

JHTT-tutkintokoe 2014

OSA I: Tilintarkastustietous ja -tekniikka

HUOM: Vastaukset tulee laatia itsenäisesti; aineiston tai säädösten suora kopiointi ei riitä vastaukseksi.

Kysymykset 1–3.

Mikäli sinulla on joko KHT- tai HTM-tilintarkastajan auktorisointi, älä vastaa kysymyksen 2 kohtaan a.

Olen KHT-/HTM-tilintarkastaja / En ole KHT-/HTM-tilintarkastaja (poista tai yliviivaa näistä tarpeeton)

Kysymys 1: Julkisen varainkäytön ja varainhankinnan rajat sekä reunaehdot

Aika-arvio: noin 40 minuuttia

Maksimipistemäärä: 2 pistettä

Toimit valtiovarainministeriössä julkisen talouden budjettiasioiden ja varainkäytön valvonnan erityisasiantuntijana. Äskettäin tehtävänsä nimitetty valtiovarainministeri Onni Seteli keskustelelee kanssasi, koska hän haluaa parantaa valtion taloudenhoitoa koskevaa tietämystään.

Ministeri Seteli ottaa aluksi esille asian lapsilisän määrän muuttamisesta. Valtioneuvosto on sisäisesti sopinut lapsilisien lapsikohtaisten euromäärien leikkaamisesta osana valtion ”säästötalkoita”. Toiseksi, ministeri kertoo hänen edeltäjänsä lupanneen kansalaisille säästötoimien vastapainona veronalennuksen elintarvikkeiden myyntiä koskevaan arvonlisäveroon. Lopuksi ministeri Seteli kertoo, että eräs hänen finanssipoliittisista tavoitteistaan on ”estää kuntien toteuttaman verotuksen liiallinen ankaruus verotuksen korotuspaineista huolimatta”.

Anna ytimekkäät ja oikeudellisesti perustellut vastauksesi seuraaviin ministeri Onni Setelin sinulle esittämiin kysymyksiin. Mainitse myös ne oikeusnormit, joihin vastauksesi perustuvat.

- a) Miten valtionhallinnossa, erityisesti ylimpien valtioelinten tasolla, on meneteltävä, jotta lapsilisän määrän muuttaminen saadaan oikeudellisesti pätevästi voimaan vuonna 2015?
- b) Mikä valtion talousarvion määrärahalaji on oikea valinta lapsilisien budjetoinnissa? Miksi?
- c) Mikä sitovuus on veron määrän alentamista koskevalla ex-ministerin antamalla lupauksella? Entä voiko nykyinen ministeri vahvistaa tuon lupauksen ja näin ollen päättää arvonlisäverotuksen alentamisesta? Perustele vastauksesi.

- d) Miten tulee suhtautua tavoitteeseen pitää kuntien toteuttama verotus kurissa: voiko valtiovalta vaikuttaa kuntien toteuttaman verotuksen ankaruuteen ja samalla siis kuntien verotulojen määrään? Jos voi, niin kerro millä tavoin?

Mallivastaus

1 a)

Lapsilisä ja sen euromääräinen suuruus perustuvat lapsilisälakiin (796/1992). Lain 4 §:n mukaan valtio korvaa kansaneläkelaitokselle lapsilistä aiheutuvat kustannukset, joten lapsilisä on valtiontalouden näkökulmasta niin sanottu sidottu meno, joka on sisällytettävä valtion talousarvioon. Jos lapsilisän euromäärää halutaan muuttaa, on säädettävä lapsilisälakia muuttava laki, jossa uudet euromäärät vahvistetaan. Lain hyväksymisen jälkeen lapsilisän euromääräiset muutokset on huomioitava tulevan talousarvion valmistelussa ja hyväksymisessä. Suomen perustuslain mukaan lainsäädäntövaltaa käyttää Suomessa eduskunta, joka päättää myös valtiontaloudesta (3 §). Käytännössä merkittävä rooli lapsilisän määrän muutoksen valmistelussa olisi valtioneuvostolla ja ministeriöillä, ennen muuta sosiaali- ja terveysministeriöllä sekä valtiovarainministeriöllä.

1 b)

Oikea määrärahalaji lapsilisän kaltaisen sosiaalisen etuuden budjetoinnissa on arviomääräraha. Arviomäärärahoja ovat sellaiset valtion talousarvion määrärahat, joiden lopullista suuruutta on vaikeaa, jopa mahdotonta, arvioida etukäteen. Tässä tapauksessa täyttä varmuutta ei talousarviopäätöstä tehdessä voi olla esimerkiksi etuuden saajien lopullisesta kokonaismäärästä. Arviomäärärahaksi merkitään meno, joka perustuu lakiin tai muuhun velvoittavaan sitoumukseen niin, ettei eduskunnalla talousarviopäätöstä tehdessään ole harkintavaltaa menoa koskevan yksikköhinnan tai maksatusajankohdan suhteen. Arviomäärärahan voi ylittää, mikäli siihen on saanut asianomaisen ministeriön luvan. (perustuslaki 85 §, laki valtion talousarviosta (423/1988) 7 §, asetus valtion talousarviosta (1243/1992) 17 §)

1 c)

Suomessa ministeri, olipa hän sitten entinen tai nykyinen ministeri, ei voi muodollisesti päättää valtion verotuksesta, sillä perustuslain 81 §:n mukaan valtion verosta säädetään lailla, joka sisältää säännökset verovelvollisuuden ja veron suuruuden perusteista sekä verovelvollisen oikeusturvasta. Näin ollen lopullinen päätösvalta valtion verotuksen suuruudesta on aina Suomen eduskunnalla. Toki valtioneuvostolla ja valtiovarainministeriöllä on suuri tosiasiallinen vastuu verouudistusten valmistelusta.

1 d)

Suomessa kunnilla on verotusoikeus (perustuslaki 121 §). Kunnat voivat periä kuntalaisilta kunnallisveroa, kiinteistöveroa ja koiraveroa. Silti valtio voi vaikuttaa kuntien verotulojen määrään verolainsäädännön kautta. Kunnan valtuusto kyllä päättää itsenäisesti kunnan tuloveroprosentin suuruuden, mutta valtio voi vaikuttaa tuloveron lopulliseen kertymään erilaisten vähennyssäännösten kautta (esimerkiksi ansiotulovähennys ja opintorahavähennys). Lisäksi valtiovalta voi määrittää kuntien perimän kiinteistöveron minimi- ja maksimiprosentit sekä koiraveron enimmäismäärän ja näin vaikuttaa näistä veroista kunnille kertyviin tuloihin.

Kysymys 2: Valtion yhtiöomistus, omistajaohjaus ja valvonta

Aika-arvio: noin 40 minuuttia

Maksimipistemäärä: 1,5 pistettä

Airfinn Oyj on valtioenemmistöinen ja luonteeltaan markkinaehtoinen (kaupallinen) yhtiö. Viime aikoina julkisuudessa on pyöritelty kyseisen yhtiön asioita ja esillä ovat olleet etenkin Airfinn Oyj:n omistajaohjaus ja sen mahdolliset ongelmat. Saat puhelun tuttavaltasi Aatu Terävältä, jonka tiedät harrastavan innokkaasti talouselämän ja talousuutisten seuraamista. Aatu on luonnollisesti huomannut myös Airfinn-yhtiötä koskevan julkisen keskustelun. Koska hän tietää sinun toimivan JHTT-tarkastajana, hän haluaa esittää sinulle muutaman asiaa koskevan kysymyksen ja kommentin.

Aatu Terävä on tyytymätön valtion omistajaohjauksesta vastaavan ministerin Irma Firmasen toimintaan. Terävän mukaan ministeri Firmasen olisi pitänyt jo aikoja sitten erottaa Airfinn Oyj:n toimitusjohtaja sekä pienentää oikeudenmukaisuussyistä yhtiön toimitusjohtajan kuukausipalkkaa ainakin 10 prosenttia nykyisestä. Toiseksi Aatu Terävä kommentoi, että ministeriön pitäisi olla ryhdikkäämpi omistajaohjaaja. Ministeriön pitäisi Terävän mukaan mahdollisimman pian myydä tuntuvasti valtion omistuksia Airfinn Oyj:ssä ja näin pudottaa valtion omistus alle 50 prosenttiin. Terävän mielestä valtio on yhtiön enemmistöomistajaksi ”liian tehoton”. Lopuksi Aatu Terävä pohtii, ovatko valtioenemmistöiset yhtiöt ylipäänsä mitenkään parlamentaarisen valvonnan ja kontrollin ulottuvilla. Onko omistajaohjausta harjoittava ministeriö valtiovallan ainoa kytkös valtioenemmistöiseen yhtiöön? Entä valvooko omistajaohjauksen harjoittamista kukaan?

Esitä oikeudellisesti perustellut vastauksesi seuraaviin kysymyksiin. Mainitse myös ne oikeusnormit, joihin vastauksesi perustuvat.

- a) Miten arvioit laillisuusnäkökulmasta Aatu Terävän näkemystä siitä, että ministerin olisi tullut vaihtaa Airfinn Oyj:n toimitusjohtaja ja pienentää toimitusjohtajan kuukausipalkkaa? Mitkä ovat ministerin mahdollisuudet puuttua yhtiön johdon muiden avainhenkilöiden nimittämiseen ja erottamiseen?
- b) Mitä voit laillisuusnäkökulmasta sanoa Aatu Terävän siitä toiveesta, jonka mukaan omistajaohjausta harjoittavan ministeriön pitäisi pudottaa valtion omistus Airfinn Oyj:ssä alle 50 prosenttiin? Mikä ministeriö tässä tapauksessa harjoittaisi omistajaohjausta?
- c) Vastaa Aatu Terävän esittämiin kysymyksiin koskien valtioenemmistöisten yhtiöiden ja niiden omistajaohjauksen parlamentaarista kontrollia ja valvontaa. Kerro myös lyhyesti, millaiseen raportointiin omistajaohjauksen valvonta nykyisin perustuu.

Mallivastaus

2 a)

Omistajaohjauksesta vastaava ministeri voi käyttää valtio-omistajan ääntä yhtiökokouksessa. Valtion yhtiöomistuksesta ja omistajaohjauksesta annetun lain (1368/20007) 5 §:n mukaan

omistajaohjauksesta vastaava ministeriö käsittelee ja ratkaisee asiat, jotka koskevat esimerkiksi valtion edustajien määräämistä yhtiökokouksiin ja toimiohjeiden antamista heille.

Toimitusjohtajan valinta ja erottaminen puolestaan kuuluvat yhtiön hallitukselle (osakeyhtiölaki 6:20 §), joten ministerillä ei ole suoraa toimivaltaa erottaa tai nimittää Airfinn Oyj:n toimitusjohtajaa. Ministerillä ei ole omistajan ääntä käyttäessään myöskään automaattista päätösvaltaa koskien toimitusjohtajan palkkauksen määrää, koska tällaiset asiat eivät lukeudu yhtiökokouksessa tehtävien päätösten alaan. Valtio voi omistajana puuttua yhtiön asioihin vain osakeyhtiölainsäädännön määrittämissä rajoissa.

Yhtiökokouksen päätösten kautta ministeri voi vaikuttaa osakeyhtiön hallituksen jäsenten valintaan ja erottamiseen. Osakeyhtiölain (624/2006) 6 luvun 9 §:n mukaan yhtiökokous valitsee hallituksen jäsenet, jollei yhtiöjärjestyksessä määrätä, että hallintoneuvosto valitsee jäsenet. Saman luvun 13 §:ssä säädetään myös yhtiön hallituksen jäsenten erottaminen yhtiökokouksen toimivaltaan kuuluvaksi asiaksi.

2 b)

Omistajaohjauslain (1368/2007) 3 §:n mukaan eduskunnan suostumus vaaditaan sellaiseen omistus- tai yritysjärjestelyyn, jonka toteuttamisen johdosta valtio lakkaa olemasta yhtiön ainoa omistaja tai luopuu enemmistöstään yhtiössä. Näin ollen omistajaohjauksesta vastaava ministeriö ei voi ilman eduskunnan suostumusta tehdä sellaista päätöstä, jolla valtion omistus kyseisessä yhtiössä pudotettaisiin alle 50 prosentin. Asian etenemiseksi tarvitaan myös valtioneuvoston yleisistunnon päätös (omistajaohjauslaki 4 §).

Markkinaehtoisena yhtiönä Airfinn Oyj:n omistajaohjaus kuuluisi todennäköisimmin valtioneuvoston kanslialle (asetus valtioneuvoston kansliasta (393/2007) 1–2 §). Valtioneuvoston kanslia on organisatorisesti ministeriö (laki valtioneuvostosta (175/2003), 1 §).

2 c)

Omistajaohjaus kuuluu eduskunnan parlamentaarisen valvontavallan alaisuuteen. Perustuslain esitöiden (HE 1/1998 vp) mukaan eduskunnan valvontavalta ulottuu myös talousarvion ulkopuoliseen talouteen, kuten valtioneuromistoksiin osakeyhtiöihin.

Valtiontalouden tarkastusvirastolla on oikeus tarkastaa valtion määräysvallassa olevia yhtiöitä erityisesti sen selvittämiseksi, miten valtion omistajaohjausta ja osakasvaltaa on käytetty (laki valtiontalouden tarkastusvirastosta (676/2000) 2 §). Samoin eduskunnan tarkastusvaliokunta voi valvoa valtion yhtiöiden omistajaohjausta.

Omistajaohjaukseen kohdistuvia eduskunnan valvonta- ja ohjauskeinoja ovat esimerkiksi omistajaohjaukseen liittyvän lainsäädännön säätäminen, valvontakohteen toimittama kirjallinen raportointi, suulliset kuulemiset sekä tarkastus- ja valvontakäynnit.

Nykyisin valtion yhtiöomistusta ja omistajaohjausta koskeva raportointi eduskunnalle tapahtuu osana hallituksen vuosikertomusta. Raportoinnissa muun muassa esitetään valtion omistamat yhtiöt ja tarkastellaan omistuksia koskevia tunnuslukuja sekä valtion omistajapolitiikan periaatteita ja tavoitteita, kuten yritys vastuuta.

Kysymys 3: Suomen maksusuoritukset Euroopan unionille

Aika-arvio: noin 40 minuuttia

Maksimipistemäärä: 1,5 pistettä

Suomen ja Euroopan unionin väliset varainsiirrot sekä nettomaksaja/nettosaaaja -problematiikka synnyttävät usein julkista keskustelua. Tässä tehtävässä sinun tulee selvittää Suomen Euroopan unionille maksamia varainsiirtoja ja niiden valvontaa.

Anna oikeudellisesti perustellut vastauksesi seuraaviin kysymyksiin.

- a) Mitä säännöllisiä varainsiirtoja Suomen tulee suorittaa Euroopan unionille; mitä eri ryhmiä nämä varainsiirrot sisältävät? Mihin oikeussäätelyyn maksusuoritukset perustuvat? Mikä merkitys kyseisillä varainsiirroilla on Suomen eduskunnan finanssi- ja budjettivallan kannalta?
- b) Mitkä toimijat vastaavat Suomen EU:lle suorittamien varainsiirtojen tarkastuksesta ja valvonnasta? Tee tältä osin selkoa sekä kansallisen että EU-tason toimijoiden tehtävistä ja toimivaltuuksista. Mihin oikeussäätelyyn kyseinen valvonta perustuu?

Mallivastaus

3 a)

Keskeinen osa Suomen säännöllisistä varainsiirroista Euroopan unionille muodostuu niin sanotuista jäsenmaksuosuuksista, joita ovat bruttokansantuloon perustuva jäsenmaksuosuus ja arvonlisäverokertymään perustuva jäsenmaksuosuus. Näiden maksuosuuksien lisäksi Suomen kuten muidenkin EU:n jäsenmaiden tulee tilittää unionille EU:n ulkopuolisten maiden kanssa käydystä kaupasta kerättävät tullitulot, joista Suomi saa itselleen 25 prosentin suuruisen kantopalkkion.

Jäsenmaksuosuudet ja tullitulot kuuluvat EU:n niin kutsuttuihin omiin varoihin, joihin koko unionin tulorahoitus perustuu (Sopimus Euroopan unionin toiminnasta, 311 art.). Unionin neuvosto hyväksyy säännöllisesti Euroopan parlamenttia kuultuaan yksimielisesti päätöksen, jossa vahvistetaan unionin omien varojen järjestelmää koskevat kulloisetkin säännökset. Edellinen päätös omista varoista annettiin vuonna 2007 (neuvoston päätös 2007/436) ja uusi päätös on ollut juuri hyväksymisprosessissa (neuvoston päätös 2014/335).

Suomen on mainitut maksuosuudet unionille tilitettävä, eikä eduskunnalla ole budjetti- ja finanssivallastaan huolimatta asiassa harkintavaltaa. Suomessa valtion talousarvioon otetaan mukaan bruttokansantuloon ja arvonlisäveropohjaan perustuvat EU-jäsenmaksuosuudet, kun taas tullimaksut eivät kantopalkkiota lukuun ottamatta sisälly valtion talousarvioon. EU-oikeudellinen velvollisuus tilittää unionille tietyt varainsiirrot muodostaa rajoitteen Suomen eduskunnan finanssi- ja budjettivaltaan. Tämä rajoite on muodollisesti hyväksytty Suomen liittymissopimuksen voimaansaattamisen yhteydessä.

3 b)

Perustuslain esitöiden mukaan eduskunnan toteuttaman valvonnan piiriin kuuluvat muiden kohteiden ohella Suomen valtion ja Euroopan unionin väliset varainsiirrot. Eduskunnan yhteydessä toimivalla valtiontalouden tarkastusvirastolla on oikeus tarkastaa Suomen ja EU:n välisiä varainsiirtoja ja niiden käyttöä sekä valvontaa. Asiasta on säädetty oma lakinsa (L 353/1995).

Valtiontalouden tarkastusvirastolla on oikeus tarkastaa varainsiirtoja varojensaajien tai maksuvelvollisten tiloissa, ja tarkastettavat ovat velvollisia avustamaan tarkastuksen toimittajaa. Valtiontalouden tarkastusvirasto voi käyttää tarkastuksen toimittamisessa apunaan asiantuntijoita. (L 353/1995, 2 §). Kyseisen lain mukaan myös eduskunnan tarkastusvaliokunnalla on toimivaltaa tällä alueella: lain 2 §:n mukaan tarkastusvaliokunnalla on oikeus valvoa Suomen ja EU:n välisiä varainsiirtoja.

Euroopan unionin tasolla varainsiirtoja koskevaa tarkastusta ja valvontaa toteuttavat tilintarkastustuomioistuimien sekä Euroopan komissio. Tilintarkastustuomioistuimella on laajat tarkastus- ja tiedonsaanti toimivaltuudet. Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen 287 artiklan mukaan tilintarkastustuomioistuin tarkastaa unionin kaikkia tuloja ja menoja koskevat tilit. Tilintarkastustuomioistuin tarkastaa tulojen ja menojen laillisuuden ja asianmukaisuuden sekä sen, että varainhoito on ollut moitteetonta. Se ilmoittaa tällöin erityisesti kaikista epäkohdista. Tilintarkastustuomioistuin antaa Euroopan parlamentille ja neuvostolle Euroopan unionin virallisessa lehdessä julkaistavan lausuman tilien luotettavuudesta sekä tilien perustana olevien toimien laillisuudesta ja asianmukaisuudesta. Tulojen tarkastuksen osalta SEUT 287 artiklassa säädetään, että tulot tarkastetaan unionin tuloiksi todettujen ja unionille suoritettujen määrien pohjalta. Tilintarkastustuomioistuimen tehtävistä ja toimivaltuuksista säädetään myös EU:n varainhoitoasetuksen (966/2012) 158–163 artikloissa.

Euroopan komission suorittamaa valvontaa koskeva EU-oikeudellinen sääntely liittyy suurimmaksi osin unionin talousarvion toteuttamisvastuuseen ja siihen liittyvään sisäiseen valvontaan. Komissiolle kuuluu kuitenkin yleisen valvontatehtävänsä nojalla myös unionille suoritettavien varainsiirtojen valvonta. Euroopan unionista tehdyn sopimuksen (SEU) 17 artiklan mukaan komissio huolehtii siitä, että perussopimuksia sekä toimielinten niiden nojalla hyväksymiä toimenpiteitä sovelletaan. Artiklassa lisäksi säädetään, että komissio valvoo unionin oikeuden soveltamista Euroopan unionin tuomioistuimen valvonnassa. SEUT 325 artiklassa säädetään petosten torjunnasta ja unionin taloudellisten etujen suojaamisesta, joiden toteutuminen komission tulee yhdessä jäsenvaltioiden kanssa varmistaa. Tässä tehtävässä komissiota avustaa Euroopan petostentorjuntavirasto (OLAF).