

S	SUOMEN
T	TILINTARKASTAJAT

15.12.2023

HYVINVOINTIALUEEN RAHOITUKSEN PERUSTEIDEN TARKASTAMINEN

SUOMEN TILINTARKASTAJAT RY:N SUOSITUKSIA 3/2023

Sisällys

1. Johdanto.....	3
2. Ilmoitettujen tietojen tarkastus.....	4
2.1. Tarkastuksen sisältö.....	4
2.2. Tarkastusmenetelmät.....	4
2.2.1. Hyvinvointialueen kontrollien testaus.....	4
2.2.2. Aineistotarkastustoimenpiteet.....	5
3. Muut toimenpiteet hyvinvointialueen valtionrahoitukseen liittyen.....	6

Suomen Tilintarkastajat ry on tilintarkastajien edunvalvontajärjestö. Jäsenemme ovat tilintarkastuslain mukaisesti hyväksytyjä HT-, KHT- ja JHT-tilintarkastajia sekä tilintarkastusalan ja taloushallinnon asiantuntijoita. Tavoitteenamme on auttaa tilintarkastajien ammattikuntaa menestymään sekä tuomaan lisäarvoa elinkeinoelämälle ja yhteiskunnalle. Taloudellista raportointia ja alan käytäntöjä edistämällä olemme mukana rakentamassa perustaa suomalaisen yhteiskunnan kilpailukyvyille ja hyvinvoinnille. Yhdistykseen kuuluu yli 90 % tilintarkastuslaissa määritellyistä tilintarkastajista.

S	SUOMEN
T	TILINTARKASTAJAT

1. Johdanto

Lain hyvinvointialueesta (611/2021) mukaan hyvinvointialueen tilintarkastajan on toukokuun loppuun mennessä tarkastettava julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan mukaisesti kunkin tilikauden hallinto, kirjanpito ja tilinpäätös. Osana tilintarkastusta tilintarkastajan on tarkastettava ovatko hyvinvointialueen rahoituksen perusteista annetut tiedot oikeita. Tällä suosituksella tarkennetaan julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan sisältöä tämän tehtävän osalta.

Hyvinvointialuelain perusteluissa (HE 241/2021:632) hyvinvointialueen rahoituksen perusteiden tarkastamista on kuvattu seuraavasti: "Tilintarkastajan tulisi tarkastaa ovatko hyvinvointialueen rahoituksen perusteista ja käytöstä annetut tiedot oikeita. Hyvinvointialueen rahoitus perustuu valtion rahoitukseen, josta säädetään hyvinvointialueen rahoituksesta annetussa laissa. Hyvinvointialueen rahoitus on yleiskatteellista eli hyvinvointialue päättää itsehallintonsa nojalla saamansa valtion rahoituksen kohdentamisesta tehtäviensä hoitamiseen."

Hyvinvointialueen rahoituksesta annetun lain (617/2021) 2:3 mukaan hyvinvointialueille myönnetään valtion rahoitusta hyvinvointialueen asukasmäärän, sosiaali- ja terveydenhuollon palvelujen tarvetta kuvaavien tekijöiden, asukastiheyden, vieraskielisyyden, kaksikielisyyden, saaristoisuuden, saamenkielisyyden, hyvinvoinnin ja terveyden edistämisen toimien ja pelastustoimen riskitekijöiden perusteella siten kuin *rahoituslaissa* tarkemmin säädetään.

Valtionrahoitus on laskennallista. Hyvinvointialueen on annettava valtion viranomaisille tietoja valtionrahoituksen määräytymisen ja maksamisen perusteista. Tilintarkastajat tarkastavat valtionrahoituksen perustaksi annettujen tietojen oikeellisuutta ja niiden luotettavuutta. Tarkastukseen kuuluu ensisijaisesti tietojenkeruujärjestelmän luotettavuuden tarkastaminen.

Valtionavustukset sen sijaan ovat tiettyyn hakumenettelyyn ja/tai kustannukseen sidottuja kohdennettuja valtionapuja.

Hyvinvointialueet ilmoittavat tiedot valtionrahoituksen pohjaksi Valtiokonttorin ylläpitämään Kuntien ja hyvinvointialueiden taloustietopalveluun. Osa valtionrahoituksen määräytymisen perusteina olevista tiedoista poimitaan eri viranomaisien järjestelmistä ilman hyvinvointialueen omaa ilmoitusvelvollisuutta. Tilintarkastajan tehtävät kohdistuvat hyvinvointialueen ilmoittamien tietojen oikeellisuuden tilintarkastamiseen.

S	SUOMEN
T	TILINTARKASTAJAT

2. Ilmoitettujen tietojen tarkastus

2.1. *Tarkastuksen sisältö*

Hyvinvointialueen tilintarkastajan tulee varmistua osana valtionrahoituksen perusteiden tarkastusta siitä, että tietojen toimittaminen Kuntien ja hyvinvointialueiden taloustietopalveluun on olennaisilta osin asianmukaisesti järjestetty.

Lisäksi tulee varmistaa, että kustannustiedoilla on yhteys kirjanpitoon ja että hyvinvointialueella on perusteltu ja dokumentoitu tapa jakaa yhteisiä kustannuseriä taloustiedon palveluluokkiin, muihin yksittäisiin tietopalvelun osiin ja muihin ilmoitettaviin tietoihin. Esimerkiksi tarkastusten kohteena on yhteisten kustannusten kuten tukipalveluiden kustannusten kohdentamisen periaatteet.

Vastaavasti tarkastuksessa huomioidaan lisärahoituksen perusteet ja lisärahoituksen keskeisten ehtojen toteutuminen.

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

Lisäksi Helsingin kaupungin tarkastuksessa tulee huomioida rajanveto hyvinvointialueen rahoitukseen oikeuttavan ja muun kaupungin toiminnan välillä.

2.2. *Tarkastusmenetelmät*

2.2.1. Hyvinvointialueen kontrollien testaus

Hyvinvointialueen tietojen keräilyjärjestelmän ja ilmoitettujen tietojen oikeellisuuden varmentamiseksi sisäisten kontrollien testaamisella voidaan muodostaa käsitys siitä, kuinka luotettava hyvinvointialueen tietojen keräilyjärjestelmä on ja miten hyvinvointialue valvoo annettujen tietojen oikeellisuutta.

S	SUOMEN
T	TILINTARKASTAJAT

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. hyvinvointialueen tietojen keräilyjärjestelmän ja ilmoitettujen tietojen eroavaisuusraporttien perusteella laadittujen selvitysten läpikäynti) tai suorittamalla kontrolli uudelleen (esim. 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.

2.2.2. Aineistotarkastustoimenpiteet

Valtionrahoituksen perusteista annettujen tietojen oikeellisuuden varmentamiseksi tilintarkastaja suorittaa aineistotarkastustoimenpiteitä. Aineistotarkastustoimenpiteillä saadaan yksittäisten erien oikeellisuuden lisäksi evidenssiä myös siitä, toimivatko hyvinvointialueen 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 hyvinvointialueen 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 palvelu- ja tehtäväluokkien kustannusten pistokoetarkastuksia.

Analyttisin tarkastustoimenpitein voidaan varmistaa tietojen oikeaa tasoa esim. suhteessa edellisvuoteen arvioimalla muutoksen loogisuutta muissa tarkastustoimenpiteissä muodostettuun käsitykseen hyvinvointialueen toiminnan muutoksista. Analyttiset toimenpiteet yksinään eivät kuitenkaan välttämättä anna riittävää

S	SUOMEN
T	TILINTARKASTAJAT

varmuutta tietojen oikeellisuudesta, jolloin tilintarkastajan tulee suunnitella ko. erään kohdistettavia muita tarkastustoimenpiteitä.

3. Muut toimenpiteet hyvinvointialueen valtionrahoitukseen liittyen

Valtionrahoituksen perusteisiin liittyviä tarkastuksia tehdään myös osana tilintarkastajan muita hyvinvointialuelain mukaisia tilintarkastajan tehtäviä.

Osana hallinnon ja sisäisen valvonnan järjestämisen asianmukaisuuden tarkastusta tarkastetaan, onko hyvinvointialue tehnyt päätöksen valtionrahoituksesta ja valtionrahoitukseen tyytymisestä. Päätöksen perusteista tulee käydä ilmi, että hyvinvointialue on varmistanut saamansa valtionrahoituspäätöksen laskentaperusteiden oikeellisuuden.

Tilinpäätöksen tarkastukseen sisältyy tuloslaskelman valtionrahoitustulojen ja tilinpäätöksen valtionrahoitusta kuvaavien liitetietojen oikeellisuuden tarkastusta.