



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

VUODEN 2016 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 kirjanpitotavan tulkinnat liittyvät kunkin tehtävän vastausten arvosteluun vain tässä tutkinnossa. Arvosteluperusteiden tulkintoja ei voi esittää PRH:n tilintarkastusvalvonnan kannanottoina muissa asiayhteyksissä.

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

Tehtävä 1 (60 pistettä)

				Arvostelu			
	1. Tarkastettu asia	2. Tarkastushavainto, perusteltu arviointi ja korjausmenettely	3. Vaikutus raportointiin (Kerro mitä, missä ja miten raportoidaan, jos virhettä tai puutetta ei korjata)	1.	2.	3.	Yht.
1.	Toimintakertomus, Talousarvion toteutuminen	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Talousarvion toteutumataulukon mukaan valtuustoon nähden sitovista talousarvion eristä on ylittynyt sosiaali- ja terveystoimen toimialalta erikoissairaanhoidon 6,9 miljoonalla eurolla (8,2 prosenttia) ja ikääntyneiden palvelut 4,1 miljoonalla eurolla (6,4 prosenttia). Nämä ylitykset ovat määrältään olennaisia verrattuna olennaisuusrajaan. Säädösviittaus tai muu peruste: Kuntalaki 13:110.5 Kunnan toiminnassa ja taloudenhoidossa on noudatettava talousarviota. Toimielin ei saa ylittää sille talousarviossa osoitettua määrärahaa, ja mikäli määräraha osoittautuu riittämättömäksi, talousarviota on muutettava. Tilivelvollisia ovat näillä toimialoilla sosiaali- ja terveyslautakunta toimielimenä sekä peruspalvelujohtaja viranhaltijana, mikä on kerrottu toimintakertomuksessa. Talousarvioon tehdyt muutokset näkyvät toimintakertomukseen sisältyvästä talousarvion	Tilintarkastuskertomus - Lisätieto talousarvion ylityksistä - Vaikutus vastuuvapauslausumaan: ehdollinen vastuuvapauslausuma kohdistuen sosiaali- ja terveyslautakuntaan sekä peruspalvelujohtajaan	4,0	2,0	2,0	8,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		toteutumistaulukosta ja tilintarkastusassistentin työpaperissa on listattu osa kaupunginvaltuuston talousarvion muutospäätöksistä. Talousarviota oli näiden kahden toimialan osalta muutettu syyskuun valtuuston kokouksessa, mutta lisäykset nettomäärärahoihin eivät olleet riittävät. Korjausmenettely: Syntyneet talousarvion ylitykset pitää viedä valtuuston hyväksyttäväksi ennen tilinpäätöksen vahvistamista ja vastuuvapauksien myöntämistä. Mikäli ylityksiä ei hyväksytä, ei vastuuvapautta voida myöntää.					
2.	Hallinto, kaupungin- hallituksen pöytäkirjat	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Päätös omavelkaisen takauksen antamisesta vesiosuuskunnalle oli tehty kaupunginhallituksessa (liite 2 kaupunginhallituksen kokous 19.10.2015 § 162). Takaukseen liittyvien taloudellisten riskien selvittäminen ja vastavakuuden järjestäminen eivät käy ilmi pöytäkirjasta. Kuntalain (365/1995) 2:13 kohta 6): Valtuuston tulee päättää takaussitoumuksen tai muun vakuuden antamisesta toisen velasta, ja kuntalain (365/1995) 2:14:n mukaan: Toimivaltaa ei saa siirtää asioissa, joista valtuuston on tässä laissa tai muussa laissa olevan nimenomaisen säännöksen mukaan päätettävä. Kuntalain (410/2015) 129 §:n mukaan: Kunnan myöntämä laina, takaus tai muu vakuus ei saa vaarantaa kunnan kykyä vastata sille laissa säädetyistä tehtävistä.	Tilintarkastuskertomus - Muistutus toimivallan ylittämisestä ja puutteista takausjärjestelyyn liittyen taloudellisten riskien selvittämisessä sekä vastavakuuden järjestämisessä (tilivelvolliset kaupunginhallitus ja kaupunginjohtaja) - Vaikutus vastuuvapauslausumaan: kielteinen lausuma muistutuksen kohteena oleville tilivelvollisille.	4,0	2,0	2,0	8,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		- Kunta ei saa myöntää lainaa, takausta tai muuta vakuutta, jos siihen sisältyy merkittävä taloudellinen riski. - Kunnan edut tulee turvata riittävän kattavilla vastavakuuksilla. Korjausmenettely: Takauspäätös tehdään kaupunginvaltuustossa ja tulee selvittää myös taloudellinen riski sekä saada vastavakuus.					
3.	Toimintakertomus, selonteko sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta ja hankintojen tarkastuksesta lisätietoja tilintarkastusassistentin työpaperissa	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Toimintakertomuksen sisäisen valvonnan selonteossa sivulla 15 sopimustoiminnasta on kerrottu, että hankintojen kilpailuttamiseen liittyen on havaittu puute. Vanhusten Palvelusäätiöltä tehdyissä hankinnoissa on toimittu hankintalain vastaisesti. Tilintarkastusassistentin työpaperin mukaan Vanhusten Palvelusäätiöltä on tehty ostopalveluhankintoja tilikauden aikana 6,3 miljoonalla eurolla kilpailuttamatta, vaikka kyseinen säätiö ei ollut hankintalain tarkoittama hankintayksikön sidosyksikkö. Tilintarkastusassistentin työpaperissa todetaan tarkastuksen tuloksena, että hankintalain vastaisuuden tultua ilmi virheellistä menettelyä ei ollut välittömästi muutettu, vaan peruspalvelujohtaja oli tehnyt päätöksen hankintasopimuksen jatkamisesta vielä kahdella vuodella. Hankintalain 3:15:n ja 16:n määräykset kynnysarvoista sekä hankintalain 2:10: Tätä lakia ei sovelleta hankintoihin, jotka	Tilintarkastuskertomus - Muistutus koskien hankintoja Vanhusten Palvelusäätiöltä (tilivelvollinen peruspalvelujohtaja) -Vaikutus vastuuvapauslausumaan: kielteinen lausuma kohdistuen peruspalvelujohtajaan - Tarkastuksen tuloksissa sisäisen valvonnan kohdalla maininta hankintojen toteuttamisessa havaituista puutteista	4,0	2,0	2,0	8,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		hankintayksikkö tekee siitä muodollisesti erilliseltä ja päätöksenteon kannalta itsenäiseltä yksiköltä, jos hankintayksikkö yksin tai yhdessä muiden hankintayksiköiden kanssa valvoo yksikköä samalla tavoin kuin se valvoo omia toimipaikkojaan ja jos yksikkö harjoittaa pääosaa toiminnastaan niiden hankintayksiköiden kanssa, joiden määräysvallassa se on. Tilintarkastusassistentin työpaperista käy ilmi, että hankintojen toteuttamisessa ja sisäisessä valvonnassa on muiltakin osin puutteita: kaikkia kynnysarvot ylittäviä hankintoja tai toistuvia pienhankintoja ei ollut kilpailutettu asianmukaisesti, kaikista hankinnoista ei ollut laadittu hankintasopimuksia, sähköinen arkistointi ei ollut systemaattista, joistakin hankinnoista puuttui hankintapäätös tai se oli laadittu jälkikäteen. Lisäksi yksittäisiä puutteita oli havaittu hankintaprosessin eri vaiheissa. Korjausmenettely: Kyseiset hankinnat tulee kilpailuttaa hankintalain mukaisesti ja hankintatoimen käytäntöjä ja sisäistä valvontaa kehittää.					
4.	Tulos, kertynyt yli-/alijäämä taseessa ja taloussuunnitelmat	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Erikoissairaanhoidon ja ikääntyneiden palvelut ovat ylittyneet niin paljon, että tilinpäätökseen 2015 suunniteltu lähes nollatulos ei toteutunut. Tilikaudella syntyi 4,5 miljoonan euron alijäämä. Liitteissä 5 ja 6 esitettyjen talousarvio- ja taloussuunnitelmayhteenvetojen mukaan vuodelle 2015 oli suunnitelmassa 80 tuhannen euron alijäämä, mikä	Tilintarkastuskertomus JHTT-yhdistyksen mukautetuista kertomuksista antaman mallin mukaan tilintarkastaja voi antaa lisätiedon tarpeelliseksi katsomastaan seikasta, joka voi koskea mm. taloudellista	2,0	2,0	1,0	5,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		olisi voitu kattaa edellisiltä tilikausilta kertyneellä ylijäämällä. Myös suunnitelmavuosien pienet alijäämät olisivat tämän suunnitelman mukaan voitu kattaa eli taseeseen ei olisi sen mukaan syntynyt alijäämää suunnitelmakaudella. Talousarvio 2015 ja taloussuunnitelma oli siis laadittu kuntalain mukaisesti, vaikka yksittäisten tilikausien taloussuunnitelmat ovat alijäämäisiä. Talousarviota 2016 laadittaessa ei ollut tiedossa, että vuodelta 2015 on tulossa merkittävä alijäämä, joten myös 2016 talousarvio ja tulevien vuosien taloussuunnitelma on ollut hyväksymishetkellä kuntalain mukainen. Tilikaudelta 2015 talousarviosta poiketen alijäämää syntyi 4,5 miljoonaa euroa, jolloin taseessa on 31.12.2015 alijäämää 4,3 miljoonaa euroa. Tilintarkastusassistentin työpaperista ilmenee, että tarkastuksessa on käyty läpi myös vuoden 2016 talousarvion perusteita. Siinä yhteydessä on todettu, että talousarvion 2015 yllä mainitut olennaiset ylitykset ovat tulleet kaupungin tietoon kuntayhtymältä saatujen tasauslaskujen myötä vasta tilikauden päätyttyä. Kaupungin taloudellinen tilanne on muuttunut merkittävästi suunnitellusta. Kunnalle on syntynyt kuntalain (410/2015) mukainen alijäämän kattamisvelvoite. Kuntalain 110 § 3 momentin mukaan 31.12.2015 taseessa ollut alijäämä tulee kattaa enintään neljän vuoden kuluessa tilinpäätöksen vahvistamista seuraavan vuoden alusta lukien. Vuoden 2015 alijäämä tulee kattaa siis viimeistään tilinpäätöksessä 31.12.2020.	tilaa. Lisätiedolla ei välttämättä ole vaikutusta lausuntojen sisältöön. - Lisätieto taloudellisesta tilanteesta: kiinnitetään huomiota siihen, että tilikaudella 2015 toteutuneen 4,5 miljoonan euron alijäämän seurauksena valtuuston vahvistama talousarvio 2016 ja -suunnitelma 2017–2018 eivät enää ole tasapainossa. Tilinpäätökseen 2015 kertynyt alijäämä tulee kuntalain 110 §:n mukaan kattaa enintään neljän vuoden kuluessa tilinpäätöksen vahvistamista seuraavan vuoden alusta lukien. - Ei vaikutusta vastuuvapauslausumaan				
--	--	---	--	--	--	--	--

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		Toimintakertomuksessa ei ole esitetty tietoa siitä, miten alijäämä tullaan kattamaan ja mihin toimenpiteisiin ryhdytään alijäämän kattamiseksi. (KuntaL 410/2015 115 §) Korjausmenettely: Talousarvio 2016 ja tulevien vuosien taloussuunnitelmat tulee päivittää. Taloussuunnitelman tulee olla tasapainossa tai ylijäämäinen niin, että alijäämä tulee katetuksi 31.12.2020 mennessä. Toimintakertomuksessa tulee ottaa alijäämän kattaminen esille ja kertoa, mihin toimenpiteisiin talouden tasapainottamiseksi ryhdytään.					
5.	Tase, Toivolan koulun tasearvo	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Toimintakertomuksessa on kerrottu, että homevaurioiden vuoksi Toivolan yläkoulu on todettu käyttökelvottomaksi. Tilintarkastusassistentin työpaperista käy ilmi, että koululla on vielä tasearvoa 567 tuhatta euroa ja että sen rakentamiseen ja laajennuksiin on saatu valtionosuuksia. Toimintakertomuksen sivulla 3 on kerrottu, että valtionosuudet siirtyvät uuteen kouluun, ja että päätös uudelleen kohdistamisesta on saatu. Vaikutus tulokseen on yhteensä -1 127 tuhatta euroa, mikä ei ylitä olennaisuusrajaa. Kilan kuntajaoston yleisohjeessa suunnitelman mukaisista poistoista ohjeistetaan, että tuotannosta poistetun hyödykkeen poistamaton menojäännös poistetaan kokonaan sinä vuonna, jona hyödyke poistetaan käytöstä. KPL 5:13:n mukaan jos pysyviin	Tilintarkastajan muu raportointi	2,0	1,0	1,0	4,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		vastaaviin kuuluvan hyödykkeen todennäköisesti tulevaisuudessa kerryttämän tulon arvioidaan olevan pysyvästi vielä poistamatonta hankintamenoa pienempi, erotus on kirjattava arvonalennuksena kuluksi. Kilan kuntajaoston mukaan kunnassa tulonodotusten lisäksi tarkastellaan hyödykkeen palvelutuotantokykyä. Korjausmenettely: Toivolan kouluun aikoinaan saadut valtionosuudet 560 tuhatta euroa siirretään kirjanpidossa Toivolan yläkoulusta siirtovelkoihin (per rakennukset an siirtovelat) odottamaan kohdistamista uuteen rakennettavaan kouluun. Koulun tasearvo tämän jälkeen 567 + 560 tuhatta euroa kirjataan lisäpoistoina alas per suunnitelman mukaiset poistot an rakennukset (Kilan kuntajaoston 19.4.2016 antaman tuloslaskelmaa koskevan yleisohjeen mukaan tällaiset jatkossa esitetään tuloslaskelmassa arvonalentumisten rivillä).					
6.	Tase, lomapalkkavelkaa koskeva laskelma	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Lomapalkkavelka on laskettu sivukulujen osalta liian pieneksi, mikä käy ilmi tilintarkastusassistentin¹ työpaperissa eritellyistä summista. Sivukulut ovat 17,6 prosenttia palkkakuluista, mikä on noin 1 072 tuhatta euroa liian alhainen. Virhe ei ylitä olennaisuusrajaa. Säädösviittaus tai muu peruste: Kuntatyönantajan henkilösivukulut ovat keskimäärin vähintään 23 prosenttia. Sosiaalivakuutusmaksut vaihtelevat kuntien kesken riippuen työntekijöiden iästä	Tilintarkastajan muu raportointi	2,0	0,5	0,5	3,0

¹ Tilintarkastusassistentin työpaperissa on käytetty virheellisesti nimitystä tilaliikelaitos.

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		ja eläke- sekä varhaiseläkemenoperusteisten maksujen kohdistumisesta kuntaan. Käyttämällä laskennassa vähintään 23 prosenttia voidaan päästä oikean tasoihin kustannuksiin. Korjausmenettely: Lomapalkkavelkaan kirjataan lisää henkilösivukuluja. Per henkilöstökulut An lomapalkkavelka 1 072 tuhatta euroa.					
7.	Konsernitilinpäätös, liitetiedot	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Kuntayhtymän kertyneen alijäämän kattamisvastuuseen liittyen kaupunki on kirjannut pakollisen varauksen Kilan kuntajaoston ohjeen mukaisesti. Pakollisista varauksista annetusta liitetiedosta käy ilmi, että kyseinen 3 miljoonan euron varaus sisältyy virheellisesti myös konsernin lukuihin. Tällöin osuus kuntayhtymän tappiosta on konsernitilinpäätöksessä kahteen kertaan, koska osuus tulee konserniin myös yhdistelykirjausten kautta. Euromäärä ei ylitä konsernin olennaisuusrajaa. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeen kunnan ja kuntayhtymän konsernitilinpäätöksen laatimisesta (2015) kappaleen 7.2 mukaan: Mikäli osuus kuntayhtymän alijäämästä on merkitty jäsenkunnan kirjanpitoon pakollisena varauksena, tulee se eliminoida konsernitilinpäätöstä laadittaessa. Korjausmenettely: Pakollisen varauksen kirjaus peruutetaan konsernitilinpäätöksessä.	Tilintarkastajan muu raportointi	2,0	0,5	0,5	3,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

8.	Hallinto, viranhaltijapäätökset	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Liitteestä 3, tilintarkastusassistentin yhteenvedon kohdasta "Hallinnon tarkastus 15.1.2016" käy ilmi, että kaupunginjohtaja on hankkinut päätöksellään ICT-palveluja toimivaltansa puitteissa. Ostolaskujen tarkastuksessa on havaittu lisäpalveluiden ostoja, joista ei ole tehty päätöstä ja myös kaupunginjohtajan hankintaraja on sen myötä ylittynyt. Euromäärä ei ylitä olennaisuusrajaa. Korjausmenettely: Lisäpalveluiden ostosta olisi tullut tehdä asianmukainen päätös. Hankinnan ylittäessä päätöksentekijän hankintarajan ostopäätös olisi pitänyt viedä ylemmän toimielimen eli kaupunginhallituksen päätettäväksi.	Tilintarkastajan muu raportointi	2,0	0,5	0,5	3,0
9.	Hallinto, valtuuston pöytäkirjojen tarkastus sekä talousarvion toteutumisen yhteenvedo	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Talousarviomuutoksia oli tehty kaupunginvaltuustossa tilikauden päättymisen jälkeen. Tämä käy ilmi liitteestä 3, jossa on esitetty muistiinpanoja talousarviomuutosten tarkastuksesta. Sivistys- ja vapaa-aikalautakunnan osalta oli tehty valtuustossa neljä talousarviomuutosta 17.3.2016. Nämä oli myös käsitelty talousarvion muutoksina merkitsemällä ne talousarvion toteutumisvertailuun toimintakertomuksessa. Kuntalain 13:110.5:n mukaan kunnan toiminnassa ja taloudenhoidossa on noudatettava talousarviota. Kuntalain kommentaariteoksen mukaan talousarvioon tehtävät muutokset on esitettävä valtuustolle talousarviovuoden aikana. Talousarviovuoden jälkeen	Tilintarkastajan muu raportointi	1,0	0,5	0,5	2,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		muutoksia voidaan käsitellä vain tietyissä poikkeustapauksissa. Korjausmenettely: Talousarviomuutoksia käsitellään tilikauden aikana. Tilikauden päättymisen jälkeen ei tule tehdä päätöksiä talousarvion muuttamiseksi. Mahdolliset ylitykset viedään valtuuston käsiteltäväksi ennen vastuuvapauksista päättämistä.					
10.	Liitetiedot/ Johdannaiset	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Tilintarkastusassistentin työpaperista liitteessä 3 käy ilmi, että kaupunki on solminut koronvaihtosopimuksia yhteensä 50,3 miljoonaa euroa. Käypä arvo on negatiivinen -1 882 tuhatta euroa. Tilinpäätöksessä ei ole esitetty johdannaisista mitään tietoja. Käypä arvo ei ylitä olennaisuusrajaa. Kirjanpitoasetuksen 2:7.2:n 5 kohdan mukaan liitetiedoissa on esitettävä tiedot muista kirjanpitovelvollista koskevista taseen ulkopuolisista järjestelyistä. Asiasta on ohjeistettu Kilan kuntajaoston yleisohjeessa kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen liitetiedoista kappaleessa 6, liitetieto nro 47 sekä Kilan lausunnossa 1878/2011. Korjausmenettely: Liitetietoihin (kaupunki ja konserni) tulee lisätä Kirjanpitolausuntakunnan kuntajaoston tilinpäätöksen liitetiedoista antaman yleisohjeen mukaiset tiedot johdannaissopimusten käyvästä arvosta sekä kohde-etuuden arvosta.	Tilintarkastajan muu raportointi	1,0	0,5	0,5	2,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

11.	Tuloslaskelma ja liitetiedot/ Satunnaiset erät	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Liitetiedoissa esitetystä taulukosta käy ilmi, että satunnaisiin eriin sisältyy satunnainen tuotto 137 tuhatta euroa puuston myynnistä. Tämä ei täytä satunnaisten erän kriteerejä, koska se ei ole kaupungin normaalista toiminnasta poikkeava erä eikä myöskään määrältään olennainen. Satunnaiset tuotot ja kulut on määritelty kirjanpitolain 4:2:ssä. Kunnassa satunnaisiksi tuotoiksi ja kuluiksi katsotaan Kilan kuntajaoston tuloslaskelmayleisohjeen mukaan sellaiset tulot ja menot, jotka perustuvat kunnan tavanomaisesta toiminnasta poikkeaviin, kertaluonteisiin ja olennaisiin tapahtumiin. Korjausmenettely: Erä ei täytä satunnaisten erän kriteerejä, joten se tulisi esittää muissa toimintatuotoissa.	Tilintarkastajan muu raportointi	1,0	0,5	0,5	2,0
12.	Hallinto, kaupunginhallituksen pöytäkirjat / Otto-oikeuden toteutuminen	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Otto-oikeus ei toteudu kaikilta osin, koska osa viranhaltijapäätöksistä on tuotu kaupunginhallituksen tietoon liian myöhään otto-oikeuden toteuttamisen kannalta, ks. liite 2, kaupunginhallituksen pöytäkirja 18.8.2015 § 125: Henkilöstöjohtajan 24.5. tekemät päätökset tuotiin kaupunginhallitukselle tiedoksi 18.8. Kuntalain (365/1995) 7:51.4:n mukaan asia on otettava ylemmän toimielimen käsiteltäväksi sen ajan kuluessa, jossa 89 §:ssä tarkoitettu oikaisuvaatimus päätöksestä on tehtävä.	Tilintarkastajan muu raportointi	1,0	0,5	0,5	2,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		Kuntalain (365/1995) 11:89:n mukaan oikaisuvaatimus tehdään toimielimen alaisen viranomaisen päätöksestä asianomaiselle toimielimelle. Kuntalain (365/1995) 11:93:n mukaan oikaisuvaatimus on tehtävä 14 päivän ja kunnallisvalitus 30 päivän kuluessa päätöksen tiedoksisaannista Korjausmenettely: Viranhaltijapäätökset tuodaan kaupunginhallitukselle tiedoksi otto-oikeuden käyttämisen mahdollistamiseksi 14 päivän kuluessa.					
13.	Konsernitilinpäätös, keskinäisten liiketapahtumien eliminointi	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Kuntayhtymien yhdistelyssä on virhe keskinäisten liiketapahtumien ja saamisten sekä velkojen eliminoinnissa, koska liitteen 4 konsernitositteesta ilmenee, että sairaanhoitopiirin ja kaupungin keskinäiset tuotot ja kulut sekä saamiset ja velat on eliminoitu koko määrältään eikä kuntayhtymäosuuksien mukaan. Määrältään olennaiset virheet eivät kuitenkaan vaikuta toimintakatteeseen tai konsernin tulokseen. Kirjanpitolausautakunnan kuntajaoston yleisohje kunnan ja kuntayhtymän konsernitilinpäätöksen laadinnasta 2015, kappale 7.2: Konserniyhteisöjen ja kuntayhtymän välisistä liiketapahtumista aiheutuneet sisäiset erät vähennetään konsernituloslaskelmaa ja -tasetta laadittaessa peruspääoman jäsenosuuden mukaisessa suhteessa. Korjausmenettely:	Tilintarkastajan muu raportointi	1,0	0,5	0,5	2,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		Kuntayhtymän ja kaupungin keskinäisistä liiketapahtumista, saamisista ja veloista tehdään eliminoinnit kuntayhtymän omistusosuuden mukaisin euromäärin.					
14.	Konsernitilinpäätös, vähemmistöosuudet	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Liitteen 4 konsernitositteesta ilmenee, että Toivolan Asunnot Oy:n vähemmistöosuuksien erottamisessa on virheellisesti laskettu euromäärä. Vähemmistöosuudet on esitetty 180 tuhatta euroa liian pienenä, koska laskelmassa ei ole huomioitu, että poistoero ja vapaaehtoiset varaukset laskennallisella verovelalla vähennettynä tulee huomioida osana omaa pääomaa, josta vähemmistöosuus erotetaan. Asuintalovaraus 1 500 tuhatta euroa vähennettynä laskennallisella verovelalla 300 tuhatta euroa, tulee lisätä omaan pääomaan ennen vähemmistöosuuden laskemista: Edellisten tilikausien voittoon 720 tuhatta euroa ja tilikauden voittoon 480 tuhatta euroa. Näin ollen muodostuu edellisten tilikausien voitoksi 467 tuhatta euroa, josta vähemmistöosuus on 70 tuhatta euroa ja tilikauden voitoksi 455 tuhatta euroa, josta vähemmistöosuus on 68 tuhatta euroa. Osakepääomasta vähemmistöosuus on 75 tuhatta euroa. Vähemmistöosuudet yhteensä ovat näin ollen 213 tuhatta euroa. Tositteen mukaan vähemmistöosuutta on kirjattu 33 tuhatta euroa eli 180 tuhatta euroa liian vähän. Euromäärä ei ylitä olennaisuusrajaa.	Tilintarkastajan muu raportointi	1,0	0,5	0,5	2,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		Kirjanpitolausautakunnan kuntajaoston yleisohje kunnan ja kuntayhtymän konsernitilinpäätöksen laadinnasta 2015, kappale 6: Tytäryhteisön omaan pääomaan luetaan poistoero ja vapaaehtoiset varaukset laskennallisella verovelalla vähennettynä. Vähemmistöosuus erotetaan näin määritellystä omasta pääomasta. Korjausmenettely: Asuintalovaraus vähennettynä siitä aiheutuvalla laskennallisella verovelalla otetaan huomioon vähemmistöosuutta laskettaessa					
15.	Konsernitilinpäätös, asuintalovaraus	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Liitteen 4 konsernitositteesta ilmenee, että Toivolan Asunnot Oy:n asuintalovaraus ja laskennallinen verovelka siihen liittyen on siirretty kokonaan edellisten tilikausien ylijäämiin (1 200 tuhatta euroa) ja laskennallisiin verovelkoihin (300 tuhatta euroa), vaikka varauksesta 600 tuhatta euroa on tehty tilikaudella 2015. Kirjanpitolausautakunnan kuntajaoston yleisohje kunnan ja kuntayhtymän konsernitilinpäätöksen laadinnasta 2015, kappale 3.4: Tytäryhteisöjen taseessa olevat poistoeron ja vapaaehtoiset varaukset kunta merkitsee konsernitaseeseen jaettuna omaan pääomaan ja laskennalliseen verovelkaan sekä niiden muutoksen konsernituloslaskelmaan jaettuna laskennallisen verovelan muutokseen ja tilikauden yli-/alijäämään. Korjausmenettely:	Tilintarkastajan muu raportointi	1,0	0,25	0,25	1,5

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		Kirjataan asuintalovarauksen purkaminen konsernitilinpäätöksessä tuloslaskelman kautta siltä osin kuin varausta on tehty tilikaudella 2015. Per asuintalovaraus An edellisten tilikausien ylijäämä 720 tuhatta euroa Per asuintalovaraus An laskennalliset verovelat 180 tuhatta euroa Per asuintalovaraus An tilinpäätössiirrot tuloslaskelmassa 600 tuhatta euroa Per laskennalliset verot tuloslaskelmassa An laskennalliset verovelat 120 tuhatta euroa					
16.	Konsernitilinpäätös, investointivaraukset	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Liitteessä 4 esitetyn konsernitositteen mukaan investointivarauksista on siirretty sairaanhoitopiiriin kuntayhtymän taseesta konsernissa edellisten tilikausien ylijäämiin vain 80 prosenttia (446 tuhatta euroa) ja kirjattu laskennallisiin verovelkoihin 20 prosenttia (112 tuhatta euroa). Kuntayhtymä ei ole perustoiminnastaan tuloverovelvollinen, liitteessä 4 esitettyssä konsernitilinpäätökseen liittyvässä laskelmassa on kerrottu, että sairaanhoitopiirillä ei ole elinkeinotuloa eikä verotettavaa kiinteistötuloa, joten sen tilinpäätössiirtoihin ei sisälly tulevaisuudessa realisoituvia veroja. Tuloverolaki 21 § 4 mom.: Maakunta, kunta ja kuntayhtymä, evankelisluterilainen kirkko ja	Tilintarkastajan muu raportointi	1,0	0,25	0,25	1,5

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		ortodoksinen kirkkokunta sekä niiden seurakunta ja muu uskonnollinen yhdyskunta ovat verovelvollisia 1 ja 2 momentissa tarkoitettulla tavalla ainoastaan elinkeinotulosta ja muuhun kuin yleiseen tai yleishyödylliseen tarkoitukseen käytetyn kiinteistön tai kiinteistön osan tuottamasta tulosta. Kunta ei ole verovelvollinen omalla alueellaan harjoittamansa elinkeinotoiminnan tuottamasta tulosta eikä omalla alueellaan sijaitsevan kiinteistön tuottamasta tulosta. Korjausmenettely: Kirjataan investointivaraukset kokonaan edellisten tilikausien ylijäämiin, koska kuntayhtymä ei ole verovelvollinen toiminnastaan. Per tilinpäätössiirrot An edellisten tilikausien ylijäämä 558 tuhatta euroa Virhe ei ylitä olennaisuusrajaa.					
17.	Toimintakertomus, tilikauden tuloksen käsittely	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Tuloksen käsittelyn yhteydessä on toimintakertomuksen mukaan tehty investointivaraus 1 000 tuhatta euroa, vaikka tilikauden tulos on negatiivinen. Tehty varaus näkyy myös tuloslaskelmasta ja taseesta. Investointivaraus on tuloksen käsittelyerä, joten sitä ei voi muodostaa negatiivisesta tuloksesta. Ei ylitä olennaisuusrajaa. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohje kunnan ja kuntayhtymän taseen laatimisesta (2010) kappale 6.2:	Tilintarkastajan muu raportointi	0,5	0,25	0,25	1,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		Investointivarauksen avulla kunta voi varautua tulevina vuosina tehtävään kuntatalouden kannalta merkittävään investointiin keräämällä sitä varten tuloja etukäteen. Korjausmenettely: Peruutetaan tehty investointivaraus. Per investointivaraus An varausten muutos 1 000 tuhatta euroa.					
18.	Toimintakertomus, tilikauden tuloksen käsittely	Tarkastushavainto ja perusteltu arviointi: Toimintakertomuksessa tuloksen käsittelyn yhtenä eränä on mainittu pakollisen varauksen muodostaminen 132 tuhatta euroa. Kuntalain 115 § 3 mom.: Kunnanhallituksen on toimintakertomuksessa tehtävä esitys tilikauden tuloksen käsittelystä. Tilikauden tuloksella tarkoitetaan kunnan tuloslaskelmassa ilmenevää tulosta ennen varauksia ja rahastosiirtoja. Pakollinen varaus ei ole tilikauden tuloksen jälkeen esitettävä erä, joten se ei sisälly tuloksen käsittelyeriin. Korjausmenettely: Pakollista varausta ei esitetä lainkaan kohdassa "tuloksen käsittely".	Tilintarkastajan muu raportointi	0,5	0,25	0,25	1,0

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

19.	Yhteenveto ja vaikutuksen arviointi	Vaikutus tilikauden tulokseen² ja omaan pääomaan Kaupungin tilinpäätös: Tilikauden alijäämä 31.12.2015: 4 490 tuhatta euroa Yksittäin olennaisia virheitä ei ollut Yksittäin epäolennaiset virheet: <table><tr><th>Havainto</th><th>Vaikutus yli/ali-jäämään (tuhatta euroa)</th><th>Vaikutus omaan pääomaan (tuhatta euroa)</th></tr><tr><td>5.</td><td>+1 127</td><td>+1 127</td></tr><tr><td>6.</td><td>+1 072</td><td>+1 072</td></tr><tr><td>17.</td><td>-1 000</td><td>-1 000</td></tr></table> Jos virheet korjattaisiin, tilikauden alijäämä olisi 5 689 tuhatta euroa. Virheet vaikuttavat tilikauden tulokseen ja omaan pääomaan yhteensä 1 199 tuhatta euroa parantavasti (olennaisuusraja 2 miljoonaa euroa) Konsernitilinpäätös: Konsernin tilikauden alijäämä 31.12.2015: 5 154 tuhatta euroa	Havainto	Vaikutus yli/ali-jäämään (tuhatta euroa)	Vaikutus omaan pääomaan (tuhatta euroa)	5.	+1 127	+1 127	6.	+1 072	+1 072	17.	-1 000	-1 000		0,5	0,25	0,25	1,0
Havainto	Vaikutus yli/ali-jäämään (tuhatta euroa)	Vaikutus omaan pääomaan (tuhatta euroa)																	
5.	+1 127	+1 127																	
6.	+1 072	+1 072																	
17.	-1 000	-1 000																	

² Tehtävänannosta käy lisäksi ilmi seuraavaa: Kaupungille on tulossa kustannuksia maaperän puhdistuksesta seuraavan kahden vuoden kuluessa 4 miljoonaa euroa. Kaavoitettavien tonttien myyntiarvon odotetaan kuitenkin kattavan nämä kustannukset, mikä ilmenee tilintarkastusassistentin työpaperista. Tämän vuoksi pakollisen varauksen kirjaamista maaperän puhdistamisesta aiheutuvista kustannuksista ei tule tehdä (menoja vastaava tulo on todennäköinen) (KPL 5:14).

Kilan kuntajaoston lausunnon 97/2011 mukaan jos kyse on tonttimaaksi kunnostamisesta, aktivointi voi tulla kyseeseen alueen enimmäisarvon määräytymisestä lausunnon 91/2009 mukaisesti määritellyn enimmäismäärään.

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET (100 pistettä)

		Yksittäin olennaisia virheitä ei ollut. Yksittäin epäolennaiset virheet: <table><tr><th>Havainto</th><th>Vaikutus yli/ali-jäämään (tuhatta euroa)</th><th>Vaikutus omaan pääomaan (tuhatta euroa)</th></tr><tr><td>5.</td><td>+1 127</td><td>+1 127</td></tr><tr><td>6.</td><td>+1 072</td><td>+1 072</td></tr><tr><td>7.</td><td></td><td>-3 032</td></tr><tr><td>14.</td><td>+65</td><td>+180</td></tr><tr><td>15.</td><td>-480</td><td></td></tr><tr><td>17.</td><td>-1 000</td><td>-1 000</td></tr></table> Jos virheet korjattaisiin, konsernin tilikauden ylijäämä olisi 4 370 tuhatta euroa. Virheet vaikuttavat tilikauden tulokseen yhteensä 784 tuhatta euroa parantavasti ja omaan pääomaan 1 653 tuhatta euroa huonontavasti (olennaisuusraja 4 miljoonaa euroa). Yksittäin epäolennaisilla virheillä ei ole yhdessäkään olennaista vaikutusta tilinpäätökseen kaupungin eikä konsernin osalta. Johtopäätös: Tilinpäätös voidaan esittää hyväksyttäväksi.	Havainto	Vaikutus yli/ali-jäämään (tuhatta euroa)	Vaikutus omaan pääomaan (tuhatta euroa)	5.	+1 127	+1 127	6.	+1 072	+1 072	7.		-3 032	14.	+65	+180	15.	-480		17.	-1 000	-1 000				
Havainto	Vaikutus yli/ali-jäämään (tuhatta euroa)	Vaikutus omaan pääomaan (tuhatta euroa)																									
5.	+1 127	+1 127																									
6.	+1 072	+1 072																									
7.		-3 032																									
14.	+65	+180																									
15.	-480																										
17.	-1 000	-1 000																									
			Yhteensä				60,0																				

Tehtävä 2 (15 pistettä)**Pisteet:****TILINTARKASTUSKERTOMUS****Oikea
tilin-
tarkastus-
kertomus
-malli-
pohja
1,0****Toivolan kaupunginvaltuustolle**

Olemme tarkastaneet Toivolan kaupungin hallinnon, kirjanpidon ja tilinpäätöksen tilikaudelta 1.1.–31.12.2015. Tilinpäätös sisältää kaupungin taseen, tuloslaskelman, rahoituslaskelman ja niiden liitetiedot sekä talousarvion toteutumisvertailun ja toimintakertomuksen. Lisäksi tilinpäätökseen kuuluva konsernitilinpäätös sisältää konsernitaseen, konsernituloslaskelman, konsernin rahoituslaskelman ja niiden liitetiedot.

Kaupunginhallitus ja muut tilivelvolliset ovat vastuussa kaupungin hallinnosta ja taloudenhoidosta tilikaudella. Kaupunginhallitus ja muu konsernijohto vastaavat kuntakonsernin ohjauksesta ja konsernivalvonnan järjestämisestä. Kaupunginhallitus ja kaupunginjohtaja vastaavat tilinpäätöksen laatimisesta ja siitä, että tilinpäätös antaa oikeat ja riittävät tiedot kaupungin tuloksesta, taloudellisesta asemasta, rahoituksesta ja toiminnasta tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti. Kaupunginhallitus ja kaupunginjohtaja ovat toimintakertomuksessa tehneet selkoa kaupungin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan sekä konsernivalvonnan järjestämisestä.

Olemme tarkastaneet tilikauden hallinnon, kirjanpidon ja tilinpäätöksen julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan mukaisesti olennaisten virheiden ja puutteiden havaitsemiseksi ja raportoimiseksi tarkastuksen tuloksina. Hallinnon tarkastuksessa olemme selvittäneet toimielinten jäsenten ja tehtäväalueiden johtavien viranhaltijoiden toiminnan lainmukaisuutta. Kaupungin sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan sekä konsernivalvonnan järjestämisen asianmukaisuutta olemme tarkastaneet ottaen huomioon toimintakertomuksessa niistä esitetyt selonteot. Lisäksi olemme tarkastaneet valtionosuuksien perusteista annettujen tietojen oikeellisuutta. Olemme tehneet tarkastuksen riittävän varmuuden saamiseksi siitä, onko hallintoa hoidettu lain ja valtuuston päätösten mukaisesti. Kirjanpitoa sekä tilinpäätöksen laatimisperiaatteita, sisältöä ja esittämistapaa olemme tarkastaneet riittävässä laajuudessa sen toteamiseksi, ettei tilinpäätös sisällä olennaisia virheitä eikä puutteita.

Tarkastuksen tulokset

Muistutuksena esitämme, että kaupunginhallitus ja kaupunginjohtaja ovat ylittäneet toimivaltansa myöntäessään 5,0 miljoonan euron suuruisen omavelkaisen takauksen konsernin ulkopuoliselle yhteisölle ilman vastavakuutta. Päätöksenteossa ei ole kuntalain edellyttämällä tavalla selvitetty kaupungille aiheutuvaa taloudellista riskiä. Muistutuksena esitämme, että kaupungin peruspalvelujohtaja on tehnyt hankintalain vastaisen päätöksen jatkaessaan palveluhankintasopimusta, jota ei ollut kilpailutettu hankintalain mukaisesti.

2,0**2,0**

Vuoden 2015 talousarvion sitovia määrärahoja on ylitetty eräiden tehtäväalueiden ja investointien kohdalla. Seuraavat poikkeamat on katsottava olennaisiksi: Sosiaali- ja terveyslautakunta, toimintakatteen ylitys erikoissairaanhoidossa 6,9 miljoonaa euroa (8,2 prosenttia) ja ikääntyneiden palveluissa 4,1 miljoonaa euroa (6,4 prosenttia). Tilivelvollinen molemmissa on sosiaali- ja terveyslautakunta sekä peruspalvelujohtaja.

2,0

Kaupungin taseen mukainen alijäämä oli päättyneellä tilikaudella 4,3 miljoonaa euroa. Tämän johdosta talousarvio 2016 ja taloussuunnitelma vuosille 2017–2018 ei ole enää tasapainossa. Kaupunkia koskee kuntalain 110 §:n mukainen alijäämän kattamisvelvoite.

1,0

Muilta osin kaupungin hallintoa on hoidettu lain ja valtuuston päätösten mukaisesti.

Kaupungin sisäinen valvonta ja riskienhallinta sekä konsernivalvonta on järjestetty asianmukaisesti lukuun ottamatta hankintojen valvontaa. Puutteita havaittiin hankintojen toteuttamisessa hankintalain mukaisesti ja sopimusten hallinnoinnissa.

1,0

Valtionosuuksien perusteista annetut tiedot ovat oikeita.

1,0

Kaupungin tilinpäätös ja siihen kuuluva konsernitalinpäätös on laadittu tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti. Tilinpäätös antaa oikeat ja riittävät tiedot tilikauden tuloksesta, taloudellisesta asemasta, rahoituksesta ja toiminnasta.

1,0

Lausunnot tilinpäätöksen hyväksymisestä ja vastuuvapauden myöntämisestä

Esitämme tilinpäätöksen hyväksymistä.

1,0

Omavelkaisen takauksen antamiseen kohdistuvan muistutuksen vuoksi emme puolla vastuuvapauden myöntämistä kaupunginhallitukselle ja kaupunginjohtajalle. Hankintoihin liittyvän muistutuksen vuoksi emme puolla vastuuvapauden myöntämistä peruspalvelujohtajalle. Esitämme vastuuvapauden myöntämistä muille tilivelvollisille tarkastamaltamme tilikaudelta edellyttäen, että valtuusto hyväksyy tarkastuksen tuloksina mainitut talousarviopoikkeamat.

1,0

1,0

1,0

Toivolassa 31.5.2016

Tarkastus Oy
Tilintarkastusyhteisö

Teija Tarkka
JHT

**Yhteensä
15,0**

Tarkastus Oy
Y-tunnus 6543210-1
Kotipaikka Helsinki
Osoite Tarkastajankatu 24, 00130 Helsinki

Tehtävä 3. (10,0 pistettä)

3.1. (5,0 pistettä)

Valtionavustuslain (688/2001) 11 §:n mukaan valtionapuviranomainen tekee valtionavustusta koskevassa asiassa kirjallisen päätöksen. Liikunta- ja kulttuuritapahtumia varten rakennettava halli on luonteeltaan kustannuksiltaan merkittävä perustamishanke, jonka osalta valtionapuviranomaisena toimii opetus- ja kulttuuriministeriö (Liikuntalaki (390/2015) 15 §, Laki opetus- ja kulttuuritoimen rahoituksesta (1705/2009) 57 §). Näin ollen opetus- ja kulttuuriministeriöllä on lähtökohtaisesti toimivalta myöntää kyseinen valtionavustus.

On kuitenkin huomattava, että ministeriön myöntämälle avustukselle tulee olla valtuutus eduskunnan hyväksymässä valtion talousarviopäätöksessä. Arpajaislain (1047/2001) 18 §:n mukaan valtion talousarvioon otetaan vuosittain määrärahat, joiden arvioidaan vastaavan raha-arpajaisia sekä veikkaus- ja vedonlyöntipelejä toimeenpanevan rahapeliyhteisön asianomaisen tilikauden voittoa. Tämä merkitsee sitä, että ministeriön tekemä avustuspäätös ei saa olla ristiriidassa eduskunnan tekemän määrärahapäätöksen kanssa. Lisäksi valtion liikuntaneuvoston tulee valmisteluvaiheessa antaa lausuntonsa valtion talousarvioon otettavista liikuntamäärärahoista (valtioneuvoston asetus liikunnan edistämisestä 550/2015).

Raha-arpajaisten sekä veikkaus- ja vedonlyöntipelien tuoton käyttämisestä annetun lain (1054/2001) 1 §:ssä säädetään Veikkaus Oy:n voittovarojen jakosuhteesta eri käyttötarkoitusten välillä. Urheilun ja liikuntakasvatuksen edistäminen sekä taiteen edistäminen ovat kyseisessä lainkohdassa määritellyjä voittovarojen kohteita, joten Veikkaus Oy:n voittovaroja voidaan käyttää avustukseen, jolla on tarkoitus rahoittaa liikuntahallin rakentamisesta. Liikuntalain 16 §:ssä myös säädetään, että liikunnan edistämiseksi tarkoitetut valtionavustukset suoritetaan ensisijaisesti veikkausvoittovaroista.

3.2. (2,0 pistettä)

Euroopan unionin valtioneuvoston päätöksen (SEUT) artiklat 107–109. Valtiontuet ovat lähtökohtaisesti EU:ssa kiellettyjä. 108 artiklan 3 kohdan mukaan jäsenvaltion on toimitettava Euroopan komissiolle ennakoon tieto suunnitellusta valtioneutusta, jotta komissio voi tarvittaessa todeta valtioneutuen sisämarkkinoille soveltumattomaksi ja näin ollen kieltää kyseisen tuen.

Ennakoilmoitusvelvollisuuteen on kaksi poikkeusryhmää, jotka on määritelty neuvoston asetuksessa 2015/1588 (ent. asetus 994/98). Ennakoilmoitusta ei tarvita, mikäli kyseessä on vähämerkityksellinen tuki eli de minimis -tuki. Tästä säädetään tarkemmin komission asetuksessa N:o 1407/2013. Jotta valtioneuti olisi vähämerkityksellinen, tuen kokonaismäärä ei lähtökohtaisesti saa olla yli 200 000 euroa kolmen vuoden tarkastelujaksolla. Toinen poikkeus ennakoilmoitusvelvoitteeseen on yleisen ryhmäpoikkeusasetuksen (neuvoston asetus N:o 651/2014) mukainen tuki. Ryhmäpoikkeusasetuksessa määritellään tukimuodot, joihin ennakoilmoitusvelvollisuutta ei sovelleta, mikäli asetuksessa määritellyt edellytykset täyttyvät. Ryhmäpoikkeusasetuksessa määritellään muun muassa kynnysarvoja, joiden ylittyessä tuesta pitää tehdä ennakoilmoitus, vaikka kyseessä olisikin ryhmäpoikkeusasetuksen sallima tukimuoto. Esimerkiksi urheilu- ja monitoimi-infrastruktuureille myönnettävän investointituen osalta ennakoilmoitus komissiolle on tehtävä, mikäli tuki ylittää 15 miljoonaa euroa tai hankkeen kokonaiskustannukset ylittävät 50 miljoonaa euroa (ryhmäpoikkeusasetus N:o 651/2014, 4 art.).

3.3 (3,0 pistettä)

Euroopan unionin valtiontukisääntelyn soveltuvuuden kannalta olennaista on arvioida sitä, vääristääkö tai uhkaako mainittu tuki vääristää kilpailua ja vaikuttaako tuki jäsenvaltioiden väliseen kauppaan. Sääntelyn soveltaminen edellyttää lisäksi, että kyse on julkisten varojen kanavoimisesta julkisiin tai yksityisiin yrityksiin. Myönnetyn etuuden on myös oltava valikoiva eli vain tiettyihin yrityksiin kohdistuva, jotta EU-oikeuden säännökset valtiontuista tulevat sovellettaviksi. (SEUT 107 art.)

Tehtävä 4. (10,0 pistettä)

4.1 (5,0 pistettä)

Asiaa tulee arvioida perustuslain (731/1999) sekä valtion yhtiöomistuksesta ja omistajaohjauksesta annetun lain eli niin sanotun omistajaohjauslain (1368/2007) määräysten valossa. Eduskunta ei harjoita valtionyhtiöiden omistajaohjausta, vaan tämä kuuluu ministeriölle (omistajaohjauslaki 5 §). Tietyn yhtiön siirtämisellä Kehitysyhtiöön voi olla merkitystä sen kannalta, miten siirretyn yhtiön omistajaohjaustehtävät jakautuvat ministeriön ja Kehitysyhtiön hallituksen välillä. Eduskunnalla voidaan ajatella olevan suurempi suhde ministeriöön (ministerin poliittinen vastuunalaisuus eduskunnalle) kuin ministeriön ohjaaman Kehitysyhtiön hallitukseen, mutta yhtiöitä suoraan koskevan eduskunnan päätösvallan kannalta yhtiön Kehitysyhtiöön siirtämisellä ei ole vaikutusta.

Eduskunnalla on valtion yhtiöomistuksia koskevaa päätösvaltaa valtion omistusosuuden määrän osalta (omistajaohjauslaki 3 §). Eduskunta ei kuitenkaan tee yhtiöitä koskevia myyntipäätöksiä, vaan valtuutuspäätöksiä valtion omistusosuuden muutosta koskien. Varsinaiset päätökset tekee valtioneuvosto. Eduskunnan suostumus valtion omistusosuuden muutoksiin vaaditaan omistajaohjauslain 3 §:ssä määritellyissä tilanteissa (esimerkiksi valtion enemmistöomistuksesta luopuminen). Kehitysyhtiön perustaminen ei poista tämän suostumuksen tarpeellisuutta.

Valvonnan osalta valtiontaloutta koskeva eduskunnan valvontavalta ulottuu budjettitalouden lisäksi myös valtion talousarvionalouden ulkopuoliseen talouteen, kuten valtioenemmistöisiin osakeyhtiöihin (perustuslakia koskeva hallituksen esitys 1/1998 vp). Valtiontalouden tarkastusvirastosta (VTV) annetun lain (676/2000) 2 §:n mukaan tarkastusvirastolla on oikeus tarkastaa valtion määräysvallassa olevia yhtiöitä erityisesti sen selvittämiseksi, miten valtion omistajaohjausta ja osakasvaltaa on käytetty. Tarkastusvirasto toimii eduskunnan yhteydessä ja antaa vuosittain eduskunnalle kertomuksen toiminnastaan (perustuslaki 90 §, laki valtiontalouden tarkastusvirastosta 6 §).

Valtion omistusten siirtäminen Kehitysyhtiöön ei sinänsä vaikuta valtiontalouden tarkastusviraston – eikä sitä kautta myöskään eduskunnan – oikeuteen valvoa kyseisiä yhtiöitä. Olennaista VTV:n tarkastustoimivallan osalta on se, että kyse on valtion määräysvallassa olevasta yhtiöstä tai sen tytäryhtiöstä (laki valtiontalouden tarkastusvirastosta 2 § ja 19 §). Eduskunta ja esimerkiksi sen tarkastusvaliokunta voivat saada tällöinkin tietoa valtion yhtiöomistuksista Suomen hallituksen vuosikertomuksen välityksellä.

4.2. (2,5 pistettä)

Julkisista hankinnoista annetun lain eli hankintalain (348/2007) 1 §:n mukaan hankintayksiköiden on kilpailutettava hankintansa siten kuin kyseisessä laissa säädetään. Valtion ja kuntien viranomaisten ohella hankintayksiköitä ovat muun muassa julkisoikeudelliset laitokset (6 §). Hankintalain terminologiassa julkisoikeudellisella laitoksella tarkoitetaan oikeushenkilöä, joka on nimenomaisesti perustettu tyydyttämään sellaisia yleisen edun mukaisia tarpeita, joilla ei ole teollista tai kaupallista luonnetta ja: a) jota rahoittaa pääasiallisesti hankintalaissa määritelty muu hankintayksikkö; b) jonka johto on muun hankintayksikön valvonnan alainen; taikka c) jonka hallinto-, johto- tai valvontaelimen jäsenistä muu hankintayksikkö nimeää yli puolet. Lisäksi hankintayksiköksi katsotaan mikä tahansa hankinnan tekijä silloin, kun se on saanut hankinnan tekemistä varten tukea yli puolet hankinnan arvosta hankintalaissa määritellyltä muulta hankintayksiköltä.

Edellä sanotusta seuraa, että myös yhtiöt voivat olla hankintayksiköitä, joihin hankintalain mukaiset velvoitteet kohdistuvat. Vaikka kyse olisi valtionyhtiöstä, jäävät puhtaasti kaupallista tai teollista toimintaa harjoittavat valtionyhtiöt hankintalain määräysten ulkopuolelle. Hankintalain soveltamisen kannalta olennaista on myös se, mitä tarkoitusta varten valtionyhtiö on perustettu. Hankintalain velvoitteita on noudatettava, mikäli yhtiön perustamisella ja toiminnalla on yleisen edun mukainen tarkoitus. Pelkällä valtionyhtiön siirtämisellä osaksi Kehitysyhtiötä ei ole merkitystä hankintalain velvoitteiden soveltumisen kannalta.

4.3 (2,5 pistettä)

Osakeyhtiölaissa (624/2006) säädetään osakeyhtiön tilintarkastajan valinnasta. Lain 7 luvun 2 §:n mukaan yhtiön tilintarkastajan valitsee yhtiökokous. Jos tilintarkastajia on valittava useita, yhtiöjärjestyksessä voidaan määrätä, että joku tai jotkut heistä, ei kuitenkaan kaikkia, valitaan muussa järjestyksessä. Tilintarkastuslain (1141/2015) 2 luvun 9 §:n mukaan tilintarkastajan voi erottaa toimestaan kesken toimikauden se, joka on tilintarkastajan valinnut, määrännyt tai osoittanut tehtävään. Valtioenemmistöisen yhtiön osalta yhtiökokousedustajan määrää omistajaohjauksesta vastaava ministeriö (omistajaohjauslaki (1368/2007) 5 §)).

Valtioenemmistöisen osakeyhtiön tilintarkastajan salassapitovelvoitteet ovat lähtökohtaisesti samanlaisia kuin yksityisessä omistuksessa olevan yhtiön tilintarkastajalla. Osakeyhtiön tilintarkastajan salassapitovelvoitteista säädetään tilintarkastuslain 4 luvun 8 §:ssä. Säännöksen mukaan tilintarkastaja tai hänen apulaisensa ei saa ilmaista ulkopuoliselle tässä laissa tarkoitettua tehtävää suorittaessaan tietoonsa saamaa seikkaa. Salassapitovelvollisuus ei kuitenkaan koske seikkaa: 1) josta tilintarkastajan on ilmoitettava tai lausuttava lain tai Euroopan unionin tilintarkastusasetuksen nojalla; 2) jonka ilmaisemiseen se, jonka hyväksi salassapitovelvollisuus on säädetty, antaa suostumuksensa; 3) jonka viranomainen, tuomioistuimien tai muu henkilö on lain perusteella oikeutettu saamaan tietoonsa; tai 4) joka on tullut yleiseen tietoon. Salassapitovelvollisuus ei myöskään estä tilintarkastajaa tai tilintarkastusyhteisöä toimittamasta toiselle tilintarkastajalle tämän tilintarkastusta varten tarvitsemia tietoja.

Valtiontalouden tarkastusvirastosta annetun lain (676/2000) 4 §:n mukaan tarkastusvirastolla on oikeus saada viipymättä tarkastettavan tilintarkastajalta kaikki ne tarkastettavaa koskevat tarkastuksen kannalta tarpeelliset jäljennökset ja tallenteet sekä muut asiakirjat ja tiedot, jotka tilintarkastajalla on hallussaan, samoin kuin jäljennökset tilintarkastajan laatimista muistioista, pöytäkirjoista ja muista tilintarkastuksessa laadituista tarkastettavan toimintaa koskevista asiakirjoista. Valtioenemmistöisen osakeyhtiön tilintarkastajan tulee näin ollen toimittaa VTV:lle tämän pyytämät tiedot.

Tehtävä 5 (5,0 pistettä)

5.1 (2,0 pistettä)

Sisäisellä valvonnalla tarkoitetaan Euroopan unionin varainkäytön osalta varainkäyttäjien itsensä toteuttamaa, johtamaa tai tilaamaa valvontaa ja tarkastusta, jonka tiedot palvelevat ensisijaisesti varainkäyttäjiä itseään. Sisäisessä valvonnassa voi olla kyse yksikön sisäisestä valvonnasta tai siitä, että ylempi yksikkö valvoo alempaa.

Niin sanotun COSO-mallin mukaan sisäisellä valvonnalla on tarkoitus tuottaa tietoa esimerkiksi seuraavien tavoitteiden toteutumisesta: toimintojen tehokkuus ja tarkoituksenmukaisuus, taloudellisen raportoinnin luotettavuus, lakien ja muiden säädösten noudattaminen.

Euroopan unionin varojen valvonnasta vastaavat komissio, sen yhteydessä oleva Euroopan petostentorjuntavirasto OLAF sekä jäsenvaltioilla laajasti ottaen kaikki EU:lta tulevia varoja hallinnoivat ja koordinoivat toimijat, esimerkiksi ministeriöt. (Sopimus Euroopan unionin toiminnasta 317 art.)

5.2 (3,0 pistettä)

Tehtävien eriyttämisellä tarkoitetaan sitä, että virheiden ja väärinkäytösten estämiseksi EU:n rakennerahastovarojen hallinto- ja valvontajärjestelmässä tehtävät on jaettu eri toimijoille. EU-lainsäädännön mukaan jäsenvaltion on nimettävä rakennerahasto-ohjelmien kansallista hallinnointia ja valvontaa varten hallintoviranomainen, todentamisviranomainen ja tarkastusviranomainen.

Rakennerahastojen toimenpideohjelmien hallintoviranomaisen, todentamisviranomaisen ja tarkastusviranomaisen tehtävistä säädetään EU:n rakennerahastoasetuksen N:o 1303/2013 125–127 artikloissa sekä suomalaisen lainsäädännön osalta alueiden kehittämisestä ja rakennerahastotoiminnan hallinnoinnista annetun lain (7/2014) 8–10 §:ssä. Hallintoviranomainen vastaa toimenpideohjelman hallinnoinnista moitteettoman varainhoidon periaatetta noudattaen ja sen tehtävät liittyvät rakennerahasto-ohjelman yleiseen hallintoon ja varojen ohjaamiseen sekä esimerkiksi tukitoimien valintaan ja erilaisiin varmennustoimiin.

Todentamisviranomaisen tehtävänä on esimerkiksi laatia ja todentaa maksatushakemuksia ja menoilmoituksia ja toimittaa ne Euroopan komissiolle. Myös esimerkiksi tilitysten ja kirjanpidon luotettavuuden varmistaminen kuuluu todentamisviranomaisen tehtäviin.

Tarkastusviranomaisen on varmistettava, että itse hallinto- ja valvontajärjestelmään kohdistetaan riippumatonta tarkastusta. Tarkastusviranomaisen on huolehdittava esimerkiksi siitä, että tarkastustyössä otetaan huomioon kansainväliset tilintarkastusstandardit.

Tehtävien eriyttämisen periaatteen mukaisesti rakennerahasto-ohjelman hallinto-, todentamis- ja tarkastusviranomaisen tehtäviä ei siis voi hoitaa yksi ja sama taho. (Neuvoston asetusta N:o 1303/2013, 72 art.) Suomessa hallinto- ja todentamisviranomaisen tehtävät on osoitettu työ- ja elinkeinoministeriölle, mutta ministeriön sisällä nämä tehtävät on jaettu eri yksiköille. Rakennerahasto-ohjelman tarkastusviranomainen toimii valtiovarainministeriössä valtiovaraincontroller-toiminnon yhteydessä. Tarkastusviranomaisen on oltava hallinto- ja todentamisviranomaisesta toiminnallisesti riippumaton. (Laki alueiden kehittämisestä ja

rakennerahastotoiminnan hallinnoinnista 7–10 §, Työ- ja elinkeinoministeriön työjärjestys (1750/2015))