

Virpi Ala-aho, Pasi Leppänen, Lasse Oulasvirta

TARKASTUS JA ARVIOINTI KUNNISSA JA KUNTAYHTYMISSÄ

Alma Talent
Helsinki 2019

Tilaa Tarkastus ja arviointi kunnissa ja kuntayhtymissä -kirja
Alma Talent Shopista: shop.almatalent.fi

Copyright © 2019 Alma Talent Oy ja tekijät
Yhteistyössä Lakimiesliiton Kustannus

ISBN 978-952-14-3691-8 (painettu kirja)
ISBN 978-952-14-3693-2 (verkkokirja)

Kannen sarja-asu: Heikki Sallinen
Taitto: NotePad

Paino: Balto print, Liettua 2019

Anna palautetta kirjasta: kustannustoimitus@almatalent.fi

ESIPUHE

Ulkoisen tarkastuksen ja arvioinnin sekä sisäisen valvonnan merkitys on kunnissa ja kuntayhtymissä äärimmäisen tärkeä. Organisaatioiden jatkuva muutos ja toimintaympäristön monimutkaistuminen asettavat kasvavia haasteita hallinnon ja talouden valvonnan suhteen. Tällä teoksella haluamme olla omalta osaltamme olla lisäämässä tarkastuksen, arvioinnin ja sisäisen valvonnan sekä riskienhallinnan osaamista kunnissa ja kuntayhtymissä.

Tarkastus ja arviointi kunnissa ja kuntayhtymissä -teoksen kaltaista julkaisua ei ole aiemmin ollut. Tällaiselle kokoavalle teokselle on selkeä tarve kuntien viranhaltijoiden ja luottamushenkilöiden sekä tarkastusta ja arviointia opiskelevien tai tekevien näkökulmasta.

Ensimmäisessä luvussa annetaan yleiskuva kuntien ja kuntayhtymien valvonnan kokonaisuudesta sekä käydään läpi valvontaan heijastuvia päätöksenteon ja talouden ohjauksen näkökulmia. Toisessa luvussa esitellään tarkastuslautakunnan lakisääteiset tehtävät sekä esitetään malleja käytännön arviointityön toteuttamiseksi. Tilintarkastusta käsittelevässä kolmannessa luvussa avataan tilintarkastajan tehtäväkenttää ja raportointia. Neljäs luku käsittelee sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa sekä konsernivalvontaa. Viidennessä luvussa kuvataan tarkastustoimijoiden suhteita sekä tarkastuksen ja arvioinnin kehittämiskohteita.

Virpi Ala-aho on vastannut luvun 2 käsikirjoituksesta, Pasi Leppänen luvusta 3 ja Lasse Oulasvirta luvusta 4. Luvut 1 ja 5 on kirjoitettu yhteistyössä.

Espoossa, Helsingissä ja Tampereella syyskuussa 2019
Virpi Ala-aho, Pasi Leppänen ja Lasse Oulasvirta

SISÄLLYS

| | |
|--|-----------|
| Esipuhe..... | 5 |
| 1 Kuntien ja kuntayhtymien tarkastuksen ja arvioinnin kokonaisuus..... | 11 |
| 1.1 Kuntaan kohdistuvan valvonnan ja tarkastuksen lajit | 12 |
| 1.1.1 Omaehtoinen valvonta | 12 |
| 1.1.2 Muu kuntaan kohdistuva valvonta | 15 |
| 1.2 Valtuuston ja kunnanhallituksen tehtävät..... | 17 |
| 1.3 Kunnan toiminta ja kuntakonserni | 18 |
| 1.4 Kunnan talouden ohjauksen lähtökohdat..... | 23 |
| 1.5 Kunnan talousarvio | 25 |
| 1.5.1 Kunnan talousarvion sisältö ja rakenne..... | 25 |
| 1.5.2 Alijäämän kattamisvelvollisuus..... | 29 |
| 1.6 Kunnan tilinpäätös | 31 |
| 1.6.1 Kunnan tilinpäätöksen sisältö | 31 |
| 1.6.2 Konsernitilinpäätös..... | 33 |
| 1.7 Kunnan erityisen vaikea taloudellinen asema | 35 |
| 2 Tarkastuslautakunnan tehtävät ja käytännön arviointityö kunnissa ja kuntayhtymissä..... | 38 |
| 2.1 Tarkastuslautakunnan valvonnan lähtökohdat | 38 |
| 2.1.1 Tarkastuslautakunnan asettaminen | 38 |
| 2.1.2 Tarkastuslautakunnan jäsenen vaalikelpoisuus..... | 40 |

| | | |
|-------------|---|-----------|
| 2.1.3 | Tarkastuslautakunnan jäsenen esteellisyys..... | 41 |
| 2.1.4 | Tarkastuslautakunnan toimikausi | 43 |
| 2.1.5 | Tarkastuslautakunnan kokoonpano ja avustava henkilöstö | 44 |
| 2.1.6 | Tarkastuslautakunnan tietojensaantioikeus | 45 |
| 2.2 | Tarkastuslautakunnan lakisääteiset tehtävät | 46 |
| 2.2.1 | Valtuuston päätettävien hallinnon ja talouden tarkastusta koskevien asioiden valmistelu | 48 |
| 2.2.2 | Valtuuston asettamien toiminnan ja talouden tavoitteiden toteutumisen sekä toiminnan tuloksellisuuden ja tarkoituksenmukaisuuden arviointi | 53 |
| 2.2.3 | Talouden tasapainotuksen toteutumisen arviointi | 59 |
| 2.2.4 | Kunnan ja sen tytäryhteisöjen tilintarkastuksen yhteensovittamisesta huolehtiminen | 60 |
| 2.2.5 | Sidonnaisuuksien ilmoittamisvelvollisuuden noudattamisen valvonta..... | 61 |
| 2.2.6 | Tarkastuslautakuntaa koskevien hallintosäännön määräysten sekä arvioinnin ja tarkastuksen talousarvion valmistelu..... | 67 |
| 2.3 | Tarkastuslautakunnan arviointityö käytännössä | 68 |
| 2.3.1 | Tarkastuslautakunnan toimintatavat | 69 |
| 2.3.2 | Arviointityön suunnittelu ja toteutus | 70 |
| 2.3.3 | Arviointikertomus..... | 80 |
| 2.4 | Harjoitustehtävät | 95 |
| 3 | Tilintarkastus kunnissa ja kuntayhtymissä | 96 |
| 3.1 | Tilintarkastuksen lähtökohdat | 96 |
| 3.2. | Tilintarkastaja | 97 |
| 3.2.1 | Tilintarkastajan valinta ja kelpoisuus..... | 97 |
| 3.2.2 | Tilintarkastajan riippumattomuus..... | 101 |
| 3.2.3 | Tilintarkastajan erottaminen ja eroaminen | 104 |

| | |
|--|-----|
| 3.3. Tilintarkastuksen sisältö | 104 |
| 3.3.1 Tilintarkastajan tehtävät | 104 |
| 3.3.2 Hallinnon tarkastus | 105 |
| 3.3.3 Kirjanpidon ja tilinpäätöksen tarkastus | 107 |
| 3.3.4 Valtionosuuksien tarkastus | 110 |
| 3.3.5 Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan sekä konsernivalvonnan tarkastus | 111 |
| 3.3.6 Erityiskysymyksiä | 112 |
| 3.4 Tilintarkastusprosessi | 115 |
| 3.4.1 Tilintarkastuksen suunnittelu | 115 |
| 3.4.2 Tilintarkastuksen toteutus | 116 |
| 3.4.3 Tilintarkastuksen raportointi | 120 |
| 3.4.4 Tilintarkastuksen dokumentointi | 121 |
| 3.4.5 Ulkoisen ja sisäisen tarkastuksen työn hyödyntäminen | 123 |
| 3.5 Tilintarkastuskertomus | 124 |
| 3.5.1 Tilintarkastuskertomuksen rakenne | 125 |
| 3.5.2 Mukautetut tilintarkastuskertomukset | 127 |
| 3.5.3 Tilintarkastuspöytäkirja | 135 |
| 3.5.4 Tilinpäätösmerkintä | 136 |
| 3.6 Tilintarkastuskertomuksen käsittely | 136 |
| 3.7 Julkisuus ja salassapitovelvollisuus | 138 |
| 3.8 Tilintarkastajien valvonta | 140 |
| 3.9 Harjoitustehtävät | 143 |
| 4 Kuntien ja kuntayhtymien sisäinen valvonta, riskienhallinta ja konsernivalvonta | 145 |
| 4.1 Sisäisen tarkastuksen ja valvonnan tavoitteet ja lähtökohdat | 145 |
| 4.2 Sisäinen valvonnan ja riskienhallinnan yleinen malli | 148 |
| 4.2.1 Sisäisen valvonnan viitekehikko | 148 |
| 4.2.2 Sisäisen valvonnan menetelmät | 151 |

| | |
|---|------------|
| 4.2.3 Riskienhallinnan menetelmät..... | 154 |
| 4.3 Sisäinen valvonta ja riskienhallinta | 158 |
| 4.3.1 Työnjako ja vastuut kunnassa..... | 158 |
| 4.3.2 Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan kattavuus..... | 160 |
| 4.3.3 Sisäinen valvonta ja riskien lajit | 162 |
| 4.3.4 Selonteko kunnan sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä | 166 |
| 4.4 Sisäinen tarkastus | 167 |
| 4.4.1 Sisäisen tarkastuksen asema ja tehtävät | 169 |
| 4.4.2 Sisäisen tarkastuksen raportointi ja vaikuttavuus | 170 |
| 4.5 Konsernivalvonta | 171 |
| 4.5.1 Konsernivalvonnan tarve | 171 |
| 4.5.2 Konsernivalvonnan järjestäminen..... | 172 |
| 4.5.3 Omistajaohjaus ja konserniohjauksen keinot..... | 173 |
| 4.5.4 Selonteko konsernivalvonnan järjestämisestä | 178 |
| 4.6 Harjoitustehtävät | 180 |
| 5 Arvioinnin, tilintarkastuksen ja sisäisen tarkastuksen haasteet ja tulevaisuuden näkymät | 187 |
| 5.1 Hyvä johtamis- ja hallintotapa sekä tarkastustoimijoiden roolit | 187 |
| 5.2 Arviointi ja tarkastuslautakunnat | 189 |
| 5.3 Kunnan tilintarkastus..... | 190 |
| 5.4 Sisäinen tarkastus ja riskienhallinta | 193 |
| Harjoitustehtävien vastaukset | 195 |
| Lähteet | 210 |
| Asiahakemisto | 215 |