



PATENTTI- JA REKISTERIHALLITUS

VUODEN 2021 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 kirjanpitolaitoksen tulkinnat liittyvät kunkin tehtävän vastausten arvosteluun vain tässä tutkinnossa. Arvosteluperusteiden tulkintoja ei voi esittää PRH:n tilintarkastusvalvonnan kannanottoina muissa asiayhteyksissä.

JHT-TUTKINTO 2021

TILINTARKASTAJAN RAPORTOINTI JA SEN EDELLYTTÄMÄT TOIMENPITEET

Tehtävä 1 (60 pistettä)

	Tarkastettu asia	Tarkastushavainto, perusteltu arviointi ja korjausmenettely (ml. säädösviittaus tai muu peruste)	Vaikutus raportointiin (Mitä, missä ja miten raportoidaan, jos virhettä tai puutetta ei korjata)	Arvostelu, Yhteensä
		Käytä tehtävän ratkaisussa seuraavia olennaisuusrajoja: konsernitilinpäätös 4 miljoonaa euroa ja kaupungin tilinpäätös 2 miljoonaa euroa. Raportoitavan virheen raja on konsernitilinpäätöksessä 200 000 euroa ja kaupungin tilinpäätöksessä 100 000 euroa.		
1.	Hallinnon laillisuus, valtuuston pöytäkirja	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Kaupunginvaltuusto on päättänyt kokouksessaan 25.5.2020 § 53 vuokrata Kotkanniemen leirintäalueen Erämajat Oy:lle 30 vuodeksi. Kuntalain mukaan yli 10 vuoden vuokrasopimus olisi pitänyt kilpailuttaa tai hankkia markkinaperusteisesta vuokratasosta puolueettoman asiantuntijan arvio. Säädösviittaus: Kuntalain 130 § mukaan kunta voi luovuttaa tai antaa vuokralle vähintään kymmeneksi vuodeksi omistamansa kiinteistön kilpailutilanteessa markkinoilla toimivalle tarjouskilpailulla, jolle ei aseteta ehtoja. Tarjouskilpailun on oltava avoin ja siitä on tiedotettava riittävästi. Kunnan luovuttaessa tai antaessa vuokralle vähintään kymmeneksi vuodeksi omistamansa kiinteistön ilman 1 momentin mukaista tarjouskilpailua, puolueettoman	Tilintarkastuskertomus - Lisätieto hallinnon laillisuudesta: Valtuusto on päättänyt vuokrata leirintäaluekiinteistön kuntalain 130 §:n vastaisesti	4

		arvioijan on arvioitava kiinteistön markkina-arvo tai markkinaperusteinen vuokrataso. Korjausmenettely: Kaupungin tulee joko vuokrata leirintäalue maksimissaan 10 vuodeksi tai järjestää leirintäalueen vuokraamisesta tarjouskilpailu. Mikäli tarjouskilpailua ei järjestetä, tulee hankkia puolueettoman arvioijan arvio siitä, onko päätettävän vuokran määrä markkinaperusteisella tasolla.		
2.	Talousarvion ylitys	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Talousarvion toteutuman yhteenvetotaulukon mukaan valtuustoon nähden sitovista talousarvion eristä on ylittynyt hyvinvointilautakunnan toimintakate 13,9 miljoonalla eurolla (8,8 prosenttia), mikä on olennainen määrältään verrattuna tilintarkastuksen olennaisuusrajaan. Säädösviittaus: Kuntalaki 110 §:n 5 mom. mukaan kunnan toiminnassa ja taloudenhoidossa on noudatettava talousarviota. Toimielin ei saa ylittää sille talousarviossa osoitettua määrärahaa, ja mikäli määräraha osoittautuu riittämättömäksi, talousarviota on muutettava. Toimintakertomuksessa mainitun mukaan tilivelvollisia ovat hyvinvointilautakunta ja peruspalvelujohtaja. Korjausmenettely: Syntyneet talousarvion ylitykset pitää viedä valtuuston hyväksyttäväksi ennen tilinpäätöksen vahvistamista ja vastuuvapauksien myöntämistä. Mikäli ylityksiä ei hyväksytä, ei vastuuvapauksia voida siltä osin myöntää.	Tilintarkastuskertomus - Lisätieto: Talousarviota ei ole noudatettu - Vaikutus vastuuvapauslausumaan: Ehdollinen lausuma kohdistuen hyvinvointilautakuntaan ja peruspalvelujohtajaan	3

3.	Talousarvio ja -suunnitelma on puutteellinen ja suunnitelma alijäämäinen	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Taloussuunnitelma (liite 6) päättyy vuoteen 2022 ja suunnitelmavuosina esitetyt yli/alijäämät johtavat siihen, että talousarvio ei ole tasapainossa, vaan se jää alijäämäiseksi. Taseessa 2019 ylijäämää oli vain 27 tuhatta euroa ja taloussuunnitelman mukaan talousarvion laadintavuonna 2020 ja taloussuunnitelmavuosina 2021–2022 kertyy alijäämää yhteensä 5 498 tuhatta euroa. Kaupungin taseessa ei ole alijäämää, joka tulisi kattaa suunnitelmavuosien aikana, mutta taloussuunnitelma ei ole kuntalain mukaisesti tasapainossa. Säädösviittaus: Kuntalain 110 §:n 1 mom. mukaan talousarvion hyväksymisen yhteydessä valtuuston on hyväksyttävä myös taloussuunnitelma kolmeksi tai useammaksi vuodeksi (suunnitelmakausi). Talousarviovuosi on taloussuunnitelman ensimmäinen vuosi. Kuntalain 110 §:n 3 mom. mukaan taloussuunnitelman on oltava tasapainossa tai ylijäämäinen. Korjausmenettely: Kaupungin talousarvioon tulee lisätä suunnitelmavuosi 2023 ja taloussuunnitelmakauden loppuun mennessä tulee saavuttaa tasapaino eli sopeuttaa tuottoja ja kuluja tai molempia ja tarvittaessa ulottaa suunnitelma pidemmälle ajalle, jonka kuluessa tasapaino saavutetaan.	Tilintarkastuskertomus - Lisätieto hallinnon laillisuudesta: Valtuuston hyväksymä talousarvio ja -suunnitelma 2021-2022 ei ole kuntalain mukainen: 1) koska se ei sisällä vuotta 2023 2) koska taloussuunnitelma ei ole tasapainossa	5
4.	Tehty hankintoja kilpailuttamatta	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Toimintakertomuksesta ja tarkemmin vielä Arto Auttajan havainnoista (liite 3) käy ilmi, että sisäinen tarkastaja on havainnut terveystalouksissa runsaasti kilpailuttamatta	Tilintarkastuskertomus - Muistutus koskien terveydenhuollon tulosityksikön hankintoja,	5

		tehtyjä hankintoja, joiltakin toimittajilta yli miljoonalla eurolla. Ansa Apulaisen havainnoista (liite 4) käy ilmi, että hoitotarvikkeita on hankittu useilta toimittajalta yli kansallisen ja myös yli EU-kynnysarvon kilpailuttamatta sen jälkeen, kun puitesopimukset ovat päättyneet. Terveystieteiden palveluita oli tilikaudella hankittu Hyvä Hoito Oy lääkärikeskukselta noin 8 miljoonalla eurolla, vaikka hankintasopimus oli päättynyt. Säädösviittaus: Laki julkisista hankinnoista ja käyttöoikeussopimuksista 1 §:n mukaan kuntien viranomaisten on kilpailutettava hankintansa tämän lain mukaan. Kyseisen lain 25 ja 26 §:ssä on määrätty kilpailutusten kynnysarvot. Vähintään EU-kynnysarvon suuruudessa hankinnoissa on noudatettava jotain kyseisen lain 5 luvussa tarkoitettua menettelyä ja kansallisista menettelyistä on säädetty luvussa 11. Korjausmenettely: EU-kynnysarvon ylittävät hankinnat tulee kilpailuttaa Julkisista hankinnoista ja käyttöoikeussopimuksesta annetun lain 5 luvussa säädetyillä menettelyillä ja kansalliset kynnysarvot ylittävät hankinnat kyseisen lain 11 luvussa säädetyillä menettelyillä.	tilivelvollinen peruspalvelujohtaja - Vastuuvapauspäätös kielteinen - Lisätieto sisäisen valvonnan puutteista koskien hankintalain noudattamista	
5.	Toimivallan ylitys hankinnoissa	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Teknisen johtajan viranhaltijapäätöksen (Liite 4 a) mukaan hän on tehnyt päätöksen hissihuoltosopimuksen hankinnasta, joka ylittää hänen toimivaltansa hankinnoissa. Päätöksessä arvioitu hankintahinta vuodessa on 50 000 euroa. Ansa Apulainen on tarkastanut ostolaskuja ja hänen työpaperissaan on	Tilintarkastajan muu raportointi	3

		kirjattu kaupungin toimielimien ja viranhaltijoiden hankintarajat kaupunginhallituksen päätöksestä. Säädösviittaus: Ansa Apulaisen työpaperissa (liite 4) on mainittu, että kaupungin hankintojen tekemisestä on säännelty hallintosäännössä ja että hallintosäännön mukaan kaupunginhallitus päättää hankintaohjeista. Ansa Apulaisen työpaperissa on myös kerrottu, että hankintaraja kaupunginhallituksen 15.1.2020 tekemän päätöksen mukaan on teknisen johtajan osalta 30 000 euroa. Korjausmenettely: Hissien huoltosopimuksen hankinta olisi pitänyt viedä teknisen ja ympäristölautakunnan päätettäväksi.		
6.	Joutsenlammen vanhustentalosäätiön tilinpäätös Takauksen realisoituminen kirjaamatta	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Toimintakertomuksessa ja Joutsenlammen Vanhustentalosäätiön tilinpäätöksen liitetiedoissa (liite 5) kerrotaan, että säätiö on haettu konkurssiin joulukuussa 2020. Toimintakertomuksessa asiasta on kerrottu kohdassa olennaiset tapahtumat tilikauden päättymisen jälkeen. Säätiön tilinpäätöstiedoista voidaan havaita, että sillä on velkoja, mutta ei varallisuutta. Säätiö on antanut valtiokonttorin lainoille kiinteistökiinnitykset, mutta X-pankin lainoilla on ainoastaan kaupungin takaus, mikä näkyy kaupungin vastuita koskevasta liitetietosisitteestä/vastuusitoumusten erittely (liite 4b).	Tilintarkastajan muu raportointi	5

		Taseen ulkopuolisena vastuuna esitetty takausvastuu 397 630 euroa tulee kirjata tuloslaskelman kuluksi ja pakollisiin varauksiin. Sitä ei esitetä enää takausvastuuna. Säädösviittaus: Kirjanpitolain 5:14.2 §:n mukaan vastainen meno tai menetys kirjataan tuloslaskelmaan kuluksi ja siirtovelkoihin, jos menon tai menetyksen täsmällinen määrä ja toteutumisajankohta tiedetään. Muussa tapauksessa se merkitään pakolliseksi varaukseksi. Korjausmenettely: Per muut toimintakulut 397 632 euroa An pakolliset varaukset 397 632 euroa		
7.	Uimahalli poistettu käytöstä	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Toimintakertomuksessa omaisuuden hoidon ja valvonnan kohdalla on kerrottu, että uimahallirakennus on poistettu käytöstä eikä sitä kannata korjata. Uimahallilla on tasearvoa 500 tuhatta euroa. Uimahallirakennuksesta tulee kirjata arvonalennus. 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. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeessa suunnitelman mukaisista poistoista kappaleessa 3.5:	Tilintarkastajan muu raportointi	4

		Poistosuunnitelman muuttaminen: Arvonlennuskirjaus tulee kysymykseen silloin, kun tulevia tulonodotuksia tai palvelutuotantokykyä ei tilinpäätöstä laadittaessa havaita olevan enää lainkaan. Korjausmenettely: Per arvonalennus 500 000 euroa An rakennukset 500 000 euroa		
8.	Konsernitalinpäätöksessä sisäinen kate eliminoimatta	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Haukkalan Vuokra-asunnot Oy:lle myydyistä maa-alueista syntynyt olennainen sisäinen kate on eliminoimatta. Haukkalan kaupunki on myynyt 10.12.2020 Haukkalan Vuokra-asunnot Oy:lle maa-alueen kerrostalon rakentamista varten. Tilinpäätöksen liitetiedoissa koskien intressitahotapahtumia todetaan, että kaupunki kirjasi tästä kaupasta myyntivoittoa 1 200 000 euroa. Konsernitalinpäätöksen liitetiedoissa ilmoitetaan virheellisesti, että konserniyhteisöjen välisiin liiketapahtumiin ei ole sisältynyt olennaisia sisäisiä katteita. Konsernitositteesta 1 (Liite 3a), jossa Haukkalan Vuokra-asunnot Oy:n kirjaukset on tehty, on todettu, että muita kuin siinä esitettyjä keskinäisiä tapahtumia ei ole ollut, joten sisäistä katetta ei ole vähennetty. Sisäinen kate on olennainen ja se olisi kuulunut eliminoida. Virhe parantaa konsernin tulosta 1 200 000 eurolla ja maa-alueet ovat 1 200 000 euroa liian korkeassa arvossa. Säädösviittaus: KPL 6:7	Tilintarkastajan muu raportointi	4

		Konsernituloslaskelmaa laadittaessa on vähennettävä konsernin sisäiset tuotot ja kulut sekä sisäinen voitonjako. Muiden kuin konserniyritysten omistusta vastaavat osuudet tytäryritysten tuloksista merkitään konsernituloslaskelmaan omaksi eräkseen (vähennistöosuus konsernin tuloslaskelmassa). Lisäksi vähennetään konserniyritysten taseisiin aktivoitujen konsernin sisäisten katteiden muutokset tilikauden aikana. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohje konsernitilinpäätöksen laatimisesta luku 4.3: Konserniyhteisöjen taseisiin aktivoidut sisäiset katteet eliminoidaan konsernitasetta laadittaessa niistä taseen vastaavien eristä, joihin ne sisältyvät sekä omasta pää-omasta. Sisäisten katteiden muutos eliminoidaan tilikauden tuloksesta. Korjausmenettely: Eliminoidaan sisäinen kate. Per Toimintatuotot 1 200 000 euroa An Maa-alueet 1 200 000 euroa		
9.	Konsernitilinpäätöksessä osakkuusyhtiön sisäinen kate eliminoitu virheellisesti	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Kiinteistö Oy Parkille myydyn pysäköintirakennuksen sisäinen kate on eliminoitu virheellisesti. Toimintakertomuksen kohdassa Olennaiset konsernia koskevat tapahtumat on kerrottu kaupasta kaupungin ja osakkuusyhtiön välillä. Lisätietoja ilmenee konsernitositteesta numero 3 (Liite 3c). Kiinteistö Oy Parkille on myyty pysäköintirakennus 1.6.2020. Kiinteistö Oy Parkki on ollut kaupungin osakkuusyhteisö 1.1.2019 alkaen. Kaupunki kirjasi	Tilintarkastajan muu raportointi	4

		pysäköintirakennuksen myynnistä myyntivoittoa 600 000 euroa. Myyntivoitto on eliminoitu kokonaisuutena osakkuusyhteisöjen tulososuudesta ja rakennuksista. Myyntivoittona olisi kuulunut eliminoida omistusosuuden mukainen määrä osakkuusyhteisöjen tulososuudesta ja osakkuusyhteisöosuuksista. Eliminoitava määrä olisi siten 45 prosenttia aktivoidusta katteesta eli 270 000 euroa. Tulosvaikutteisesti on eliminoitu liikaa 330 000 euroa. Rakennuksista on eliminoitu liikaa 600 000 euroa ja osakkuusyhteisöosuuksista liian vähän 270 000 euroa. Konsernitilinpäätöksen liitetiedoissa ei ole ilmoitettu osakkuusyhtiöihin sisältynyttä sisäistä katetta. Säädösviittaus: Kirjanpitolausakunnan kuntajaoston yleisohje konsernitilinpäätöksen laatimisesta (2015) luku 8.3: Osakkuusyhteisöjen tilinpäätöstietojen yhdistelyssä vähennetään konsernin omistusosuutta vastaava määrä hyödykkeiden luovutuksessa osakkuusyhteisön ja konserniyritysten kesken syntyneistä, merkittävistä taseeseen aktivoiduista katteista ja näiden katteiden muutoksesta tilikauden aikana, jos tätä varten tarpeelliset tiedot ovat saatavissa. Konserni- tai osakkuusyhteisön taseeseen sisältyvät sisäiset katteet vähennetään konsernitaseessa osakkuusyhteisön osakkeiden tai osuuksien kirjanpitoarvosta. Konserni- tai osakkuusyhteisön tulokseen sisältyvä sisäisen katteen muutos eliminoidaan konsernituloslaskelmassa osakkuusyhteisön tulososuudesta. Vain sellaiset osakkuusyhteisön ja konserniyhteisöjen väliset sisäiset katteet, jotka ovat		
--	--	--	--	--

		syntyneet osakkuusyhteisösuhteen alkamisen jälkeen, vähennetään. Korjausmenettely: Korjataan virheellinen eliminointikirjaus. Per Rakennukset 600 000 euroa An Osakkuusyhteisöosuudet 270 000 euroa An Osuus osakkuusyhteisöjen voitosta/tappiosta 330 000 euroa Korjataan konsernitilinpäätöksen liitetietoihin, että olennaiset pysyviin vastaaviin sisältyvät sisäiset katteet on vähennetty.		
10.	Konsernitilinpäätöksessä konsernin rakennemuutos: osuus osakkuusyhtiön tuloksesta kirjattu virheellisesti	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Toimintakertomuksen kohdassa Olennaiset konsernia koskevat tapahtumat on kerrottu, että Haukkalan Lämpö Oy:n osakkeista on myyty 31.10.2020 60 prosenttia. Lisätietoja ilmenee konsernitositteesta 4 (liite 3d). Yhtiö on yhdistelty 31.12.2020 osakkuusyhteisönä pääomaosuusmenetelmän mukaisesti. Yhtiön koko vuoden tulos oli tappiollinen 700 000 euroa. Konsernitositteen 4 perusteella yhtiön koko tilikauden tuloksesta on yhdistelty 40 prosenttia osuutena osakkuusyhteisön tulokseen ja vähennyksenä osakkuusyhteisöosuuksiin. Osakkuusyhteisön tuloksesta olisi kuulunut yhdistellä konsernissa oloajan osuus eli tappiosta $150\,000 \cdot 40$ prosenttia = 60 000 euroa (Tilikauden tappio $700\,000 - 550\,000 = 150\,000 \cdot 40$ prosenttia). Tappiosta on siten yhdistelty liikaa 220 000 euroa.	Tilintarkastajan muu raportointi	2

		Säädösviittaus: Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohje. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohje konsernitilinpäätöksen laatimisesta (2015) luku 8.2: Osuus osakkuusyhteisön tuloksesta ja oman pääoman muutoksesta yhdistellään siitä alkaen, kun yrityksestä tuli osakkuusyhteisö. Korjausmenettely: Korjataan osakkuusyhteisöyhdistelyä. Per Osakkuusyhteisöosuudet 220 000 euroa An Osuus osakkuusyhteisöjen voitosta/tappiosta 220 000 euroa		
11.	Konsernivalvonnan puute	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Toimintakertomuksen kohdassa Olennaiset konsernia koskevat tapahtumat on kerrottu, että uuden tytäryhtiön, Yrityskehitys Haukkala Oy:n hallitus on valinnut toimitusjohtajan ja tehnyt hänen kanssaan johtajasopimuksen. Arto Auttajan työpaperista (liite 3) käy ilmi, että ennakkokäsitystä ei ole missään asioissa kaupungilta pyydetty. Hallintosäännön 4. luvun 27 §:n mukaan toimitusjohtajan valinnasta ja johtajasopimuksen laatimisesta tulee pyytää ennakkokäsitys. Säädösviittaus: Haukkalan kaupungin hallintosäännön 4 luvun 27 §:n mukaan tytäryhteisön on pyydettävä kaupungin ennakkokäsitys ennen omaa päätöksentekoaan mm.	Tilintarkastajan muu raportointi	2

		toimitusjohtajan valinnassa ja johtajasopimuksen laadintaa koskevassa asiassa. Kuntajaoston yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta, kohta 3.7.5. Selonteko konsernivalvonnan järjestämisestä Korjausmenettely: Tulee pyytää kaupungin ennakkokäsitys ennen yhtiön päätöksentekoa. Tulee esittää toimintakertomuksen selonteossa konsernivalvonnasta, että ennakkokäsitystä ei ole konserniohjeiden mukaisesti pyydetty.		
12.	Verotulojen ja valtionosuuksien esittäminen tuloslaskelmassa virheellisesti	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Valtionosuuksien täsmäytyksen työpaperista (liite 3f) ilmenee, että valtionosuudet ml. verotulojen menetysten korvaus ja kompensaatio ovat yhteensä 123 141 821 euroa. Tuloslaskelmassa valtionosuuksissa on esitetty valtionosuudet ilman verotulomenetysten korvausta ja kompensatiota, jotka on esitetty verotuloissa. Verotuloihin on virheellisesti kirjattu verotulojen menetysten korvaus 19 365 450 euroa ja verotulojen maksun lykkäysmenettelyn kompensatio 744 800 euroa, yhteensä 20 110 250 euroa. Säädösviittaus: Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston lausunto 123/2020: Vuonna 2020 kunnille maksettava korvaus verotuksen maksujärjestelyistä johtuvasta verotulojen viivästymisestä kirjataan kuntien kirjanpidossa tuotoksi vuonna 2020.	Tilintarkastuskertomus -Kielteinen lausunto tilinpäätöksen hyväksymisestä Euromäärä ylittää olennaisuusrajan, kyse on väärällä rivillä esittämisestä, joka ei vaikuta tulokseen eikä omaan pääomaan. - Ei muistutusta tilivelvollisille	5

		Korvaus sisällytetään valtionosuuksien ryhmässä esitettäviin verotulomenetysten kompensatioihin. Korjausmenettely: Per verotulot 20 110 250 euroa An valtionosuudet 20 110 250 euroa		
13.	Kaupungin takausvastuissa virheellisiä tietoja, liite 4b	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Kaupunginvaltuusto on myöntänyt takauksen Haukkalan Toimitilakiinteistöt Oy:lle. (liite 2 pöytäkirjan ote 42 §) Liitteen 4b liitetietotositteesta on nähtävissä, mitä liitetiedoissa ilmoitetut vastuusitoumukset sisältävät. Yhtiölle myönnetty 24 miljoonan euron takaus puuttuu liitetiedoista. Liitteen 4b liitetietotositteesta ilmenee, että Haukkalan Lämpö Oy:n takausvastuu on liitetietotositteessa jäänyt tytäryhtiöiden takausvastuisiin, vaikka yhtiöstä tuli tilikaudella osakkuusyhtiö. Tällä ei ollut vaikutusta tilinpäätöksen liitetietoon, jossa nämä erät esitetään yhdistettynä lukuna. Säädösviittaus: Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeessa kunnan ja kuntayhtymän liitetiedoissa on ohjeistettu (liitetieto nro 39), että liitetietona ilmoitetaan kunnan antamat vastuusitoumukset sen kanssa samaan konserniin kuuluvien yhteisöjen puolesta. Korjausmenettely: Lisätään liitetietoihin kohtaan Takaukset samaan konserniin kuuluvien yhteisöjen puolesta myönnetty takaus 24 miljoonaa euroa.	Tilintarkastajan muu raportointi	0,5

14.	Konsernin leasingvastuissa virheellinen tieto	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Etelä-Suomen sairaanhoitopiirin kuntayhtymän koneiden ja laitteiden vuokravastuu (leasing) on ilmoitettu liitetiedoissa 100-prosenttisesti. Virhe ilmenee liitetietotositteesta (Liite 4b), jossa on eritelty vastuusitoumukset. Konsernin liitetiedosta käy ilmi, että kuntayhtymän koneiden ja laitteiden vuokravastuu on yhdistelty 2020 kokonaan konsernin liitetietoihin. Liitetiedon mukaan vuonna 2020 seuraavalla tilikaudella maksettavat ja myöhemmin maksettavat vuokravastuut ovat yhteensä 1 000 000 euroa. Vuonna 2019: 1 200 000 euroa. Yhdistely olisi kuulunut tehdä peruspääoman jäsenosuuden mukaisessa suhteessa eli 15 prosenttia (150 000 euroa ja 2019 tiedoissa 180 000 euroa) kuntayhtymän konsernitilinpäätöksessään ilmoittamasta koneiden ja laitteiden vuokravastuusta. Vastuusta on yhdistelty liitetietoihin liikaa 850 000 euroa ja 2019 liitetietoihin liikaa 1 020 000 euroa). Säädösviittaus: Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohje konsernitilinpäätöksen laatimisesta (2015) luku 7.1: Konsernitilinpäätöksen edellyttämät liitetiedot yhdistellään lukuarvoltaan peruspääoman jäsenosuuden mukaisessa suhteessa.	Tilintarkastajan muu raportointi	1
-----	---	--	----------------------------------	---

		Korjausmenettely: Korjataan konsernitilinpäätöksen koneiden ja laitteiden vuokravastuita koskeva liitetieto 15 prosentin peruspääomaosuutta vastaavaksi.		
15.	Toimintakertomuksessa mainittu merkittävä intressitahotapahtuma	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Toimintakertomuksessa Olennaiset tapahtumat tilikauden päättymisen jälkeen -otsikon alla on kerrottu, että kaupunginhallituksen puheenjohtajan omistamalta kiinteistöyhtiöltä on vuokrattu muistisairausyksikön käyttöön tilat tavanomaista vuokratasoa korkeammalla hinnalla. Liitetiedoissa intressitahotapahtumista ei ole kerrottu tästä liiketoimesta. Säädösviittaus: Kilan kuntajaoston yleisohje kunnan ja kuntayhtymän liitetiedoista (kohta liitetieto 46) ohjeistaa, että tiedot olennaisista liiketoimista kunnan ja sen intressitahoihin kuuluvien välillä tulee antaa liitetiedoissa, jos niitä ei ole toteutettu tavanomaisin kaupallisin ehdoin. Korjausmenettely: Lisätään liitetietoihin kaupungin ja kaupunginhallituksen puheenjohtajan omistaman kiinteistöyhtiön välinen vuokrasopimus, jossa vuokrataso on tavanomaista korkeampi.	Tilintarkastajan muu raportointi	3
16.	Satunnainen kulu kirjattu väärin perustein	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Liitetiedoissa on kerrottu, että satunnaisiin kuluihin on kirjattu myyntitappioita kalustosta ja rakennuksista. Tavanomaisiksi katsottavat kaluston ja rakennusten myyntitappiot esitetään muissa toimintakuluissa.	Tilintarkastajan muu raportointi	2

		Säädösviittaus: Kilan kuntajaoston yleisohje tuloslaskelman laatimisesta (kohta 10) ohjeistaa, että satunnaisissa erissä käsitellään olennaisia eriä, olennaisuus suhteutetaan vuosikatteeseen. Satunnaisten erien tulee olla poikkeuksellisia ja jos ne ovat luovutustappioita, niiden tulee olla syntynyt esim. toiminnan lopettamisen yhteydessä. Korjausmenettely: Per muut toimintakulut 182 000 euroa An satunnaiset kulut 182 000 euroa		
17.	Osakirjanpitojen täsmäytyksiä ei ole tehty kaikilta osin	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Ansa Apulaisen työpaperissa (Liite 4) kerrotaan, että ostoreskontran ja pääkirjanpidon välillä ei ole tehty täsmäytyksiä tilikauden aikana. Säädösviittaus: KPL 2:6:n mukaan kirjanpito on järjestettävä niin, että liiketapahtumien, tositteiden ja kirjausten yhteys mahdollisten osakirjanpitojen kautta pääkirjanpitoon ja siitä tilinpäätökseen on vaikeuksitta todettavissa kumpaankin suuntaan. Kirjanpitolautakunnan yleisohje kirjanpidon menetelmistä ja aineistoista (2011), kohdan 3.7.1 mukaan hyvän kirjanpitotavan mukaan kirjanpitovelvollinen seuraa säännöllisesti, esimerkiksi kuukausittain, kirjanpidon sisällön täydellisyyttä ja oikeellisuutta olennaisella tarkkuudella. Täsmäyttämällä tarkoitetaan liiketapahtumien summien vertailua esimerkiksi	Tilintarkastajan muu raportointi	2

		kirjanpitovelvollisen osakirjanpidon ja pääkirjanpidon välillä. Menetelmäpäätös (KTM:n päätös kirjanpidossa käytettävistä menetelmistä 47/1998) 2: 3, 1 § Osakirjanpito tai sen yhdistelmä on täsmäytettävä pääkirjanpitoon vähintään tilikausittain. Täsmäytyksessä on verrattava osakirjanpidon tilien saldoja pääkirjanpidon vastaavien tilien saldoihin. Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston lausunto 99/2011: Kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa sovelletaan kirjanpitolautakunnan yleisohjetta kirjanpidon menetelmistä ja aineistoista, ellei joltain osin erityislainsäädännössä tai sen nojalla annetuissa määräyksissä ja ohjeissa toisin säädetä tai määrätä. Korjausmenettely: Kaupungin ostoreskontran ja pääkirjanpidon välillä tehdään täsmäytys vähintään tilikausittain, hyvän kirjanpitotavan mukaan suositeltavaa on tehdä täsmäytys kuukausittain.		
18.	Konsernitiliä ei ole käsitelty kirjanpidossa ohjeistuksen mukaisesti	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Ansa Apulaisen työpaperissa on pankkitilien täsmäytys ja liitedokumenttina 4c otteet saldovahvistuksista. X-pankin tili on ns. konsernitili, jonka osalta täsmäytys on tehty emokaupungin yksikkötilin tiedoilla. Työpaperissa Ansa Apulainen kertoo, että konsernitilillä on tytäryhtiöiden rahavaroja 700 tuhatta euroa. Kaupungin pankkisaamisista puuttuvat konsernitilillä olevat tytäryhtiön varat 700 tuhatta euroa ja vastaava summa puuttuu taseen vastattavaa-puolelta (velka tytäryhtiölle).	Tilintarkastajan muu raportointi	0,5

		Säädösviittaus: Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeessa taseen laatimiseksi kohdassa 4.3.1.3 Rahat ja pankkisaamiset on ohjeistettu, että kunnan taseeseen merkitään kaikkien pankkitilien saldot, jotka ovat kunnan nimissä (ml. konsernitilin alatilien saldot). Korjausmenettely: Kirjataan tytäryhtiön yksikkötilin saldo Per pankkitili 700 tuhatta euroa An lainat muilta luotonantajilta 700 tuhatta euroa		
19.	Yhteenveto talousarvion toteutumisesta	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Talousarvion toteutumisesta laadittu käyttötalousosan yhteenveto sisältää liikelaitoksen toimintakatteen. Säädösviittaus: Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta ohjeistaa kohdassa 4.3.5, että talousarvion sitovista määrärahoista ja tuloarvioista esitetään yhteenvetotaulukko ilman liikelaitoksia. JHS 199 -suosituksessa kuntien ja kuntayhtymien talousarvioksi ja -suunnitelmaksi on liitteenä käsikirja, jossa tämä asia on myös ohjeistettu. Korjausmenettely: Talousarvion yhteenveto esitetään ilman liikelaitoksen lukuja.	Tilintarkastajan muu raportointi	0,5

20.	Toimintakertomuksen tuloksenkäsittelyehdotus	Tarkastushavainto ja sen perusteltu arviointi: Toimintakertomuksessa kaupunginhallituksen tilikauden tuloksen käsittelyehdotuksessa on esitetty, että tilikauden ylijäämä siirretään taseen yli/alijäämätilille. Esitys ei sisällä tilikauden tuloksesta tehtäviä siirtoja. Säädösviittaus: Kirjanpitolausautakunnan kuntajaoston yleisohjeessa tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta ohjeistaa tilikauden tuloksen käsittelystä (kohta 3.8.), että tilikauden tuloksella tarkoitetaan tuloslaskelman tulosta ennen varaus- ja rahastosiirtoja. Yleisohjeessa esitetyn esimerkin mukaisesti myös poistoeron muutokset esitetään tuloksen käsittelynä. Korjausmenettely: Kaupunginhallituksen esityksessä tilikauden tuloksen käsittelystä tulee esittää tilikauden tulokseen, 5 568 110,85 euroon, tuloutettavaksi poistoeron vähennys 427 619,57 euroa, jonka jälkeen muodostuva tilikauden ylijäämä, 5 995 730,42 euroa, esitetään siirrettäväksi taseen yli/alijäämätilille.	Tilintarkastajan muu raportointi	0,5
21.	Yhteenveto ja vaikutusten arviointi	Vaikutus tilikauden tulokseen ja omaan pääomaan: Kaupungin tilinpäätös: Tilikauden ylijäämä 31.12.2020: 5 996 tuhatta euroa Yksittäin olennaisia virheitä ei ollut. Yksittäin epäolennaiset virheet (tuhatta euroa):		4

	Vaikutus tilikauden yli/alijäämään	Vaikutus omaan pääomaan
Havainto 6	- 398	- 398
Havainto 7	- 500	- 500
Yhteensä	- 898	- 898

Jos virheet korjattaisiin, tilikauden ylijäämä olisi 5 098 tuhatta euroa.

Virheet yhteensä vaikuttavat tilikauden tulokseen ja omaan pääomaan 898 tuhatta euroa heikentävästi. (olennaisuusraja 2 000 tuhatta euroa)

Konsernitilinpäätös:
Tilikauden ylijäämä 31.12.2020: 7 080 tuhatta euroa.

Yksittäin olennaisia virheitä ei ollut.
Yksittäin epäolennaiset virheet (tuhatta euroa):

	Vaikutus tilikauden yli/alijäämään	Vaikutus omaan pääomaan
Havainto 6	- 398	-398
Havainto 7	- 500	-500
Havainto 8	- 1 200	- 1 200
Havainto 9	+ 330	+ 330
Havainto 10	+ 220	+ 220
Yhteensä	- 1 548	- 1 548

Jos virheet korjattaisiin, konsernin tilikauden ylijäämä olisi 5 532 tuhatta euroa.

Virheet yhteensä vaikuttavat konsernin tilikauden tulokseen ja omaan pääomaan 1 548 tuhatta euroa heikentävästi (olennaisuusraja 4 000 tuhatta euroa).

		Virheet toimintakertomuksessa: Havainto 19: Talousarvion yhteenvedosta poistetaan liikelaitoksen tiedot. Tulee esittää erillinen laskelma liikelaitoksen vaikutuksesta kunnan talouteen. Havainto 6: Joutsenlammen säätiön tapahtumat on esitetty kohdassa olennaiset tapahtumat tilikauden päättymisen jälkeen, vaikka tapahtuivat jo tilikauden aikana. Virheet tuloslaskelman esittämisessä: Havainto 12: Verotulojen menetysten korvaus ja verotulojen maksun lykkäysmenettelyn kompensatio, yhteensä 20 110 tuhatta euroa korjataan siirtämällä ne tuloslaskelman verotuloista valtionosuuksiin. Virheet taseen esittämisessä: Havainto 18: Rahat ja pankkisaamiset -erässä ja lainoissa muilta luotonantajilta tulee esittää kaupungin nimissä konsernitilillä olevat tytäryhtiön varat 700 tuhatta euroa. Virheet liitetiedoissa: Havainto 13: Lisätään liitetietoihin kohtaan Takaukset samaan konserniin kuuluvien yhteisöjen puolesta myönnetty takaus 24 miljoonaa euroa. Havainto 14: Korjataan liitetiedot konsernin vuokravastuiden määrästä siten, että sairaanhoitopiirin kuntayhtymän leasingvastuista huomioidaan omistussuutta vastaava 15 %:n määrä. Tällöin konsernin tilikauden 2020 vuokravastuita yhteensä pienennetään 850 tuhannella eurolla ja vertailuvuoden 2019 vuokravastuita pienennetään 1 020 tuhannella eurolla.		
--	--	---	--	--

		Havainto 15: Lisätään liitetietoihin intressitahotapahtumista tiedot kaupunginhallituksen puheenjohtajan omistaman kiinteistöyhtiön ja kaupungin tekemästä vuokrasopimuksesta, jota ei ole tehty tavanomaisella vuokratasolla. Johtopäätös: Tilinpäätökseen sisältyy olennainen luokitteluvirhe verotulojen ja valtionosuustulojen kirjaamisessa. Tilinpäätöstä ei esitetä hyväksyttäväksi.		
			Yhteensä	60 pistettä

Tehtävä 2. (15 pistettä)**TILINTARKASTUSKERTOMUS 2020****Haukkalan kaupunginvaltuustolle**

Olemme tarkastaneet Haukkalan kaupungin hallinnon, kirjanpidon ja tilinpäätöksen tilikaudelta 1.1.–31.12.2020. Tilinpäätös sisältää kaupungin taseen, tuloslaskelman, rahoituslaskelman ja niiden liitetiedot sekä talousarvion toteutumisvertailun ja toimintakertomuksen. Lisäksi tilinpäätös sisältää kaupungin liikelaitoksen erillistilinpäätöksen. Tilinpäätökseen kuuluva konsernitilinpäätös sisältää konsernitaseen, konsernituloslaskelman, konsernin rahoituslaskelman ja niiden liitetiedot. **(0,5 pistettä)**

Kaupunginhallitus ja muut tilivelvolliset ovat vastuussa kaupungin hallinnosta ja taloudenhoidosta tilikaudella. Kaupunginhallitus ja muu konsernijohto vastaavat kaupunkikonsernin 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 toteutukseksi, ettei tilinpäätös sisällä olennaisia virheitä eikä puutteita.

Tarkastuksen tulokset

Muistutuksena esitämme, että hyvinvointitoimialalla terveydenhuollon yksikössä on olennaisissa tarvike- ja palveluhankinnoissa jätetty noudattamatta hankintalain säännöksiä (tilivelvollinen peruspalvelujohtaja). **(2,0 pistettä)**

Hyvinvointilautakunnan käyttötalouden sitova erä toimintakate ylittyi 13,9 miljoonalla eurolla talousarvioon verrattuna (ylitys 8,8 prosenttia, tilivelvollinen hyvinvointilautakunta ja peruspalvelujohtaja). **(2,0 pistettä)**

Kuntalain 110 §:n mukaan talousarvion hyväksymisen yhteydessä on hyväksyttävä myös taloussuunnitelma kolmeksi tai useammaksi vuodeksi. Kaupungin talousarvio ja -suunnitelma vuosille 2021–2022 on laadittu puutteellisesti, koska taloussuunnitelma on hyväksytty vain kahdelle vuodelle. **(1,0 pistettä)**

Kuntalain 110 §:n mukaan taloussuunnitelman tulee olla tasapainossa tai ylijäämäinen. Kaupunginvaltuuston vuosille 2021–2022 hyväksymä taloussuunnitelma ei ole kuntalain tarkoittamalla tavalla tasapainossa tai ylijäämäinen. **(1,0 pistettä)**

Kaupunki on antanut vuokralle kiinteistön 30 vuoden vuokrasopimuksella ilman tarjouskilpailua tai arviota markkinaehtoisesta vuokratasosta. Kuntalain 130 §:ää ei ole siten kaikilta osin noudatettu. **(1,0 pistettä)**

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

Kaupungin sisäinen valvonta ja riskienhallinta sekä konsernivalvonta on järjestetty asianmukaisesti lukuun ottamatta hankintalain noudattamisen valvontaa terveydenhuollon yksikössä. **(1,0 pistettä)**

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

Kaupungin tilinpäätös ja siihen kuuluva konsernitalinpäätös on laadittu tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti lukuun ottamatta verotulojen ja valtionosuuksien esittämistä tuloslaskelmassa. Verotuloina on esitetty noin 20 miljoonaa euroa valtionosuuksiin kuuluvia tuloja. Tilikauden tulokseen tällä ei ole vaikutusta. **(1,0 pistettä)** Tilinpäätös antaa muutoin oikeat ja riittävät tiedot tilikauden tuloksesta, taloudellisesta asemasta, rahoituksesta ja toiminnasta. **(0,25 pistettä)**

Lausunnot tilinpäätöksen hyväksymisestä ja vastuuvapauden myöntämisestä

Kaupungin tilinpäätöstä ja konsernitalinpäätöstä ei ole laadittu tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti tarkastuksen tuloksissa mainituilta osin, eivätkä ne anna kuntalain tarkoittamalla tavalla oikeita ja riittäviä tietoja tilikauden toiminnasta, taloudesta, taloudellisesta kehityksestä ja taloudellisista vastuista. Emme esitä tilinpäätöksen hyväksymistä. **(1,0 pistettä)**

Hankintalain noudattamatta jättämiseen liittyvän muistutuksen vuoksi emme esitä vastuuvapauden myöntämistä peruspalvelujohtajalle. **(2,0 pistettä)** Esitämme vastuuvapauden myöntämistä muille tilivelvollisille tarkastamaltamme tilikaudelta edellyttäen, että valtuusto hyväksyy tarkastuksen tuloksina mainitut talousarviopoikkeamat. **(1,0 pistettä)**

Helsingissä 17.5.2021 **(0,25 pistettä)**

Tarkastustiimi Oy
Tilintarkastusyhteisö

Tiina Tili
JHT, KHT
Tarkastustiimi Oy, (y-tunnus 2341234-2), kotipaikka Helsinki, osoite Pitkäkatu 5, 00100
Helsinki

Tehtävä 3 (10 pistettä)

3.1

Valtiontalouden kehyksissä on kyse valtion talousarviomenoille asetettavasta monivuotisesta rajoitteesta eli menokatosta. Valtioneuvosto tekee vaalikauden alussa koko vaalikautta koskevan päätöksen valtiontalouden kehyksistä. Vaalikauden sisällä tehdään vuosittain päivitetty kehyspäätös, jolla voidaan tehdä hallinnonalakohtaisia menojen uudelleenkohdennuksia. Kokonaismenokaton osalta tehdään vuosittain vain pakollisia, esimerkiksi hintatason muutokseen perustuvia tarkistuksia. Kehysjärjestelmällä pyritään edistämään julkisen talouden pitkän aikavälin kestävyyttä ja vakautta sekä tukemaan julkista taloutta koskevaa päätöksentekoa. Kehysjärjestelmän tarkoituksena on pitää menotaso usean vuoden aikavälillä sovitulla tasolla riippumatta vuotuisten tuloarvioiden mahdollisesta kasvusta.

Euroopan unionissa jäsenvaltioiden julkisen talouden kehyksiä koskevista vaatimuksista säännellään neuvoston direktiivissä 2011/85. Suomella EU:n jäsenvaltiona on direktiivin nojalla velvollisuus laatia julkisen talouden, ja samalla siis valtiontalouden, keskipitkän aikavälin kehykset (9 art.). Kehyksiä on direktiivin 10 artiklan mukaan käytettävä valtion vuotuisen talousarvion valmistelun perustana.

Suomen kansallisessa oikeussäätelyssä valtiontalouden kehyksistä säännellään finanssipoliittisessa laissa 869/2012 (laki talous- ja rahaliiton vakaudesta, yhteensovittamisesta sekä ohjauksesta ja hallinnasta tehdyn sopimuksen lainsäädännön alaan kuuluvien määräysten voimaansaattamisesta ja sopimuksen soveltamisesta sekä julkisen talouden monivuotisia kehyksiä koskevista vaatimuksista) ja julkisen talouden suunnitelmasta annetussa valtioneuvoston asetuksessa (120/2014).

Valtion talousarviosta annetun lain (423/1988) 12 §:ssä säädetään valtiontalouden suunnittelusta, joten säännös koskee epäsuorasti myös valtiontalouden kehyksiä. Tarkemmin valtiontalouden kehusehdotusten laadinnasta säädetään valtion talousarviosta annetun asetuksen (1243/1992) 1 a §:ssä.

Valtioneuvostolla on kokonaisvastuu valtiontalouden kehysten laatimisesta ja kehyksiä koskevasta päätöksenteosta (talousarviolaki 12 §, talousarvioasetus 1 §, valtioneuvoston asetus julkisen talouden suunnitelmasta 2 §). Ministeriöiden tulee toimittaa ehdotuksensa hallinnonalansa kehyksiksi valtiovarainministeriölle, joka laatii ehdotuksensa valtiontalouden kehyksiksi talousarvioesityksen valmistelua varten (talousarvioasetus 1 a §).

3.2

Suomen perustuslain (731/1999) 12 §:ssä säädetyn julkisuusperiaatteen mukaisesti lähtökohtana myös finanssipolitiikan valmistelussa on julkisuus ja avoimuus. Valtiontalouden tarkastusviraston erilliskertomuksen (K 21/2010 vp) mukaan avoimuus ja läpinäkyvyys ovat keskeisiä finanssipolitiikan valmistelua ja valtiontalouden kehysmenettelyä koskevia hyvän hallinnon periaatteita.

Viranomaisen toiminnan julkisuudesta annetun lain (621/1999) 24 §:ssä lueteltuihin salassa pidettäviin asiakirjoihin kuuluvat finanssipolitiikan valmisteluasiakirjat vain, mikäli 24 §:n 1 momentin 11 kohdassa määritelty lisäehdot täyttyvät. Salassapito on mahdollista esimerkiksi silloin, jos tiedon antaminen vaarantaisi päätösten tai toimenpiteiden tarkoituksen toteutumisen.

Päätös valtiontalouden kehyksistä sisältyy julkisen talouden suunnitelmaan, joka on tapana antaa eduskunnalle valtioneuvoston selontekona. Eduskunnan valiokunnat voivat muidenkin asioiden käsittelyn yhteydessä saada tietoja valtiontalouden kehyksistä esimerkiksi pyytämällä kuultaviksi virkamiehiä ja muita asiantuntijoita.

Eduskunnan tarkastusvaliokunnan tiedonsaantioikeus kattaa kaikki valvontatehtävän hoitamisen kannalta tarvittavat tiedot, myös salassa pidettävät asiakirjat (HE 71/2006 vp). Tarkastusvaliokunnalla on näin ollen oikeus saada salassa pidettävät finanssipolitiikan valmistelua koskevat asiakirjat, jos tämä on valiokunnan valvontatehtävän kannalta tarpeen.

3.3

Valtiontalouden kehysten sitovuus on pitkälti poliittista sitovuutta. Tällöin valtioneuvosto on lupautunut pitämään valtion menot vaalikauden ajan kokonaismenokaton sisällä. Myös eduskunnassa halutaan yleensä tosiasiallisesti sitoutua kehyksiin vuotuisesta valtion talousarviosta päätettäessä.

Oikeudellisesti kehykset eivät sido eduskuntaa eli eduskunnalla on muodollinen oikeus poiketa valtioneuvoston päättämästä kokonaismenokatosta niin halutessaan (valtiontalouden tarkastusviraston erilliskertomus, K 21/2010 vp).

Lainsäädäntö ei suoranaisesti estä myöskään valtioneuvostoa poikkeamaan kehyksistä ja niihin sisältyvästä menokatosta esimerkiksi poikkeuksellisten olosuhteiden vuoksi. Poikkeamisen on kuitenkin oltava perusteltua (EU:n kehysdirektiivi 2011/85, 10 art.). Esimerkiksi kevästä 2020 alkaen kehyksistä on Suomessa poikettu koronavirusepidemian vuoksi.

3.4

Valtiontalouden tarkastusviraston tehtäviin kuuluu finanssipolitiikan ja valtiontalouden kehysten noudattamisen valvonta (finanssipoliittinen laki 869/2012, 7 § ja laki valtiontalouden tarkastusvirastosta 1.4 §). Eduskunnan tarkastusvaliokunta käsittelee valtiontalouden tarkastusviraston finanssipolitiikan tarkastuksesta ja valvonnasta antamat erilliskertomukset. Valtionhallinnon sisäisen valvonnan näkökulmasta valtioneuvosto ja valtiovarainministeriö huolehtivat siitä, että ministeriöt osallistuvat kehysten valmisteluun talousarvioasetuksen 1 a §n mukaisesti.

Euroopan unionin tasolla Euroopan komissio valvoo EU:n kehysdirektiivin (2011/85) mukaisten velvoitteiden toteuttamista.

Tehtävä 4 (10 pistettä)

4.1

Alijäämän kattamisvelvollisuus merkitsee kunnalle velvoitetta pitää taloutensa tasapainossa keskipitkällä aikavälillä ja välttää liiallista velkaantumista. Kuntalain (410/2015) 110 §:n mukaan kunnan taseeseen kertynyt alijäämä tulee kattaa enintään neljän vuoden ajanjakson aikana. Kunnan taloussuunnitelmassa on päätettävä yksilöidyistä toimenpiteistä, joilla alijäämä mainittuna ajanjaksona katetaan.

Alijäämän kattamisvelvoite -säännöstä koskevan hallituksen esityksen (HE 157/1999 vp) mukaan kattamisvelvoitteella pyritään muodostamaan kunnan talouden tasapainolle arviointiperuste, jonka mukaan voidaan tehdä tarvittavia ratkaisuja kunnan talouden tasapainottamiseksi. Kunnan talouden epätasapaino saattaa jatkuessaan johtaa kunnan hallitsemattomaan velkaantumiseen ja maksuvalmiusongelmiin.

4.2

Euroopan unionin talous- ja rahaliiton jäsenvaltiona Suomeen kohdistuu velvoite välttää liiallisia julkisen talouden alijäämiä. Velvoitteesta ja siihen liittyvästä valvonta- ja sanktiomenettelystä säädetään Euroopan unionista tehdyn sopimuksen (SEUT) 126 artiklassa. Saman sopimuksen sisältämän pöytäkirjan (pöytäkirja n:o 12 liiallisia alijäämiä koskevasta menettelystä) mukaan julkisen talouden alijäämää laskettaessa huomioidaan myös paikallistason hallinnon talous. Näin ollen se, miten Suomen kunnat onnistuvat alijäämiensä kattamisessa, vaikuttaa Suomen julkisen

talouden ali- tai ylijäämän kokonaismäärään ja samalla siihen, täyttääkö Suomi EU:n talous- ja rahaliiton finanssipolitiikan velvoitteet.

4.3

Alijäämän kattamisvelvoite rajoittaa kunnan taloudellista itsehallintoa. Säättämänsä velvoitteen kautta valtio pyrkii ohjaamaan kuntien toimintaa ja taloutta koskevaa päätöksentekoa. Verotuksen osalta alijäämän kattamisvelvoite voi johtaa kunnallisen tuloverotuksen ja/tai kiinteistöverotuksen kiristämiseen. Toisaalta alijäämän kattamisvelvoitteen johdosta tehdyt toimenpiteet voivat pitkällä tähtäimellä parantaa kuntien taloudellista liikkumavaraa.

4.4

Suomen perustuslain (731/1999) 74 §:n mukaan eduskunnan perustuslakivaliokunnan tehtävänä on antaa lausuntonsa sen käsittelyyn tulevien lakiehdotusten perustuslainmukaisuudesta. Kunnallinen itsehallinto on turvattu perustuslaissa (121 §). Näin ollen perustuslakivaliokunnan tehtäviin kuuluu lakiesityksen ja kunnallisen itsehallinnon välisen mahdollisen ristiriitaisuuden tarkastelu.

4.5

Kuntalain 121 §:n mukaan kunnan tarkastuslautakunnan eräs tehtävä on kunnan talouden tasapainotuksen toteutumisen arviointi, mikäli kunnan taseessa on kattamatonta alijäämää. Kunnan tilintarkastajien tehtäviin katsotaan kuuluvan myös alijäämän kattamista koskevien säännösten noudattamisen tarkastaminen osana kunnan hallinnon tarkastusta. Myös valtiovarainministeriö valvoo kuntien talouden tasapainoisuutta harkitessaan sitä, johtaako tietyn kunnan kattamaton alijäämä kuntalain 118 §:ssä säädetyn arviointimenettelyn käynnistämiseen (HE 268/2014 vp).

Tehtävä 5 (5 pistettä)

5.1

Euroopan unionin oikeusnormien mukaan pääsääntönä on keskuspankkirahoituksen kielto eli julkista sektoria ei voida rahoittaa kansallisen keskuspankin toimesta. Asiasta säännellään Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 123 artiklassa sekä neuvoston asetuksessa 3603/93.

Euroopan unionista tehdyn sopimuksen 125 artiklassa säännellään niin sanotusta no bail out -säännöstä. Se pitää sisällään määräyksen, jonka mukaan unionin jäsenvaltio ei saa ottaa vastattavakseen toisen jäsenvaltion taloudellisia sitoumuksia. Näin ollen toisen valtion velan ottaminen maksettavaksi on lähtökohtaisesti kiellettyä.

Euroopan vakausmekanismi on euromaiden perustama kansainvälinen rahoituslaitos, joka voi myöntää rahoitusapua vaikeuksissa oleville vakausmekanismiin jäsenmaille. Euroopan vakausmekanismiin oikeusperusta löytyy SEUT 136.3 artiklasta sekä Euroopan vakausmekanismista tehdystä sopimuksesta.

5.2

Suomen eduskunnan osallistumisesta EU-asioiden kansalliseen valmisteluun sekä tietojensaantioikeudesta kansainvälisissä asioissa säädetään Suomen perustuslain (731/1999) 96–97 §:ssä. Unionin talouslainsäädännön valmisteluhankkeiden osalta valtioneuvoston on annettava tietoja eduskunnan suurelle valiokunnalle.

Pääministerin tulee antaa eduskunnalle tai sen valiokunnalle tietoja Eurooppa-neuvoston kokouksessa käsiteltävistä asioista. Näitä tietoja on annettava etukäteen sekä viipymättä kokouksen jälkeen. Eduskunnalle tulee antaa myös tietoja valmisteltaessa muutoksia niihin sopimuksiin, joihin Euroopan unioni perustuu.

Perustuslain 47 §:n mukaan eduskunnan yksittäisellä valiokunnalla on oikeus saada valtioneuvostolta tai asianomaiselta ministeriöltä selvitys toimialaansa kuuluvasta asiasta.