessa pidettävä varmana tai todennäköisenä; 3) niitä vastaava tulo ei ole varma eikä todennäköinen; sekä 4) ne perustuvat lakiin tai kirjanpitovelvollisen sitoumukseen sivullista kohtaan.</p> <p>Jos 1 momentissa tarkoitetun menon tai menetyksen täsmällinen määrä ja toteutumisajankohta tiedetään, merkitään se taseessa luonteensa mukaiseen vieraan pääoman erään tai siirtovelkoihin.</p> <p>Korjausmenettely: Kirjataan siirtovelka vuokrasopimuksesta.</p> <p>Per rakennusten vuokrat an siirtovelat 14 700 tuhatta euroa</p> | | |
| 7. | Taloussuunnitelma | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Antti Apurin havainnot:</p> <p>Kun otetaan huomioon taseen kertynyt alijäämä sekä suunnitelmavuodet havaitaan, että taloussuunnitelma on tasapainossa. Taloussuunnitelmaan vaikuttaa kuitenkin puuttunut vuokratulujen kirjaus 14 700 tuhatta euroa, jolloin taloussuunnitelma ei ole tasapainossa. Alijäämä vuodelta 2023 on korjauksen jälkeen - 19 300 + -14 700 = -34 000 tuhatta euroa.¹</p> <p>Säädösviittaus:</p> <p>Hyvinvointialuelain 115 §:</p> | Tilitarkastuskertomus, lisätieto | 5,0 |

¹ <https://tilintarkastajat.fi/uutiset/julkishallinnon-tilintarkastajat-huolissaan-hyvinvointialueiden-talouden-tasapainosta/>

| | | | | |
|----|------------------------------|--|---|------------|
| | | <p>Taloussuunnitelma on laadittava siten, että se on tasapainossa tai ylijäämäinen viimeistään toisen talousarviovuotta seuraavan vuoden päättyessä. Taloussuunnitelman tasapainossa voidaan ottaa huomioon talousarvion laadintavuoden taseeseen kertyväksi arvioitu ylijäämä. Hyvinvointialueen taseeseen kertynyt alijäämä tulee kattaa enintään kahden vuoden kuluessa tilinpäätöksen vahvistamista seuraavan vuoden alusta lukien. Tässä määräajassa tulee kattaa myös talousarvion laadintavuonna tai sen jälkeen kertynyt alijäämä.</p> <p>Korjausmenettely: Ei voida korjata.</p> | | |
| 8. | Sisäinen valvonta, lähipiiri | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Antti Apurin havainnot:</p> <p>Lähipiirin tarkastuksessa havaittiin, että aluehallituksen puheenjohtajan yritykseltä oli tilattu esiintymiskonsultointia hyvinvointialuejohtajalle 129 tuhannella eurolla. Hankintasopimusta tai kilpailutusasiakirjoja ei ollut saatavilla. Muita lisätietoja ei hankinnasta tai hintatasosta ei saatu. Tarkastuksen perusteella esiintymiskonsultoinnin tuntihinnaksi muodostui yli 12 800 euroa, mitä ei voida pitää kohtuullisena. Hankintaa ei ole tehty normaalein kaupallisin ehdoin, eikä sitä ole esitetty hyvinvointialueen intressitahotapahtumia koskevassa liitetiedossa.</p> <p>Kyseessä ei kuitenkaan ole olennainen liiketoimi lähipiirin kanssa, vaan asiaa tulee tarkastella sisäisen valvonnan ja hankintalain näkökulmasta. Hankintalain 25 §:n mukaan hankinta olisi tullut kilpailuttaa.</p> <p>Säädösviittaus: Hankintalaki 25 §</p> <p>Korjausmenettely:</p> | <p>Tilintarkastuskertomus</p> <ul style="list-style-type: none"> • Muistutus tilivelvollisille • Kielteinen vastuuvapauslauseke tilivelvollisille | 5,0 |

| | | | | |
|----|---------------------------------------|---|------------------------|------------|
| | | Ei voida korjata. | | |
| 9. | Hankinta, lainsäädännön noudattaminen | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Liitteen 5 mukaisesti markkinaoikeus on antanut ratkaisun koskien lastensuojelun sijaishuollon, laitoshoidon ja ammatillisen perhehoidon palveluiden hankintaa. Markkinaoikeus on kumonnut hankinnan sekä kieltänyt hankinnan jatkamisen ja asettanut 1,5 miljoonan euron uhkasakon.</p> <p>Liitteen 8 (kohta hankintojen tarkastus) mukaan tästä huolimatta hankinnan valmistelua on jatkettu ja palvelusopimus on laadittu sekä tehty hankintoja sopimuksen perusteella.</p> <p>On mahdollista, että markkinaoikeuden asettama uhkasakko tulee maksettavaksi. Markkinaoikeuden päätöksestä ei ole annettu tietoa toimintakertomuksessa eikä liitetiedoissa.</p> <p>Säädösviittaus: Markkinaoikeus voi kumota hankintapäätöksen osittain tai kokonaan (Hankintalaki 154 § 1 mom. 1 kohta) Markkinaoikeuden päätöstä on valituksesta huolimatta noudatettava, jollei korkein hallinto-oikeus toisin määrää (hankintalaki 168 §). Markkinaoikeus voi asettaa tässä laissa tarkoitetun kiellon tai velvoitteen noudattamisen tehosteeksi uhkasakon (hankintalaki 161 §).</p> <p>Yleisohje HVA:n tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta (s. 21 toimintakertomus): Lisäksi on suositeltavaa antaa tieto keskeisistä oikeudenkäynneistä sekä muista mahdollisista oikeudellisista tai viranomaisen toimenpiteisiin liittyvistä riskeistä.</p> | Tilintarkastuskertomus | 5,0 |

² Muistutus johtuu hankintalain rikkomisesta.

| | | | | |
|-----|-------------------------------------|---|---|------------|
| | | <p>Yleisohje HVA:n liitetiedoista s 31. Hyvinvointialuetta koskevissa oikeudenkäynneissä lopputulos ei aina ole ennakoitavissa. Jos hyvinvointialueelta vaaditaan vahingonkorvauksia tai hyvinvointialueen vastattavaksi arvioidaan jäävän oikeudenkäyntikuluja, on selvítettävä, onko kysymys taseeseen ja tuloslaskelmaan merkittävästä pakollisesta varauksesta tai siirtovelasta vai liitteenä ilmoitettavasta taseen ulkopuolisesta vastuusta.</p> <p>Korjausmenettely: Ei voida korjata (hankintalain rikkominen).</p> <p>Lisätään toimintakertomukseen ja liitetietoihin tarvittavat tiedot.</p> | | |
| 10. | Sisäisen tarkastuksen järjestäminen | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Antti Apurin havainnot: Tilikaudella on toteutettu vain yksi sisäinen tarkastus, joka on kooltaan ja merkitykseltään pieni suhteessa kolmeen muuhun sisäiseen tarkastukseen, jotka jäivät toteuttamatta. Myös muita tarkastustarpeita tunnistettiin.</p> <p>Liitteessä 7 on sisäisen tarkastuksen vuosisuunnitelma. Toimintakertomuksen mukaan (kohta Sisäisen valvonnan ja sisäisen tarkastuksen järjestäminen) mukaan aluehallituksessa on hyväksytty sisäisen tarkastuksen vuosisuunnitelma. Sisäistä tarkastusta ei ole järjestetty aluehallituksen hyväksymän toimintaohjeen ja vuosisuunnitelman mukaisesti.</p> <p>Säädösviittaus: Hyvinvointialuelaki 51 § Aluehallituksen tulee järjestää hyvinvointialueen riippumaton sisäinen tarkastus.</p> <p>Korjausmenettely:</p> | Tilintarkastuskertomus, muistutus ja kielteinen lausuma vastuuvapauteen | 5,0 |

| | | | | |
|-----|--------------------------------------|---|---|------------|
| | | Ei voida korjata | | |
| 11. | Sisäinen valvonta ja riskienhallinta | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Hyvinvointialueen toimintakertomuksesta (Selonteko hyvinvointialueen sisäisen valvonnan, sisäisen tarkastuksen ja riskienhallinnan järjestämisestä: Riskienhallinnan järjestäminen) ja tilintarkastusapulaisen työpaperista (kohta Sisäisen valvonnan järjestäminen) ilmenee, ettei sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa ole järjestetty hyvinvointialuelain 43 §:n mukaisesti.</p> <p>Sisäisen valvonnan tai riskienhallinnan ohjeistuksia ei ole laadittu³, eikä sisäisen valvonnan toimintamalleja, joita hyvinvointialueella tulisi noudattaa, ei ole laadittu. Esimerkiksi keskeisten toimintaprosessien kuvauksia ei ole tehty eikä kontrollipisteitä ole luotu.</p> <p>Säädösviittaus: Hyvinvointialuelaki 43 § 7 mom. aluehallituksen tulee huolehtia hyvinvointialueen sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnan järjestämisestä. Hallintosäännön mukaan aluehallitus ja hyvinvointialuejohtaja vastaavat sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä.</p> <p>Korjausmenettely: Ei voida korjata.</p> | <p>Tilintarkastuskertomus, kielteinen lausunto</p> <p>Muistutus tilivelvollisille</p> <p>Kielteinen vastuuvapauslauseke tilivelvolliselle</p> | 5,0 |
| 12. | Keskussairaalan laajennusosa | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Antti Apurin havainnot:</p> <p>Keskussairaalan laajennusosa D valmistui elokuussa 2023. Laajennusosa otettiin käyttöön lokakuussa 2023. Laajennusosa</p> | Tilintarkastuskertomus, lisätieto ⁴ | 4,0 |

³ Hallituksen esitys hyvinvointilaiksi (241/2020): 127 §.

⁴ Julkishallinnon mukautetut tilintarkastuskertomukset Suositus 1/2021 luku 2.1.1. Lisätieto

sisältyy aineellisten hyödykkeiden erään ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat, eikä siitä ole kirjattu poistoja. Rakennusinvestointi oli arvoltaan 13 380 tuhatta euroa.

Rakennus ei ole enää keskeneräinen, joten se tulee siirtää ennakkomaksuista ja keskeneräisistä hankinnoista rakennuksiin. Puuttuvat poistot tulee kirjata. Kirjaamatta olevan poiston suuruus on 112 tuhatta euroa (poistoaika laskettu 30 vuoden tasapoiston mukaan). Rakennusinvestointi 13 380 tuhatta euroa 30 vuoden tasapoistolla= 13 380 tuhatta euroa / 30 vuodella= vuosipoisto on 446 tuhatta euroa. Yhden kuukauden poisto 446 tuhatta/ 12 kuukaudella = 37 tuhatta euroa. Poistot puuttuvat kolmen kuukauden osalta eli 3 kk * 37 tuhatta euroa eli 112 tuhatta euroa.

Säädösviittaus:

Kirjanpitolaki 4:3

Taseen vastaavien erät jaetaan pysyviin ja vaihtuviin käyttötarkoituksensa perusteella.

Kirjanpitolaki 5:5.1:n mukaan sellaisen aineelliseen omaisuuteen kuuluvan hyödykkeen, jonka arvioidaan tuottavan tuloa useana tilikautena, hankintameno poistetaan merkitsemällä se suunnitelman mukaan kuluksi kullekin tilikaudelle hyödykkeen vaikutusaikana (poisto). Tilikaudelle kuuluvalla poistolla vähennetty jäännös hankintamenosta merkitään pysyviin vastaaviin taseessa (aktivointi).

Yleisohje hyvinvointialueen taseen laatimisesta täydentää kirjanpitolain pysyvien vastaavien määritelmää seuraavasti:

Hyvinvointialueen pysyviä vastaavia ovat tulon tuottamisen tarkoituksesta riippumatta aineettomat ja aineelliset hyödykkeet, jotka vaikuttavat jatkuvasti tuotannontekijöinä useana tilikautena, sekä toimialasijoittamisen osakkeet ja osuudet ja muut sijoitukset.

| | | | | |
|-----|-------------|--|-------------------------------------|------------|
| | | <p>Yleisohje hyvinvointialueen pysyvien vastaavien kirjaamisesta:</p> <p>Poistot pysyvien vastaavien hankintamenosta aloitetaan, kun hyödyke on otettu käyttöön. Käyttöönottilikaudelta tehtävän poiston määrässä otetaan huomioon hyödykkeen käyttöönoton ajoittuminen tilikaudelle. Suunnitelmapoiston suuruus määritellään tällöin ottaen huomioon muun muassa, kuinka monta kuukautta hyödyke on ollut käytössä tilikauden aikana. Myös sellainen yksinkertaistettu menettely on mahdollinen, jossa suunnitelmapoistoksi kirjataan käyttöönottilikaudelta puolet koko tilikauden normaalipoistosta tai koko tilikauden normaalipoisto, ellei se vääristä olennaisesti tilikauden suunnitelmapoistojen kokonaismäärää. Poistojen aloittaminen käyttöönottilikautta seuraavan tilikauden alusta ei kuitenkaan ole hyvän kirjanpitotavan mukaista muussa tapauksessa kuin silloin, kun käyttöönotto ajoittuu tilikauden loppuun.</p> <p>Korjausmenettely: Per rakennukset an ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat 13 380 tuhatta euroa</p> <p>Per suunnitelmapoistot an rakennukset 112 tuhatta euroa.</p> | | |
| 13. | Talousarvio | <p>Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi:</p> <p>Pohjoisen Keski-Suomen hyvinvointialueen tuloslaskelmassa sitovana eränä hyvinvointialuetasolla on tilikauden tulos. Talousarviotavoite oli 11 865 tuhatta euroa. Tilikauden tulos oli -19 500 tuhatta euroa. Talousarviotavoite alittui 7 600 tuhannella eurolla.</p> <p>Sitova erä ei toteutunut.</p> <p>Säädösviittaus: Hyvinvointialuelaki 115 § hyvinvointialueen toiminnassa ja taloudenhoidossa on noudatettava talousarviota.</p> | Tilintarkastuskertomus Lisätieto | 5,0 |

| | | Korjausmenettely: Ei voida korjata | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|-------------|-------------------------------------|---|----------|------------------------------|----------------------------------|------------|---------|---------|----------|---------|----------|----------|------------------------------|----------------------------------|------------|--------|--------|------------|--------|--------|------------|--------|--------|-------------|------|------|----------|---------|---------|--|--|
| 14. | Yhteenveto ja vaikutusten arviointi | <p>Vaikutus yli/alijäämään ja tilikauden tulokseen</p> <p>Emohyvinvointialueen tilikauden alijäämä 19 500 tuhatta euroa.</p> <p>Yksittäiset olennaiset virheet (tuhatta euroa)</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Havainto</th> <th>Vaikutus yli- /alijäämään</th> <th>Vaikutus tilikauden tulokseen</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Havainto 6</td> <td>-14 700</td> <td>-14 700</td> </tr> <tr> <td>Yhteensä</td> <td>-14 700</td> <td>- 14 700</td> </tr> </tbody> </table> <p>Yksittäiset epäolennaiset virheet (tuhatta euroa)</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>Havainto</th> <th>Vaikutus yli- /alijäämään</th> <th>Vaikutus tilikauden tulokseen</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Havainto 3</td> <td>-3 200</td> <td>-3 200</td> </tr> <tr> <td>Havainto 4</td> <td>-5 875</td> <td>-5 875</td> </tr> <tr> <td>Havainto 5</td> <td>-1 500</td> <td>-1 500</td> </tr> <tr> <td>Havainto 12</td> <td>-112</td> <td>-112</td> </tr> <tr> <td>Yhteensä</td> <td>-10 686</td> <td>-10 686</td> </tr> </tbody> </table> <p>Jos virheet korjattaisiin, tilikauden alijäämä olisi 25 386 tuhatta euroa suurempi, eli 44 879 tuhatta euroa.</p> | Havainto | Vaikutus yli- /alijäämään | Vaikutus tilikauden tulokseen | Havainto 6 | -14 700 | -14 700 | Yhteensä | -14 700 | - 14 700 | Havainto | Vaikutus yli- /alijäämään | Vaikutus tilikauden tulokseen | Havainto 3 | -3 200 | -3 200 | Havainto 4 | -5 875 | -5 875 | Havainto 5 | -1 500 | -1 500 | Havainto 12 | -112 | -112 | Yhteensä | -10 686 | -10 686 | | |
| Havainto | Vaikutus yli- /alijäämään | Vaikutus tilikauden tulokseen | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Havainto 6 | -14 700 | -14 700 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Yhteensä | -14 700 | - 14 700 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Havainto | Vaikutus yli- /alijäämään | Vaikutus tilikauden tulokseen | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Havainto 3 | -3 200 | -3 200 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Havainto 4 | -5 875 | -5 875 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Havainto 5 | -1 500 | -1 500 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Havainto 12 | -112 | -112 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| Yhteensä | -10 686 | -10 686 | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Virheet yhteensä vaikuttavat tilikauden tulokseen ja omaan pääomaan 25 386 tuhatta euroa heikentävästi (olennaisuusraja 11 700 tuhatta euroa).

Konsernin tilikauden alijäämä 18 413 tuhatta euroa.

| Havainto | Vaikutus yli- /alijäämään | Vaikutus tilikauden tulokseen |
|------------|------------------------------|----------------------------------|
| Havainto 6 | -14 700 | -14 700 |
| Yhteensä | -14 700 | - 14 700 |

Yksittäiset epäolennaiset virheet (tuhatta euroa)

| Havainto | Vaikutus yli- /alijäämään | Vaikutus tilikauden tulokseen |
|-------------|------------------------------|----------------------------------|
| Havainto 3 | -3 200 | -3 200 |
| Havainto 4 | -5 875 | -5 875 |
| Havainto 5 | -1 500 | -1 500 |
| Havainto 12 | -112 | -112 |
| Yhteensä | -10 686 | -10 686 |

Jos virheet korjattaisiin, tilikauden alijäämä olisi 25 386 tuhatta euroa suurempi, eli 43 799 tuhatta euroa.

Virheet yhteensä vaikuttavat tilikauden tulokseen ja omaan pääomaan 25 386 tuhatta euroa heikentävästi (olennaisuusraja 11 900 tuhatta euroa).

Muut virheet tilinpäätöksessä ja hallinnossa:

Havainto 1 Konsernivalvontaa ei järjestetty asianmukaisesti

| | | | | |
|--|--|---|--|--|
| | | <p>Havainto 2 Toimivallan ylitys hankinnoissa</p> <p>Havainto 8 sisäisen valvonnan puute ja lähipiiritoimet</p> <p>Havainto 9 markkinaoikeuden ratkaisun noudattamatta jättäminen</p> <p>Havainto 10 sisäistä tarkastusta ei ole järjestetty asianmukaisesti</p> <p>Havainto 11 sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa ei ole järjestetty asianmukaisesti</p> <p>Havainto 13 talousarvion sitovan tavoitteen toteutumatta jääminen</p> <p>Johtopäätös:</p> <p>Virheet ylittävät olennaisuusrajan. Tilinpäätöstä ei esitetä hyväksyttäväksi.</p> | | |
|--|--|---|--|--|

Tehtävä 2 (15 pistettä)**TILINTARKASTUSKERTOMUS 2023****Pohjoisen Keski-Suomen hyvinvointialueen aluevaltuustolle**

Olemme tarkastaneet Pohjoisen Keski-Suomen hyvinvointialueen hallinnon, kirjanpidon ja tilinpäätöksen tilikaudelta 1.1.–31.12.2023. Tilinpäätös sisältää hyvinvointialueen taseen, tuloslaskelman, rahoituslaskelman ja niiden liitetiedot sekä talousarvion toteutumisvertailun ja toimintakertomuksen. Tilinpäätökseen kuuluva konsernitilinpäätös sisältää konsernin taseen, tuloslaskelman, rahoituslaskelman ja niiden liitetiedot. **(0,5 pistettä)**

Aluehallituksen ja muiden tilivelvollisten velvollisuudet

Aluehallitus ja muut tilivelvolliset ovat vastuussa hyvinvointialueen hallinnosta ja taloudenhoidosta tilikaudella. Aluehallitus ja hyvinvointialuejohtaja vastaavat tilinpäätöksen laatimisesta ja siitä, että tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan hyvinvointialueen tuloksesta, taloudellisesta asemasta, rahoituksesta ja toiminnasta tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti. Aluehallitus ja hyvinvointialuejohtaja vastaavat myös sisäisen valvonnan järjestämisestä ja sellaisesta sisäisestä valvonnasta, jonka ne katsovat tarpeelliseksi voidakseen laatia tilinpäätöksen, jossa ei ole väärinkäytöksestä tai virheestä johtuvaa olennaista virheellisyyttä.

Tilintarkastajan velvollisuudet

Olemme tarkastaneet tilikauden hallinnon, kirjanpidon ja tilinpäätöksen julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan mukaisesti olennaisten virheellisyyksien havaitsemiseksi ja raportoimiseksi tarkastuksen tuloksina. Hallinnon tarkastuksessa olemme selvittäneet toimielinten jäsenten ja tehtäväalueiden johtavien viranhaltijoiden toiminnan lainmukaisuutta. Hyvinvointialueen sisäisen valvonnan, sisäisen tarkastuksen ja riskienhallinnan järjestämisen asianmukaisuutta olemme tarkastaneet ottaen huomioon toimintakertomuksessa niistä esitetyn selonteon. Muodostamme käsityksen tilintarkastuksen kannalta relevantista sisäisestä valvonnasta pystyäksemme suunnittelemaan asianmukaiset tilintarkastustoimenpiteet ja voidaksemme lausua sisäisen valvonnan järjestämisestä, mutta emme siinä tarkoituksessa, että pystyisimme antamaan lausunnon hyvinvointialueen sisäisen valvonnan, sisäisen tarkastuksen tai riskienhallinnan tehokkuudesta. Lisäksi olemme tarkastaneet hyvinvointialueen rahoituksen perusteista annettujen tietojen oikeellisuutta.

Olemme tehneet tarkastuksen kohtuullisen varmuuden saamiseksi siitä, onko hallintoa hoidettu lain ja aluevaltuuston päätösten mukaisesti. Kirjanpitoa sekä tilinpäätöksen laatimisperiaatteita, sisältöä ja esittämistapaa olemme tarkastaneet riittävässä laajuudessa sen toteutukseksi, ettei tilinpäätös sisällä väärinkäytöksestä tai virheestä johtuvaa olennaista virheellisyyttä.

Tarkastuksen tulokset

Muistutuksena esitämme, että tilikaudella on jatkettu hankinnan valmistelua sekä tehty hankintasopimus asiassa, josta markkinaoikeus on kumonnut alkuperäisen hankintapäätöksen sekä asettanut hyvinvointialueelle 1,5 miljoonan euron uhkasakon. **(1,0 pistettä)**

Muistutuksena esitämme, että tilinpäätökseen ei ole kirjattu vuokrasopimuksesta aiheutuvaa 14,7 miljoonan euron vastaista menoa. **(1,0 pistettä)**

Lisätietona esitämme, että keskussairaalan laajennusosa D valmistui elokuussa 2023 ja se otettiin käyttöön lokakuussa 2023. Laajennusosa, jonka kirjanpitoarvo on 13 380 tuhatta

euroa, sisältyy taseen aineellisten hyödykkeiden erään ennakkomaksut ja keskeneräiset hankinnat, eikä siitä ole kirjattu poistoja. Rakennus ei ole enää keskeneräinen, joten se tulee esittää taseen aineellisten hyödykkeiden erässä rakennukset, ja puuttuvat poistot 112 tuhatta euroa, tulee kirjata. Lausuntoja ei ole mukautettu tämän seikan vuoksi. **(1,0 pistettä)**

Muistutuksena esitämme, että hyvinvointialueen konsernivalvontaa ei ole järjestetty hyvinvointialueesta annetun lain 50 §:n mukaisesti. Konserniyhteisöiden ei ole edellytetty raportoivan toimintansa tuloksista ja tavoitteiden saavuttamisesta konserniohjeessa kuvatulla tavalla. **(1,0 pistettä)**

Muistutuksena esitämme, että hyvinvointialueen sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa ei ole järjestetty hyvinvointialueesta annetun lain 43 §:n mukaisesti. **(1,0 pistettä)**

Muistutuksena esitämme, että hyvinvointialueen sisäistä tarkastusta ei ole järjestetty aluehallituksen hyväksymän toimintaohjeen ja vuosisuunnitelman mukaisesti. **(1,0 pistettä)**

Hyvinvointialueen tilikauden 2023 tulos muodostui 19,5 miljoonaa euroa alijäämäiseksi. Alijäämä toteutui 7,6 miljoonaa euroa muutettua talousarviota heikompana. **(1,0 piste)**

Hyvinvointialueen taseessa on kertynyttä alijäämää yhteensä 19,5 miljoonaa euroa. Hyvinvointialueesta annetun lain 115 §:n mukaisesti kertynyt alijäämä tulee kattaa vuoden 2026 loppuun mennessä. Hyvinvointialueen taloussuunnitelman 2024–2026 mukaan tilikauden 2026 ylijäämä 32,2 miljoonaa euroa pelkästään riittäisi tasapainottamaan hyvinvointialueen talouden alijäämäisten vuosien jälkeen. Kun lisäksi otetaan huomioon tilinpäätöksestä puuttuva vuokrasta aiheutuva meno, alijäämä ei tule kuitenkaan katetuksi lain mukaisessa määräajassa. Hyvinvointialueen talouden tasapainoon ja rahoituksen riittävyyteen kulujen kattamiseksi tulee kiinnittää erityistä huomiota. **(1,0 piste)**

Hyvinvointialueen hallintoa on hoidettu muilta osin lain ja aluevaltuuston päätösten mukaisesti. **(0,75 pistettä)**

Hyvinvointialueen rahoituksen perusteista annetut tiedot ovat oikeita. **(1,0 pistettä)**

Muilta osin hyvinvointialueen tilinpäätös ja siihen kuuluva konsernitilinpäätös on laadittu tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti. Muilta osin tilinpäätös antaa oikean ja riittävän kuvan tilikauden tuloksesta, taloudellisesta asemasta, rahoituksesta ja toiminnasta. **(0,5 pistettä)**

Lausunnot tilinpäätöksen hyväksymisestä ja vastuuvapauden myöntämisestä

Hyvinvointialueen tilinpäätöstä ja konsernitilinpäätöstä ei ole laadittu tarkastuksen tuloksissa mainitun puuttuvan vuokramenon vuoksi tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti, eivätkä ne anna hyvinvointialueesta annetussa laissa tarkoitettulla tavalla oikeata ja riittävää kuvaa hyvinvointialueen ja hyvinvointialuekonsernin tuloksesta, taloudellisesta asemasta, rahoituksesta ja toiminnasta. **(0,75 pistettä)**

Emme puolla tilinpäätöksen hyväksymistä. **(0,5 pistettä)**

Konsernivalvonnan järjestämisen puutteiden vuoksi emme puolla vastuuvapautta aluehallitukselle, hyvinvointialuejohtajalle sekä konsernijohtajalle. **(0,5 pistettä)**

Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisen puutteiden vuoksi emme puolla vastuuvapautta aluehallitukselle ja hyvinvointialuejohtajalle. **(0,5 piste)**

Sisäisen tarkastuksen järjestämisen puutteiden vuoksi emme puolla vastuuvapautta aluehallitukselle ja hyvinvointialuejohtajalle. **(0,5 pistettä)**

Markkinaoikeuden ratkaisun noudattamatta jättämisen vuoksi emme puolla vastuuvapautta aluehallitukselle ja hyvinvointialuejohtajalle. **(0,5 pistettä)**

Kirjanpitolain noudattamatta jättämiseen liittyvän muistutuksen vuoksi emme puolla vastuuvapautta aluehallitukselle ja hyvinvointialuejohtajalle. **(0,5 pistettä)**

Esitämme vastuuvapauden puoltamista muille tilivelvollisille tarkastamaltamme tilikaudelta. **(0,5 pistettä)**

Marimeskussa 28.5.2024

Tarkastustaitajat Oy, tilintarkastusyhteisö

Sirkka Lohi
JHT

Männistönpolku 3

01300 Vantaa

Tehtävä 3 (10 pistettä)

3.1

Valtioneuvosto ja ministeriöt käyttävät Suomen perustuslain (731/1999) 3 §:n mukaan Suomessa hallitusvaltaa (hallintovaltaa), johon katsotaan kuuluvaksi esimerkiksi lainsäädännön valmistelutehtävät ja hallituksen esitysten antaminen eduskunnalle (perustuslaki 39 § ja 70 §). Näin ollen valtioneuvosto ministeriöineen voi vaikuttaa harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjuntaan ensinnäkin lakialoitteiden laatimisen ja lainvalmistelun kautta. Eduskunta ei kuitenkaan ole lakeja säätäessään sidottu hallituksen esitysten sisältöihin, joten hallitusten esityksillä on pikemminkin tosiasiallista poliittista vaikuttavuutta, eikä oikeudellista sitovuutta. Tosiasiallinen (poliittinen) vaikuttavuus merkitsee tässä sitä, että eduskunta hyvin usein hyväksyy valtioneuvoston antaman lakiesityksen sellaisenaan tai pienin muutoksin. Eduskunnalla on käytännössä korkea kynnyks hylätä tai merkittävästi muuttaa valtioneuvoston antamia lakiesityksiä etenkin enemmistöhallitusten aikana.

Valtioneuvosto ja ministeriöt voivat vaikuttaa harmaan talouden torjumiseen myös valtion talousarvioesityksen valmistelun välityksellä, sillä taloudellisten resurssien kohdentaminen harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjuntaan tapahtuu valtion talousarvion kautta. Tässäkään eduskunta ei ole oikeudellisesti sidottu sille annettuun talousarvioesitykseen, vaan sillä on vapaus käyttää perustuslainmukaista budjettivaltaansa ja päättää talousarviosta tahtomallaan tavalla. Talousarvioesityksen sisällöllä on kuitenkin tosiasiallista vaikutusta lopulliseen budjettipäätökseen.

Valtioneuvoston hallitusvaltaan sisältyy myös toimeenpanovallan käyttäminen, eli valtioneuvostolle ja ministeriöille kuuluu valtion viranomaisten toiminnan ohjaus ja lainsäädännön asianmukaisen soveltamisen varmistaminen harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnassa. Tällaisista valtioneuvoston ja ministeriöiden toimenpiteistä osa on oikeudellisesti sitovia (esim. ministeriöiden päätökset) ja osa puolestaan vapaamuotoisempia ohjaustoimia, joilla on tosiasiallista vaikuttavuutta ilman suoraa oikeudellista velvoittavuutta.

Valtioneuvosto voi antaa, ja se on antanutkin periaatepäätöksiä harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjumisen monivuotiseksi toimenpideohjelmiksi. Periaatepäätöksillä ei ole oikeudellista sitovuutta, mutta niillä on poliittista vaikuttavuutta suhteessa istuvaan hallitukseen (valtionalouden tarkastusviraston tarkastuskertomus 14/2015, s. 5).

3.2

Valtioneuvosto voi ensinnäkin arvioida itse asettamiensa tavoitteiden toteutumista. Samoin ministeriöt ja muut viranomaiset voivat harjoittaa asiaa koskevaa itsearviointia ja sisäisen valvonnan toimia (asetus valtion talousarviosta 1243/1992, 69 §).

Suomen perustuslain mukaan eduskunnalla on parlamentaarinen valvontavalta suhteessa valtioneuvostoon ja sen alaisiin viranomaisiin (perustuslaki 3 § ja 60 §). Harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjuntaa koskevia tietoja eduskunta voi saada esimerkiksi hallituksen vuosikertomuksen välityksellä.

Eduskunnan valiokunnista harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnan onnistumisen arviointiin hyvin soveltuva valiokunta on eduskunnan tarkastusvaliokunta. Eduskunnan työjärjestyksen (40/1999) 31 a §:n mukaan tarkastusvaliokunnalla on oikeus omasta

aloitteestaan ottaa käsiteltäväkseen toimialaansa kuuluva asia ja laatia siitä mietintö täysistunnolle. Tarkastusvaliokunta voi valvoa esimerkiksi sitä, ovatko valtioneuvoston, ministeriöiden ja muiden viranomaisten toimet olleet harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjunnassa tarkoituksenmukaisia ja riittäviä. Tarkastusvaliokunta voi kuulla asianomaisten viranomaisten edustajia ja muita asiantuntijoita. Tarkastusvaliokunta voi myös teettää aihepiiriä koskevia tutkimuksia ja saada sitä kautta tietoa valiokunnan ja koko eduskunnan käsiteltäväksi.

Harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjuntaan liittyvien tavoitteiden toteutumista voi valvoa ja tarkastaa myös valtionalouden tarkastusvirasto esimerkiksi osana valtion taloudenhoidon tarkoituksenmukaisuutta ja tarkastuskohteen tuloksellisuustarkastusta (laki valtionalouden tarkastusvirastosta 676/2000, 1–2 §).

3.3

Hankintalaki eli laki julkisista hankinnoista ja käyttöoikeussopimuksista (1397/2016) sisältää useita kohtia, jotka liittyvät muiden tavoitteidensa lisäksi myös harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjumiseen. Hankintalain 80–81 §:ssä säädetään pakollisista ja harkinnanvaraisista poissulkemisperusteista. Niissä on kyse siitä, että hankintamenettelyssä hankintayksikkö on velvollinen sulkemaan (pakolliset poissulkemisperusteet) tai se voi sulkea (harkinnanvaraiset poissulkemisperusteet) päätöksellään tarjouskilpailun ulkopuolelle ehdokkaan tai tarjoajan, joka ei täytä asetettuja oikeudellisia vaatimuksia: tarjoaja on esimerkiksi syyllistynyt tiettyihin rikkeisiin tai rikoksiin. Näistä hankintalaissa säädetyistä poissulkemisperusteista osa koskee nimenomaan harmaaseen talouteen tai muuhun talousrikollisuuteen syyllistymistä. Toisaalta ehdokas tai tarjoaja voi esittää näyttöä luotettavuudestaan siitä huolimatta, että sitä rasittaa tietty poissulkemisperuste. Jos hankintayksikkö katsoo näytön ja luotettavuuden riittäväksi, se ei saa sulkea kyseistä ehdokasta tai tarjoajaa pois tarjouskilpailusta (hankintalaki 82 §).

Harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjumiseen liittyy myös hankintalain säännös poikkeuksellisen alhaisesta hinnasta. Hankintalain 96 §:n mukaan hankintayksikön on vaadittava tarjoajalta selvitys tarjouksen hinnoista tai kustannuksista, jos tarjous vaikuttaa poikkeuksellisen alhaiselta. Poikkeuksellisen alhainen hinta voi johtua esimerkiksi harmaaseen talouteen tai muuhun talousrikollisuuteen syyllistymisestä.

Harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjumiseen liittyy myös hankintalain 78 §:n säännös alihankkijoiden poissulkemisesta. Hankintayksikkö tarkistaa, onko olemassa perusteita alihankkijoiden poissulkemiseksi hankintalain poissulkemissäännösten perusteella, esimerkiksi harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjuntaan liittyvistä syistä johtuen. Jos alihankkijaa koskee jokin pakollinen poissulkemisperuste, hankintayksikön on vaadittava, että tarjoaja korvaa alihankkijan. Jos alihankkijaa koskee jokin harkinnanvarainen poissulkemisperuste, hankintayksikkö voi vaatia alihankkijaa korvattavaksi toisella alihankkijalla.

3.4

Hankintayksiköllä on hankintalain 171 §:n nojalla oikeus salassapitosäännösten estämättä saada viranomaiselta ja julkista tehtävää hoitavalta välttämättömät tiedot hankintalaissa säädettyjen harkinnanvaraisten poissulkemisperusteiden olemassaolon selvittämiseksi. Poissulkemisperuste puolestaan voi liittyä harmaaseen talouteen ja talousrikollisuuteen.

Hankintalain 172 §:n mukaan työ- ja elinkeinoministeriö vastaa seurantaraportin toimittamisesta Euroopan komissiolle joka kolmas vuosi. Työ- ja elinkeinoministeriö vastaa

myös esimerkiksi poissulkemisperusteisiin liittyvien tietojen luovuttamisesta muiden jäsenvaltioiden viranomaisille. Hankintayksiköiden ja muiden viranomaisten on puolestaan toimitettava pyynnöstä seurantaraportin tekemistä ja tilastointia sekä tietojenvaihtoa varten tarvittavat tiedot työ- ja elinkeinoministeriölle.

Harmaan talouden selvitysyksiköstä annetun lain (1207/2010) 5–6 §:ssä säädetään velvoitteidenhoitoselvityksestä, jota hankintayksikkö voi pyytää Verohallinnon harmaan talouden selvitysyksiköltä. Velvoitteidenhoitoselvitys voi liittyä julkisten hankintojen harkinnanvaraisten poissulkemisperusteiden selvittämiseen (5–6 §). Selvitysyksiköllä on oikeus saada salassapitovelvollisuuden estämättä viranomaisilta tietyt velvoitteidenhoitoselvityksen laatimiseksi välttämättömät tiedot (7 §).

Viranomaisten yleisestä yhteistyövelvoitteesta säädetään hallintolain (434/2003) 10 §:ssä, jonka mukaan viranomaisen on toimivaltansa rajoissa ja asian vaatimassa laajuudessa avustettava toista viranomaista tämän pyynnöstä hallintotehtävän hoitamisessa sekä muutoinkin pyrittävä edistämään viranomaisten välistä yhteistyötä. Säännös koskee myös julkisiin hankintoihin liittyvää viranomaisyhteistyötä esimerkiksi harmaan talouden ja talousrikollisuuden torjumisessa.

Tehtävä 4 (10 pistettä)

4.1

Kunnan tarkastuslautakunnan eräänä tehtävänä on kuntalain (410/2015) 121 §:n mukaan huolehtia kunnan ja sen tytäryhteisöjen tarkastuksen yhteensovittamisesta. Kuntalakia koskevan hallituksen esityksen (268/2014) mukaan yhteensovittaminen voi tarkoittaa esimerkiksi kuntakonsernin tilintarkastuspalvelujen kilpailuttamisen järjestämistä, joskin päätösvalta tilintarkastajan valinnasta kuuluu yhtiölle itselleen. Tarkastuksen yhteensovittaminen voi tarkoittaa myös valmistelutoimia koskien kuntakonsernin tarkastuksen linjauksia. Kunnan omistamien yhtiöiden toiminnan ja talouden varsinainen tarkastus ei sen sijaan kuulu kunnan tarkastuslautakunnan tehtäviin. (HE 268/2014 vp, s 223.)

4.2

Kuntalain 124 §:ssä säädetään kunnan tarkastuslautakunnan ja kunnan tilintarkastajan yleisestä tiedonsaantioikeudesta. Lainkohdan mukaan molemmilla toimijoilla on salassapitoa koskevien säännösten estämättä oikeus saada kunnan viranomaisilta tiedot ja nähtävikseen asiakirjat, joita se pitää tarpeellisina tehtävänsä hoitamiseksi. Oikeus saada tietoja kuntakonserniin kuuluvilta yhteisöiltä ja säätiöiltä on kuitenkin säädetty vain tilintarkastajan oikeudeksi. Tarkastuslautakunnalla ei ole oikeutta saada tietoja ja nähtäväkseen asiakirjoja suoraan kuntayhtiöltä, sillä tarkastuslautakunnan tiedonsaantioikeus on rajattu koskemaan kunnan hallussa olevia asiakirjoja.

Tarkastuslautakunnalla on oikeus saada nähtäväkseen sellaiset kuntayhtiöitä koskevat tiedot, jotka ovat kunnan viranomaisten hallussa. Tällaisia asiakirjoja kunta on voinut omistajanvaltaansa käyttäen saada yhtiöltä. Kuntalaissa on säännös (116 §) siitä, että kuntayhtiön on annettava kunnanhallitukselle kuntakonsernin taloudellisen aseman arvioimiseen ja sen toiminnan tuloksen laskemiseen tarvittavat tiedot. Tarkastuslautakunta voi saada kuntayhtiöstä tietoja myös kunnan konsernijohdon raportoinnin kautta. (HE 268/2014 vp, s. 223 ja 227.)

4.3

Hyvinvointialueesta alueesta annetun lain (611/2021) ja kuntalain (410/2015) säännökset määrittävät tytäryhtiöiden tarkastuksen ja tytäryhtiöiden asioita koskevan tiedonsaantioikeuden kyseisessä asiassa hyvinvointialueen tarkastuslautakunnalle ja kunnan tarkastuslautakunnalle varsin yhdenmukaiset tehtävät ja samanlaisen aseman (laki hyvinvointialueesta 121 §, 125 § ja 129 § ja kuntalaki 121 § ja 124 §, ks. myös hyvinvointialueesta annettua lakia koskeva HE 241/2020 vp, s. 629 ja 633). Toki konsernijohto, jonka kautta tarkastuslautakunta voi saada tietoja yhtiöistä, on hyvinvointialueella ja kunnassa organisatorisesti toisistaan poikkeava.

4.4

Hyvinvointialueesta annetun lain (611/2021) 128 §:n mukaan valtiontalouden tarkastusvirastolla on oikeus tarkastaa paitsi hyvinvointialueen myös hyvinvointialueen omistaman yhtiön toiminnan ja taloudenhoidon laillisuutta, tarkoituksenmukaisuutta ja tuloksellisuutta valtiolta saadun rahoituksen osalta. Asiasta säädetään myös valtiontalouden tarkastusvirastosta annetun lain (676/2000) 2 §:ssä.

4.5

Kunnan ja hyvinvointialueen on tuotettava taloutta koskevia tietoja talouden ohjausta, johtamista ja seurantaa varten (kuntalaki 120 a § ja laki hyvinvointialueesta 120 §). Tietojen tulee sisältää tilinpäätös-, osavuosikatsaus- ja kustannustietoja, joista säädetään tarkemmin kunnan- ja hyvinvointialueen kirjanpitoa koskevissa lainkohdissa (kuntalaki 112 § ja laki hyvinvointialueesta 116 §). Taloustiedot toimitetaan Valtiokonttorille. Valtiovarainministeriö vastaa taloustietojen tarkemman tietosisällön ja teknisten kuvausten määrittelyä varten tarvittavan yhteistyön järjestämisestä. Valtiovarainministeriö on myös antanut tarkentavia asetuksia taloustietojen toimittamiseen sovellettavista tietosisällöstä ja teknisistä kuvauksista (esim. asetukset 897/2023 ja 898/2023).

4.6

Tietojen yhteentoimivuudella tarkoitetaan tietojen hyödyntämistä ja vaihtoa eri tietojärjestelmien välillä siten, että tietojen merkitys ja käytettävyys säilyvät. Yhteentoimivuudesta ja sen koordinaatiosta säädetään julkisen hallinnon tiedonhallinnasta annetussa laissa (906/2019). Lain 6 §:n mukaan valtiovarainministeriön tehtävänä on julkisen hallinnon yhteisten tietovarantojen yhteentoimivuuden yleinen ohjaus, joka pitää sisällään julkisen tiedonhallintakartan ylläpidon ja julkisen hallinnon tiedonhallinnon kehittämisen. Kunkin ministeriön on omalla toimialallaan huolehdittava julkisen hallinnon tiedonhallintakartan sisällön ajantasaisuudesta. Tiedonhankintakartta on säännöllisesti ylläpidettävä kuvaus julkisen hallinnon tiedonhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä tietovarannoista. Valtioneuvoston asetuksella voidaan säätää tarkemmin julkisen hallinnon tiedonhallintakartan sisällöstä ja ylläpidon toteutuksesta.

Tehtävä 5 (5 pistettä)

5.1

Euroopan unionin omat varat ovat tuloja, joilla rahoitetaan unionin talousarviota. Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen (SEUT) 311 artiklan mukaan unionin talousarvio rahoitetaan kokonaisuudessaan unionin omin varoin, sanotun kuitenkaan rajoittamatta muita tuloja.

Euroopan unionin omat varat koostuvat EU:n ulkorajoilla perittävistä tulleista, arvonlisäveropohjaan perustuvasta jäsenvaltioiden maksuosuudesta, kierrättämättömään

muovipakkausjätteeseen perustuvasta jäsenvaltioiden maksuosuudesta sekä bruttokansantuloon perustuvasta jäsenvaltioiden maksuosuudesta (neuvoston päätös 2020/2053 Euroopan unionin omien varojen järjestelmästä, 2 art.).

Omista varoista annetun päätöksen 7 artiklan mukaan mainittuja tuloryhmiä käytetään erittelemättä EU:n kaikkien talousarviomenojen rahoittamiseen. Euroopan unionissa on käsittelyssä myös komission ehdotus (ehdotus COM(2023) 331) edellisiä ryhmiä täydentäviksi uusiksi omien varojen ryhmiksi (osuus päästöoikeuksien huutokaupassa syntyvistä tuloista, osuus EU:n hiilitullimekanismin tuloista ja osuus yritysten voittojen verotuksesta). Suomen maksuosuudet EU:lle sisällytetään vuosittain valtion talousarvioon.

Euroopan unionin talousarvion tulorahoitus muodostuu omista varoista ja nykyinen EU-lainsäädäntö kieltää talousarvion rahoittamisen lainarahalla (SEUT 310 art., EU:n varainhoitoasetus (1046/2018) 17 art., päätös omista varoista (2020/2053) 4 art.). Näin ollen Euroopan unionin omiin varoihin ei voi sisällyttää lainarahoitusta nykyisen lainsäädännön puitteissa. Käytännössä kuitenkin EU:n toimintaa on rahoitettu ajoittain myös lainanotolla, vaikka kyse onkin muodollisesti ollut talousarvion ulkopuolisesta rahoituksesta. Esimerkkinä tällaisesta rahoituksesta on koronakriisistä toipumista tukevan EU:n elpymisvälineen rahoitus.

5.2

Asia edellyttäisi uutta EU-oikeudellista päätöstä. Päätös on yksi EU-oikeudellisista säädöstyypeistä. Näin ollen Euroopan unionin omia varoja koskevat muutokset edellyttäisivät Euroopan komission säädösvalmistelutoimia ja keskeinen lainsäädäntövalta olisi omia varoja koskevassa asiassa EU:n neuvostolla. Euroopan parlamenttia olisi myös kuultava omia varoja koskevan uuden päätöksen valmistelussa. (SEUT 311 art.)

Omien varojen muuttamista koskeva päätös tulisi voimaan vasta, kun jäsenvaltiot olisivat hyväksyneet sen valtiosääntönsä asettamien vaatimusten mukaisesti (SEUT 311 art.). Suomessa eduskunta käsittelee EU:n omia varoja koskevat päätökset ja niiden muutokset Suomen perustuslain 96 §:n mukaisesti.

5.3

Valtiontalouden tarkastusvirastolla on oikeus tarkastaa Suomen ja Euroopan unionin välisiä varainsiirtoja (laki 353/1995, 2 §). Näihin varainsiirtoihin kuuluvat EU:n omiin varoihin lukeutuvat Suomen maksuosuudet Euroopan unionille. Eduskunnan tarkastusvaliokunnalla on oikeus mainitun lain nojalla valvoa kyseisiä varainsiirtoja. Suomen eduskunnalla on ylipäänsä finanssivaltansa nojalla oikeus valvoa parlamentaarisesti valtioneuvoston ja ministeriöiden toteuttamaa valtion taloudenhoitoa (PL 90 §).

Suomen maksuosuudet kuuluvat valtion talousarviossa valtiovarainministeriön hallinnonalan pääluokkaan, joten omia varoja koskevien velvoitteiden täytäntöönpanoa valvoo osaltaan myös valtiovarainministeriö.