

BEDÖMNINGSGRUNDER FÖR OFGR-EXAMEN 2024

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

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

Uppgift 1 (60 poäng)

	1. Granskad omständighet	2. Granskningsobservation, motiverad bedömning och korrigeringsförfarande (inkl. hänvisning till lag eller annan grund)	3. Inverkan på bedömningen (Uppge vad, var och hur detta ska rapporteras, om felet eller bristen inte korrigeras)	Poäng
1.	Koncernkontroll	Väsentligt fel: i koncernbokslutet 11 900 tusen euro och i välfärdsområdets bokslut 11 700 tusen euro Fel som ska rapporteras: i koncernbokslutet 595 tusen euro och i välfärdsområdets bokslut 575 tusen euro Granskningsobservation och motiverad bedömning: Antti Apuris observationer: Välfärdsområdets koncerndirektiv har inte iakttagits, så koncernkontrollen är inte korrekt ordnad. Enligt koncerndirektivet ska en dottersammanslutning för uppföljningen lämna koncernledningen en rapport om hur de mål som satts för den har uppnåtts, om verksamhetens och ekonomins utveckling samt en bedömning av de risker som hänför sig till dessa. Enligt koncerndirektivet ska dottersammanslutningarna rapportera om sin verksamhet till moderföretaget fyra gånger per år. Intressebolagen ska rapportera om sin verksamhet två gånger per år. Detta förverkligades dock inte 2023. Rättsgrund: 50 § i lagen om välfärdsområden För välfärdsområdets koncernkontroll svarar koncernledningen, till vilken hör välfärdsområdesstyrelsen, välfärdsområdesdirektören och andra i förvaltningsstadgan angivna myndigheter.	Revisionsberättelsen Anmärkning till de redovisningsskyldiga Negativt uttalande om ansvarsfrihet för de redovisningsskyldiga	5,0

		Korrigeringsförfarande: Kan inte korrigeras.		
2.	Förvaltning, överskridande av upphandlingsbemyndigande	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Antti Apuris observationer: Servicechefen har gjort tre upphandlingar som gäller samma helhet och som tillsammans överskrider servicechefens upphandlingsbemyndigande 100 tusen euro. Det totala beloppet av upphandlingarna är 265 tusen euro. Servicechefens upphandlingsbemyndigande framgår av bilaga 6. Rättsgrund: Upphandlingsdirektivet, där upphandlingsgränserna anges. Korrigeringsförfarande: Kan inte korrigeras. Beslut om upphandlingen ska fattas av välfärdsområdesdirektören.	Revisorns övriga rapportering	4,0
3.	En byggnads balansvärde	Granskningsobservation och motiverad bedömning Antti Apuris observationer: Under räkenskapsperioden fattades beslut om rivning av Mäyränniitty servicecentral. Rivningsarbetena slutfördes under räkenskapsperioden. Servicecentralbyggnadens balansvärde är 3 200 tusen euro vid bokslutstidpunkten. Det har inte gjorts någon nedskrivning av balansvärdet.	Revisorns övriga rapportering	4,0

		Rättsgrund: BFL 5:13 § Om den sannolika framtida inkomsten av en tillgång eller investering som hör till bestående aktiva beräknas bli varaktigt mindre än den ännu oavskrivna anskaffningsutgiften, ska skillnaden kostnadsföras som en nedskrivning. Korrigeringsförfarande: Redovisas som en nedskrivning. Per nedskrivningar an byggnader 3 200 tusen euro		
4.	Verksamhetskostnader, löneharmonisering	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Antti Apuris observationer: I bokslutet saknas en löneharmoniseringsskuld på 4 700 tusen euro. Beloppet av saknade lönebikostnader är 4 700 tusen euro* 25 %=1 175 tusen euro. Välfärdsområdets andel av löneharmoniseringsskulden framgår av bilaga 3 § 301. Rättsgrund: BFL 5:14: I resultaträkningen ska de utgifter och förluster dras av som orsakas av framtida förpliktelser, om 1) de hänför sig till räkenskapsperioden eller en tidigare räkenskapsperiod, 2) de ska anses vara säkra eller sannolika vid den tidpunkt då bokslutet upprättas, 3) den inkomst som motsvarar dem inte är säker eller sannolik, och 4) de baserar sig på lag eller den bokföringsskyldiges förpliktelse gentemot en utomstående. Om det exakta beloppet av en utgift eller förlust som avses i 1 mom. eller datum för utgiftens eller förlustens realisering är känt ska det,	Revisorns övriga rapportering	4,0

		beroende på dess karaktär, tas upp i balansräkningen som främmande kapital eller som en resultatregleringspost. Korrigeringsförfarande: Löneharmoniseringsskulden och den saknade bikostnadsperiodiseringen redovisas. Per löner an resultatregleringar 4 700 tusen euro Per lönebikostnader an resultatregleringar 1 175 tusen euro		
5.	Verksamhetsintäkter, statsunderstöd	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Antti Apuris observationer: Beträffande det understöd som finansministeriet beviljat observerades att understödet i sin helhet hade intäktsförts för 2023, trots att understödet är fördelat på tidsperioden 1.1.2023–31.12.2025. Det totala understödsbeloppet är 5 500 tusen euro, varav andelen för 2023 var 4 000 tusen euro. Det hade intäktsförts 1 500 tusen euro för mycket i understöd. Rättsgrund: BFL 5:1: Räkenskapsperiodens inkomster skall tas upp som intäkter i resultaträkningen. Korrigeringsförfarande: Det understöd som intäktsförts till för stort belopp återtogs. Per understöd och bidrag an resultatregleringar 1 500 tusen euro	Revisorns övriga rapportering	4,0
6.	Bokföring, resultatreglering	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Hyesavtalet för Santaniemi sjukhus gäller till utgången av 2026. Årshyran är 4 900 tusen euro i året. Sjukhusets verksamhet har avvecklats under 2023. Det har inte gjorts några noteringar i bokslutet	Revisionsberättelse Anmärkning till de redovisningsskyldiga.	5,0

		i anslutning till hyresbetalningsförpliktelserna. Hyrorna för 2024–2026 är totalt 3 * 4 900 tusen euro = 14 700 tusen euro. Enligt informationen i verksamhetsberättelsen (punkten resultaträkningsdelens utfall) var utfallet i fråga om hyreskostnader 19 200 tusen euro och de överskred budgeten med 800 tusen euro. Den kostnad på 14 700 tusen euro som orsakas av hyresansvaret har således inte redovisats i bokslutet. Rättsgrund: BFL 5:14: I resultaträkningen ska de utgifter och förluster dras av som orsakas av framtida förpliktelser, om 1) de hänför sig till räkenskapsperioden eller en tidigare räkenskapsperiod, 2) de ska anses vara säkra eller sannolika vid den tidpunkt då bokslutet upprättas, 3) den inkomst som motsvarar dem inte är säker eller sannolik, och 4) de baserar sig på lag eller den bokföringsskyldiges förpliktelse gentemot en utomstående. Om det exakta beloppet av en utgift eller förlust som avses i 1 mom. eller datum för utgiftens eller förlustens realisering är känt ska det, beroende på dess karaktär, tas upp i balansräkningen som främmande kapital eller som en resultatregleringspost. Korrigeringsförfarande: En resultatregleringspost redovisas för hyresavtalet. Per hyror för byggnader an resultatregleringar 14 700 tusen euro	Negativt uttalande om ansvarsfrihet för de redovisningsskyldiga.	
7.	Ekonomiplan	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Antti Apuris observationer:	Revisionsberättelsen, tilläggsinformation	5,0

		När man beaktar det uppkomna underskottet i balansräkningen samt planåren förefaller ekonomiplanen vara i balans. Ekonomiplanen påverkas dock av att hyreskostnader på 14 700 tusen euro saknas, varvid ekonomiplanen inte är i balans. Underskottet för 2023 är efter korrigeringen $-19\,300 + -14\,700 = -34\,000$ tusen euro.¹ Rättsgrund: 115 § i lagen om välfärdsområden: Ekonomiplanen ska upprättas så att den är i balans eller uppvisar ett överskott senast vid utgången av det andra året efter budgetåret. I balansen för ekonomiplanen kan beaktas överskott som beräknas uppkomma det år budgeten görs upp. Ett underskott i välfärdsområdets balansräkning ska täckas inom två år från ingången av det år som följer efter det att bokslutet fastställdes. Inom denna tid ska också underskott som uppkommit under eller efter det år budgeten upprättades täckas. Korrigeringsförfarande: Kan inte korrigeras.		
8.	Intern kontroll, närstående parter	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Antti Apuri observationer: Vid granskningen av närstående parter observerade vi att uppträdandekonsultation för välfärdsområdesdirektören hade beställts från välfärdsområdesstyrelsens ordförandes företag för 129 tusen euro. Det fanns inget upphandlingsavtal och inga konkurrensutsättningshandlingar tillgängliga. Det gick inte heller att få andra uppgifter om upphandlingen eller prisnivån. Enligt granskningen blev timpriset för uppträdandekonsultationen över 12 800 euro, vilket inte kan betraktas som skäligt. Upphandlingen har inte gjorts till	Revisionsberättelse • Anmärkning till de redovisningsskyldiga • Negativt uttalande om ansvarsfrihet för de redovisningsskyldiga	5,0

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

		normala marknadsvillkor, och den har inte nämnts i noten om välfärdsområdets transaktioner med närstående parter. Det är ändå inte fråga om en väsentlig transaktion med närstående parter, utan saken bör granskas med avseende på den interna kontrollen och upphandlingslagen. Enligt 25 § i upphandlingslagen borde upphandlingen ha konkurrensutsatts. Rättsgrund: 25 § i upphandlingslagen Korrigeringsförfarande: Kan inte korrigeras.		
9.	Upphandling, iakttagande av lagstiftning	Granskningsobservation och motiverad bedömning: I enlighet med bilaga 5 har marknadsdomstolen meddelat ett avgörande gällande upphandling av tjänster inom vård utom hemmet, institutionsvård och professionell familjevård inom barnskyddet. Marknadsdomstolen har upphävt upphandlingen samt förbjudit att upphandlingen fortsätter och förelagt ett vite på 1,5 miljoner euro. Enligt bilaga 8 (punkten granskning av upphandlingarna) har man trots detta fortsatt att bereda upphandlingen och serviceavtalet har upprättats och upphandlingarna genomförts med stöd av avtalet. Det är möjligt att det vite som marknadsdomstolen förelagt måste betalas. Det finns ingen information om marknadsdomstolens beslut i verksamhetsberättelsen eller noterna. Rättsgrund: Marknadsdomstolen kan helt eller delvis upphäva ett upphandlingsbeslut (154 § 1 mom. 1 punkten i upphandlingslagen)	Revisionsberättelsen • Anmärkning till de redovisningsskyldiga² • Negativt uttalande om ansvarsfrihet för de redovisningsskyldiga	5,0

² Anmärkningen beror på överträdelsen av upphandlingslagen.

		Ett beslut av marknadsdomstolen ska iakttas även om besvär anförts, om inte högsta förvaltningsdomstolen bestämmer något annat. (168 § i upphandlingslagen). Marknadsdomstolen kan förena ett förbud eller ett åläggande enligt denna lag med vite (161 § i upphandlingslagen 161 §). Allmän anvisning om upprättande av välfärdsområdets bokslut och verksamhetsberättelse (s. 21 verksamhetsberättelse): Vidare rekommenderas det att man ska uppge väsentliga rättegångar samt risker i an slutning till andra eventuella rättsliga åtgärder eller myndighetsåtgärder. Allmän anvisning om noter till bokslutet för välfärdsområde s 30. Vid rättegångar som berör ett välfärdsområde kan slutresultatet inte alltid för utses. Om skadeståndskrav ställs på välfärdsområdet eller om man bedömer att välfärdsområdet blir ansvarigt för rättegångskostnader, bör man utreda huruvida det är fråga om en avsättning eller en resultatregleringspost som ska upptas i balans- och resultaträkningen, eller ett ansvar utanför balansräkningen vilket ska redovisas som en not. Korrigeringsförfarande: Kan inte korrigeras (överträdelse av upphandlingslagen). Behövliga uppgifter fogas till verksamhetsberättelsen och noterna.		
10.	Ordnande av intern revision	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Antti Apuris observationer: Under räkenskapsperioden har det genomförts endast en intern revision, som till sin omfattning och betydelse är liten jämfört med de andra tre interna revisionerna, som inte genomfördes. Även andra granskningsbehov identifierades.	Revisionsberättelsen, anmärkning och negativt uttalande om ansvarsfrihet	5,0

		I bilaga 7 ingår årsplanen för den interna revisionen. Enligt verksamhetsberättelsen (punkten Ordnande av intern kontroll och intern revision) har välfärdsområdesstyrelsen godkänt årsplanen för den interna revisionen. Den interna revisionen har inte ordnats i enlighet med den av välfärdsområdesstyrelsen godkända verksamhetsstadgan och årsplanen. Rättsgrund: 51 § i lagen om välfärdsområden: Välfärdsområdesstyrelsen ska ordna en oberoende internrevision av välfärdsområdet. Korrigeringsförfarande: Kan inte korrigeras		
11.	Intern kontroll och riskhantering	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Av välfärdsområdets verksamhetsberättelse (Redogörelse för hur välfärdsområdets interna kontroll, interna revision och riskhantering har ordnats: Ordnande av riskhantering) och revisionsassistentens arbetspapper (punkten Ordnande av intern kontroll) framgår att den interna kontrollen och riskhanteringen inte har ordnats i enlighet med 43 § i lagen om välfärdsområden. Det har inte utarbetats några anvisningar om intern kontroll eller riskhantering³, och inga verksamhetsmodeller för intern kontroll som borde följas inom välfärdsområdet. Det har till exempel inte gjorts några beskrivningar av de viktigaste verksamhetsprocesser och inga kontrollpunkter har skapats. Rättsgrund: 43 § 7 mom. i lagen om välfärdsområden: Välfärdsområdesstyrelsen ska sörja för välfärdsområdets interna kontroll och ordnandet av riskhanteringen. Enligt förvaltningsstadgan ansvarar	Revisionsberättelsen, negativt uttalande Anmärkning till de redovisningsskyldiga Negativt uttalande om ansvarsfrihet för de redovisningsskyldiga	5,0

³ Regeringens proposition med förslag till lag om välfärdsområden (241/2020): 127 §.

		välfrdsområdesstyrelsen och välfrdsområdesdirektören för ordnandet av intern kontroll och riskhantering. Korrigeringsförfarande: Kan inte korrigeras.		
12.	Centralsjukhusets tillbyggnad	Granskningsobservation och motiverad bedömning: Antti Apuris observationer: Centralsjukhusets tillbyggnad D färdigställdes i augusti 2023. Tillbyggnaden togs i bruk i oktober 2023. Tillbyggnaden ingår i posten förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar under materiella tillgångar, och det har inte gjorts några avskrivningar för den. Värdet av byggnadsinvesteringen var 13 380 tusen euro. Byggnaden är inte längre under uppförande, så den bör överföras från förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar till byggnader. De avskrivningar som saknas bör redovisas. Den oredovisade avskrivningen är 112 tusen euro (avskrivningstiden har beräknats enligt linjära avskrivningar under 30 år). Byggnadsinvestering 13 380 tusen euro med linjära avskrivningar under 30 år = 13 380 tusen euro / 30 år = årsavskrivningen är 446 tusen euro. En månads avskrivning 446 tusen euro / 12 månader = 37 tusen euro. Avskrivningar saknas för tre månader, dvs. 3 mån. * 37 tusen euro, dvs. 112 tusen euro. Rättsgrund: Bokföringslagen 4:3 Posterna bland aktiva i balansräkningen delas upp i bestående och rörliga beroende på det ändamål för vilket de är avsedda.	Revisionsberättelsen, tilläggsinformation ⁴	4,0

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

		Enligt BFL 5:5.1 avskrivs anskaffningsutgiften för tillgångar som hör till de materiella tillgångarna och väntas generera inkomst under flera räkenskapsperioder enligt plan så att den kostnadsförs på respektive räkenskapsperiod under sin verkningstid (avskrivning). Återstoden av anskaffningsutgiften ska efter räkenskapsperiodens avskrivning tas upp i balansräkningen bland bestående aktiva (aktivering). Den allmänna anvisningen om upprättande av balansräkning för välfärdsområden kompletterar bokföringslagens definition av bestående aktiva som följer: Välfärdsområdets bestående aktiva utgörs av immateriella och materiella tillgångar vilkas stadigvarande verkningstid omfattar flera räkenskapsperioder samt aktier och andelar i sektorinvesteringar och övriga placeringar, oberoende av om tillgångarna och placeringarna är avsedda att ge inkomst eller inte. Allmän anvisning om bokföring av bestående aktiva för välfärdsområden: I avskrivningsbeloppet för den räkenskapsperiod då anläggningstillgången tagits i bruk beaktas i allmänhet den tidpunkt då man började använda tillgången. Planavskrivningens storlek beräknas då med beaktande av hur många månader tillgången har använts under räkenskapsperioden. Det är även möjligt med ett förenklat förfarande där avskrivningarna enligt plan under den räkenskapsperiod då tillgången tas i bruk är hälften av räkenskapsperiodens normala avskrivningar eller som hela räkenskapsperiodens normala avskrivning om detta inte leder till ett väsentligt felaktigt totalbelopp för räkenskapsperiodens planavskrivningar. Det är dock inte förenligt med god bokföringssed att påbörja avskrivningar från ingången av den räkenskapsperiod som följer på den räkenskapsperiod då tillgången tas i bruk i andra fall än när avskrivningarna tas i bruk vid utgången av räkenskapsperioden.		
--	--	--	--	--

		Korrigeringsförfarande: Per byggnader an förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar 13 380 tusen euro Per avskrivningar enligt plan an byggnader 112 tusen euro.								
13.	Budget	Granskningsobservation och motiverad bedömning: I Norra Mellersta Finlands välfärdsområdes resultaträkning är räkenskapsperiodens resultat en bindande post på välfärdsområdesnivå. Budgetmålet var -11 865 tusen euro. Räkenskapsperiodens resultat var -19 500 tusen euro, vilket var 7 600 tusen euro under budgetmålet. Den bindande posten realiserades inte. Rättsgrund: 115 § i lagen om välfärdsområden: Budgeten ska iakttas i välfärdsområdets verksamhet och ekonomi. Korrigeringsförfarande: Kan inte korrigeras	Revisionsberättelsen Tilläggsinformation	5,0						
14.	Sammanfattning och bedömning av verkningarna	Inverkan på över/underskottet och räkenskapsperiodens resultat Modervälfärdsområdets underskott under räkenskapsperioden 19 500 tusen euro. Enskilda väsentliga fel (tusen euro) <table><tr><td>Observation</td><td>Inverkan på över-</td><td>Inverkan på räkenskapsperiodens resultat</td></tr><tr><td></td><td></td><td></td></tr></table>	Observation	Inverkan på över-	Inverkan på räkenskapsperiodens resultat					
Observation	Inverkan på över-	Inverkan på räkenskapsperiodens resultat								

	/underskottet	
Observation 6	-14 700	-14 700
Totalt	-14 700	- 14 700

Enskilda icke-väsentliga fel (tusen euro)

Observation	Inverkan på över-/underskottet	Inverkan på räkenskapsperiodens resultat
Observation 3	-3 200	-3 200
Observation 4	-5 875	-5 875
Observation 5	-1 500	-1 500
Observation 12	-112	-112
Totalt	-10 686	-10 686

Om felen korrigerades skulle räkenskapsperiodens underskott vara 25 386 tusen euro större, dvs. 44 879 tusen euro.

Tillsammans påverkar felen räkenskapsperiodens resultat och eget kapital 25 386 tusen euro negativt (väsentlighetsgräns 11 700 tusen euro).

Koncernens underskott under räkenskapsperioden 18 413 tusen euro.

Observation	Inverkan på över-/underskottet	Inverkan på räkenskapsperiodens resultat
Observation 6	-14 700	-14 700

Totalt	-14 700	- 14 700
--------	---------	----------

Enskilda icke-väsentliga fel (tusen euro)

Observation	Inverkan på över-/under- skottet	Inverkan på räkenskapsperiodens resultat
Observation 3	-3 200	-3 200
Observation 4	-5 875	-5 875
Observation 5	-1 500	-1 500
Observation 12	-112	-112
Totalt	-10 686	-10 686

Om felen korrigerades skulle räkenskapsperiodens underskott vara 25 386 tusen euro större, dvs. 43 799 tusen euro.

Tillsammans påverkar felen räkenskapsperiodens resultat och eget kapital 25 386 tusen euro negativt (väsentlighetsgräns 11 900 tusen euro).

Övriga fel i bokslutet och förvaltningen:

Observation 1 Koncernkontrollen är inte korrekt ordnad

Observation 2 Överskridande av upphandlingsbemyndigande

Observation 8 Bristande intern kontroll samt transaktioner med närstående parter

Observation 9 Underlåtenhet att iaktta marknadsdomstolens avgörande

Observation 10 Den interna revisionen är inte korrekt ordnad

		Observation 11 Den interna kontrollen och riskhanteringen är inte korrekt ordnad Observation 13 Budgetens bindande mål har inte uppnåtts Slutsats: Felen överskrider väsentlighetsgränsen. Det föreslås att bokslutet inte läggs fram för godkännande.		
--	--	--	--	--

Uppgift 2 (15 poäng)**REVISIONSBERÄTTELSE 2023****Till välfärdsområdesfullmäktige för Norra Mellersta Finlands välfärdsområde**

Vi har granskat Norra Mellersta Finlands välfärdsområdes förvaltning, bokföring och bokslut för räkenskapsperioden 1.1–31.12.2023. Bokslutet omfattar välfärdsområdet balansräkning, resultaträkning, finansieringsanalys och noter till dem samt en tablå över budgetutfallet och en verksamhetsberättelse. Bokslutet omfattar även koncernbokslut som består av koncernbalansräkning, koncernresultaträkning, koncernens finansieringsanalys och noter till koncernbokslutet. **(0,5 poäng)**

Välfärdsområdesstyrelsens och övriga redovisningsskyldigas skyldigheter

Välfärdsområdesstyrelsen och övriga redovisningsskyldiga är ansvariga för välfärdsområdets förvaltning och skötseln av ekonomin under räkenskapsperioden. Välfärdsområdesstyrelsen och välfärdsområdesdirektören ansvarar för upprättandet av bokslutet och för att det ger riktiga och tillräckliga uppgifter om välfärdsområdets resultat, dess ekonomiska ställning, finansiering och verksamhet i enlighet med bestämmelser och föreskrifter om upprättande av bokslut. Välfärdsområdesstyrelsen och välfärdsområdesdirektören ansvarar också för ordnandet av intern kontroll och för sådan intern kontroll som de anser nödvändig för att kunna upprätta ett bokslut som inte innehåller väsentliga felaktigheter till följd av oegentligheter eller fel.

Revisorns skyldigheter

Vi har granskat räkenskapsperiodens förvaltning, bokföring och bokslut i enlighet med offentlig revisionssed för att som resultat av granskningen rapportera om väsentliga felaktigheter som uppdagats. Vid granskningen av förvaltningen har vi utrett huruvida medlemmarna i förvaltningsorganen och de ledande tjänsteinnehavarna för uppgiftsområdena verkat enligt lagen. Vid granskningen av huruvida den interna kontrollen, den interna revisionen och riskhanteringen i välfärdsområdet har ordnats på behörigt sätt har beaktats redogörelserna för dem i verksamhetsberättelsen. Vi bildar oss en uppfattning om den interna kontroll som är relevant för revisionen för att kunna planera ändamålsenliga revisionsåtgärder och kunna uttala oss om ordnandet av den interna kontrollen, men inte i syfte att kunna uttala oss om effektiviteten hos välfärdsområdets interna kontroll, interna revision eller riskhantering. Därtill har vi granskat riktigheten i uppgifterna som givits om grunderna för välfärdsområdets finansiering.

Vi har utfört granskningen för att med rimlighet försäkra oss om huruvida förvaltningen skötts enligt lag och välfärdsområdesfullmäktiges beslut. Bokföringen, principerna för upprättandet av bokslutet, dess innehåll och presentation har granskats i tillräcklig omfattning för att konstatera att bokslutet inte innehåller väsentliga felaktigheter till följd av oegentligheter eller fel.

Granskningens resultat

Som anmärkning framför vi att man under räkenskapsperioden har fortsatt att bereda en upphandling och ingått ett upphandlingsavtal i ett ärende där marknadsdomstolen har upphävt det ursprungliga upphandlingsbeslutet samt förelagt välfärdsområdet ett vite på 1,5 miljoner euro. **(1,0 poäng)**

Som anmärkning framför vi att i bokslutet har inte redovisats en framtida kostnad på 14,7 miljoner euro som orsakas av ett hyresavtal. **(1,0 poäng)**

Som tilläggsuppgift framför vi att centralsjukhusets tillbyggnad D färdigställdes i augusti 2023 och togs i bruk i oktober 2023. Tillbyggnaden, vars bokföringsvärde är 13 380 tusen euro, ingår i posten förskottsbetalningar och pågående nyanläggningar under materiella tillgångar i balansräkningen, och det har inte gjorts några avskrivningar för den. Byggnaden är inte lägre under uppförande så den bör tas upp i posten byggnader under materiella tillgångar i balansräkningen, och de avskrivningar som saknas, 112 tusen euro, bör redovisas. Uttalandena har inte modifierats på grund av denna omständighet. **(1,0 poäng)**

Som anmärkning framför vi att välfärdsområdets koncernövervakning inte har ordnats i enlighet med 50 § i lagen om välfärdsområden. Koncernsammanslutningarna har inte förutsatts rapportera resultaten av sin verksamhet och uppnåendet av målen på det sätt som beskrivs i koncerndirektivet. **(1,0 poäng)**

Som anmärkning framför vi att välfärdsområdets interna kontroll och riskhantering inte har ordnats i enlighet med 43 § i lagen om välfärdsområden. **(1,0 poäng)**

Som anmärkning framför vi att välfärdsområdets interna revision inte har ordnats i enlighet med den av välfärdsområdesstyrelsen godkända verksamhetsstadgan och årsplanen. **(1,0 poäng)**

Välfärdsområdets resultat för räkenskapsperioden 2023 uppvisade ett underskott på 19,5 miljoner euro. Underskottet var 7,6 miljoner euro större än enligt den ändrade budgeten. **(1,0 poäng)**

Det uppkomna underskottet i välfärdsområdets balansräkning är totalt 19,5 miljoner euro. I enlighet med 115 § i lagen om välfärdsområde ska det uppkomna underskottet täckas före utgången av 2026. Enligt välfärdsområdets ekonomiplan för 2024–2026 skulle överskottet 32,2 miljoner euro under räkenskapsperioden 2026 redan räcka till för att balansera välfärdsområdets ekonomi efter åren med underskott. När man dessutom beaktar den hyreskostnad som saknas i bokslutet kommer underskottet inte att täckas inom den tid som lagen anger. Särskild uppmärksamhet måste fästas vid den ekonomiska balansen och finansieringens tillräcklighet för att täcka kostnaderna. **(1,0 poäng)**

Till övriga delar har välfärdsområdets förvaltning skötts i enlighet med lag och välfärdsområdesfullmäktiges beslut. **(0,75 poäng)**

Uppgifterna om grunderna för välfärdsområdets finansiering är korrekta. **(1,0 poäng)**

Till övriga delar är välfärdsområdets bokslut och koncernbokslutet upprättade enligt bestämmelser och föreskrifter om upprättande av bokslut. I övrigt ger bokslutet riktiga och tillräckliga uppgifter om räkenskapsperiodens resultat och om den ekonomiska ställningen, finansieringen och verksamheten under räkenskapsperioden. **(0,5 poäng)**

Uttalanden om godkännande av bokslutet och beviljande av ansvarsfrihet

Välfärdsområdets bokslut och koncernbokslutet är inte upprättat enligt bestämmelser och föreskrifter om upprättande av bokslut på grund av den saknade hyreskostnaden som nämns i granskningens resultat, och de ger inte på det sätt som lagen om välfärdsområden avser riktiga och tillräckliga uppgifter om välfärdsområdets och välfärdskoncernens resultat, ekonomiska ställning, finansiering och verksamhet. **(0,75 poäng)**

Vi förordar inte att bokslutet godkänns. **(0,5 poäng)**

På grund av bristerna i ordnandet av koncernövervakningen förordar vi inte ansvarsfrihet för välfärdsområdesstyrelsen, välfärdsområdesdirektören och koncerndirektören. **(0,5 poäng)**

På grund av bristerna i ordnandet av intern kontroll och riskhantering förordar vi inte ansvarsfrihet för välfärdsområdesstyrelsen och välfärdsområdesdirektören. **(0,5 poäng)**

På grund av bristerna i ordnandet av intern revision förordar vi inte ansvarsfrihet för välfärdsområdesstyrelsen och välfärdsområdesdirektören. **(0,5 poäng)**

På grund av underlåtenheten att iaktta marknadsdomstolens avgörande förordar vi inte ansvarsfrihet för välfärdsområdesstyrelsen och välfärdsområdesdirektören. **(0,5 poäng)**

På grund av anmärkningen i anslutning till underlåtenheten att iaktta bokföringslagen förordar vi inte ansvarsfrihet för medlemmarna av välfärdsområdesstyrelsen och välfärdsområdesdirektören. **(0,5 poäng)**

Vi förordar att de övriga redovisningsskyldiga beviljas ansvarsfrihet för den av oss granskade räkenskapsperioden.
(0,5 poäng)

Marimesku 28.5.2024

Tarkastustaitajat Ab, revisionssammanslutning

Sirkka Lohi
OFGR

Männistönpolku 3

01300 Vanda

Uppgift 3 (10 poäng)

3.1

Enligt 3 § i Finlands grundlag (731/1999) utövas regeringsmakten i Finland av statsrådet och ministerierna. Regeringsmakten anses omfatta t.ex. beredning av lagstiftningen och överlämnande av regeringspropositioner till riksdagen (39 § och 70 § i grundlagen). På så vis kan statsrådet jämte ministerierna påverka bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet för det första genom att lägga fram lagmotioner och bereda lagar. När riksdagen stiftar lagar är den ändå inte bunden av innehållet i regeringens propositioner, så regeringens propositioner har snarare faktisk politisk effekt, och inte rättsligt bindande verkan. Faktisk (politisk) effekt betyder här att riksdagen mycket ofta godkänner statsrådets lagförslag som sådana eller med små ändringar. Riksdagen har i praktiken en mycket hög tröskel för att ändra statsrådets lagförslag särskilt om landet har en majoritetsregering.

Statsrådet och ministerierna kan påverka bekämpningen av grå ekonomi också genom beredningen av budgetpropositionen, eftersom ekonomiska resurser allokeras till bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet via statsbudgeten. Inte heller här är riksdagen rättsligt bunden till den budgetproposition som överlämnats till den, utan riksdagen har frihet att använda sin grundlagsenliga budgetmakt och besluta om budgeten på det sätt den önskar. Budgetpropositionens innehåll har dock faktisk inverkan på det slutliga budgetbeslutet.

Statsrådets regeringsmakt omfattar också utövande av verkställande makt, dvs. på statsrådet och ministerierna ankommer också att styra de statliga myndigheternas verksamhet och säkerställa att lagstiftningen tillämpas på korrekt sätt vid bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet. En del av statsrådets och ministeriernas dylika åtgärder är rättsligt bindande (t.ex. ministeriernas beslut) och en del mer fria styrande åtgärder, som har faktisk effekt utan att vara direkt rättsligt förpliktande.

Statsrådet kan meddela, och har meddelat principbeslut om fleråriga åtgärdsprogram för bekämpning av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet. Principbesluten är inte rättsligt bindande, men de har politisk effekt för den sittande regeringen (statens revisionsverks revisionsberättelse 14/2015, s. 5).

3.2

Statsrådet kan för det första självt bedöma uppnåendet av de mål som det ställt upp. Likaså kan ministerierna och övriga myndigheter genomföra självutvärdering och intern kontroll i anslutning till saken (förordningen om statsbudgeten 1243/1992, 69 §).

Enligt Finlands grundlag utövar riksdagen parlamentarisk kontroll över statsrådet och dess underlydande myndigheter (grundlagen 3 § och 60 §). Riksdagen kan få uppgifter om bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet t.ex. via regeringens årsberättelse.

Av riksdagsutskotten är riksdagens revisionsutskott mycket väl lämpat att bedöma hur bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet lyckas. Enligt 31 a § i riksdagens arbetsordning (40/2000) har revisionsutskottet rätt att på eget initiativ ta upp ett ärende till behandling som ingår i dess behörighetsområde och att utarbeta ett betänkande om det för plenum. Revisionsutskottet kan övervaka t.ex. om statsrådets, ministeriernas och övriga myndigheters åtgärder för att bekämpa grå ekonomi och ekonomisk brottslighet har varit ändamålsenliga och tillräckliga. Revisionsutskottet kan höra företrädare för de berörda

myndigheterna samt andra sakkunniga. Revisionsutskottet kan också låta göra undersökningar på temat och därigenom få information för utskottets och hela riksdagens behandling.

Uppnåendet av målen för bekämpning av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet kan också övervakas och granskas av statens revisionsverk t.ex. som en del av granskningen av ändamålsenligheten i statsfinanserna samt effektiviteten hos granskningsobjektet (lagen om statens revisionsverk 676/2000, 1–2 §).

3.3

Upphandlingslagen, dvs. lagen om offentlig upphandling och koncession (1397/2016) innehåller flera punkter som även hänför sig till bekämpning av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet vid sidan av andra mål. I 80–81 § i upphandlingslagen ingår bestämmelser om obligatoriska och av prövning beroende grunder för uteslutning. Det handlar om att vid ett upphandlingsförfarande är den upphandlande enheten skyldig att (obligatoriska grunder för uteslutning) eller kan (av prövning beroende grunder för uteslutning) genom sitt beslut utesluta en anbudssökande eller anbudsgivare ur anbudsförfarandet, som inte uppfyller de rättsliga kraven: anbudsgivaren har t.ex. gjort sig skyldig till vissa förseelser eller brott. En del av dessa grunder för uteslutning i upphandlingslagen gäller uttryckligen att man gjort sig skyldig till grå ekonomi eller annan ekonomisk brottslighet. Å andra sidan kan en anbudssökande eller anbudsgivare lägga fram bevis på sin tillförlitlighet trots att en grund för uteslutning föreligger. Om den upphandlande enheten anser att bevisen och tillförlitligheten är tillräckliga, får den inte utesluta anbudssökanden eller anbudsgivaren i fråga ur anbudsförfarandet (upphandlingslagen 82 §).

Till bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet hänför sig också upphandlingslagens bestämmelse om onormalt lågt pris. Enligt 96 § i upphandlingslagen ska den upphandlande enheten begära att anbudsgivaren förklarar priserna eller kostnaderna i anbudet, om anbudet förefaller vara onormalt lågt. Ett onormalt lågt pris kan t.ex. bero på att man gjort sig skyldig till grå ekonomi eller annan ekonomisk brottslighet.

Till bekämpningen av grå ekonomi och ekonomisk brottslighet hänför sig även bestämmelsen i 78 § i upphandlingslagen om uteslutning av underleverantörer. Den upphandlande enheten kontrollerar om det föreligger grunder för att utesluta underleverantörer med stöd av upphandlingslagens bestämmelser om uteslutning, t.ex. av orsaker som har att göra med grå ekonomi och ekonomisk brottslighet. Om en obligatorisk grund för uteslutning gäller i fråga om en underleverantör, ska den upphandlande enheten kräva att anbudsgivaren byter ut underleverantören. Om en frivillig uteslutningsgrund gäller en underleverantör, får den upphandlande enheten kräva att underleverantören byts ut mot en annan underleverantör.

3.4

En upphandlande enhet har med stöd av 171 § i upphandlingslagen trots sekretessbestämmelserna rätt att av myndigheter och av dem som sköter offentliga uppdrag få nödvändiga uppgifter för att utreda om de av prövning beroende uteslutningsgrunder som avses i upphandlingslagen föreligger. En uteslutningsgrund kan ha att göra med grå ekonomi och ekonomisk brottslighet.

Enligt 172 § i upphandlingslagen svarar arbets- och näringsministeriet för att en övervakningsrapport sänds till Europeiska kommissionen vart tredje år. Arbets- och näringsministeriet svarar också för att t.ex. uppgifter som hänför sig till uteslutningsgrunder lämnas ut till myndigheterna i andra medlemsstater. Upphandlande enheter och andra

myndigheter ska i sin tur på begäran lämna de uppgifter som behövs för utarbetande av en övervakningsrapport och för statistikföring samt informationsutbyte till arbets- och näringsministeriet.

I 5–6 § i lagen om Enheten för utredning av grå ekonomi (1207/2010) föreskrivs om en fullgöranderapport, som en upphandlande enhet kan begära av Skatteförvaltningens enhet för utredning av grå ekonomi. Fullgöranderapporten kan hänföra sig till kontroll av huruvida de av provning beroende uteslutningsgrunder vid offentlig upphandling föreligger (5–6 §). Utredningsenheten har trots sekretess rätt att av myndigheterna få vissa uppgifter som är nödvändiga för utarbetandet av en fullgöranderapport (7 §).

Bestämmelser om myndigheternas samarbetsskyldighet finns i 10 § förvaltningslagen (434/2003), enligt vilken varje myndighet inom ramen för sin behörighet och i den omfattning ärendet kräver ska på andra myndigheters begäran bistå dessa i skötsel av en förvaltningsuppgift, och även i övrigt sträva efter att främja samarbetet mellan myndigheterna. Bestämmelsen gäller också myndighetssamarbete i anslutning till offentlig upphandling t.ex. för att bekämpa grå ekonomi och ekonomisk brottslighet.

Uppgift 4 (10 poäng)

4.1

En uppgift för kommunens revisionsnämnd är enligt 121 § i kommunallagen (410/2015) att se till att granskningen av kommunen och dess dottersammanslutningar samordnas. Enligt regeringens proposition med förslag till kommunallag (268/2014) kan samordning avse t.ex. ordnande av konkurrensutsättning av en kommunkoncerns revisionstjänster, även om bolaget självt beslutar om valet av revisor. Samordning av granskning kan också avse att riktlinjer dras upp för hur granskningen av en kommunkoncern ska ordnas. Däremot innefattar kommunens revisionsnämnds uppgifter inte granskning av verksamheten och ekonomin i kommunägda bolag. (RP 268/2014 rd, s 228.)

4.2

I 124 § i kommunallagen föreskrivs om revisionsnämndens och kommunens revisors allmänna rätt att få upplysningar. Enligt lagbestämmelsen har båda aktörerna trots sekretessbestämmelserna rätt att av kommunens myndigheter få de upplysningar och ta del av de handlingar som de anser vara behövliga för skötseln av uppdraget. Rätt att få upplysningar av sammanslutningar och stiftelser som hör till kommunkoncernen har dock föreskrivits endast för revisorn. Revisionsnämnden har inte rätt att få upplysningar och handlingar direkt från kommunens bolag, eftersom revisionsnämndens rätt att få upplysningar är begränsad till handlingar som innehas av kommunen.

Revisionsnämnden har rätt att ta del av sådana upplysningar om kommunens bolag som innehas av kommunens myndigheter. Kommunen har kunnat få sådana handlingar från bolaget genom att utnyttja sina befogenheter som ägare. Kommunallagen innehåller en bestämmelse (116 §) om att kommunens bolag ska lämna kommunstyrelsen sådana uppgifter som behövs för att bedöma kommunkoncernens ekonomiska ställning och beräkna resultatet av dess verksamhet. Revisionsnämnden kan också få upplysningar om kommunens bolag via kommunens koncernlednings rapportering. (RP 268/2014 rd, s. 228 och 232.)

4.3

Bestämmelserna i lagen om välfärdsområden (611/2021) och kommunallagen (410/2015) anger tämligen enhetliga uppgifter och likadan ställning för välfärdsområdets revisionsnämnd

och kommunens revisionsnämnd att få upplysningar om ärenden som gäller revisionen av dotterbolag och dotterbolagen (lagen om välfärdsområden 121 §, 125 § och 129 § och kommunallagen 121 § och 124 §, se också RP med förslag till lag om välfärdsområden RP 241/2020 rd, s. 629 och 633). Koncernledningen, genom vilken revisionsnämnden kan få upplysningar om bolagen, skiljer sig dock åt organisatoriskt i välfärdsområdet och kommunen.

4.4

Enligt 128 § i lagen om välfärdsområden (611/2021) har statens revisionsverk rätt att i fråga om den statliga finansieringen granska lagligheten, ändamålsenligheten och effektiviteten i verksamheten och ekonomin i välfärdsområdena och i bolag som ägs av välfärdsområdet. Bestämmelser om saken finns också i 2 § i lagen om statens revisionsverk (676/2000).

4.5

Kommunen och välfärdsområdet ska producera information om ekonomin för användning vid styrningen, ledningen och uppföljningen av ekonomin (kommunallagen 120 a § och lagen om välfärdsområden 120 §). Uppgifterna ska gälla bokslut, delårsrapporter och kostnader enligt vad som föreskrivs närmare i bestämmelserna och kommunens och välfärdsområdets bokföring (kommunallagen 112 § och lagen om välfärdsområden 116 §). De ekonomiska uppgifterna ska lämnas till Statsrådet. Finansministeriet svarar för ordnandet av det samarbete som behövs för definition av de ekonomiska uppgifternas närmare informationsinnehåll och tekniska beskrivningar. Finansministeriet har också utfärdat preciserande förordningar om de informationsinnehåll och tekniska beskrivningar som tillämpas på lämnandet av ekonomiska uppgifter (t.ex. förordningarna 897/2023 och 898/2023).

4.6

Med interoperabilitet i fråga om uppgifter avses att uppgifter kan utnyttjas och delas mellan olika informationssystem så att uppgifterna behåller sin betydelse och användbarhet. Bestämmelser om interoperabilitet ingår i lagen om informationshantering inom den offentliga förvaltningen (906/2019). Enligt lagens 6 § svarar finansministeriet för den allmänna styrningen av interoperabiliteten mellan den offentliga förvaltningens gemensamma informationslager, vilket inbegriper underhåll av den offentliga förvaltningens informationshanteringskarta och utveckling av informationshanteringen inom den offentliga förvaltningen. Varje ministerium ska inom sitt eget ansvarsområde sköta uppdateringen av innehållet i den offentliga förvaltningens informationshanteringskarta. Informationshanteringskartan är en beskrivning av ordnandet av informationshanteringen inom den offentliga förvaltningen och av de viktigaste informationslagren, som ska underhållas regelbundet. Genom förordning av statsrådet kan det föreskrivas närmare om innehållet i och upprätthållandet av den offentliga förvaltningens informationshanteringskarta.

Uppgift 5 (5 poäng)

5.1

Europeiska unionens egna medel är inkomster som används för att finansiera unionens budget. Enligt artikel 311 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) ska budgeten finansieras helt av egna medel, utan att det inverkar på andra inkomster.

Europeiska unionens egna medel består att tullar som uppbärs vid EU:s yttre gränser, medlemsstaternas betalningsandel som baserar sig på mervärdesskatteunderlaget, medlemsstaternas betalningsandel som baserar sig på mängden plastförpackningsavfall som

inte återvinns samt medlemsstaternas betalningsandel som grundar sig på bruttonationalinkomsten (rådets beslut 2020/2053 om systemet för Europeiska unionens egna medel, artikel 2).

Enligt artikel 7 i beslutet om egna medel används de nämnda inkomsterna utan åtskillnad för att finansiera alla utgifter som införts i unionens årliga budget. Inom Europeiska unionen behandlas också som bäst kommissionens förslag (förslag COM(2023) 331) till nya kategorier av egna medel som kompletterar de föregående kategorierna (andel av inkomsterna från auktioner med utsläppsrätter, andel av inkomsterna från EU:s mekanism för koltullar och andel av beskattningen av företagsvinster). Finlands betalningsandelar till EU tas årligen in i statsbudgeten.

Inkomstfinansieringen av Europeiska unionens budget består av egna medel och den nuvarande EU-lagstiftningen förbjuder att budgeten finansieras med lånade medel (EUF-fördraget artikel 310, EU:s budgetförordning (1046/2018) artikel 17, beslutet om egna medel (2020/2053) artikel 4). Således kan lånade medel inte ingå i Europeiska unionens egna medel inom ramen för den nuvarande lagstiftningen. I praktiken har EU:s verksamhet dock ibland finansierats även med upplåning, trots att det formellt har varit fråga om finansiering utanför budgeten. Ett exempel på sådan finansiering är finansieringen av EU:s återhämtningsinstrument som stödjer återhämtningen efter coronakrisen.

5.2

Saken skulle förutsätta ett nytt beslut enligt EU-rätten. Beslut är en typ av EU:s rättsakter. Sålunda skulle ändringar som gäller Europeiska unionens egna medel förutsätta att Europeiska kommissionen vidtar lagberedningsåtgärder och den centrala lagstiftningsmakten i ärenden som gäller egna medel tillkommer EU:s råd. Europaparlamentet ska också höras när ett nytt beslut om egna medel bereds. (EUF-fördraget artikel 311)

Ett beslut som gäller ändring av de egna medlen träder i kraft först sedan det har godkänts av medlemsstaterna i enlighet med deras respektive konstitutionella bestämmelser (EUF-fördraget artikel 311). I Finland behandlar riksdagen beslut som gäller EU:s egna medel och ändringar i dem i enlighet med 96 § i Finlands grundlag.

5.3

Statens revisionsverk har rätt att granska medelsöverföringar mellan Finland och Europeiska unionen (lag 353/1995, 2 §). Till dessa medelsöverföringar hör Finlands betalningsandelar till Europeiska unionen, som räknas till EU:s egna medel. Riksdagens revisionsutskott har med stöd av nämnda lag rätt att övervaka dessa medelsöverföringar. Finlands riksdag har över huvud med stöd av sin finansiella makt rätt att parlamentariskt övervaka statsrådets och ministeriernas skötsel av statsfinanserna (GL 90 §).

I statsbudgeten hör Finlands betalningsandelar till finansministeriets förvaltningsområdes huvudtitel, så fullgörandet av de skyldigheter som gäller egna medel övervakas också av finansministeriet.