

JHTT-tutkinto 2011, 24.9.2011

Osa III / Tuloksellisuuden mittaaminen ja arviointi

MALLIVASTAUKSET

Kuten aikaisemmissakin JHTT-kuulusteluissa, kaikki vastaukset on arvosteltu ottaen huomioon jälkikäteen ilmenneet kysymyksiin jääneet mahdolliset, tarkoittamattomat monikäsitteisyydet. Sikäli vastaukset on arvosteltu lievää asteikkoa käyttäen. Arvostelu on muutenkin tehty tenttiin osallistujien etua silmällä pitäen heidän edukseen rajatapauksissa eri pistemäärien sekä hyväksymisen ja hylkäämisen kesken valittaessa.

Osan III kysymykset 1-3, yht. 4 pistettä

Kysymyksiin 1-3 vastaamiseksi suositeltava aika 120 min.

1. Vastaa kuhunkin neljästä osakysymyksestä 1.1.-1.4. Kussakin niistä vain yksi esitetyistä neljästä vastausvaihtoehdosta on oikea. Osoita oikeana pitämäsi vaihtoehto (esim. 1.1.a., 1.1.b. tai 1.1.b. jne.). (0,75 pistettä, suositeltava ajankäyttö 25 min.)

Mallivastauksissa oikeat vastaukset kysymyksen 1 osioihin on **lihavoitu**.

1.1. Mikä seuraavista kohdista luonnehtii parhaiten VTV:n tuloksellisuustarkastusohjeessa (2010) edustettua käsitystä siitä, millä kriteereillä tuloksellisuustarkastuksessa on suhtauduttava siihen, mikä on tarkastuksen aiheena?

1.1.a. Ohjeessa ei oteta asiaan välillistä eikä välitöntä kantaa.

1.1.b. Ohjeessa sovelletaan kantaa, joka on yhdenmukainen alan kansainvälisten standardien kanssa.

1.1.c. Ohjeessa jätetään periaatteessa riippumaan siitä, millainen on tarkastuskohde ja millainen on tarkastuksen tehtäväksiänto, millaisin kriteerein tarkastus suhtautuu aiheisiinsa.

1.1.d Ohjeessa esitetään ne kriteerit, joilla tuloksellisuustarkastuksessa tulee suhtautua sen aiheisiin.

1.2. Mikä seuraavista kohdista luonnehtii parhaiten VTV:n tuloksellisuustarkastusohjeessa (2010) edustettua käsitystä siitä, mitä on se tuloksellisuus, jonka toteutumiseen tuloksellisuustarkastus kohdistuu?

1.2.a. Tuloksellisuus on yhtä kuin se, millaiseksi se määrittyy osana tuloksellisuusketjua.

1.2.b Toimenpiteen ennakoitavat tulokset ja vaikutukset.

1.2.c Tuloksellisuus on yhtä kuin tavoitteiden saavuttamisaste

1.2.d. Tuloksellisuus on yhtä kuin tarkoituksenmukaisuus.

1.3. Mikä seuraavista kohdista luonnehtii parhaiten EU:ssa vallitsevaa käsitystä tuloksellisuudesta?

1.3.a. Tuloksellisuus on yhtä kuin vaikuttavuus.

1.3.b. Tuloksellisuus on yhtä kuin toiminnan tulokset suhteessa voimavaroihin, tavoitteisiin tai molempiin.

1.3.c. Tuloksellisuus on yhtä kuin kustannus-vaikuttavuus.

1.3.d. Tuloksellisuus on yhtä kuin kannattavuus.

1.4. Mikä seuraavista väitteistä pitää paikkansa Suomen ulkoasiainministeriön evaluaatio-ohjeistossa kehitysyhteisön aihepiiriä varten, *Evaluation Guidelines*?

1.4.a. Tuloksellisuus on yhtä kuin tarkoituksenmukaisuus.

1.4.b. Toissijaiset vaikutukset eivät sijoitu arvioinnin alaan.

1.4.c. Vaikuttavuus on yhtä kuin tavoitteiden saavuttamisaste.

1.4.d. Tehokkuus on yhtä kuin kannattavuus.

1.5. Ottaen huomioon JHTT-vaatimusten asianomaisen osion tutkintovaatimukset kokonaisuutena, mikä seuraavista väitteistä ei pidä paikkansa.

1.5.a. Arvioitavuuden arviointia harjoitetaan ennen jonkin politiikkatoimen toimeenpanoa.

1.5.b. Kokeellista menetelmää voidaan soveltaa arvioinnissa.

1.5.c. Vaikuttavuus ei kuulu valtiovarainministeriötä kiinnostaviin arvioitaviin seikkoihin.

1.5.d. Non-parametriset eli jakaumasta vapaat analyysiteknikat ovat arvioinnissa käyttökeltvottomia. (Huom. Kysymys oli siis esitetty käänteisessä sanamuodossa. Oikeassa vastauksessa on siksi kysymys väitteestä, joka ei pidä paikkaansa.)

2. Julkaisun Ahonen, Tala ja Hämäläinen (2009) kirjoittajat erittelevät politiikkatoimien vaikuttavuusarviointia maassamme. Vastaa asiaa koskeviin seuraaviin kysymyksiin. **Ellet vastaa koneellisesti, kirjoita selvällä käsialalla, kiitos!** (1,25 pistettä, suositeltava ajankäyttö 35 min.)

2.a. Millä tavoin maamme eri ministeriöt hallinnonaloineen eroavat toisistaan sikäli, sijoittuuko noille hallinnonaloille sektoritutkimuslaitoksia? Mitä päätelmiä raportin laatijat vetävät sillä perusteella, esiintyykö tuollaisia laitoksia ylipäätään, niukalti ja ehkä erikoistuneina tai runsaina ja monipuolisina?

tarpeita vahvistaa tutkimussuoritetta joko sektoritutkimuslaitoksia vahvistamalla ja jopa niitä perustamalla tai muilla keinoin. Viitatussa raportissa on selvästi tuotu esiin se, mille hallinnonaloille sektoritutkimuslaitokset sijoittuvat, millä hallinnonaloilla niitä on runsaimmin ja millä hallinnonaloilla kenties esiintyy Eräissä hyvissä vastauksissa otettiin myös huomioon se, ettei monienkaan sektoritutkimuslaitosten päätehtävänä ole suinkaan palvella hallinnonalanansa ministeriöiden tiedontarpeita vaan hyvinkin monenlaisia erilaisia tarkoituksia.

2b. Millaisia päätelmiä kirjoittajat esittävät maamme valtioneuvoston halukkuudesta, valmiudesta ja aktiivisuudesta saattaa arviointitoiminta valtionhallinnossa yhtenäisen

yhteensovittamisen kohteeksi? Käsite ”valtioneuvosto” tarkoittaa tässä yhteydessä maamme hallitusta eli ministeristöä.

Keskitettyihin ratkaisuihin ei ole menty eikä niitä sen enempää ole koitettu saada määrätietoisesti aikaan esimerkiksi arvioinnin yhteensovittamiseksi valtioneuvoston kanslian tai valtiovarainministeriön toimin. VTV:n arviointirooli saattaa puolestaan olla kyseenalainen siksi, ettei tuloksellisuustarkastus välttämättä ole yhtä kuin arviointi. Kirjoittajat asettuvat pääasiassa varovaisen, muun muassa informaatio-ohjaukseen perustuvan ja entisestään parannetun arviointia koskevan yhteensovittamisen kannattajiksi.

2c. Miltä hallinnonaloilta erotat raportin nojalla eniten tai todennäköisimmin kokeellista metodologiaa soveltavaa arviointia?

Asia on yksityiskohtaisesti esitetty raportissa, joka on saatavissa verkosta ja joka kuulusteluun osallistujien on ollut lupa tallentaa muistitikulle ja valintansa mukaan käyttää hyväkseen kuulustelussa. Siksi mallivastauksessa asiaa ei ole perusteltua toistaa. Raportissa asia on esitetty seikkaperäisesti myös laajahkojen taulukkojen avulla. Parhaissa vastauksissa asia oli kattavasti tuotu esiin tai ainakin eritelty sitä riittävästi vaikka ehkä valikoiden.

2d. Tekijät esittävät raportissaan tietynvahvuista joskin löysähköä mutta silti nimenomaista arviointitoiminnan yhteensovittamista valtionhallinnossa. Raportin jättämisestä lähtien kuluneena aikana on kuitenkin tapahtunut vain vähän konkreettista. Millaisista, raportissakin esiin tuoduista syistä arvioit mainitun seikan aiheutuneen?

Siihen miksei ole juuri konkreettista tapahtunut, on siihen monia syitä. Yksi on eri ministeriöiden ja siitä syystä myös hallinnonalojen itsenäisyys. Toinen syy on moninaisuus, monimutkaisuus ja eri hallinnonalojen erityispiirteet. Kirjoittajat suosittelivat mm. yhtenäisen internet-portaaliratkaisun ottamista käyttöön, jotta tehdyistä arvioinneista olisi kattavaa tietoa. Samoin he esittivät, että määrätyt hallinnonalat voisivat toimia ”keihäänkärkinä” kehittämisessä, johon kuuluisi mm. kokemusten vaihdanta eri hallinnonalojen kesken. Epäilemättä pidemmällä aikavälillä on maassamme kuitenkin tapahtunut paljon kehitystä arvioinnissa. Yksi virstanpylväs oli arvioinnin maininta 1. kerran budjetin laadintaohjeissa 25 vuotta sitten ja toinen maamme liittyminen EU:hun 16 vuotta sitten tärkeine seurannaisvaikutuksineen arvioinnille.

2e. Eräs keskeisiä tarkastelun kohteita raportissa muodostuu hallituksen strategia-asiakirjasta. Miten arvioit – JHTT-vaatimuksiin perehtyessäsi karttuneen tietämyksesi tuella – asiakirjan kelpoisuutta perustana arviointitoiminnalle, painottaen vaikuttavuusarviointia?

Strategiaan oli kirjattu vain tärkeimmät hallinnonalojen kehittämistä koskevat päämäärät. Niitä on täsmennetty ministeriöiden tekemissä (mutta kenties myös valtioneuvoston hyväksymissä) linjauksissa ja ohjelmissa. Yksityiskohtaiset tavoitteet ja niitä toteutumista arvioivat mittarit on kirjattu hallitustasoa alempana ministeriön ja hallinnonalan laitosten välisiin vuotuisiin tulossopimuksiin. Hallituksen strategiaa voidaan pitää yleisellä tasolla kirjoitettuna. Se on epäilemättä toiminut monen toimenpiteen perustana mutta ei yksityiskohtaisena toimintaohjeena tai -ohjelmana.

3 Tuloksellisuustarkastuksen analysointitehtävä (2 pistettä, suositeltu ajankäyttö 60 min.).

Aineisto koostuu Valtiontalouden tarkastusviraston (VTV:n)

tuloksellisuustarkastuskertomuksesta 224/2011, *Kaupunki- ja metropolipolitiikka*, joka saatetaan JHTT-tenttitilaisuudessa siihen osallistuvien käytettäväksi.

Tehtäväsi on soveltaa tutkintovaatimuksiin kuuluvia, globaalisti kaikkein levinneimpiä arviointistandardeja, nimittäin Yhdysvaltain American Evaluation Associationin arviointistandardeja arvioidaksesi mainitun tarkastuskertomuksen.

Perehdy huolellisesti aineistoon ja vastaa sitten alla esitettyihin kysymyksiin. Huomaa, että kysymys mittaa osin myös tulevan JHTT-tarkastajan arvostelukykä: hänen kompetenssiaan siihen, että hän viipymättä lyhyessä ajassa kykenee suodattamaan oleellisen siitä aineistosta, johon hänen on perehdyttävä. **Ellet vastaa koneellisesti, kirjoita selvällä käsialalla, kiitos!**

Kuulustelussa ei vaadittu eikä edellytetty, että vastaaja jäljentää standardit vastaukseensa, mutta mallivastauksen selvyiden nimissä niin on tässä tehty.

I. Miten arvioit VTV:n tarkastusta standardien kriteerillä **'hyödyllisyysstandardit' (Utility Standards)**?

U1 Evaluator Credibility Evaluations should be conducted by qualified people who establish and maintain credibility in the evaluation context.

➔ Kysymyksessä on uskottavan ja tehtävänsä lakiperusteisesti valtuutetun tahon, valtiontalouden tarkastusviraston, tekemä tarkastus. Viraston tekemää tuloksellisuustarkastusta ohjaa tuloksellisuustarkastuksen ohje, jossa on yksityiskohtaisesti määritelty toimintatavat. Tarkastusviraston tarkastusoikeus on määritelty virastosta annetussa laissa (676/2000) sekä lailla valtiontalouden tarkastusviraston oikeudesta tarkastaa eräitä Suomen ja EY:n välisiä varainsiirtoja. Toimintaa ohjaa viraston strategia ja pääjohtaja vahvistaa tarkastussuunnitelman. VTV:llä on hyvä asiantuntijamaine, ja sen palveluksessa on osaava, tarpeen mukaan erikoistunut, pitkälle koulutettu ja huomattavan kokenut asiantuntijahenkilöstö.

U2 Attention to Stakeholders Evaluations should devote attention to the full range of individuals and groups invested in the program and affected by its evaluation.

- Kaupunkipolitiikasta vastuulliset tahot on tuotu selkeästi esiin raportissa: ympäristöministeriö, kaupunkien kehittämistyöryhmä ja kaupunkipolitiikan yhteistyöryhmä. Sen voinee ymmärtää, ettei raportissa ole voitu ruotia asiaa juurta jaksan esimerkiksi metropolialueiden yksittäisiin kansalaisiin ja kansalaisryhmiin saakka.

U3 Negotiated Purposes Evaluation purposes should be identified and continually negotiated based on the needs of stakeholders.

- tarkastuksen tavoitteena on selvittää, miten tuloksellista kaupunki- ja metropolitiikka on ollut osana alueiden kehittämistä.
- Lisäksi edellinen kysymys on jaettu tarkentaviin kolmeen muuhun kysymykseen, joihin samoin etsitään vastauksia.

U4 Explicit Values Evaluations should clarify and specify the individual and cultural values underpinning purposes, processes, and judgments.

- Tarkastuksen tavoitteena oli selvittää, miten tuloksellista kaupunki- ja metropolipolitiikka on ollut osana alueiden kehittämistä.
- Arviointiperusteena on käytetty alueiden kehittämisestä annetussa laissa esitettyjä alueiden kehittämisen tavoitteita.
- Rakennerahastotoiminnan kaupunkiulottuvuuteen liittyviä toimenpiteitä ja niiden kohdistumista suhteessa kaupunkipoliittisiin tavoitteisiin on samoin tarkasteltu.

U5 Relevant Information Evaluation information should serve the identified and emergent needs of stakeholders.

- Tarkastuksessa on selvitty, miten eri kaupunkipoliittiset ohjelmat ovat onnistuneet suhteessa tavoitteisiin. Mm. YM:n ja kaupunkien näkemykset ja intressit voidaan katsoa otetun asianmukaisesti huomioon.

U6 Meaningful Processes and Products Evaluations should construct activities, descriptions, and judgments in ways that encourage participants to rediscover, reinterpret, or revise their understandings and behaviors.

- Tarkastus suoritettiin jälkikäteen eli selvitettiin toimenpiteiden tarkoituksenmukaisuus eli se, kuinka hyvin ne olivat vastanneet niille asetettuja tavoitteita.
- Tarkastusaineistona käytettiin ohjelmätietoja, tehtyä arviointia ja lisäksi hallinnon asiakirja-aineistoja, tutkimuksia, tilastoja, eri seurantarekistereitä, kyselyitä ja haastatteluja.
- Tarkastus laadittiin epäilemättä tarkastettujen toimintojen parantamisen ja muun kehittämisen tarkoituksessa.

U7 Timely and Appropriate Communicating and Reporting Evaluations should attend to the continuing information needs of their multiple audiences.

- Tätä seikkaa tuskin oli mahdollista selvittää.

U8 Concern for Consequences and Influence Evaluations should promote responsible and adaptive use while guarding against unintended negative consequences and misuse.

- Vaikuttavuuden arvioinnissa näkökulmana oli se, miten tuloksia voidaan hyödyntää alueiden kehittämisessä ja taloudellisen kehityksen tukemisessa.
- Lisäksi arvioitiin alueiden kehittämisen tavoitteiden ja aluepolitiikan toimenpiteiden yhdenmukaisuutta.
- Tavoitteiden saavuttamista ja tuloksia verrattiin niille asetettuihin tavoitteisiin ja panoksiin.
- Maininnan arvoisia riskejä tuskin vallitsi arviointitulosten väärinkäyttöön.

II. Miten arvioit VTV:n tarkastusta standardien kriteerillä '**toteutettavuusstandardit**' (Feasibility Standards)?

F1 Project Management Evaluations should use effective project management strategies.

- Tarkastus tehtiin epäilemättä noudattaen VTV:n voimassaolevia ohjeita.

F2 Practical Procedures Evaluation procedures should be practical and responsive to the way the program operates.

- Tämä kysymys on liian tekninen, jotta siihen voitaisiin vastata tässä yhteydessä.

F3 Contextual Viability Evaluations should recognize, monitor, and balance the cultural and political interests and needs of individuals and groups.

- Tarkastus toteutettiin niin vahvasti institutionalisoituneissa yhteyksissä – osana VTV:n suunnitelmanmukaista toimintaa –, etteivät kriteerin F3 mukaiset kysymykset nousseet esille.

F4 Resource Use Evaluations should use resources effectively and efficiently.

- Kysymyksessä oli ajankohtainen ja tärkeä aihe. Toimenpiteiden tarkoituksenmukaisuutta oli perusteltua arvioida jälkikäteen. Arviointiresursseja ei voida ajatella hukatun.

III. Miten arvioit VTV:n tarkastusta standardien kriteerillä '**asianmukaisuusstandardit**' (Propriety Standards)?

P1 Responsive and Inclusive Orientation Evaluations should be responsive to stakeholders and their communities.

- Kriteeri on siinä määrin erityinen, ettei sen toteutumista voida tässä yhteydessä tarkastella.

P2 Formal Agreements Evaluation agreements should be negotiated to make obligations explicit and take into account the needs, expectations, and cultural contexts of clients and other stakeholders.

- VTV:n vahvasti institutionalisoidun virallisen aseman johdosta kriteeriä ei ole tarpeen soveltaa.

P3 Human Rights and Respect Evaluations should be designed and conducted to protect human and legal rights and maintain the dignity of participants and other stakeholders.

- VTV:n institutionalisoituneen aseman ja tarkastuksen luonteen johdosta tällaiset eettiset kysymykset eivät aiheuttaneet ongelmia.

P4 Clarity and Fairness Evaluations should be understandable and fair in addressing stakeholder needs and purposes.

- Tarkastus ei jätä toivomisen varaa ajatellen VTV:n velvoitteita toteuttaa tehtäviään.

P5 Transparency and Disclosure Evaluations should provide complete descriptions of findings, limitations, and conclusions to all stakeholders, unless doing so would violate legal and propriety obligations.

- Kriteeri toteutuu.

P6 Conflicts of Interests Evaluations should openly and honestly identify and address real or perceived conflicts of interests that may compromise the evaluation.

- VTV:n asema ja sen toimintaa koskevat normit pitävät huolta siitä, että kriteeri toteutuu.

P7 Fiscal Responsibility Evaluations should account for all expended resources and comply with sound fiscal procedures and processes.

- Kysymyksessä olevia politiikkatoimia on tarkasteltu monelta kannalta.
- Rahoituskysymysten tarkastelua ei ole ainakaan laiminlyöty.

IV. Miten arvioit VTV:n tarkastusta standardien kriteerillä **'tarkkuusstandardit' (Accuracy Standards)**?

A1 Justified Conclusions and Decisions Evaluation conclusions and decisions should be explicitly justified in the cultures and contexts where they have consequences.

- tarkastuksen tulokset ja johtopäätökset pohjautuvat tehtyyn tarkastustyöhön työhön. Raportissa tuodaan esille, että kaupunkipoliittiset toimenpiteet ovat olleet tavoitteidenmukaiset, mutta toimenpiteiden sivuvaikutukset ovat olleet osittain päinvastaisia alueiden kehittämisen tavoitteiden kanssa.

A2 Valid Information Evaluation information should serve the intended purposes and support valid interpretations.

- Tarkastuksen voidaan katsoa tarjoavat informaatiota metropolipoliittisten sekä niihin liittyvien muiden toimenpiteiden toteuttamiseen.

A3 Reliable Information Evaluation procedures should yield sufficiently dependable and consistent information for the intended uses.

- Ainakaan tulosten vähäisyys ei muodosta tarkastuksessa ongelmaa. Tämän kriteerin soveltamista vaikeuttaa se, että tulosten hyödyllisyys ilmenee vasta jälkikäteen.

A4 Explicit Program and Context Descriptions Evaluations should document programs and their contexts with appropriate detail and scope for the evaluation purposes.

- Luvussa 2.1 on tuotu hyvin esille tarkastuskysymykset, kriteerit, aineisto ja tarkastusmenetelmät. Myös tarkastuskohteet on luonnehdittu riittävästi.

A5 Information Management Evaluations should employ systematic information collection, review, verification, and storage methods.

- VTV:n aseman ja sen tarkastustoiminnan luonteen johdosta kriteerin voidaan katsoa toteutuvan hyvin.

A6 Sound Designs and Analyses Evaluations should employ technically adequate designs and analyses that are appropriate for the evaluation purposes.

- Vrt. kriteeri A5.

A7 Explicit Evaluation Reasoning Evaluation reasoning leading from information and analyses to findings, interpretations, conclusions, and judgments should be clearly and completely documented.

- Kriteerin voidaan katsoa toteutuvan.

A8 Communication and Reporting Evaluation communications should have adequate scope and guard against misconceptions, biases, distortions, and errors.

- VTV:n raportoinnin vakiokäytännöt tukevat kriteerin toteutumista.

V. Miten arvioit VTV:n tarkastusta standardien kriteerillä '**arvioinnin tilivelvollisuusstandardit**' (Evaluation Accountability Standards)?

E1 Evaluation Documentation Evaluations should fully document their negotiated purposes and implemented designs, procedures, data, and outcomes.

- Tarkastuskertomus on laadittu VTV:n ohjeiden mukaisista ja siinä on esitelty hyvin työn tavoite, toteutustapa, menetelmät, käytetty aineisto ja tulokset.

E2 Internal Metaevaluation Evaluators should use these and other applicable standards to examine the accountability of the evaluation design, procedures employed, information collected, and outcomes.

- ➔ Raportissa ei ole ollut syytä tarkastella asioita siten, että kriteerin toteutuminen voitaisiin varmistaa.

E3 External Metaevaluation Program evaluation sponsors, clients, evaluators, and other stakeholders should encourage the conduct of external metaevaluations using these and other applicable standards.

- ➔ Kriteeriä voidaan tuskin pitää relevanttina tässä yhteydessä.

Tehtävät 4-7

Kysymys 4.

maksimipistemäärä 0,6 pistettä
aika-arvio 15-20 min

Aiemmin valtion tilivirastona toimineet yliopistot muuttuivat vuoden 2010 alusta alkaen julkisoikeudellisiksi laitoksiksi tai säätiöiksi. Yliopistojen tilintarkastussäännökset toteavat mm. seuraavaa:

Yliopistolain mukaan ”Yliopistokollegio valitsee yliopistolle johtosäännössä määrätyn tarpeellisen määrän tilintarkastajia ja varatilintarkastajia. Vähintään yhden tilintarkastajista tulee olla julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista annetussa laissa (467/1999) tarkoitettu JHTT-tilintarkastaja tai JHTT-yhteisö ja vähintään yhden tilintarkastuslaissa tarkoitettu KHT-tilintarkastaja tai KHT-yhteisö.”

”Julkisoikeudellisen yliopiston tilintarkastuksen toimittamiseen sekä tilintarkastajien asemaan ja vastuuseen sovelletaan tilintarkastuslakia (459/2007).”

Tilintarkastuslain mukaan ”tilintarkastuskertomuksessa on oltava lausunto siitä:

- 1) antavatko tilinpäätös ja toimintakertomus noudatetun tilinpäätössäännösten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot yhteisön tai säätiön toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta; sekä
- 2) ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot ristiriidattomia.”

Vastaa lyhyesti ja täsmällisesti seuraaviin kysymyksiin:

VASTAUS:

Viime vuosikymmeninä ja aivan viime vuosina osa julkisyhteisöjen verorahoituksella hoitamista tehtävistä on siirtynyt erilaisille yhteisöille, joissa noudatetaan osittain julkisen, osittain yksityisen puolen säädöksiä. Tällaisella siirtymisellä on myös vaikutusta tilintarkastukseen ja siinä noudatettaviin säädöksiin, ja saattaa aiheuttaa mm. sen, että tilintarkastajiksi on valittava sekä KHT/HTH että JHTT-tilintarkastaja. Yliopistot ovat yksi esimerkki siirtymisestä valtion budjettitalouden kirjanpitoyksiköistä (ent. Tilivirastot) säätiöiksi ja julkisoikeudellisiksi laitoksiksi.

Tehtävässä oli neljä, yliopistojen tilintarkastuksen perusteisiin liittyvää kysymystä:

- 1) Millainen on KHT- ja JHTT-tilintarkastajan tai KHT- ja JHTT-tilintarkastusyhteisön välinen työnjako?

Vaikka yliopistojen tilintarkastajiksi on valittava sekä KHT- että JHTT-tilintarkastaja, ei missään säädöksessä ole tarkemmin määritelty näiden työnjakoa ja vastuuta. Työnjako on tarkoituksenmukaisuuskysymys ja tilintarkastajat voivat sopia työnjaosta keskenään osaamisalueittensa mukaisesti, esim. KHT voi suuntautua tilinpäätöslaskelmien tarkastamiseen ja JHTT enemmän tuloksellisuutta kuvaavan

toimintakertomuksen tietojen riittävyteen ja oikeellisuuteen. Vastuu tilintarkastuksen tuloksista yhteistä. Huomattavaa on, että molemmat tilintarkastajat noudattavat työssään tilintarkastuslakia.

2) Mitkä ovat noudatettavat tilinpäätössäännökset?

Yliopistojen tilinpäätökseen sovelletaan kirjanpitolainsäädäntöä ja siihen perustuvia Kilan ohjeita sekä yliopistolakia ja muita yliopistoja koskevia säädöksiä. VN:n asetuksella voidaan tarkemmin säätää yliopistoihin sovellettavista tuloslaskelma- ja tasekaavoista. Opetus- ja kulttuuriministeriö on yhdessä yliopistojen kanssa laatinut yliopistojen taloushallinnon koodiston, jossa sisältää täsmentäviä ohjeita mm. kirjanpidosta ja tilinpäätöksestä.

Toisin kuin useat tutkintokokelaat väittivät, valtiokonttorin toimintakertomus-ohjeet eivät enää koske yliopistoja, vaan valtion kirjanpitoyksikköjä. Yliopistoille on suunnitteilla omat toimintakertomusohjeet.

3) Mikä on yliopistojen ja opetusministeriön tekemän tulossopimuksen merkitys ja miten se pitää ottaa tilintarkastuksessa huomioon?

Vaikka yliopistot irtaantuivat valtion budjettitaloudesta, säilyy yliopistojen ja opetus- ja kulttuuriministeriön välinen tulossopimusmenettely, joka on keskeinen ministeriön ohjauksen väline. Sopimuksessa sovitaan yliopistolaitoksen ja yksittäisten yliopistojen toiminnan keskeisistä tavoitteista sekä toimintaa varten osoitettavasta valtion budjettirahoituksesta.

Opetus- ja kulttuuriministeriön keskeisestä ohjaavan ja rahoittajan roolista huolimatta tilintarkastajat esittävät tarkastuskertomuksensa yliopistolain mukaan yliopistokollegiolle, lisäksi kertomus annetaan yleisten valvontasäännösten perusteella opetus- ja kulttuuriministeriölle.

Tulossopimus kuuluu tilintarkastajien tarkastuskohteisiin. Tilintarkastajien on tarkastettava, että rahoitus on tullut sopimuksen mukaisesti ja että yliopisto raportoi toimintakertomuksessaan riittävästi ja oikein toiminnastaan ja rahoituksestaan.

4) Mitä asioita edellyttää yliopiston tilinpäätöksessä ja toimintakertomuksessa kerrottavan, jotta voit kirjoittaa tilintarkastuskertomukseen, että tilinpäätös ja toimintakertomus antavat oikeat ja riittävät tiedot yliopiston toiminnan tuloksesta.

Yliopiston kirjanpitoon perustuva tilinpäätöksen tuloslaskelman tulos kertoo lähinnä tulojen (tuottojen) ja menojen (kulujen) erosta. Yliopistojen toiminnan ydintulos verorahoitteisen yksikköjen tavoin on se, miten tehokkaasti ne tuottavat resursseillaan opetus- ja tutkimussuoritteet sekä yhteiskunnallisia palveluja (taloudellisuuselementti) ja miten hyvin nämä suoritteet toteuttavat toiminnan tarkoitusta (vaikuttavuuselementti). Toimintakertomuksessa yliopistojen pitäisi raportoida tästä osuudesta. Yliopistoilla ei vielä toistaiseksi ole yhtenäistä toimintakertomusmallia, mutta se on suunnitteilla. Tilintarkastajien tehtävä on varmistaa tiedot riittäviksi ja oikeiksi.

Kysymys 5.

maksimipistemäärä 2,0 pistettä
aika-arvio 50-60 minuuttia

Lähes kaikki Euroopan unionin talous- ja rahaliittoon kuuluvat maat kamppailevat kestävyysvajeen kanssa. Vaikka Suomen tilanne ei ole euromaiden huonoimpia, myös Suomi on varautunut kestävyysvajeen kattamiseen. Vajeen suuruudesta ja vajeen kattamisen aikataulusta on erilaisia käsityksiä.

Vajeen kattamisen keskeisiä keinoja ovat ”säästöt” ja ”tuottavuuden parantaminen”. Valtio leikkaa valtionosuuksia ja painostaa kuntia kovasti panostamaan tuottavuuden parantamiseen. Muun muassa 20 suurinta kuntaa on tehnyt joukon tuottavuuden kehittämishankkeita.

Rämpsän kunnan kunnanvaltuusto on asettanut talousarviossa keskeiseksi taloudelliseksi tavoitteeksi vuodelle 2010 2 % tuottavuuden parantamisen koko kunnan palvelutoiminnassa. Tällä toimenpiteellä kunta on laskenut osallistuvansa kestävyysvajeen kattamiseen ja saavansa kunnan toimintamenojen kasvun hallintaan. Valtuuston tavoitteen mukaan jo vuoden 2012 talousarvio voidaan laatia siten, että kunnan toimintamenot kokonaisuudessaan eivät kasva (nimellisarhassa) ollenkaan. Kunta on kasvukunta, jonka vuosittainen nettomuuttovoitto 2000-luvulla on keskimäärin ollut 0,7 %/vuosi. Kuntaan muuttaa melko paljon lapsiperheitä. Kantaväestössä on runsaasti ikääntyviä henkilöitä, jotka lähivuosina ylittävät 75 vuoden iän.

Valtuuston asettaman tavoitteen toteutumisen seuraamista varten kunnanhallitus on tehnyt tuottavuuslaskelmia kolmelta edelliseltä vuodelta. Näihin perustuen se kertoo vuoden 2010 toimintakertomuksessa, että kunnan tuottavuus on parantunut vuoden 2010 aikana tavoitteen mukaisesti ja se on edistänyt kestävyysvajeen kattamista ja hillinnyt kunnan toimintamenojen kasvua. Päätelmänsä pohjaksi kunnanhallitus esittää toimintakertomuksessaan kuntien talous- ja toimintatilastosta kootun taulukon, josta alla on otettu muutama esimerkki.

Tietoja kunnan menoista/kustannuksista sekä asukasmäärästä ja sen muutoksesta

	2008	2009	2010
Kunnan käyttötalouden nettokustannukset €/asukas	4420	4610	4750
Kunnan toimintamenot yhteensä milj. €	44,2	46,4	48,2
Asukasmäärä	10000	10070	10141

a) Kirjasto

	2008	2009	2010
Lainausten määrän kasvu edellisestä vuodesta, %	3	7	10
Kirjaston käyttökustannusten kasvu edellisestä vuodesta, %	3	3	3
Käyttökustannukset (netto), €/lainaus	2,9	2,8	2,6
Kirjaston nettokustannusten osuus kunnan		1,20	1,17

käyttötalouden nettokustannuksista, %	1,24		
---------------------------------------	------	--	--

Lainausluvut ovat lisääntyneet erityisesti siksi, että kirjasto on järjestänyt kampanjan kuntalaisten lukuinnostuksen lisäämiseksi.

b) Perusterveydenhuolto

	2008	2009	2010
Avokäyntien määrä/asukas	4,2	4,5	6,4
Vuodeosastopäivien määrä/asukas	1,2	1,3	1,4
Perusterveyden huollon nettokustannusten muutos edellisestä vuodesta, %	4	6	5
Avohoidon nettokustannukset, €/asukas	323,00	332,69	349,32
Vuodeosastohoidon nettokustannukset, €/asukas	200,00	211,00	211,00
Perusterveydenhuollon nettokustannusten osuus kunnan käyttötalouden nettokustannuksista, %	11, 83	11,79	11, 79

Perusterveydenhuollossa ei kunta ole tehnyt mitään erityisiä toimenpiteitä tuottavuuden parantamiseksi. Kuluvin vuoden aikana kunta on aloittanut kampanjan terveiden elämäntapojen lisäämiseksi kuntalaisten keskuudessa.

c) Lastensuojelun laitos- ja perhehoito

	2008	2009	2010
Lasten laitospäivien lukumäärän kasvu edellisestä vuodesta, %	6	13	12
Lapsia ja nuoria hoidossa, kpl	14	16	18
Lasten suojelun nettokustannusten muutos edellisestä vuodesta, %	5	17	20
Nettokustannukset, €/ asukas	103	121	145
Lastensuojelun laitos- ja perhehoidon nettokustannusten osuus kunnan käyttötalouden nettokustannuksista, %	2,33	2,62	3,05

Lastensuojelutoimenpiteiden tarve on kasvanut kunnassa räjähdysmäisesti viime vuosien aikana. Toisin kuin kunnassa on oletettu, muuttavat lapsiperheet lisäävät voimakkaasti lastensuojelutoimenpiteiden tarvetta.

d) Perusopetus

	2008	2009	2010
Perusopetuksen käyttökustannusten muutos edellisestä vuodesta, %	3	4	4
Perusopetuksen käyttötuottojen muutos edellisestä vuodesta, %	4	3	3
Perusopetuksen nettokustannukset €/ asukas	753	770	795
Perusopetuksen nettokustannusten osuus kunnan	17, 03	16,70	16,73

käyttötalouden nettokustannuksista, %			
---------------------------------------	--	--	--

Kunta on karsinut kouluverkkoaan haja-asutusalueella 2000-luvun alkupuolella ja tällä hetkellä peruskoulun kapasiteetti vastaa tarvetta. Kouluikäisten lasten määrän kasvu edellyttää peruskoulun laajentamista lähivuosien aikana.

Vastaa täsmällisesti alla oleviin kysymyksiin.

VASTAUS:

Julkishallinnon tuottavuusvaatimukset ovat kasvaneet viime vuosina ja mm. valtiovarainministeriö on useassa raportissa korostanut kuntien tuottavuuden parantamisen merkitystä. Keväällä 2011 valtiovarainministeriö julkaisi raportin ”Kuntia ja kuntayhtymiä ja muita palvelujen järjestäjiä koskevat valtakunnalliset tuottavuustavoitteet” VM:n julkaisuja 26/2011.

Tuottavuuden parantaminen on tärkeitä useasta syystä: kunnan keskeinen tehtävä on tuottaa kuntalaisten maksamilla verovaroilla palveluja kuntalaisille. Tuottavuuden parantaminen parantaa kuntalaisten saamaa vastiketta. Tuottavuus on myös oleellinen tekijä kansantalouden kasvussa. Kunnat ovat velvollisia antamaan tietoja tilastokeskuksen talous- ja toimintatilastoon, joka sisältää mm. tuottavuutta kuvaavia lukuja.

Tuottavuutta voidaan periaatteessa tarkastella eri tasoilla: kansantalous, valtiontalous, kunta ja kunnan toimialat, tehtävät, toiminnot sekä henkilöryhmät tai vaikkapa yksittäinen henkilö. Tuottavuuden kanssa rinnakkain käytetään toimintojen (esim. alla mainitut) tasolla taloudellisuuden käsitettä. Tuottavuutta ja taloudellisuutta tarkastellaan verorahoitteisessa toiminnassa panoksien (kustannukset) ja tuotoksien (suoritteet) suhteena. Tuottavuus/taloudellisuus kuvaavat sitä millaisella resurssien käytöllä suoritteet on saatu aikaan. Tuloksellisuuskäsitteistössä vaikuttavuus kuvaa taas sitä, miten hyvin nuo suoritteet toteuttavat sitä tarkoitusta, jota varten niitä tehdään (oppiminen koulussa, paraneminen sairaanhoidossa jne.)

Tuottavuuden mittaamisessa on hankaluuksia. Erityisesti mittarin on oltava validi (mitattava nimenomaan tuottavuutta). Mittarin pitäisi olla myös relevantti eli mitata oleellista asiaa ja reliaabeli eli mittauksen ei pitäisi olla mittaajasta riippumatonta.

Kunnat asettavat lisääntyvässä määrin budjeteissaan tuottavuuden parantamistavoitteita ja pyrkivät hillitsemään menojen kasvua. Samoin tuottavuuden parantaminen on yksi keino Suomenkin julkista taloutta uhkaavan kestävyysvajeen torjunnassa.

Tuottavuuden mittaamisella voi myös olla käyttäytymisvaikutuksia ja mittareita on mahdollista manipuloida: Tuottavuuden kasvattaminen voikin lisätä kunnan menoja, vaikka tavoitteena on menojen vähentäminen tai ainakin niiden kasvun hillintä. Tuottavuuden muutokset ovat myös monitulkintaisia. Esim. terveyskeskusten käyntien lisäys resursseja lisäämättä voi parantaa tuottavuuslukuja, mutta käyntien lisäys voi johtua monista syistä.

Seuraavassa kommentteja tehtävittäin.

1. Onko tuottavuus parantunut vuonna 2010 valtuuston tavoitteen mukaan em. kunnan toiminnoissa ja kuinka hyvin käytetyt mittarit kuvaavat tuottavuuden kehitystä? Käsittele kutakin toimintoa erikseen.

a. Kirjasto

Kun tuottavuutta mitataan kirjaston käyttökustanuksilla (netto), €/lainaus, tuottavuus näyttää parantuneen.

Käytetty mittari kirjaston tuottavuuden mittarina on kapea, sillä kirjastot tekevät nykyisin paljon muutakin kuin lainaavat kirjoja. Jos tuottavuusvaatimukset käyvät kovin voimakkaiksi, kirjasto voi vähentää mittarin kuvaaman alueen ulkopuolelle jääviä tehtäviä. Mittari voi myös olla manipuloitavissa. Tuottavuus kasvaa, kun lainauksia lisätään. Esimerkiksi kesäharjoittelija voisi kuljettaa kirjoja lainauslaitteen läpi.

Lainausten kasvu voi johtua mm. työttömyydestä tai kirjaston kampanjoinnin seurauksena lukuinnostuksen lisäyksestä. Mikä on kirjaston tuottavuuden paranemisen yhteys kuntakokonaisuuteen?

b. Perusterveydenhuolto

Käytetyillä mittareilla on omat rajoituksensa. Taulukossa mittarina on käytetty nettokustannukset, €/asukas. Tällä mittarilla avohoidon kustannukset ovat kasvaneet koko ajan, vuodesta 2009 vuoteen 2010 noin 5 %. Vuodeosastohoidon nettokäyttökustannukset €/asukas eivät ole kasvaneet lainkaan vuonna 2010. Näillä mittarilla voisi todeta, että perusterveydenhuollon tuottavuus on heikentynyt noin 3 %. Kunnan tavoite on siis kaukana.

Asukasmäärä ei ole validi tuotoksen mittari. Asukasmäärää oikeammin tuotosta kuvaa avokäyntien määrä ja vuodeosastopäivien määrä. Näillä mittareilla tilanne muuttuu toisenlaiseksi. Vuonna 2009 avokäyntien nettokäyttökustannus oli 73,93 € ja vuonna 2010 54,58 €. Tuottavuuden parannus on ollut huikea 26,17 %! Vuodeosastohoidossa hoitopäivän nettokustannukset olisivat vuonna 2009 162,31 € ja vuonna 2010 150,71 €. Tuottavuus on parantunut 7,14 %.

Oma mielenkiintonsa on avokäyntien lukumäärän voimakkaalla kasvulla. Mistä tämä johtuu? Onko käyntien todellinen tarve kasvanut vai onko esimerkiksi muutettu rekisteriointikäytäntöä?

c. Lastensuojelun laitos- ja perhehoito

Lastensuojelussa tuotoksen mittaaminen on hankalaa. Tilastoissa kustannuksia lasketaan asukasta kohti. Tämä mittari kuitenkin mittaa vain sitä, paljonko asukasta kohti lastensuojelu maksaa. Mittari ei kuvaa tuottavuutta. Taulukko osoittaa, että lastensuojelun asukaskohtaiset nettokustannukset ovat kohonneet nopeasti.

Parempi tuotoksen mittari olisi ilman muuta laitospäivien lukumäärä. Laitospäivät ovat vuoden 2010 lisääntyneet 12 %, mutta kustannukset 20 %:lla. Tällä mittarilla laitospäivät/nettokustannukset €, tunnusluku on kasvanut 1,7 kertaiseksi. Pelkästään tällä mittarilla katsottuna tuottavuus on siis laskenut rajusti. Lukuja voi selittää se, että tuotoksen, siis laitospäivän, sisältö on muuttunut edellisestä vuodesta.

Yksi mittari olisi kustannukset, €/hoidossa ollut. Jotta tällä mittarilla voisi saada validia tietoa tuottavuudesta, edellyttäisi se, että kaikki hoidossa olevat olisivat hoidossa yhtä pitkän ajan ja saisivat samanlaista hoitoa. Jos hoitojakson pituus ja sisältö vaihtelevat, ei tämäkään mittari ole sellaisenaan validi. Mittaustulokset jopa tapauksessa tarvitsevat lisätulkintaa.

d. Perusopetus

Taulukossa esitetään nettokustannukset, €/asukas. Tämä ei kuvaa peruskoulun tuottavuutta vaan ainoastaan sitä, paljonko verorahoitusta käytetään asukasta kohti peruskouluun.

Perusopetuksen tuotoksesta antaa parhaan kuvan oppilas, koska käytännössä kaikkien oppivelvollisten pitää suorittaa peruskoulu eli tuotos on periaatteellisella tasolla sama. Mittari antaa hyvän kuvan siitä, millaisella oppilaskohtaisella panoksella kunta opetuksen järjestää.

Peruskoulun opetussisältö voi toki vaihdella jonkin verran. Oppilaskohtaisia kustannuksia täsmentävää tietoa saadaan kun lasketaan nettokustannukset €/opetustuntien määrä.

2. Miten kunnan toimintakertomuksen teksti tuottavuuden paranemisesta ja sen yhteydestä kestävyysvajeen kattamiseen ja kunnan toimintamenojen kasvun hillintään pitää paikkaansa edellä esitettyjen taulukoiden valossa. Käsittele kutakin toimintoa erikseen.

Yksittäisten palveluorganisaatioiden tuottavuudella voi olla kestävyysvajeen kattamiseen ja kunnan toimintamenojen kasvun hillintään erilainen merkitys. Ensiksikin merkitystä on palveluyksikön suuruudella, osuudella kunnan ja julkisen talouden menoista. Jos palveluyksikön menojen osuus on pieni, sen tuottavuuden paranemisella ei ole suurta merkitystä kunnan menojen kasvun hillinnässä tai kestävyysvajeen torjunnassa.

Toiseksi tuottavuuden parantaminen voi lisätä kunnan ja julkisen talouden menoja: Tuotoksen kasvu voi lisätä resurssitarpeita, joilloin kunnan ja julkisen talouden menot vain kasvavat.

a. Kirjasto

Kirjaston osuus kunnan toimintamenoista on reilu prosentti. Kirjaston menojen merkitys kunnan toimintamenojen kasvun hillintaan samoin kuin kestävyysvajeen kattamiseen on varsin pieni.

Kirjaston tuottavuus on parantunut, mutta käyttökustannukset ovat tästä huolimatta koonneet 3 %. Kampanja lukuinnostuksen lisäämiseksi on voinut parantaa mitattua tuottavuutta, mutta se myös voinut lisätä menoja.

b. Perusterveydenhuolto

Perusterveydenhuollon nettokustannusten osuus kunnan käyttötalouden nettokustannuksista on lähes 12 %, joten sen muutoksilla on oleellinen merkitys toimintamenojen kasvun hillinnässä ja myös kestävyysvajeen kasvun torjunnassa.

Perusterveydenhuollon tuottavuus on parantunut merkittävästi mitattuna nettokustannukset €/avokäynti ja nettokustannukset €/hoitopäivä, mutta koko perusterveydenhuollon nettokustannukset ovat kasvaneet 5 % edellisestä vuodesta. Tuottavuuden ja kunnan toimintamenojen suhde kaipaisi kovasti lisäselvitystä.

c. Lastensuojelun laitos- ja perhehoito

Lastensuojelumenojen osuus on vuonna 2010 ollut jo yli 3 % kunnan käyttötalouden nettokustannuksista. Käytännössä lastensuojelutarpeet kasvavat kunnissa nopeasti, joten tuottavuustoimenpiteiden vaikutukset heijastuvat kunnan toimintamenojen kokonaismäärään.

Lastensuojelussa tuottavuustarkastelulla on kyllä merkitystä, mutta tuotoksen mittauksen hankaluuden vuoksi tuottavuuden yhteys kunnan menojen kasvun hillintään on monitulkintainen.

d. Perusopetus

Perusopetuksen osuus kunnan käyttötalouden nettokustannuksista on noin 17 %, joten niiden tuottavuusparannuksilla on merkitystä kunnan toimintamenojen kasvun, samoin kuin kestävyysvajeen kasvun hillinnässä.

Peruskoulun tuottavuuden paranemisella on kunnan toimintamenojen kasvun hillinnällä melko selkeä yhteys.

Kunnan toimintamenojen kokonaismäärän muutokseen vaikuttaa tuottavuuden muutosten lisäksi myös muut syyt: jos kunnan väkimäärä kasvaa, niin tuottavuusparannuksista huolimatta kunnan toimintamenojen kokonaismäärä voi kasvaa, tosin vähemmän kuin ilman tuottavuuden paranemista. Jos kunnan toiminta pysyy ennallaan ts. ei laajene, niin tuottavuuden paraneminen voi supistaa toimintamenojen kokonaismäärää. Käytännössä toimintamenot pyrkivät kasvamaan inflaation seurauksena ilman että reaalityössä (palveluissa) tapahtuisi kasvua.

Julkistalouden kestävyysvajeessa on kyse siitä, että menot kasvavat tuloja nopeammin ja julkisyhteisöt velkaantuvat. Kunnan toimintamenojen kasvun hillintä on yksi elementti kestävyysvajeen kattamisessa, toinen on tulojen kasvusta huolehtiminen.

Koko kunnan tasolla taulukko osoittaa, että kunnan toimintamenot ovat kasvaneet vuodesta 2008 vuoteen 2009 4,98 % ja vuodesta 2009 vuoteen 2010 3,88 %. Osa toimintamenojen kasvusta voi johtua asukasmäärän kasvusta, joka on ollut 0,7 % vuodessa, kun uudet asukkaat synnyttävät lisäpalvelutarvetta. Kun asukasluvun lisäys keskimääräisistä asukaskohtaisista kustannuksista laskettuna, poistetaan, on toimintamenojen kasvu 2008>2009 4,24 % ja 2009-2010 3,15 %.

Kunta on kasvukunta, mikä synnyttää lisää meno- ja palvelutarpeita. Kunnan tavoite, että toimintamenojen kokonaismäärä ei kasvaisi, edellyttäisi varsin suurta tuottavuuden paranemista. Kunnan talouden tasapainoon ja kestävyysvajeeseen taas vaikuttaa menojen muutoksen lisäksi kunnan tulokehitys.

Kunnan toimintakertomukseen sisältyvät peruskäsitteet ovat epäloogisia ja tiedot epävarmoja. Koko kunnan tasolla ei millään käytössä olevalla mittarilla voida sanoa, että koko kunnan tuottavuus on parantunut tai heikentynyt. Toimintamenojen kasvu voi johtua yleisestä kustannustason noususta tai siitä, että kunta on tuottanut edellistä vuotta enemmän tai laadukkaampia palveluja tai sen tuottavuus on laskenut.

Kysymys 6

maksimipistemäärä 0,7 pistettä
aika-arvio 20-25 minuuttia

Liitteenä on valtion kirjanpitoyksikkönä toimivan Ilmatieteen laitoksen tilinpäätös ja siihen sisältyvä toimintakertomus.

Toimit valtion kirjanpitoyksikön tilintarkastajana.
Luonnostele lausunto, jonka antaisit Ilmatieteen laitoksen tuloksellisuuden kuvauksesta?

VASTAUS:

Tilintarkastajana toimii käytännössä Valtiontalouden tarkastusvirasto, joka antaa tilintarkastuskertomuksen sekä liikenne- ja viestintäministeriölle että ilmatieteen laitokselle. Tilintarkastuskertomuksen osana esitetään lausuma tuloksellisuuden kuvauksesta. Tuloksellisuustietojen esittäminen on keskeinen osa valtion kirjanpitoyksikön toimintakertomusta (valtiokonttorin ohje: Toimintakertomuksen laatiminen 30.11.2010), jonka tarkastaminen on osa valtion kirjanpitoyksikön tilintarkastusta.

Vastauksissa pelkkä yleinen ilmaisu, että tuloksellisuuden kuvaus on ollut oikea ja riittävä, ei vielä tuo pisteitä. Pisteitä tuova vastaus edellyttää lausumaa tuloksellisuuden osien kuvauksen oikeellisuudesta ja riittävydestä.

Mallivastaukseksi sopii Valtiontalouden tarkastusviraston esittämä lausunto vuoden 2010 ilmatieteenlaitoksen tarkastuskertomuksessa.

Tuloksellisuuden kuvaus

Toiminnallista tehokkuutta koskevien tietojen sisältöä ja esittämistapaa ja niiden perustana olevaa laskentatointa on tarkastettu riittävässä laajuudessa sen selvittämiseksi, sisältääkö tuloksellisuuden kuvaus olennaisilta osin oikeat ja riittävät tiedot.

Tuotosta ja laadunhallintaa koskevien tietojen osalta on tarkastettu, onko suoritteiden määrästä ja julkishyödykkeistä sekä palvelukyvyistä esitetty olennaisilta osin riittävät tiedot.

Toiminnallista tehokkuutta koskevinä tietoina on esitetty tulosaluekohtaiset kustannustiedot ja henkilötyövuositiedot, tuottavuustiedot sekä maksullisen ja yhteisrahoitteisen toiminnan kustannusvastaavuuslaskelmat. Esitettyjä tietoja voidaan pitää oikeina ja riittävinä.

Tuotoksesta ja laadunhallinnasta esitettyjä suorite- ja palvelukykytietoja voidaan pitää riittävinä.

Kysymys 7.

maksimipistemäärä 0,7 pistettä
aika-arvio 20-25 minuuttia

Katajakosken kunnan toimintakertomuksessa todetaan seuraavaa: ”Katajakosken kunta on kuntalaisen kunta. Toiminta on asiakaslähtöistä ja veronmaksajien varoja käytetään huolellisesti. Toiminnan arvona on, että kuntalaiset saavat kunnalta mahdollisimman hyvän vastikkeen veroeuroilleen... Kunnan veroprosentit (kunnallisvero ja kiinteistövero) vastaavat maan keskitasoa. Asukaskohtaisesti mitattuna verotuloja kertyy 3200 €/asukas ja kunnallisveron efektiivinen prosentti on 15,12. (veroprosentti on 19,00). Valtionosuuksia kunta saa 1350 €/asukas. Kunta panostaa verorahoituksella tuotettuihin palveluihin, jotka pitää tuottaa taloudellisesti ja palvelujen on oltava vaikuttavuudeltaan hyviä. Alla oleva ote kuntien talous- ja toimintatilastosta kertoo Katajakosken kunnan toimintojen nettokustannuksista verrattuna samankokoisiin kuntiin ja maan keskiarvoon”.

Toimintojen nettokustannukset	Katajakosken kunta	Kunta-konserni	Vertailukunnat	Koko maa
- Yleishallinto, €/asukas	50	-	187	175
- Perusopetus, €/oppilas	7120	-	7740	7675
- Lastensuojelun laitos- ja perhehoito, €/asukas	50	-	120	103
- Erikoissairaanhoidon, €/asukas	950	-	930	940
- Lasten päivähoito, €/asukas	380	-	413	414
- Kotipalvelut, €/asukas	104			
- Vanhusten laitospalvelut, €/asukas	144		123	135
<i>Lisäksi tiedetään, että</i>				
- Lainamäärä, €/asukas	900	5230	3890	1839/ kons.4532
- Kumulatiivinen yli-/alijäämä, €/asukas	1003	-200	877	986

Katajakosken kunta on ulkoistanut laajasti palvelutuotantonsa ja muuttanut sisäistä toimintaa liikelaitoksiksi ja perustanut yksityisten rahoittajien kanssa osakeyhtiöitä, joissa kunnalla on määräysvalta. Kunta on ulkoistanut tai yhtiöittänyt mm. kunnan lastenpäivähoidon, kotipalvelut, vesilaitoksen, kiinteistölaitoksen ja palvelutalot.

Emokunnan taloudellinen tilanne on tilinpäätöslaskelmien mukaan varsin hyvä.. Kuntakonsernin tilinpäätös 2010 osoittaa kasvavaa kumulatiivista alijäämää ja konsernin lainakanta on kasvanut yhtiöittämisen yhteydessä. Useat tytäryhtiöistä ovat tuottaneet alkuvuosinaan alijäämää. Yhtiöt ovat myös ottaneet lainaa, josta kolmasosa on velkaa emokunnalle.

Onko toimintakertomuksen informaatio kuntalais- ja asiakaslähtöisyydestä ja hyvästä vastikkeesta veroeuroille oikea ja riittävä?

Mitkä olisivat viisi oleellisinta asiaa, jotka haluaisit varmistaa ennenkuin toteat toimintakertomuksen tiedot oikeiksi ja riittäviksi.

VASTAUS:

Hajanaisten tunnuslukujen perusteella näyttää siltä, että Katajakosken kunnan päättäjät ovat haluneet – ainakin lyhyellä aikavälillä - emokunnan asioiden näyttävän tilinpäätöksessä hyvältä ja siirtäneet kunnan toimintoja kuntakonsernin tytäryhteisöille. Pääosin verorahoituksella toimivalle emokunnalle on kertynyt reippaasti ylijäämää, mutta konsernille alijäämää. Emokunnalla on varsin kohtuullisesti lainaa 900 €/asukas, mutta konsernilla 5230 €/asukas. Tytäryhtiöiden lainasta on vielä kolmasosa emokunnalta.

Kunnan palvelut näyttävät yhden vuoden yleisen tilastovertailun perusteella varsin taloudellisesti tuotetuilta. Yhtenä syynä saattaa olla se, että emokunta ostaa palveluja tytäryhteisöltä alihintaan, mikä ajanoloon näkyy näiden yhteisöjen tappioina ja myös konsernin alijäämän kasvamisena.

Ainakin seuraaviin asioihin pitäisi tilintarkastuksessa kiinnittää perusteellisempaa huomioita

- 1) Tytäryhteisöjen kunnalle myymien palvelujen hinnanasetanta. Onko se kestäväällä pohjalla? Samoin konsernin sisäisten yksikköjen välisten toimintojen hinnanasetanta, esim. tilojen vuokrat.*
- 2) Emokunnan ja konsernin lainojen selvittäminen. Tytäryhteisöillä näyttäisi olevan kuntakonsernin lainojen määrästä päätellen varsin paljon lainoja sekä emokunnalta että kunnan ulkopuolelta.*
- 3) Lainojen vakuusjärjestelyt ja niistä emokunnalle aiheutuvat riskit*
- 4) Lisäselvitystä palvelujen saatavuudesta, saavutettavuudesta, laadusta ja vaikuttavuudesta.*
- 5) Emokunnan ja tytäryhteisöjen toimintakertomusten tietojen vertailu ja näiden tietojen valmistaminen oikeiksi.*
- 6) Poikkileikkausvuoden perusteella näittäisi siltä, että kehityksen selvittäminen olisi välttämätöntä. Yleensäkin tietojen paikkansapitävyys, miten ne on laskettu.*