

SAATE

Kuntalain mukaan kunnan tilintarkastajan on osana tilintarkastusta tarkastettava, ovatko valtionosuuksien perusteista annetut tiedot oikeita. JHTT-yhdistyksen lausunto- ja suositustyöryhmä on valmistellut ja yhdistyksen hallitus hyväksynyt kokouksessaan (20.4.2016) oheisena olevan suosituksen valtionosuuksien tarkastamisesta.

Suositus valtionosuuksien tarkastamisesta

Sisällys

1	Johdanto.....	1
2	Ilmoitettujen tietojen oikeellisuus.....	2
2.1	Tarkastuksen sisältö.....	2
2.1.1	Talous- ja toimintatilasto	2
2.1.2	Oppilastiedot ja muut volyymitiedot.....	2
2.1.3	Tietojen varmentaminen ja dokumentointi	3
2.2	Valtionosuuksien tarkastuksessa käytettävät tarkastusmenetelmät.....	3
2.2.1	Tilintarkastajan aineistotarkastustoimenpiteet.....	3
2.2.2	Kunnan omien kontrollien testaus.....	3
3	Muut toimenpiteet kunnan valtionosuuksiin liittyen.....	4

1 Johdanto

Kuntalain mukaan kunnan tilintarkastajan on toukokuun loppuun mennessä tarkastettava julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan mukaisesti kunkin tilikauden hallinto, kirjanpito ja tilinpäätös. Osana tilintarkastusta tilintarkastajan on tarkastettava ovatko valtionosuuksien perusteista annetut tiedot oikeita. Tällä suosituksella tarkennetaan julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan sisältöä tämän tehtävän osalta.

Kuntalain perusteluissa valtionosuuksien tarkastamista on kuvattu seuraavasti: Valtionosuudet ovat laskennallisia eikä niiden käytöstä tarvitse antaa vuosittaisia tilityksiä. Kunnan on kuitenkin edelleen annettava valtion viranomaisille tietoja valtionosuuksien määräytymisen ja maksamisen perusteista. Tilintarkastajien tulisi tarkastaa valtionosuuksien perustaksi annettujen tietojen oikeellisuutta niiden luotettavuuden varmistamiseksi. Valtionosuuksien perustaksi annettuja tietoja ovat esimerkiksi Tilastokeskuksen keräämä Kunnan talous- ja toimintatilasto sekä Opetushallituksen keräämät oppilasmäärätiedot. Tarkastukseen kuuluisi ensisijaisesti tietojenkeruujärjestelmän luotettavuuden varmistaminen.

Edellä esitettyjen perusteluiden mukaan valtionosuudet ovat kunnille yleiskatteisia eli laskennallisia tuloja, joita ei ole kohdennettu tiettyjen palvelujen järjestämiseen, vaan kunta voi itse päättää valtionosuusrahoituksensa tarkoituksenmukaisimmasta käytöstä. Valtionavustukset sen sijaan ovat tiettyyn hakumenettelyyn ja/tai kustannukseen sidottuja kohdennettuja valtionapuja. Kuntalain 123 § 1 mom. 3-kohdan mukainen valtionosuuksien tarkastus sisältää laskennallisten valtionosuuksien perustaksi annettujen tietojen tarkastamisen, ei tiettyyn tarkoitukseen kohdennettujen valtionavustusten tarkastusta.

Valtionosuusjärjestelmään voidaan säätää muutoksia. Kunnan tilintarkastajan tehtävän yksityiskohtainen sisältö määräytyy kulloinkin voimassa olevan valtionosuuslainsäädännön mukaisesti.

Kunnat ilmoittavat tiedot valtionosuuksien pohjaksi Tilastokeskuksen talous- ja toimintatilastossa. Lisäksi osa volyymitiedoista ilmoitetaan erillisen tiedonkeruun avulla, esimerkiksi oppilastilastoin. Osa valtionosuuksien määräytymisen perusteina olevista tiedoista poimitaan eri viranomaisten järjestelmistä ilman kunnan omaa ilmoitusvelvollisuutta. Tilintarkastajan tehtävät kohdistuvat kuitenkin kunnan ilmoittamien tietojen oikeellisuuden varmentamiseen.

2 Ilmoitettujen tietojen oikeellisuus

2.1 Tarkastuksen sisältö

2.1.1 Talous- ja toimintatilasto

Kunnan tilintarkastajan tulee varmistua osana valtionosuuksien tarkastusta ensinnäkin siitä, että tietojen keruu talous- ja toimintatilastoihin on asianmukaisesti järjestetty. Lisäksi tulee varmistaa, että taloustiedoilla on yhteys kirjanpitoon ja että kunnalla on perusteltu ja dokumentoitu tapa jakaa yhteisiä kustannuseriä taloustilaston tehtäväluokkiin, muihin yksittäisiin tilaston osiin ja muihin ilmoitettaviin tietoihin.

Tarkastuksen kohteina ovat mm.

- koko kunnan taloutta koskevien tietojen yhdenmukaisuus kunnan tilinpäätökseen nähden
- taloustilaston yksittäisillä tehtäväluokilla ilmoitettujen kustannusten oikeellisuus (sis. esim. meno- ja tulolajien ryhmittelyn oikeellisuuteen, kustannusten kohdistumiseen oikein tehtäväluokkien välillä, tehtäväluokan sisäisten menojen ja tulojen oikeellisuuteen)

Taloustilaston tarkastukseen liittyvät kunnan ja kuntayhtymän kirjanpitoaineiston tarkastuksen toimenpiteet ja havainnot. Jos kirjanpidon ja tilinpäätöksen aineistotarkastuksessa ei tehdä olennaisia poikkeavia havaintoja talousraportoinnin oikeellisuudesta, voidaan olettaa, että taloustilaston perustiedot ovat olennaisesti oikein. Tällöin erillisiä tarkastuksia ilmoitettujen tietojen taustalla oleviin kirjanpidon ja tilinpäätöksen tietoihin ei ole tarpeen tehdä.

2.1.2 Oppilastiedot ja muut volyymitiedot

Toiseksi tilintarkastaja tarkastaa julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan edellyttämässä laajuudessa valtionosuuksien perusteeksi ilmoitettujen keskeisten volyymitietojen oikeellisuutta. Jos valtionosuuden perusteeksi ilmoitettavissa tiedossa on erityisiä perusteita, lisäosia, kertoimia tms., näiden määrää korottavien tietojen edellytysten olemassaolo varmistetaan.

Tarkastuksen kohteina ovat mm.

- tilastoitujen oppilastietojen vertaaminen kunnan dokumentoimiin oppilasluetteloihin
- korotettujen valtionosuuden perusteena olevien tietojen oikeellisuus

2.1.3 Tietojen varmentaminen ja dokumentointi

Kolmanneksi kunnan tilintarkastaja tarkastaa valtionosuuksien perusteeksi ilmoitettavien tietojen varmentamista, dokumentointia ja säilyttämistä.

2.2 Valtionosuuksien tarkastuksessa käytettävät tarkastusmenetelmät

2.2.1 Tilintarkastajan aineistotarkastustoimenpiteet

Valtionosuuksien perusteista annettujen tietojen oikeellisuuden varmentamiseksi tilintarkastaja suorittaa aineistotarkastustoimenpiteitä. Aineistotarkastustoimenpiteillä saadaan yksittäisten erien oikeellisuuden varmistamisen lisäksi evidenssiä myös siitä, toimivatko kunnan tietojen keräysjärjestelmä ja siihen liittyvät sisäiset kontrollit asianmukaisella tavalla. Tilintarkastajan aineistotarkastustoimenpiteet voivat sisältää pistokoetarkastuksia sekä analyttisiä tarkastustoimenpiteitä.

Pistokoetarkastusten riittävän kattavuuden arviointi kuuluu tilintarkastajan ammatilliseen harkintaan. Lisäksi pistokoetarkastuksen laajuutta määritettäessä otetaan huomioon tietojen keräysjärjestelmään ja siihen sisältyviin kontrolleihin liittyvät tarkastushavainnot. Jos kunnan sisäisten kontrollien ei voida odottaa toimivan luotettavasti, tulee tilintarkastajan harkita aineistotarkastustoimenpiteiden lisäämistä. Aineistotarkastustoimenpiteet kohdistetaan olennaisiin eriin tai eriin, joihin tilintarkastaja arvioi kohdistuvan merkittävän virheen riskin. Pistokoetarkastukset voivat sisältää esimerkiksi yksittäisten tehtäväluokkien kustannusten ja oppilastietojen pistokoetarkastuksia.

Analyttisin tarkastustoimenpitein voidaan varmistaa tietojen oikeaa tasoa esim. suhteessa edellisvuoteen arvioimalla muutoksen loogisuutta muissa tarkastustoimenpiteissä muodostettuun käsitykseen kunnan toiminnan muutoksista. Analyttisiä tarkastustoimenpiteitä voidaan kohdistaa sekä euromääräisiin tietoihin että volyymitietoihin. Analyttiset toimenpiteet voivat sisältää myös annettujen tietojen ristiintarkastuksia eri tilaston osien välillä. Analyttiset toimenpiteet yksinään eivät kuitenkaan välttämättä anna riittävää varmuutta tietojen oikeellisuudesta, jolloin tilintarkastajan tulee suunnitella ko. erään kohdistettavia muita tarkastustoimenpiteitä.

2.2.2 Kunnan omien kontrollien testaus

Kunnan tietojen keräilyjärjestelmän ja ilmoitettujen tietojen oikeellisuuden varmentamiseksi sisäisten kontrollien testaamisella voidaan muodostaa käsitys siitä, kuinka luotettava kunnan tietojen keräilyjärjestelmä on ja miten kunta itse valvoo annettujen tietojen oikeellisuutta.

Tilintarkastajan toimenpiteet sisäisten kontrollien toimivuuden testaamisessa voivat sisältää tietojen keräysjärjestelmän ja siihen rakennettujen kontrollien kuvaamisen sekä tietojen oikeellisuuden kannalta merkittävien kontrollien testaamisen. Kontrollitestausta voidaan suorittaa joko asiakkaan laatimien, kontrollia koskevien dokumenttien läpikäynnillä (esim. oppilastilastojen allekirjoitusten tarkastukset, ilmoitettujen tietojen allekirjoitusten tarkastukset tai taloustilaston eroavaisuusraporttien perusteella laadittujen selvitysten läpikäynti) tai suorittamalla kontrolli uudelleen (esim. ristiintarkastukset eri tilaston osien välillä tai tietojen täsmäytykset pääkirjanpitoon).

Jos tilintarkastaja havaitsee puutteita sisäisten kontrollien toimivuudessa, tulee arvioida sitä, kuinka luotettavasti asiakkaan sisäiset kontrollit toimivat. Jos arvioinnin perusteella todetaan, että kontrolleihin ei voida luottaa, tulee harkita aineistotarkastustoimenpiteiden lisäämistä.

3 Muut toimenpiteet kunnan valtionosuuksiin liittyen

Valtionosuuksiin liittyviä tarkastuksia tehdään myös osana tilintarkastajan muita kuntalain mukaisia tilintarkastajan tehtäviä.

- Osana hallinnon ja sisäisen valvonnan järjestämisen asianmukaisuuden tarkastusta tarkastetaan, onko kunta tehnyt päätöksen valtionosuuksista ja valtionosuuksiin tyytymisestä. Päätöksen perusteista tulee käydä ilmi, että kunta on itse varmistanut saamansa valtionosuuspäätöksen laskentaperusteiden oikeellisuuden.
- Tilinpäätöksen tarkastukseen sisältyy tuloslaskelman valtionosuustulojen ja tilinpäätöksen valtionosuuksia kuvaavien liitetietojen oikeellisuuden tarkastusta.