



Lailisuustarkastuskertomus

Valtuuksien budjetointi, seuranta ja raportointi

Valtiontalouden tarkastusviraston
tarkastuskertomus 10/2013



Laillisuustarkastuskertomus
**Valtuuksien budjetointi, seuranta ja
raportointi**

ISSN-L 1799-8093
ISSN 1799-8107 (PDF)
ISBN 978-952-499-245-9 (PDF)

Edita Prima Oy
Helsinki 2013

Valtiontalouden tarkastusviraston laillisuustarkastuskertomus

Dnro 171/52/2012

Valtiontalouden tarkastusvirasto on suorittanut tarkastussuunnitelmaansa sisältyneen tarkastuksen, joka koski valtion talousarvion käsittelyn yhteydessä myönnettyjen valtuuksien sekä lakiin perustuvien valtuuksien budjetointia, valtuusseurantaa ja valtuuksista raportointia. Tarkastus on tehty tarkastusviraston laillisuustarkastuksesta antaman ohjeen mukaisesti.

Tarkastuksen perusteella tarkastusvirasto on antanut laillisuustarkastuskertomuksen, ja se lähetetään ministeriöille ja Valtiokonttorille sekä tiedoksi eduskunnan tarkastusvaliokunnalle ja valtiovarain controller-toiminnolle.

Ennen tarkastuskertomuksen antamista ulkoasiainministeriöllä, oikeusministeriöllä, sisäasiainministeriöllä, puolustusministeriöllä, valtiovarainministeriöllä, opetus- ja kulttuuriministeriöllä, maa- ja metsätalousministeriö, liikenne- ja viestintäministeriöllä, työ- ja elinkeinoministeriöllä, sosiaali- ja terveysministeriöllä, ympäristöministeriöllä ja Valtiokonttorilla on ollut mahdollisuus varmistaa, ettei kertomukseen sisälly asiavirheitä, sekä lausua näkemyksensä siinä esitetyistä tarkastusviraston kannanotoista.

Tarkastuksen jälkiseurannassa tarkastusvirasto tulee selvittämään, mihin toimenpiteisiin tarkastuskertomuksessa esitettyjen kannanottojen johdosta on ryhdytty. Jälkiseuranta tehdään tilintarkastusten yhteydessä.

Helsingissä 12. päivänä syyskuuta 2013

Ylijohtaja Marjatta Kimmonen

Johtava tilintarkastaja Pasi Tervasmäki

Tarkastuksen tekijät:

Johtava tilintarkastaja, JHTT Pasi Tervasmäki
Johtava lainsäädäntöasiantuntija Kaj von Hertzen
Johtava tilintarkastaja Johanna Kormu
Johtava tilintarkastaja, JHTT Jani Leinonen
Johtava tilintarkastaja, JHTT Sebastian Seemer

Tarkastuksen ohjaus ja laadunvarmistus:

Tilintarkastusjohtaja, JHTT Väinö Viherkoski
Tilintarkastuspäällikkö, JHTT Sami Kummila

Tarkastetusta toiminnasta vastuulliset hallinnonalat:

Tasavallan presidentti
Valtioneuvoston kanslia
Ulkoasiainministeriö
Oikeusministeriö
Sisäasiainministeriö
Puolustusministeriö
Valtiovarainministeriö
Opetus- ja kulttuuriministeriö
Maa- ja metsätalousministeriö
Liikenne- ja viestintäministeriö
Työ- ja elinkeinoministeriö
Sosiaali- ja terveysministeriö
Ympäristöministeriö

Asiasanat:

valtuus, valtuusseuranta, talousarvio, tilinpäätös, kirjanpitoyksikkö

Sisällys

Tiivistelmä	7
Resumé	9
1 Johdanto	11
2 Tarkastusasetelma	13
2.1 Tarkastuksen tavoite ja laajuus	13
2.2 Tarkastuskohde	14
2.3 Tarkastuskriteerit	15
2.4 Tarkastusaineistot ja -menetelmät	15
3 Valtuusmenettelyn yleiset periaatteet	17
4 Valtuuksien budjetointi	20
4.1 Yhteenvetohavainnot	20
4.2 Yksittäisiä havaintoja valtuuksien budjetoinnista	27
4.2.1 Valtuuden tai valtuuteen perustuvan määrärahan muutokset valtuudessa alun perin esitettyyn nähden	27
4.2.2 Indeksien huomioon ottaminen valtuuden määrää budjetoitaessa	28
4.2.3 Valtuuden ylittymisriski indeksitilanteessa	29
4.2.4 Bonusehtojen huomioon ottaminen valtuuden määrässä	30
4.2.5 Valtuuden uusiminen	31
4.2.6 Valtuuden siirtäminen talousarvion kohdasta toiseen saman vuoden aikana	32
4.2.7 Tarkastusviraston suositus	32
5 Valtuus seuranta	33
5.1 Yhteenvetohavainnot	33
5.2 Sisäinen valvonta valtuusseurannassa	38
5.3 Hyvä kirjanpito tapa valtuusseurannassa	39
5.3.1 Tietojärjestelmät valtuusseurannan järjestämisessä	39
5.3.2 Valtuusseurannan järjestäminen talousarviotalouden ulkopuolisissa organisaatioissa	40
5.3.3 Puolustusvoimien valtuusseurantaa koskevia havaintoja	41
5.3.4 Liikenneviraston valtuusseurantaa koskevia havaintoja	42
5.3.5 Laajat ja monimutkaiset sopimuskokonaisuudet valtuusseurannassa	42

5.4	Juridinen sitoutuminen, valtuuden käytetyksi kirjaaminen ja vuotuisuusperiaate	44
5.4.1	ELY-keskusten itse toteuttamien hankkeiden valtuusseuranta	44
5.4.2	Hankintapäätös valtuuden käytetyksi kirjaamisen perusteena	47
5.4.3	Tilaukseen sisältyvä optio valtuuden yhteydessä	48
5.4.4	Tarkastusviraston suositus	49
6	Valtuuksista raportointi	50
6.1	Kirjanpitoyksiköiden tilinpäätöslaskelmissa esitetyt tiedot	50
6.2	Raportointi valtion keskuskirjanpitoon valtion tilinpäätöksen valmistelua varten	54
7	Tarkastusviraston kannanotot	56
	Lähteet	59
	Liitteet	61

Valtuuksien budjetointi, seuranta ja raportointi

Tarkastus koski valtion talousarvion käsittelyn yhteydessä myönnettyjen valtuuksien sekä lakiin perustuvien valtuuksien budjetointia, valtuusseuranta ja valtuuksista raportointia. Valtuudella tarkoitetaan talousarvion yhteydessä tai lakiin perustuen myönnettyä oikeutta sitoutua menoihin, joita vastaavat määrärahat otetaan joko kokonaan tai puuttuvilta osiltaan myöhempiin talousarvioihin. Valtuuksia oli vuonna 2012 käytössä yhteensä 17,1 miljardia euroa.

Tarkastus kattoi kaikki hallinnonalat. Tarkastuksessa hyödynnettiin vuosia 2011 ja 2012 koskeneiden tilintarkastusten havaintoja sekä vuosina 2011 ja 2012 suoritetun väylähankkeiden valtuuksien laillisuustarkastuksen havaintoja. Lisäksi tarkastuksessa on hyödynnetty aikaisempien vuosien tilintarkastusten havaintoja. Tarkastusviraston kannanotot perustuvat kuitenkin vuosien 2011 ja 2012 havaintoihin.

Tarkastusvirasto lausuu kannanottonaan, ettei valtuuksien budjetoinnissa ja seurannassa ole kokonaisuutena riittävän kattavasti noudatettu niitä koskevia keskeisiä säännöksiä ja määräyksiä. Kirjanpitoyksiköiden tilinpäätöslaskelmissä on esitetty valtuuksista ja niiden käytöstä aiheutuvista menoista olennaisilta osin oikeat ja riittävät tiedot.

Tarkastuksen perusteella todettiin, että talousarvioiden valtuuslausekkeet eivät ole kaikilta osin riittävän selkeitä esimerkiksi valtuuksien uusimisien ja käyttötarkoitusten osalta eivätkä valtuuden määrän osalta niissä tilanteissa, joissa määrään liittyy indeksi. Tilintarkastusten ja nyt tehdyn laillisuus- ja asianmukaisuustarkastuksen perusteella voidaan todeta, että valtuuksien selkeä ja mahdollisuuksien mukaan yhtenäinen määrittely talousarvion valmistelussa ja talousarviossa tukisi omalta osaltaan myös talousarvion toimeenpanoa ja sen osana valtuusseurannan järjestämistä valtion talousarviosta annetun lain ja asetuksen edellyttämällä tavalla.

Kokonaisuutena tarkasteltuna useimpien kirjanpitoyksiköiden valtuusseuranta oli asianmukaista tai melko asianmukaista. Kuitenkin kahden keskeisen kirjanpitoyksikön eli Puolustusvoimien ja Liikenneviraston valtuusseurannassa oli olennaisia puutteita ja lisäksi yksittäisten muidenkin keskeisten kirjanpitoyksiköiden valtuusseurannassa oli jonkin verran puutteita.

Tarkastuksen perusteella korostetaan valtuusseurannan järjestämistä valtion talousarviosta annetun lain 15 §:n ja Valtiokonttorin antaman valtuuskirjanpitomääräyksen mukaisesti. Valtion talousarviosta annetun asetuksen 69 §:n mukaan viraston ja laitoksen johdon on huolehdittava siitä,

että virastossa ja laitoksessa toteutetaan sen talouden ja toiminnan laajuuteen ja sisältöön sekä niihin liittyviin riskeihin nähden asianmukaiset menettelyt (sisäinen valvonta).

Tilintarkastusten ja nyt tehdyn laillisuus- ja asianmukaisuustarkastuksen perusteella todetaan, että vuosien 2011 ja 2012 tilinpäätöslaskelmissä on kokonaisuutena tarkasteltuna esitetty olennaisilta osin oikeat ja riittävät tiedot. Liikenneviraston sekä työ- ja elinkeinoministeriön vuosien 2011 ja 2012 tilinpäätöslaskelmissä ei kuitenkaan ole esitetty valtuuksista ja niiden käytöstä aiheutuvista menoista oikeita ja riittäviä tietoja. Puolustusvoimien vuoden 2012 tilintarkastuksessa on lisäksi todettu, että valtuus-seurantajärjestelmän tietojen oikeellisuudesta ei tarkastuksessa ole voitu varmistua. Lisäksi virastojen ja laitosten tilintarkastuksissa on kiinnitetty huomiota valtuusseurannan sekä Valtiokonttorille toimitettavien valtuusilmoitusten virheriskeihin ja virheisiin.

Budgeteringen och uppföljningen av samt rapporteringen om fullmakter

Granskningen gällde budgeteringen av i samband med behandlingen av statsbudgeten beviljade fullmakter samt på lag grundade fullmakter, fullmaktsuppföljningen och rapporteringen om fullmakterna. Med en fullmakt avses en i samband med budgeten eller på grundval av lag beviljad rätt att förbinda sig till utgifter, där motsvarande anslag antingen helt eller till saknade delar tas in i senare budgetar. År 2012 var fullmakter uppgående till totalt 17,1 miljarder euro i användning.

Granskningen omfattade samtliga förvaltningsområden. Vid granskningen utnyttjades observationerna vid de redovisningsrevisioner som gällt åren 2011 och 2012 samt observationerna vid den år 2011 och 2012 utförda laglighetsgranskningen av fullmakterna för trafikledsprojekt. Dessutom har vid revisionen utnyttjats observationer vid redovisningsrevisionerna under tidigare år. Revisionsverkets ställningstaganden baserar sig emellertid på observationerna åren 2011 och 2012.

Revisionsverket uttalar i sitt ställningstagande, att i budgeteringen och uppföljningen av fullmakterna inte som helhet har tillräckligt täckande iakttagits de centrala bestämmelserna och föreskrifterna om dem. I bokföringsenheternas bokslutskalkyler har lämnats till väsentliga delar riktiga och tillräckliga uppgifter om fullmakterna och de utgifter som orsakas av användningen av dem.

På basis av granskningen konstaterades, att fullmaktsklausulerna i budgetarna inte till alla delar är tillräckligt tydliga exempelvis vad fullmakternas förnyande och användningsändamål beträffar, och inte vad fullmaktens belopp beträffar i de situationer där beloppet är förenat med index. På basis av revisionerna och den nu gjorda laglighets- och ändamålsenlighetsgranskningen kan konstateras, att en klar och i mån av möjlighet enhetlig definiering av fullmakterna i beredningen av budgeten och i budgeten för sin del skulle stöda också att budgeten verkställs och som en del av detta fullmaktsuppföljningen ordnas på det sätt som förutsätts i lagen och förordningen om statsbudgeten.

Som helhet betraktat var fullmaktsuppföljningen hos de flesta bokföringsenheter adekvat eller tämligen adekvat. Emellertid förekom väsentliga brister i fullmaktsuppföljningen hos två viktiga bokföringsenheter, nämligen Försvarsmakten och Trafikverket, och dessutom förekom i

någon mån brister också i fullmaktsuppföljningen hos enskilda andra viktiga bokföringsenheter.

Med stöd av granskningen understryks att fullmaktsuppföljningen bör ordnas i enlighet med 15 § i lagen om statsbudgeten och den av Statskontoret givna föreskriften om fullmaktsbokföringen. Enligt 69 § i förordningen om statsbudgeten ska ämbetsverkens och inrättningarnas ledning se till att vid ämbetsverket eller inrättningen vidtas med tanke på omfattningen av dess ekonomi och verksamhet och innehållet i dessa samt därtill anslutna risker ändamålsenliga förfaranden (intern kontroll).

På basis av revisionerna och den nu gjorda laglighets- och ändamålsenlighetsgranskningen konstateras, att i bokslutskalkylerna för åren 2011 och 2012 som helhet betraktat har lämnats till väsentliga delar riktiga och tillräckliga uppgifter. I Trafikverkets samt i arbets- och näringsministeriets bokslutskalkyler för åren 2011 och 2012 har emellertid inte lämnats riktiga och tillräckliga uppgifter om de utgifter som orsakas av fullmakter och användningen av dem. Vid revisionen av Försvarsmakten år 2012 har dessutom konstaterats, att man vid revisionen inte har kunnat försäkra sig om riktigheten för uppgifterna i fullmaktsuppföljningssystemet. Därtill har vid revisionerna av ämbetsverken och inrättningarna fästs uppmärksamhet vid risker för fel och vid fel i fullmaktsuppföljningen samt i de anmälningar om fullmakter som ges till Statskontoret.

1 Johdanto

Valtion vuosien 2011 ja 2012 tilinpäätöskertomusten mukaan valtion talousarviotaloudessa oli vuonna 2011 valtuuksia käytössä 15,7 miljardia euroa ja valtuuksia käytettiin vuonna 2011 yhteensä 9,2 miljardia euroa. Valtuuksien käytöstä aiheutuneet talousarviomenot vuonna 2011 olivat tilinpäätöskertomuksen mukaan 4,6 miljardia euroa. Vastaavasti vuonna 2012 valtuuksia oli käytössä 17,1 miljardia euroa ja valtuuksia käytettiin vuonna 2012 yhteensä 9,8 miljardia euroa. Valtuuksien käytöstä aiheutuneet talousarviomenot vuonna 2012 olivat tilinpäätöskertomuksen¹ mukaan 4,8 miljardia euroa.

Tarkastus on suoritettu valtiontalouden tarkastusviraston vuosien 2012–2015 tarkastussuunnitelman sekä laillisuus- ja asianmukaisuustarkastuksen ohjeen mukaisesti. Tarkastusviraston suorittamassa laillisuus- ja asianmukaisuustarkastuksessa on kysymys ylimpien tarkastusviranomaisien kansainvälisen järjestön INTOSAI:n ISSAI-tarkastusstandardin 4100 mukaisesta laillisuustarkastuksesta.

Laillisuus- ja asianmukaisuustarkastuksen (laillisuustarkastuksen) tavoitteena on tarkastusviraston toimivaltaan kuuluvissa asioissa tarkastaa, onko tarkastuksen kohteena olevassa asiakokonaisuudessa toimittu lainsäädännön, muun alempitasoisen sääntelyn ja viranomaisten antaman ohjeistuksen mukaisesti. Laillisuustarkastus pyrkii selvittämään säännösten noudattamisen lisäksi, onko toiminta järjestetty valtion talousarvion, hyvän hallinnon periaatteiden, toimintapolitiikan (tavoitteiden) sekä rahoitus- tai sopimusehtojen mukaisesti.

Laillisuustarkastus standardien tarkoittamana toimintona ei tarkoita pelkästään toiminnan lainmukaisuuden selvittämistä vaan tarkastukseen sisältyy myös toiminnan asianmukaisuus, joka voidaan hallinnossa tulkita erilaisten lainsäädäntöä alempitasoisten ohjeiden ja määräysten noudattamiseksi. Tavoitteena on tuottaa tietoa päätöksentekijöille siitä, onko lakeja ja muita säännöksiä noudatettu ja onko sääntelyllä saavutettu halutut tulokset.

Tarkastusvirastossa laaditaan valtiontalouden ja kansantalouden strategisista riskeistä riskianalyysi, ja se ohjaa tarkastusviraston suunnittelua ja tarkastusviraston toimintayksiköiden riskianalyyysien ja suunnitelmien valmistelua. Laillisuustarkastuksista laaditaan erillinen riskianalyysi

¹ *Tilinpäätöskertomus vuodelta 2012 sisältyy hallituksen vuosikertomukseen 2012, K 13/2013 vp.*

aihealueittain yhdistämällä eri alueiden analyysyjä. Erillisten laillisuustarkastusten lähtökohtana ovat asian taloudellinen merkitys, olennaisuus ja riski.

Valtuudet valittiin laillisuustarkastuksen kohteeksi olennaisuuden ja riskin perusteella. Valtion talousarvion käsittelyn yhteydessä myönnettyjen valtuuksien sekä lakiin perustuvien valtuuksien budjetointia, valtuusseurantaa ja valtuuksista raportointia koskenut tarkastus kattoi kaikki hallinnonalat. Tarkastuksessa hyödynnettiin vuosien 2011 ja 2012 tilintarkastusten havaintoja sekä vuosina 2011 ja 2012 suoritetun väylähankkeiden valtuuksien laillisuustarkastuksen havaintoja. Lisäksi tarkastuksessa on hyödynnetty aikaisempien vuosien tilintarkastusten havaintoja. Tarkastusviraston luvussa 7 esitetyt kannanotot perustuvat kuitenkin vuosien 2011 ja 2012 havaintoihin.

2 Tarkastusasetelma

2.1 Tarkastuksen tavoite ja laajuus

Tarkastuksen tavoitteena oli antaa tarkastuksen perusteella kohtuulliseen varmuuteen perustuva niin sanottu positiivinen kannanotto seuraaviin kysymyksiin:

1. Onko valtuudet budjetoitu valtion talousarviosta annettujen säädösten ja määräysten mukaisesti?
2. Onko valtuusseuranta järjestetty Suomen perustuslain, valtion talousarviosta annetun lain ja asetuksen sekä Valtiokonttorin valtuuskirjanpidosta antaman määräyksen mukaisella tavalla?
3. Onko kirjanpitoyksiköiden tilinpäätöslaskelmissä esitetty oikeat ja riittävät tiedot valtuuksista?

Tarkastuksen kohdevuodet olivat 2011 ja 2012. Tarkastuksen ulkopuolelle on lähtökohtaisesti rajattu vuoden 2012 tilinpäätöksissä raportoitavat tiedot valtuuksista (tarkastuskysymyksen 3 rajaus). Vuoden 2012 tilinpäätöksissä raportoitavat tiedot valtuuksista on sisällytetty tarkastukseen pääosin siltä osin, kuin on selvitetty Liikenneviraston ja työ- ja elinkeinoministeriön tilinpäätöslaskelmien sisältöä. Liikennevirasto ja työ- ja elinkeinoministeriö ovat valtion talousarviossa olevien valtuuksien kannalta olennaisia kirjanpitoyksiköitä, ja kyseisten kirjanpitoyksiköiden vuoden 2011 valtuuksia koskevassa tilinpäätösraportoinnissa havaittiin olennaisia puutteita. Tarkastuksen ulkopuolelle on rajattu myös Valtiokonttorin hoitama valtion keskuskirjanpito, joten tässä kertomuksessa ei oteta kantaa valtion tilinpäätöksessä esitettyihin tietoihin. Tarkastuksen ulkopuolelle on rajattu valtuuksia sisältävien talousarvionmomenttien määrärahojen käyttökysymykset.

Tarkastuksen pääkysymysten perusteella on määritelty tarkempia tarkastuskriteerejä, ja ne on esitetty liitteessä 1.

Tarkastuksen aikana Valtiokonttori oli uusimassa määräystä valtuuskirjanpidosta (20.10.2004, 326/03/2004). Uusimistyöhön liittyen tämän tarkastuksen puitteissa on tuotu Valtiokonttorin tietoon loppuvuonna 2012 voimassa olevassa valtuuskirjanpitomääräyksessä olevia puutteita ja kehittämisehdotuksia.

Valtuuksien budjetoinnin, valtuusseurannan ja valtuuksista raportoinnin tarkastuksessa tärkeimmät säädökset ja määräykset ovat seuraavat:

1. Suomen perustuslaki (731/1999), 85 §
2. Valtion talousarviosta annettu laki (423/1988, jäljempänä myös talousarviolaki), erityisesti 10 § ja 15 §
3. Valtion talousarviosta annettu asetus (1243/1992, jäljempänä myös talousarvioasetus), erityisesti 54 a §
4. Valtiovarainministeriön määräys toiminta- ja taloussuunnittelusta sekä kehys- ja talousarvioehdotusten laadinnasta 23.3.2011 (TM 1101, jäljempänä myös valtion talousarvion laadintamääräys), erityisesti luku 7.13, ja sen edeltäjät tarvittaessa
5. Valtiovarainministeriön määräys kirjanpitoyksikön tilinpäätöksen kaavoista ja liitteenä ilmoitettavista tiedoista 15.12.2011 (TM 1101), erityisesti 2 § sekä Liite 1
6. Valtiokonttorin määräys valtuuskirjanpidosta 20.10.2004 (326/03/2004).

2.2 Tarkastuskohde

Tarkastuksen kohteena oli valtion talousarvion käsittelyn yhteydessä myönnettyjen valtuuksien sekä lakiin perustuvien valtuuksien budjetointi, valtuusseuranta ja valtuuksista raportointi. Tarkastus kattoi kaikki hallinnonalat. Tarkastus kohdistettiin ajallisesti siten, että tarkastuksen kohteena olivat vuosien 2011 ja 2012 talousarvioiden valtuuksien budjetointi ja valtuusseuranta sekä vuoden 2011 tilinpäätöksissä esitetyt tiedot valtuuksista. Vuoden 2012 tilinpäätöksissä esitetyt tiedot on huomioitu muutamasta yksittäisestä kirjanpitoyksiköstä. Lisäksi tarkastuksessa käsiteltiin sellaisia aikaisempien vuosien tilintarkastusten havaintoja, jotka ovat valtuusmenettelyiden kannalta merkittäviä. Luvussa 7 esitetyt tarkastusviraston kannanotot on kuitenkin rajattu vuosien 2011 ja 2012 tarkastushavaintoihin.

Vuonna 2011 oli 21 kirjanpitoyksiköllä käytössään käytettävissä olevaa valtuutta. Osa näistä kirjanpitoyksiköistä oli niin sanottuja monivirastoisia kirjanpitoyksiköitä (Etelä-Savon elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskus, maa- ja metsätalousministeriö ja sisäasiainministeriö). Yhdeksässä kirjanpitoyksikössä havaittiin vuoden 2011 tilintarkastuksissa sellaisia valtuuksiin liittyviä puutteita (puutteita tilinpäätöslaskelmissa tai sisäisessä valvonnassa), että puutteita käsiteltiin kyseessä olleiden kirjanpitoyksiköiden tilintarkastuskertomuksissa. Vuoden 2011 tilintarkastuskertomuksissa valtuuden käytön tai valtuustietojen esittämisen puutteita käsiteltiin viiden kirjanpitoyksikön tilintarkastuskertomuksessa. Vuonna 2012 tilan-

teessa ei ole tapahtunut olennaisia muutoksia niiden kirjanpitoyksiköiden joukossa, joissa oli käytössä käytettävissä olevaa valtuutta.

Vuonna 2012 oli 20 kirjanpitoyksiköllä käytettävissä olevaa valtuutta. Vuoden 2012 tilintarkastuskertomuksissa valtuustietojen esittämisestä tai valtuuden käytöstä huomautettiin kuutta kirjanpitoyksikköä.

Lakiin perustuvat valtuudet ovat varsin harvinaisia. Tarkastushavaintojen mukaan vuosina 2011 ja 2012 ainoa lakiin perustuva valtuus on ollut korkotuki julkisesti tuetuille vienti- ja alusluotoille, ja tästä aiheutuvat talousarviomenot on budjetoitu momentille 32.30.48 (Korkotuki julkisesti tuetuille vienti- ja alusluotoille, arviomääräraha). Vuosien 2011 ja 2012 talousarvioissa on ollut myös valtuuksia talousarvion luvussa 32.40 Yritysten toimintaympäristö, markkinoiden sääntely ja työelämä. Valtuuksien yksityiskohtia on käsitelty substanssilainsäädännössä².

2.3 Tarkastuskriteerit

Tarkastuksen tavoitteisiin on haettu vastausta johtamalla tarkastuskriteerit talousarviolain ja -asetuksen valtuuden määrittelyä, talousarvion laadintaa sekä valtuuksien seurantaa ja niistä tilinpäätöksessä esitettäviä tietoja koskevista säännöksistä. Lisäksi on otettu huomioon valtiovarainministeriön määräykset talousarvion laadinnasta, kirjanpitoyksikön ja valtion tilinpäätöksestä ja Valtiokonttorin määräys valtuuskirjanpidosta. Tarkastuskriteerit on esitetty tämän kertomuksen liitteessä 1.

2.4 Tarkastusaineistot ja -menetelmät

Tarkastus on toteutettu analyttisenä tarkastuksena, valtuusseurantaprosessin tarkastuksena sekä tapahtumatarkastuksena. Tapahtumatarkastukseen liittyen tässä tarkastuskertomuksessa käsitellään myös valtuuksien budjetoinnissa ja seurannassa esiin tulleita valtuuksien erityiskysymyksiä ja ongelmakohtia. Näissä tapauksissa on pääosin kyse vuosien 2007–2010 tarkastushavainnoista.

Tarkastus on tehty osittain yhdessä kirjanpitoyksiköiden tilintarkastusten kanssa. Tarkastuksen käytännön toteuttamiseksi laadittiin kysely, joka

² *Luottolaitosten varoista myönnettävien eräistä korkotukilainoista annettu laki (1015/1977) ja Turvavarastolaki (970/1982).*

lähetettiin kirjanpitoyksiköiden tilintarkastajille 24.8.2012. Kyselyn kysymykset on esitetty tämän kertomuksen liitteessä 2.

3 Valtuusmenettelyn yleiset periaatteet

Suomen perustuslain (731/1999, jäljempänä perustuslaki) 85 §:n 3 momentin mukaan talousarviossa voidaan antaa määrältään ja käyttötarkoitukseltaan rajattu valtuus sitoutua varainhoitovuoden aikana menoihin, joita varten tarvittavat määrärahat otetaan seuraavien varainhoituvuosien talousarvioihin. Valtuusmenettelyllä eduskunta rajaa omaa päätösvaltaansa suhteessa tulevien vuosien talousarvioihin.

Valtuusmenettelystä säädetään tarkemmin laissa valtion talousarviosta (423/1988, jäljempänä talousarviolaki). Talousarviolain 10 §:n mukaan talousarvion käsittelyn yhteydessä voidaan myöntää määrältään ja käyttötarkoitukseltaan rajattu valtuus tehdä sopimuksia ja antaa sitoumuksia, joista aiheutuvia menoja varten tarvittavat määrärahat otetaan joko kokonaan tai puuttuvilta osiltaan myöhempisiin talousarvioihin. Talousarviolain 10 §:n mukaan valtuutta saadaan käyttää sen varainhoitovuoden aikana, jonka talousarvioon se on otettu. Valtuus on siten käytettävissä ainoastaan sen varainhoitovuoden ajan, jonka varsinaiseen talousarvioon tai lisätalousarvioon se on otettu. Talousarviolaisissa on tästä määriteltynä poikkeuksena talonrakennushankkeita koskevat valtuudet. Niitä koskevia säännöksiä ei kuitenkaan sovelleta tarkastuksen kohteena olleisiin valtuuksiin, koska talonrakennushankkeita koskevia valtuuksia ei ollut käytössä vuosina 2011 tai 2012.

Edelliseltä varainhoitovuodelta käyttämättä jäänyt valtuus on mahdollista uusia seuraavan vuoden talousarviossa kokonaan tai osittain. Valtuuden uusiminen on aina eduskunnan päätösvaltaan kuuluva asia. Uusittavan valtuuden määrä voi olla enintään sen verran, kuin valtuutta on kirjanpitoyksion talousarviovuotta edeltäneen vuoden tilinpäätöksen mukaan käyttämättä.

Valtiovarainministeriön määräyksessä toiminta- ja taloussuunnittelusta sekä kehys- ja talousarvioehdotusten laadinnasta (TM 1101/23.3.2011, jäljempänä valtion talousarvion laadintamääräys) määrätään valtuuksien budjetoinnista. Määräyksen mukaan valtuus esitetään sen varainhoitovuoden talousarvioon, jonka aikana valtuuteen perustuviin menoihin tai sopimuksiin voidaan suunnitellusti sitoutua. Edelliseltä vuodelta käyttämättä jääneen valtuuden mahdollinen uusiminen esitetään asianomaisen luvun tai momentin päätösosassa ja perustelu uusimiselle esitetään luvun tai momentin selvitysosassa. Valtiovarainministeriön määräyksen mukaan edellisenä vuonna käytetyksi merkittyä mutta myöhemmin peruuntunutta

valtuutta ei ole mahdollista enää uusia. Mikäli valtuuden käyttö peruuntuu tilinpäätöksen valmistumisen jälkeen, sen tilalle tulee talousarvioehdotuksessa tarvittaessa esittää uutta valtuutta samaan käyttötarkoitukseen.

Koska talousarviolaki määrittelee valtuuden määrältään ja käyttötarkoitukseltaan rajatuksi oikeudeksi tehdä sitoumuksia, valtuutta voidaan käyttää vain talousarviossa olleessa valtuuslausekkeessa määriteltynä käyttötarkoitukseen. Valtuuden käytöksi voidaan merkitä vain sellaisia sopimuksia, hallintopäätöksiä ja muita ulkopuoliseen nähden sitovia virallisia sitoumuksia, jotka sitovat valtiota oikeudellisesti ja aiheuttavat tulevaisuudessa talousarviomenoja ja määrärahatarpeita. Sellaiset suunnitelmat tai muut arviot, jotka eivät vielä sido valtiota lopullisesti tuleviin menoihin, eivät ole valtuuden käyttöä.

Valtuuden käyttöä tulee seurata, ja valtuuksien käytön seuranta on olennainen osa talousarvion toteutumisen seuranta. Talousarviolain 15 §:n mukaan viraston ja laitoksen tulee järjestää talousarvion käsittelyn yhteydessä myönnettyjen valtuuksien sekä lakiin perustuvien valtuuksien käytön ja käytöstä aiheutuvien menojen seuranta. Valtuuden seurantatiedoista tulee ilmetä eduskunnan myöntämän valtuuden kokonaismäärä, sen oikean sisällön mukainen käyttö ja valtuuden jäljellä oleva määrä. Valtuuksien seurannan yhteydessä seurataan lisäksi valtuuden käytöstä aiheutuneita menoja sekä valtuuden käytöstä tulevana varainhoitovuosina aiheutuvia määrärahatarpeita.

Koska valtuuksien seuranta on osa talousarvion toteutumisen seuranta, sille asetetaan samat vaatimukset kuin muullekin talousarvion toteutumisen seurannalle. Kirjanpitoyksiköiden tulee noudattaa valtuusseurannassa hyvää kirjanpitoa. Valtuusseurannassa hyvä kirjanpitoa merkitsee sitä, että

1. valtuuksien seurannassa noudatetaan valtuusmenettelyistä ja valtuuksien seurannasta annettuja säädöksiä ja määräyksiä
2. valtuusseuranta tuottaa oikeat ja riittävät tiedot myönnettyistä valtuuksista ja niiden käytöstä
3. valtuusseurannan yhteydessä seurataan valtuuden käytöstä aiheutuvia menoja ja määrärahatarpeita
4. valtuusseuranta on ajantasaisista, yhdenmukaista ja dokumentoitua.

Valtuusseurannan ajantasaisuudella tarkoitetaan sitä, että tiedot valtuusseurantaan merkitään ajantasaisesti vähintään kuukausittain. Kukin kirjanpitoyksikkö voi ratkaista valtuusseurannassa käyttämänsä menettelyt ja järjestelmät ottaen huomioon valtuuksien lukumäärän ja luonteen. Valtuusseurannasta tulee voida laatia erittely, joka todentaa valtuusseurantaan viedyt tapahtumat (audit trail). Erittelystä on käytävä ilmi valtuusseurantaan tehdyt merkinnät valtuuden määrästä, valtuuden käytöstä ja valtuu-

den käytön peruuntumisesta. Varainhoitovuoden päätyttyä kirjanpitoyksikön tulee laatia yhteenveto varainhoitovuoden valtuustiedoista.

Kirjanpitoyksikön tulee toimittaa valtuuden käyttöä ja siitä aiheutuvia menoja ja määrärahatarpeita koskevat tiedot Valtiokonttorille, ja se esittää tiedot valtion tilinpäätöksessä talousarvion toteutumalaskelman yhteydessä.

Valtuuden käytön dokumentoinnissa tulee olla viittaus siihen sopimukseen, sitomusasiakirjaan tai hallinnolliseen päätökseen (esimerkiksi omana työnä toteutettava hanke), joka on tehty valtuutta käytettäessä ja josta selviää, mihin valtio on sitoutunut. Dokumentista tulee ilmetä valtuuden käytön määrä sekä päivämäärä, jolloin valtuutta on käytetty. Dokumenttina voidaan käyttää myös kopiota sopimus- tai muusta asiakirjasta. Dokumentti voi olla myös yhteenveto, josta on todettavissa aukoton yhteys niihin sopimuksiin tai sitoumuksiin, jotka todentavat valtuuden käytön. Vastaavasti valtuuden käytön peruuntumisen dokumentissa tulee olla viittaus peruuntumisasiakirjaan tai siitä laadittuun yhteenvetoon.

Se, että valtuuden käyttötietoja muutetaan tilinpäätöksen jälkeen ja näin mahdollisesti vapautuva valtuus käytetään seuraavina vuosina, on talousarviolain 10 §:n vastaista. Hyvän kirjanpitotavan ja siihen liittyvän sisäisen valvonnan periaatteiden mukaista ei myöskään ole se, että tietojärjestelmät sallivat aikaisempien vuosien valtuuksien käyttöä edes epäsuorasti.

Valtuuden käytöstä aiheutuvista talousarviomenoista tulee esittää menoselvitys, josta ilmenevät varainhoitovuoden menot ja seuraavien vuosien määrärahatarpeet. Menoselvitys tulee laatia valtuuksittain taulukkona valtiovarainministeriön määräyksessä toiminta- ja taloussuunnittelusta sekä kehys- ja talousarvioehdotusten laadinnasta olevan liitteen mukaisesti.

Yhteenvetona voidaan todeta, että valtuusmenettely on tarkkaan säännelty perustuslakitasoinen menettely. Sen säädöstenmukaisella soveltamisella turvataan eduskunnan budjettivallan käyttö siten, että eduskunta säilyttää tosiasiallisen päätösvallan valtion menoihin. Mikäli valtuusmenettelyä sovelletaan tosiasiallisesti sitä koskevien säädösten vastaisesti, ei tulevien vuosien sopimusten ja sitoumusten tekemiseen ole hallinnolla tosiasiallisesti eduskunnan sille suomia toimivaltuuksia.

4 Valtuuksien budjetointi

Valtuuksien budjetointiin liittyvät tarkastushavainnot on esitetty luvuissa 4.1 ja 4.2. Luvussa 4.1 käydään läpi valtion vuosien 2011 ja 2012 talousarvioissa olevien valtuuksien budjetoinnista tehtyjä tarkastushavaintoja. Tietyissä tilanteissa valtuuksien budjetointia on selvitetty myös aiemmilta vuosilta, kuten valtion vuoden 2011 talousarviossa uusittu vuoden 2010 valtuus. Esittämistapa etenee valtion talousarvion pääluokittain. Luvun 4.1 yhteenvetotiedoissa käytetty arviointiasteikko on kolmiportainen: asianmukainen, joitain puutteita (raportoitu tilintarkastajan vuosiyhteenvedossa tai poikkeustilanteessa olisi ollut tarpeen raportoida vuosiyhteenvedossa) ja olennaisia puutteita (raportoitu tilintarkastuskertomuksessa). Luvussa 4.1 esitetyt tiedot käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismääristä on saatu valtion vuosien 2011 ja 2012 tilinpäätöskertomuksista.

Luvussa 4.2 käsitellään tarkastusviraston tekemissä tarkastuksissa esille tulleita valtuuksien budjetointiin liittyviä valtuuksien erityiskysymyksiä ja ongelmakohtia, jotka on katsottu olennaisuutensa vuoksi perustelluksi nostaa esiin tässä tarkastuskertomuksessa. Näissä tapauksissa on pääosin kyse vuosien 2007–2010 tarkastushavainnoista. Luvussa 7 esitetyt tarkastusviraston kannanotot rajataan kuitenkin vuosien 2011 ja 2012 tarkastushavaintoihin, joita on käsitelty luvussa 4.1.

4.1 Yhteenvetohavainnot

Valtion talousarviotaloudessa oli vuonna 2011 valtuuksia käytössä 15,7 miljardia euroa ja valtuuksia käytettiin vuonna 2011 yhteensä 9,2 miljardia euroa. Valtuuksien käytöstä aiheutuneet talousarviomenot vuonna 2011 olivat 4,6 miljardia euroa. Vastaavasti vuonna 2012 valtuuksia oli käytössä 17,1 miljardia euroa ja valtuuksia käytettiin vuonna 2012 yhteensä 9,8 miljardia euroa. Valtuuksien käytöstä aiheutuneet talousarviomenot vuonna 2012 olivat tilinpäätöskertomuksen mukaan 4,8 miljardia euroa. Valtuuksia oli vuonna 2011 käytettävissä 54 momentilla ja neljällä talousarvion luvulla (lukutason valtuus). Valtuuksia oli vuonna 2012 käytettävissä 47 momentilla ja neljällä talousarvion luvulla. Kirjanpitoyksiköiden vuodelta 2012 keskitettyyn seurantaan toimitettujen valtuustietojen mukaan kirjanpitoyksiköiden seurannassa oli vuonna 2012 kaikkiaan 472 valtuutta. Näistä valtuuksista vuonna 2012 käytettävissä oli noin 110 valtuut-

ta. Siten keskimäärin yhdellä valtuusmomentilla (tai poikkeustilanteissa talousarvion lukutasolla) oli noin kaksi eri valtuutta.

Valtuudet liittyvät pääosin valtionapuihin tai hankintoihin (mukaan lukien maa- ja vesirakentamisvaltuus). Näiden lisäksi vuosittain on yksittäisiä vuokrasopimusten solmimiseen liittyviä valtuuksia sekä pääoman korottamiseen liittyviä valtuuksia. Vuosittaisissa talousarvioissa korkotukilainavaltuuksien määrä on olennainen, mutta korkotukilainavaltuudet eivät ole muiden valtuuksien kaltaisia siitä syystä, että korkotukilainavaltuuksista ei aiheudu valtuuden määrään nähden juurikaan talousarviomenoja.

Seuraavassa on käsitelty valtuuksien budjetointia pääluokkatasolla.

22 Tasavallan presidentti ja 23 Valtioneuvoston kanslia

Kyseisissä pääluokissa ei ollut valtuuksia käytössä vuosina 2011 tai 2012.

24 Ulkoasiainministeriön hallinnonala

Ulkoasiainministeriön hallinnonalan käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismäärä oli 956,8 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 774,0 miljoonaa euroa vuonna 2012. Valtuuksien budjetoinnin todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan asianmukaista.

25 Oikeusministeriön hallinnonala

Oikeusministeriön hallinnonalan käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismäärä vuonna 2011 oli 0,1 miljoonaa euroa. Vuonna 2012 valtuuksia ei ollut käytössä.

Oikeusministeriön hallinnonalalla käytössä ollut valtuus liittyi vuokrasopimuksen solmimiseen momentilta 25.01.50 (Avustukset, kiinteä määräraha). Kyse ei ollut toimintamäärärahasta, joten vuokrasopimusten ja valtuuksien yhdistäminen on tarkastuksessa syntyneen käsityksen mukaan mahdollista. Solmitussa vuokrasopimuksessa on indeksiehto, jossa vuokra on sidottu täysimääräisesti elinkustannusindeksiin. Tarkastuksessa syntyneen käsityksen mukaan indeksiehto olisi ollut tarpeen mainita valtuuslausekkeessa.

26 Sisäasiainministeriön hallinnonala

Sisäasiainministeriön hallinnonalan käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismäärä oli 190,3 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 96,0 miljoonaa euroa vuonna 2012. Valtuuksien budjetoinnin todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan asianmukaista.

27 Puolustusministeriön hallinnonala

Puolustusministeriön hallinnonalan käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismäärä oli 668,9 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 645,2 miljoonaa euroa vuonna 2012. Valtuuksien budjetoinnin todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan joiltain osin puutteellista.

Yksittäisenä merkittävänä puutteena tuodaan esiin momentin 27.10.18 (Puolustusmateriaalihankinnat, siirtomääräraha 3 v) vuosien 2011 ja 2012 talousarvioiden valtuuslausekkeiden yhteydessä oleva kohta, jonka mukaan asianomaisena talousarviovuonna saa purkaa aiemmin tehtyjä sopimuksia sekä sitoa uudelleen tilausvaltuuden varoja sitoumuksista maksamatta olevaa määrärahaa vastaavasti. Kyseinen kohta ei vastaa valtion talousarviosta annetun lain 10 §:n vaatimusta talousarviossa myönnettävän valtuuden määrän ja käyttötarkoituksen tarkkarajaisuudesta, minkä vuoksi sitä ei voida pitää hyvän budjetointitavan mukaisena.

Toisena momentin 27.10.18 budjetoinnin puutteena todetaan ne käytännöt, joissa varainhoitovuoden päättymisen jälkeen on seuraavan vuoden talousarviossa tai lisätalousarvioissa muutettu jo päättyneen varainhoitovuoden talousarvion valtuuslausekkeen sisältöä. Tarkastuksen perusteella todetaan, että talousarvion vuotuisuusperiaate edellyttää, että talousarviovuoden päätyttyä aikaisemman varainhoitovuoden talousarvioon sisällyntä valtuuslauseketta ei voi enää jälkikäteen muuttaa. Vuoden 2012 kolmannessa lisätalousarviossa momentin 27.10.18 valtuuslausekkeen kohta 4) Puolustusvoimien materiaalin kehittäminen 2010 (PVKEH 2010) -tilausvaltuuden maksatusaikaa pidennetään vuoteen 2014 saakka tilausvaltuuden enimmäismäärää (yhteensä 499,7 miljoonaa euroa) muuttamatta. Vuoden 2010 talousarviossa momentin 27.10.18 päätösosan mukaan menoja aiheuttaa PVKEH 2010 -tilausvaltuudesta vuosina 2010–2013. Valtion talousarvion laadintamääräyksen (TM 1101) kohdan 7.13.16 mukaan momentin päätösosaan otettuna menoselvitys on valtuuden käyttötarkoitusta ja määrää rajoittava osa valtuuslauseketta.

28 Valtiovarainministeriön hallinnonala

Valtiovarainministeriön hallinnonalan käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismäärä oli 697,6 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 1 153,0 miljoonaa euroa vuonna 2012. Valtuuksien budjetoinnin todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan asianmukaista.

29 Opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonala

Opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonalan käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismäärä oli 386,4 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 329,4 miljoonaa euroa vuonna 2012.

Valtuuksien budjetoinnin todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan joiltain osin puutteellista.

Keskeisinä syinä arviolle todetaan, että vuoden 2012 talousarviossa momentilla 29.10.01 (Valtion yleissivistävän koulutuksen toimintamenot, siirtomääräraha 2 v) on käytetty valtuusmenettelyä vuokrasopimusten yhteydessä. Valtion talousarvion laadintamääräyksen (TM 1101) kohdan 7.13.3 mukaan tavanomaiseen toimintaan lukeutuvassa toimitilojen vuokrauksessa ei pitäisi käyttää valtuusmenettelyä silloin, kun vuokramenot rahoitetaan toimintamomentilta. Momentilla 29.10.01 olevien valtuuksien määrittely ja valtuuden käyttö perustuvat arvionvaraisiin lukuihin. Tämä johtuu siitä, että valtuudet on määritelty vuokramenojen lisäyksen perusteella. Valtuuksiin liittyvät säännökset edellyttävät valtuuden määrittelyä menojen lisäyksen perusteella. Tämä valtuuden määrittelytapa johtaa kuitenkin näissä tapauksissa arvionvaraiseen ja siten ongelmalliseen laskentaan. Johtopäätösten tekeminen siitä, onko valtuus ollut riittävä, jää myös arvionvaraisten seikkojen perusteella pääteltäväksi. Jatkossa vastaavat vuokraerat olisi syytä budjetoida ilman valtuusmenettelyä. Tähän olisi perusteluna erityisesti valtiovainministeriön määräyksen kohdan 7.13.3 ohella se, että arvionvaraisuuden vuoksi on vaikea todeta, onko valtuus ylittynyt vai ei. Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan lausunnossa Valtiokonttori toteaa, että mikäli valtuuden määrä on valtuuslausukkeessa ilmaistu vain vuosittaisten talousarviomenojen määrän lisäyksenä, eikä sitä ole rajoitettu valtuuden käytön kokonaisuudessaan valtiolle aiheuttamien talousarviomenojen yhteismäärään, seurataan valtuusseurannassa vain valtuuden määrää ja käyttöä. Tällöin Valtiokonttorin lausunnon mukaan valtuuden käytön aiheuttamaa talousarviomenojen yhteismäärää tai jakautumista eri vuosille ei seurata valtuusseurannassa, koska valtuuden määrää ei ole rajattu talousarviomenojen yhteismäärällä. Edelleen lausunnon mukaan valtuusseurantaan tällainen valtuus sisältyy vain sinä vuonna, jonka talousarviossa se on myönnetty. Lausunnon mukaan

valtuus esitetään valtuuden määrän ja käytön osalta talousarvion toteutumalaskelman yhteydessä vain valtuuden myöntövuoden tilinpäätöksessä. Valtuuden käytöstä aiheutuvat talousarviomenot ja määrärahatarpeet esitetään tilinpäätöksen liitteessä 12 niin valtuuden myöntövuoden tilinpäätöksessä kuin sen jälkeisinäkin vuosina.

Vuokrasopimuksissa on lisäksi käytetty valtuusmenettelyä vuoden 2011 talousarviossa momentilla 29.80.04 (Museoviraston toimintamenot, siirtomääräraha 2 v). Vuoden 2011 talousarvion laadintaan sovellettiin tuolloin voimassa ollutta määräystä TM 1001/10.3.2010. Kyseisessäkin määräyksessä on käsitelty vuokrasopimusten ja valtuuksien välistä suhdetta. Kuitenkin tuolloin valtuusmenettelyn käytön kieltämistä vuokrasopimusten yhteydessä ei ollut niin täsmällisesti ilmaistu kuin voimassa olevassa määräyksessä TM 1101.

Vuoden 2011 talousarvion momentilla 29.30.52 (Valtionavustus vapaan sivistystyön perustamiskustannuksiin, siirtomääräraha 3 v) oleva valtuuslauseke ei ole valtuuden käyttötarkoituksen osalta riittävän selkeä, kun huomioidaan määräyksen TM 1001 kohdan 7.12.6 vaatimukset.

30 Maa- ja metsätalousministeriön hallinnonala

Maa- ja metsätalousministeriön hallinnonalan käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismäärä oli 1 415,3 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 3 490,1 miljoonaa euroa vuonna 2012. Vuonna 2012 Maaseutuviraston valtuudet olivat poikkeuksellisen suuria ympäristötuen ja luonnonhaittakorvauksen viisivuotisten sopimusten vuoksi.

Valtuuksien budjetoinnin todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan asianmukaista. Yksittäisinä havaintoina tuodaan esille, että valtion talousarvion laadintamääräyksen (TM 1101) kohdan 7.13.6 mukaan valtuuslausekkeessa tulee selkeästi ilmaista valtuuden käyttötarkoitus. Vuoden 2012 talousarviossa momentilla 30.20.40 (Maa- ja puutarhatalouden kansallinen tuki, siirtomääräraha 2 v) ollutta 58 miljoonan euron valtuutta (muut tukipäätökset) ei ollut yksilöity mihinkään erityiseen tukeen tai päätökseen, vaan valtuuden käyttö perustui vuoden 2012 tuotannolle maksettavan tuen määrään. Tarkastuksen perusteella on katsottu, että kyse ei ole tosiasiallisesta valtuudesta ja että valtuus tulisi poistaa talousarviosta.

31 Liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonala

Liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonalan käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismäärä oli 2 769,9 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 1 728,7 miljoonaa euroa vuonna 2012. Valtuuksien budjetoinnin todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan olennaisesti puutteellista.

Liikenneviraston vuoden 2012 tilintarkastuksessa havaittiin, että 13 valtuushanketta on siirretty vuoden 2012 talousarviossa sijoitusmenomomentilta 31.10.78 (Eräät väylähankkeet, siirtomääräraha 3 v) sijoitusmenomomentille 31.10.77 (Väylaverkon kehittäminen, siirtomääräraha 3 v). Vuoden 2012 talousarviossa ei ole selvitetty hankkeiden siirtämisen syytä eikä perusteltu siirtämisestä aiheutuvaa yhteensä noin 400 miljoonan euron määrärahan lisäystä momentilla 31.10.77 eikä määrärahan vähennyistä momenteilla 31.10.78.

Talousarviolain 10 §:n mukaan valtuutta saadaan käyttää sen varainhoitovuoden aikana, jonka talousarvioon se on otettu. Talousarvion laadintamääräyksen mukaan edelliseltä varainhoitovuodelta käyttämättä jäänyt valtuus on mahdollista uusia kokonaan tai osittain seuraavan vuoden talousarviossa, jos uusimiselle on perusteltu syy. Alkuperäisen sitoumuksen peruuntuminen tulee todeta momentin selvitysosassa. Momentin 31.10.77 valtuuslausekkeessa ei ole mainintaa varainhoitovuoden 2011 valtuuksien uusimisesta eikä toiselta momentilta siirretyistä valtuuksista. Koska käytännössä oli tarkoitus siirtää ja uusia momentille siirretyt valtuudet, ei valtuuslauseke ole talousarviolainsäädännön eikä talousarvion laadintamääräyksen mukainen. Momentin 31.10.78 päätösosassa on maininta valtuuden uusimisesta, mutta selvitysosassa ei ole mainintaa alkuperäisten sitoumusten peruuntumisesta.

Talousarvion laadintaan ja sitovuuteen kuuluu, että silloin kun valtuus annetaan momentin yhteydessä, valtuuden ja määrärahan käyttötarkoitukset ovat laajuudeltaan samanlaiset. Näin ollen hankekohtaisesti budjetoinnissa valtuus annetaan sen momentin yhteydessä, jolle vastaava määräraha budjetoidaan. Myös talousarviolain 10 §:n sisältämä vaatimus valtuuden tarkkarajaisuudesta puoltaa tätä.

Varainhoitovuoden aikanakin voidaan eduskunnan päätöksellä lisätalousarviolla vähentää tai poistaa valtuutta yhdeltä momentilta ja antaa toiselle momentille uusi valtuus. Muu taho kuin eduskunta ei voi siirtää valtuutta momentilta toiselle, koska myös sitä koskee perustuslain 85 §:ssä tarkoitettu määrärahan talousarvion kohdasta toiseen siirtämisen kieltö.

Pääloukan 31 budjetointiin liittyvänä vähäisempänä puutteena tuodaan esille momentin 31.30.64 (Saariston yhteysalusliikennepalvelujen ostot ja kehittäminen, siirtomääräraha 3 v) vuoden 2012 toisessa lisätalousarviossa tehty edellisten vuosien valtuuksien uusiminen siten, että samalla on lisätty edellisen vuoden valtuuden määrää. Menettelyä ei voida pitää kaikilta osin asianmukaisena, kun otetaan huomioon valtion talousarvion laadintamääräyksen (TM 1101) kohdan 7.13.14 vaatimukset ja se, että valtuuden tulee olla määrältään rajattu. Menettely edellyttää valtuusseurannan asianmukaisen hoitamisen kannalta sitä, että aikaisemmalta vuodelta

käyttämättä jääneen valtuuden ylittävä osa tulee valtuusseurannassa käsitellä uutena valtuutena.

32 Työ- ja elinkeinoministeriön hallinnonala

Työ- ja elinkeinoministeriön hallinnonalan käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismäärä oli 8 642,7 miljoonaa euroa (sisältää korkotukivaltuuksia 5 271,0 miljoonaa euroa) vuonna 2011 ja 8 898,6 miljoonaa euroa (sisältää korkotukivaltuuksia 5 271,0 miljoonaa euroa) vuonna 2012.

Valtuuksien budjetoinnin todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan asianmukaista.

Yksittäisinä havaintoina todetaan kuitenkin, että vuosien 2011 ja 2012 talousarvioissa momentin 32.50.64 (EU:n rakennerahastojen ja valtion rahoitusosuus EU:n rakennerahasto-ohjelmiin ohjelmakaudella 2007–2013, arviomääräraha) valtuudet on budjetoitu rakennerahastokaudella 2007–2013 vuodeksi kerrallaan, kun valtionhallinnossa noudatettavassa yhtenäisessä menettelyssä valtuudet budjetoidaan hankkeen koko keston ajalle.

Vuosien 2011 ja 2012 talousarvioissa momentilla 32.50.63 (Kainuun kehittämisraha, siirtomääräraha 3 v) olevien valtuuksien käyttötarkoitukset eivät vastaa vaatimusta riittävästä selkeydestä. Kyseisellä momentilla on yhteen valtuuteen tosiasiallisesti yhdistetty useita erityyppisten valtionapujen valtuuksia. Menettelyä ei voida pitää valtuuksien budjetoinnin kannalta asianmukaisena. Kyseistä momenttia ei ole enää vuoden 2013 talousarviossa.

Käyttötarkoitusta ei voida pitää riittävän selkeänä vuosien 2011 ja 2012 talousarvioissa momentilla 32.60.40 (Energiatuki, arviomääräraha) olevissa valtuuksissa.

33 Sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonala

Pääluokassa ei ollut valtuuksia käytössä vuosina 2011 tai 2012.

35 Ympäristöministeriön hallinnonala

Ympäristöministeriön hallinnonalan käytettävissä olleiden valtuuksien yhteismäärä oli 10,0 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 15,9 miljoonaa euroa vuonna 2012. Valtuuksien budjetoinnin todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan asianmukaista.

4.2 Yksittäisiä havaintoja valtuuksien budjetoinnista

4.2.1 Valtuuden tai valtuuteen perustuvan määrärahan muutokset valtuudessa alun perin esitettyyn nähden

Tarkastusviraston tilintarkastuksissa on tullut esiin tilanteita, joissa aikaisempien vuosien talousarvioissa olleisiin valtuuksiin liittyviä tietoja on joiltain osin muutettu määrärahan budjetointivaiheessa suhteessa valtuuslausekkeessa aikanaan esitettyyn.

Tarkastuksen perusteella todetaan, että millään normitasolla ei suoranaisesti ole estettä sille, ettei eduskunta voisi muuttaa jotakin valtuudessa olutta piirrettä myöntäessään valtuuden perusteella myöhemmin määrärahan. Eduskunta voi antaa määrärahan toisella momentilla kuin sillä, jolla valtuus aikanaan oli, tai yhdistää vanhoja momenteja, eduskunta voi muuttaa määrärahalajin ja se voi myöntää valtuuden perusteella 3-vuotisen siirtomäärärahan, vaikka valtuus olisi aikanaan annettu 2-vuotisen siirtomäärärahan momentilla. Eduskunta voi myös muuttaa määrärahan käyttötarkoituksen kuvausta valtuuslausekkeessa olleesta. Kuitenkaan valtuuslausekkeessa ollutta käyttötarkoituksen kuvausta ei tulisi supistaa valtuuden perusteella annettavassa määrärahasa siten, että valtio ei voisikaan täyttää jotakin valtuuden perusteella tehtyä sitoumustaan. Tällöin niihin menoihin, joihin on aikaisemmin sitouduttu valtuuden perusteella, tarvittavat määrarahat eivät tulisikaan otetuiksi seuraavien varainhoitovuosien talousarvioihin perustuslaissa tarkoitettun mukaisesti.

Puolustusvoimien käyttöön tarkoitettulla momentilla 27.10.18 (Puolustusmateriaalihankinnat, siirtomääräraha 3 v) on tehty useita pienehköjä muutoksia aiempina vuosina budjetoituihin valtuuksiin. Tällä momentilla on esimerkiksi lisätty talousarviossa valtuutta tai muutettu valtuudesta aiheutuvien menojen vuosittaista jakautumista. Esimerkkeinä tästä ovat pääkaupunkiseudun ilmapuolustuskyvyn tehostaminen 2008- ja puolustusvoimien materiaalin kehittäminen 2009 -valtuuksiin tehdyt muutokset vuoden 2010 kolmannessa lisätalousarviossa.

Tarkastuksen perusteella todetaan, että jokaisen ministeriön ja viraston tulee järjestää valtuusseuranta Valtiokonttorin valtuuskirjanpidosta antaman määräyksen mukaisesti, olipa valtuutta muutettu talousarviossa kuinka monta kertaa tahansa. Kuitenkin valtuuksien tai valtuuden käytöstä aiheutuvien menojen muuttaminen talousarviossa tai lisätalousarviossa on periaatteessa lain mukaista, jos se on tehty oikein ja valtuuksien seurantaan Valtiokonttorin määräyksen (326/03/2004) mukaisella tavalla

kyetään. Erityisesti ministeriöiden on valtuuksia budjetoidessaan otettava huomioon, että niiden käyttöä on voitava myös seurata. Seurattavuuden ja selkeyden kannalta voi olla joskus perusteltua ottaa talousarvioon mieluummin kokonaan uusi valtuus kuin muuttaa jotakin vanhaa valtuutta.

4.2.2 Indeksien huomioon ottaminen valtuuden määrää budjetoitaessa

Tarkastusviraston tilintarkastuksissa on tullut esille indekseihin liittyviä käytäntöjä, joihin on syytä kiinnittää huomiota. Talousarviolain 10 §:n mukaan valtuuden tulee olla määrältään ja käyttötarkoitukseltaan rajattu. Talousarviossa valtuuden määrä ja käyttötarkoitus on muotoiltava niin, että eduskunta näkee siitä selvästi, mihin se on sitoutumassa. Valtiokonttorin valtuuskirjanpidosta antaman määräyksen luvun 2.2. mukaan valtuuden käyttö voi olla ilmaistuna muutenkin kuin rahamääräisenä. Indeksiin sidottua käytön arvoa voidaan pitää tällaisena muuten kuin rahamääräisenä ilmoitettuna valtuuden käyttönä. Tällöin siihen tulevat kuitenkin sovellettaviksi Valtiokonttorin valtuuskirjanpidosta antaman määräyksen muuna kuin rahamääräisenä määritettyä valtuutta koskevat säännöt. Niiden mukaan silloin, kun lasketaan käytetyn valtuuden määriä, valtuuden käytöstä aiheutuvien menojen määrää ja määrärahatarpeita, muuten kuin rahamääränä ilmoitettu valtuus on aina muutettava rahamääräiseksi ja laskelmissa on käytettävä senhetkisiä arvoja ja uusimpia arvioita.

Talousarviokäytännössä on hyväksytty myös vaihtoehtoinen menettelytapa, joka on käytössä esimerkiksi Puolustusvoimien momentilla 27.10.18 (Puolustusmateriaalihankinnat, siirtomääräraha 3 v)³. Siinä valtuutta on ollut varattuna hankinnan alkuperäisen hinnan verran. Indeksiehdon todelliselle hankintahinnalle aiheuttamiin muutoksiin on varauduttu vuotuisella määrärahalla. Tässä toteutuu määrältään rajattu valtuus, koska tiedetään, mitä hankitaan ja mitä se maksaa ilman indeksiehtojen myöhemmin aiheuttamia vaikutuksia. Tällainen ratkaisutapa edellyttää, että indeksimuutoksiin on myöhemmissä talousarviossa varattu määräraha.

Joskus näin toteutetussa valtuudessa on nimenomaan mainittu, että se voidaan sitoa alaa koskevaan indeksikehitykseen (esimerkiksi vuoden

³ Myös OKM on siirtynyt samankaltaiseen menettelyyn vuoden 2012 talousarvioesityksessä momenteissa 29.10.34 ja 29.80.34. Niissä määrärahan päätösoosan perusteluteksteihin on lisätty maininta, että määrärahasta maksetaan myös jälkijärjestyksessä myönnettyjen valtionosuuksien ja avustusten vuosieriin lain mukaan lisättävät korot. Korkojen osuutta ei ole huomioitu valtuuden määrässä eikä niitä myöskään katsota valtuuden käyttökäsi.

2011 talousarvion momentin 27.10.18 valtuus PVKEH 2011). Tämänlaisista menettelyä voidaan pitää suositeltavana. Aina näin ei kuitenkaan ole, vaan indeksien olemassaolon huomaa talousarviossa vain esimerkiksi valtuuslausekkeiden perässä olevasta maininnasta, että niihin liittyvien indeksien noususta aiheutuvat lisätarpeet budjetoidaan talousarviossa varainhoitovuoteen kuuluviksi maksuperusteisina (esimerkiksi vuoden 2011 talousarvion momentti 27.10.01 Puolustusvoimien toimintamenot, siirtomääräraha 2 v). Puolustusvoimien omaksuman tavan käsitellä valtuuksiin liittyviä indeksejä hyvä puoli on, että se on valtuuden seurannan ja kirjanpidon kannalta yksinkertaisempi. Heikkoutena on ainakin sitoumuksen tekvän viranomaisen kannalta se, että sille jää teoriassa määrärahan ylittymisen riski, jos eduskunta ei jonakin vuonna myöntäisikään riittävästi määrärahaa kaikkien indeksiehtojen aiheuttamien kulujen maksamiseen. Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan lausunnossa Valtiokonttori toteaa, että yhtenäisten menettelytapojen edistämiseksi sekä oikeiden ja riittävien tietojen tuottamiseksi olisi tarkoituksenmukaista, että kaikki valtuuden käytöstä aiheutuvat talousarviomenot sisältyisivät valtuuteen. Tällöin lausunnon mukaan valtuusseurannan tuottama tieto olisi yhdenmukaista ja valtuusseurannan hoitaminen olisi yksinkertaisempaa, kun samoilla erillä olisi yhtenäiset käsittelyperiaatteet kaikkien valtuuksien osalta.

Suoritetussa laillisuustarkastuksessa on lisäksi kiinnitetty huomiota mahdollisuuteen, jossa valtuuslauseke sisältäisi useiden indeksien yhdistelmiä. Useiden indeksien yhdistelmiä sisältävien valtuuslausekkeiden tarkkarajaisuus talousarviolain 10 §:n ja sen yksityiskohtaisten perustelujen tarkoittamassa mielessä olisi kyseenalaista ja edellyttäisi huolellista tapauskohtaista harkintaa. Valtuuslausekkeen tulee olla määrältään riittävässä määrin rajattu ja riittävästi yksilöity, jotta eduskunta saa talousarviossa riittävästi tietoa siitä, mihin se on sitoutumassa. Valtuusseurannassa on tällöin kyettävä noudattamaan valtuuskirjanpitomääräyksen ehtoja muuten kuin euromääräisenä annettusta valtuudesta. Moni-indeksisen valtuuden kyseessä ollessa tämä olisi hyvin vaikeaa. Tällöin on olennaista jo budjetointivaiheessa ja sopimuksen laadintavaiheessa varmistua siitä, että valtuuden käyttöä on mahdollista seurata asianmukaisesti.

4.2.3 Valtuuden ylittymisriski indeksitilanteessa

Tarkastusviraston suorittamissa tilintarkastuksissa on tullut esille sellaisia indekseihin liittyviä käytäntöjä, joihin on liittynyt valtuuden ylittymisriski. Tarkastuksen perusteella todetaan, että jos valtuus on annettu euromääräisenä mutta sen perusteella sitoudutaan sopimukseen, jossa on indeksi-

ehto eikä tätä koskevaa mainintaa ole valtuusmomentin päätösosassa, on olemassa riski valtuuden ylittymisestä, jos indeksi nousee odottamattoman voimakkaasti. Jos valtuus ylittyy, rikotaan talousarviota ja talousarviolainsäädäntöä ja sen nojalla annettuja määräyksiä. Siksi ylittymistä tulee kaikin keinoin välttää. Tällöin jos valtuuden avulla aiotaan sitoutua indeksiin perustuvaan sopimushintaan, voidaan valtuutta budjetoida jonkin verran yli alkuperäisen sopimushinnan. Momentin perusteluissa tulisi selvästi tuoda esiin, että osa valtuudesta on varattu indeksimuutoksiin. Jos indeksi sitten nousee odotettua nopeammin, on esimerkiksi lisätalousarviossa esitettävä valtuuden kasvattamista tai uutta lisävaltuutta samaan tarkoitukseen, jotta valtuus ei pääse ylittymään. Koska valtuuksia ja niiden käyttöä tulee seurata kuukausittain, ei indeksin nousun pitäisi yllättää ja johtaa valtuuden ylittymiseen vahingossa. Tämä keino sopii lähinnä niihin tilanteisiin, joissa indeksiehdon vaikutus valtuuden kokonaismäärään ei ole kovin suuri.

Yksi keino välttää indeksiehdon käytöstä aiheutuva valtuuden ylitys on muotoilla itse valtuus siten, että se on tiettyyn indeksiin sidottu euromäärä. Valtion talousarvion laadintamääräyksen ja talousarviolain alkuperäiset yksityiskohtaiset perustelut (HE n:o 193/1986 vp) antavat mahdollisuuden yksilöidä valtuuden määrä muutenkin kuin euromääräisesti. Tämän voidaan tulkita tarkoittavan myös tiettyyn indeksiin sidottua euromäärää. Kun indeksiehto otetaan jo alun perin valtuuden osaksi, voidaan näin käytännössä estää valtuuden ylittyminen sen vuoksi. Valtuuslausekkeen tulee kuitenkin olla määrältään riittävässä määrin rajattu ja riittävästi yksilöity, jotta valtuuslauseke tukee eduskuntaa päätöksenteossa ja valtuuslauseke esittää riittävät tiedot päätöksenteon tueksi.

Talousarviokäytännössä yhtenä hyväksyttävänä ratkaisuna tuodaan lisäksi esille edellä mainittu Puolustusvoimien käyttämä budjetointimenetely. Siinä itse valtuus ja sen perusteella myöhemmin myönnetyt määrärahat ovat euromääräisiä, mutta lisäksi vuosittain jossakin muussa määrärahamomentissa on annettu mahdollisuus käyttää sen varoja indeksiehdoista ja valuuttakurssimuutoksista aiheutuviin lisämenoihin. Silloin vaara ylittää valtuus poistuu, mutta tilalle tulee vaara ylittää määräraha. Hyvänä puolena verrattuna indeksiehdon sisällyttämiseen itse valtuuteen on tässä ratkaisuvaihtoehdossa valtuusseurannan yksinkertaisuus.

4.2.4 Bonusehtojen huomioon ottaminen valtuuden määrässä

Tarkastusviraston tilintarkastuksissa on tullut esille bonusehtoihin liittyviä sopimuskäytäntöjä. Tarkastuksen perusteella todetaan, että kun allekirjoi-

tetaan sopimus, johon sisältyy bonussuoritus jostakin urakoitsijan suorituksesta, syntyy urakoitsijalle ehdoton oikeus saada tuo suoritus valtiolta, jos urakoitsija täyttää bonuksen saamisen ehtona olevat kriteerit. Jos bonus on määritelty tiettyinä rahasummana tai prosenttiosuutena urakan kokonaishinnasta, on se myös määrältään tarkoin rajattu. Näillä perusteilla viranomaisella tulisi olla käytössään valtuus tai määräraha myös bonuksesta aiheutuvaa menoa varten, mikäli viranomainen allekirjoittaa tällaisen ehdon sisältävän sopimuksen.

Tällaiseen tarkoitukseen myönnetty valtuus puolestaan tulee sidotuksi sopimuksen allekirjoituksella, koska silloin valtio sitoutuu bonuksen maksamiseen, jos sen saamiselle sovitut ehdot täyttyvät. Jos ehdot eivät täyty, eikä urakoitsija saa bonusta, raukeaa valtuuden sitominen käyttämättömänä. Jos näin käy jo sinä varainhoitovuonna, jona valtuus on käytettävissä, voidaan valtuus sitoa uudelleen valtuuden päätösosassa esitettyä käyttötarkoituksen kuvausta täysin vastaavaan käyttötarkoitukseen. Jos sopimusehto raukeaa myöhemmin, peruuntuminen otetaan huomioon valtuuden käytöstä aiheutuvia talousarviomenoja vähentävänä seikkana.

4.2.5 Valtuuden uusiminen

Tarkastusviraston suorittamissa tilintarkastuksissa on tullut esiin valtuuksien uusimiseen liittyviä menettelyjä. Valtion talousarviosta annetun lain mukaan valtuus voidaan käyttää vain sen varainhoitovuoden aikana, jolloin se on annettu. Käyttämättä jäänyt valtuus voidaan uusia ainoastaan seuraavan vuoden talousarviossa. Uusittava määrä voi olla enintään tilinpäätöksen mukaan käyttämättä jääneen määrän suuruinen. Jos valtuutta kuitenkin jää käyttämättä eikä sitä ole uusittu seuraavan vuoden talousarviossa, on valtuus vanhentunut. Jos vanhentuneen valtuuden käyttötarkoitus halutaan edelleen toteuttaa, on sitä varten budjetoitava kuluvan vuoden talousarviossa uusi erillinen valtuus.

Tarkastuksen perusteella todetaan, että sellaisissa tilanteissa, joissa varainhoitovuoden talousarviossa myönnetyn tilausvaltuuden sitomisoikeus uusittiin seuraavan vuoden toisessa lisätalousarviossa momentin päätösosassa koskemaan myös tätä seuraavaa vuotta, sopimuksia sai tehdä tilausvaltuuden sitomatta olevaa määrää vastaavasti muuttamatta aiemmissa talousarvioissa päätettyjä menojen vuotuisia jakaumia. Momentin päätösosan maininnan mukaan uusiminen koski valtuuden sitomatonta määrää, mutta varainhoitovuoden tilinpäätöstietojen mukaan valtuus oli käytetty kokonaan. Tehty sitoumus peruuntui tilinpäätöksen jälkeen. Valtuutta voidaan käyttää vain sen varainhoitovuoden aikana, jonka talousarviossa se on annettu. Käyttämättä jäänyt valtuus voidaan uusia talousarviossa

momentin päätösosassa, mutta uusittava määrä voi olla enintään sen veran kuin valtuutta oli tilinpäätöksen mukaan käyttämättä. Koska valtuus oli tässä tapauksessa tilinpäätöksen mukaan jo käytetty, ei uusittavaa enää ollut. Tarkoitukseen olisi tullut budjetoida uusi valtuus, ja momentin selvitysosassa olisi voitu todeta alkuperäisen sitoumuksen peruuntuminen.

4.2.6 Valtuuden siirtäminen talousarvion kohdasta toiseen saman vuoden aikana

Suoritetussa laillisuustarkastuksessa on lisäksi kiinnitetty huomiota mahdollisuuden siirtää valtuutta momentilta toiselle momentille saman vuoden aikana. Valtuudet ovat osa talousarviota. Perustuslain 86 §:ssä on annettu selkeästi mahdollisuus muuttaa talousarviota lisätalousarviolla. Muutosten tekemisestä on säädetty myös talousarviolain 11 §:ssä ja talousarvioasetuksen 2 §:ssä. Mainituissa säännöksissä ei ole mitenkään rajattu valtuuksia pois muuttamisen piirissä olevien asioiden joukosta. Näin ollen on katsottava, että myös valtuudesta talousarvioon otettua kohtaa voidaan eduskunnan päätöksellä saman talousarviovuoden aikana muuttaa siten, että valtuutta vähennetään tai se poistetaan yhdeltä momentilta ja toiselle momentille annetaan vastaavan suuruinen uusi sisällöltään lähellä alkuperäistä oleva valtuus. Kuitenkin tätä voisi mieluummin kutsua valtuuden vähentämiseksi yhdistettynä uuden valtuuden antamiseen kuin siirtämiseksi.

Muu taho kuin eduskunta ei voi siirtää valtuutta momentilta toiselle, koska sitä koskee perustuslain 85 §:ssä tarkoitettu määrärahan siirtämisen kielto (katso myös talousarviolain 8 §). Eduskuntakaan ei voi siirtää valtuutta momentilta toiselle jälkikäteen talousarviovuoden päätyttyä perustuslain 83 §:ssä säädetyn talousarvion vuotuisuuden periaatteen vuoksi.

4.2.7 Tarkastusviraston suositus

Tarkastusvirasto suosittelee, että valtiovarainministeriö ottaa luvussa 4 esitetyt tarkastushavainnot huomioon uudistaessaan valtion talousarvion laadintamääräystä. Erityisesti olisi suositeltavaa kiinnittää huomiota indeksien ja bonusehtojen käsittelyyn talousarviossa.

5 Valtuusseuranta

Valtuusseurantaan liittyvät tarkastushavainnot on esitetty luvuissa 5.1–5.4. Luvussa 5.1 tarkastellaan sellaisten valtuuksien valtuusseurantaa, joissa valtuutta on ollut käytössä vuosina 2011 tai 2012. Esittämistapa on valtion talousarvion pääluokittain etenevä. Pääasiallisesti pääluokassa olevat valtuudet ovat olleet asianomaisen pääluokan hallinnonalan kirjanpitoyksiköiden käytössä.

Luvun 5.1 yhteenvetotiedoissa käytetty arviointiasteikko on neliportainen: asianmukaista, melko asianmukaista (huomautus tilintarkastajan vuosiyhteenvedossa), puutteita (huomautus tilintarkastuskertomuksessa) ja olennaisia puutteita (kielteinen laillisuuskannanotto tilintarkastuskertomuksessa). Luvussa 5.1 esitetyt tiedot käytettyjen valtuuksien yhteismääristä on saatu valtion vuosien 2011 ja 2012 tilinpäätöskertomuksista. Luvussa 5.2 esitetään tilintarkastuksiin perustuva yhteenveto valtuusseurannan sisäisestä valvonnasta.

Luvuissa 5.3 ja 5.4 käsitellään tarkastusviraston tarkastuksissa esille tulleita valtuuksien seurantaan liittyviä valtuuksien erityiskysymyksiä ja ongelmakohtia, jotka on katsottu olennaisuutensa vuoksi perustelluksi nostaa esiin tässä tarkastuskertomuksessa. Näissä tapauksissa on osin kyse vuosien 2007–2010 tarkastushavainnoista sekä osin vuosien 2011 ja 2012 tarkastushavainnoista. Luvussa 7 esitetyt tarkastusviraston kannanotot rajataan kuitenkin vuosien 2011 ja 2012 tarkastushavaintoihin.

5.1 Yhteenvetohavainnot

Vuonna 2011 oli 21 kirjanpitoyksiköllä ja vuonna 2012 oli 20 kirjanpitoyksiköllä käytettävissä olevaa valtuutta. Tarkastuksen perusteella todetaan, että seitsemällä kirjanpitoyksiköllä eli Etelä-Savon elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksella, Liikennevirastolla, Maaseutuvirastolla, Puolustusvoimilla, Tekes – teknologian ja innovaatioiden kehittämiskeskuksella, työ- ja elinkeinoministeriöllä sekä ulkoasiainministeriöllä on käytössään talousarviotalouden kannalta olennaisimmat valtuudet ja näin ollen niiden valtuusseurannan järjestäminen on keskeistä kokonaisuuden kannalta. Muilla kirjanpitoyksiköillä (noin 2/3 niistä kirjanpitoyksiköistä, joilla oli käytössään valtuuksia) oli vuosina 2011 tai 2012 yksi tai kaksi valtuutta. Nämä kirjanpitoyksiköt ovat liikenne- ja viestintäministeriö, maa- ja metsätalousministeriö, Museovirasto, oikeusministeriö, Opetus-

hallitus, opetus- ja kulttuuriministeriö, sisäasiainministeriö, sosiaali- ja terveysministeriö, Suomen akatemia, Suomenlinnan hoitokunta, Valtiokonttori, valtiovarainministeriö, Verohallinto, Viestintävirasto ja ympäristöministeriö.

Tarkastuksessa on selvitetty eri valtuuksien käyttötapauksien määriä. Määrät vaihtelevat suuresti. Pienimmillään kyse on yhdestä tai muutamasta tapahtumasta ja suurimmillaan kymmenistä tuhansista tapahtumista. Eräissä valtuuksissa käyttötapauksia ei ollut lainkaan. Useimmissa tapauksissa käyttötapauksien määrä oli alle 500. Käyttötapauksien määrällä on olennainen vaikutus valtuusseurannalta edellytettäviin menettelyihin.

Seuraavassa esitetään pääluokkatasolla arviot valtuusseurannasta.

22 Tasavallan presidentti ja 23 Valtioneuvoston kanslia

Kyseisissä pääluokissa ei ollut valtuuksia käytössä vuosina 2011 tai 2012.

24 Ulkoasiainministeriön hallinnonala

Ulkoasiainministeriön hallinnonalalla olevien käytettyjen valtuuksien yhteismäärä oli 586,9 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 375,0 miljoonaa euroa vuonna 2012.

Valtuuksien seurannan todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan melko asianmukaista. Valtuudet ovat olleet ulkoasiainministeriön käytössä. Yksityiskohtaisemmista ulkoasiainministeriön hallinnonalan valtuusseurannasta tehdyistä havainnoista on raportoitu ulkoasiainministeriön vuosien 2011 ja 2012 tilintarkastusten yhteydessä.

25 Oikeusministeriön hallinnonala

Oikeusministeriön hallinnonalalla olevien käytettyjen valtuuksien yhteismäärä vuonna 2011 oli 0,1 miljoonaa euroa. Vuonna 2012 valtuuksia ei ollut käytössä. Kyseessä oli oikeusministeriön vuokrasopimukseen liittyvä valtuus, jonka valtuusseuranta on kyseisessä valtuudessa asianmukaista.

26 Sisäasiainministeriön hallinnonala

Sisäasiainministeriön hallinnonalalla olevien käytettyjen valtuuksien yhteismäärä oli 127,1 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 57,3 miljoonaa euroa vuonna 2012. Valtuuksien seurannan todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan asianmukaista.

27 Puolustusministeriön hallinnonala

Puolustusministeriön hallinnonalalla olevien käytettyjen valtuuksien yhteismäärä oli 295,0 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 354,3 miljoonaa euroa vuonna 2012.

Valtuuksien seurannan todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan olennaisesti puutteellista. Pääluokan 27 vuosien 2011 ja 2012 valtuudet ovat olleet Puolustusvoimien käytössä. Yksityiskohtaisemmista puolustusministeriön hallinnonalan valtuusseurannasta tehdyistä havainnoista on raportoitu Puolustusvoimien vuosien 2011 ja 2012 tilintarkastusten yhteydessä sekä tämän laillisuustarkastuskertomuksen luvussa 5.3.

28 Valtiovarainministeriön hallinnonala

Valtiovarainministeriön hallinnonalalla olevien käytettyjen valtuuksien yhteismäärä oli 638,4 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 0,2 miljoonaa euroa vuonna 2012.

Valtuuksien seurannan todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan melko asianmukaista. Pääluokan 28 vuosien 2011 ja 2012 valtuudet ovat olleet valtiovarainministeriön, Valtiokonttorin sekä Verohallinnon käytössä. Yksityiskohtaisemmista valtiovarainministeriön hallinnonalan valtuusseurannasta tehdyistä havainnoista on raportoitu erityisesti valtiovarainministeriön sekä Valtiokonttorin vuosien 2011 ja 2012 tilintarkastusten yhteydessä.

29 Opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonala

Opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonalalla olevien käytettyjen valtuuksien yhteismäärä oli 359,4 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 324,9 miljoonaa euroa vuonna 2012.

Valtuuksien seurannan todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan melko asianmukaista. Pääluokan 29 vuosien 2011 ja 2012 valtuudet ovat olleet Opetushallituksen, Etelä-Savon elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksen, Suomen akatemian, opetus- ja kulttuuriministeriön, Museoviraston sekä Suomenlinnan hoitokunnan käytössä. Yksityiskohtaisemmista opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonalan valtuusseurannasta tehdyistä havainnoista on raportoitu erityisesti Suomen akatemian sekä Opetushallituksen vuosien 2011 ja 2012 tilintarkastusten yhteydessä.

Maa- ja metsätalousministeriön hallinnonalalla olevien käytettyjen valtuuksien yhteismäärä oli 922,7 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 2 675,0 miljoonaa euroa vuonna 2012. Vuonna 2012 käytettyjen valtuuksien määrä oli poikkeuksellisen suuri ympäristötuen ja luonnonhaittakorvauksen viisivuotisten sopimusten vuoksi.

Valtuuksien seurannan todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan melko asianmukaista. Pääluokan 30 vuosien 2011 ja 2012 valtuudet ovat olleet maa- ja metsätalousministeriön sekä Maaseutuviraston käytössä. Yksityiskohtaisemmista maa- ja metsätalousministeriön hallinnonalan valtuusseurannasta tehdyistä havainnoista on raportoitu maa- ja metsätalousministeriön sekä Maaseutuviraston vuosien 2011 ja 2012 tilintarkastusten yhteydessä. Maaseutuviraston valtuusseuranta on kuitenkin tarpeen kuvata tässä yhteydessä, sillä valtuusseuranta eroaa muiden kirjanpitoyksiköiden käytännöistä.

Vuoden 2012 talousarvion tilijaottelussa viljelijätukien maksatukseen liittyvät seuraavat momentit ja talousarviotilit 30.20.40 (Maa- ja puutarhatalouden kansallinen tuki, siirtomääräraha 2 v), 30.20.43.3 (Maatalouden ympäristötuki, siirtomääräraha 2 v), 30.20.44 (Luonnonhaittakorvaus, siirtomääräraha 2 v) ja 30.20.49 (Maaseutuelinkeinotoiminnan korkotuki, arviomääräraha) on osoitettu Maaseutuvirastolle. Viljelijätuet muodostavat laajan kokonaisuuden, jossa keskeisiä toimijoita ovat kuntien maaseutuviranomaiset ja ELY-keskukset. Maaseutuvirasto hoitaa maksatuksen, mutta myöntöpäätökset tehdään kunnissa ja ELY-keskuksissa. Tukisovelluksessa (IACS), jossa ympäristötukia ja luonnonhaittakorvausta sekä myös muita viljelijätukia hallinnoidaan, ei ole valtuuden seuraamista varten rakennettua erillistä osiota. Näin ollen järjestelmässä ei valtuutta voi seurata ajantasaisesti. Valtuutta ei merkitä käytetyksi sitä mukaa kuin sopimuksia ja sitoumuksia tehdään, vaan valtuuksien käyttö selvitetään vuosittain määrärahojen käytön perusteella. Käytännössä valtuusseuranta Maaseutuvirastossa tarkoittaa erillistä taulukkolaskennan avulla vuosittain tehtävää seuranta. Tällöin hyödynnetään Maa- ja metsätalousministeriön tietopalvelukeskuksessa (Tike) tuotettuja valtuuden käyttötapauksia kuvaavia tuensaajakohtaisia raportteja kyseisen vuoden sitoumuksista.

Toiminnan luonne huomioon ottaen tätä nykyistä käytäntöä, jossa valtuuden määrää seurataan kumulatiivisella summatasolla, voidaan pitää perusteltuna. Seurantamenetelmä merkitsee kuitenkin sitä, että valtuuden kokonaismäärä ja sitoumuksista aiheutuva määrärahatarve tulevana varainhoitovuosina perustuu sitoumuksen tekovuonna toteutuneisiin menoihin. Sitoumusten kestoaika voi tilakohtaisesti vaihdella. Vuosittain tapah-

tuva valtuuden käyttö tarkoittaa sitä maksimimäärää, joka uuden sitoumuksen osalta voi realisoitua sopimuksen voimassaoloaikana.

31 Liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonala

Liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonalalla olevien käytettyjen valtuuksien yhteismäärä oli 1 149,4 miljoonaa euroa vuonna 2011 ja 705,1 miljoonaa euroa vuonna 2012.

Valtuuksien seurannan todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan olennaisesti puutteellista. Pääosa pääluokan 31 vuosien 2011 ja 2012 valtuuksista on ollut Liikenneviraston, liikenne- ja viestintäministeriön, Etelä-Savon elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksen sekä Viestintäviraston käytössä. Yksityiskohtaisemmista liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonalan valtuusseurannasta tehdyistä havainnoista on raportoitu erityisesti Liikenneviraston sekä Etelä-Savon elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksen vuosien 2011 ja 2012 tilintarkastusten yhteydessä sekä tämän lailisuustarkastuskertomuksen luvussa 5.3.

32 Työ- ja elinkeinoministeriön hallinnonala

Työ- ja elinkeinoministeriön hallinnonalalla olevien käytettyjen valtuuksien yhteismäärä oli 5 080,9 miljoonaa euroa (sisältää korkotukivaltuuksia 2 951,3 miljoonaa euroa) vuonna 2011 ja 5 284,2 miljoonaa euroa (sisältää korkotukivaltuuksia 2 506,4 miljoonaa euroa) vuonna 2012.

Valtuuksien seurannan todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan melko asianmukaista. Pääosa pääluokan 32 vuosien 2011 ja 2012 valtuuksista on ollut Tekes – teknologian ja innovaatioiden kehittämiskeskuksen, työ- ja elinkeinoministeriön, Etelä-Savon elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksen ja Opetushallituksen käytössä. Pääluokassa 32 momentin 32.50.64 (EU:n rakennerahastojen ja valtion rahoitusosuus EU:n rakennerahasto-ohjelmiin ja ENPI CBC -ohjelmiin ohjelmakaudella 2007–2013, arviomääräraha) yhteydessä myönnettyjen valtuuksien seurannassa havaittiin olennaisia puutteita ja havainnoista on raportoitu erityisesti työ- ja elinkeinoministeriön, Etelä-Savon elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksen ja Opetushallituksen vuosien 2011 ja 2012 tilintarkastusten yhteydessä.

33 Sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonala

Kyseisessä pääluokassa ei ollut valtuuksia käytössä vuosina 2011 tai 2012.

Ympäristöministeriön hallinnonalalla olevien käytettyjen valtuuksien yhteismäärä oli 93 000 euroa vuonna 2011 ja 3 750 000 euroa vuonna 2012. Valtuuksien seurannan todetaan kokonaisuutena arvioituna olevan asianmukaista.

5.2 Sisäinen valvonta valtuusseurannassa

Tässä laillisuustarkastuksessa sekä kirjanpitoyksiköiden tilintarkastuksissa on selvitetty, onko valtuusseurannan sisäinen valvonta järjestetty asianmukaisesti ja säädösten edellyttämällä tavalla. Valtuusseurannan sisäinen valvonta on laajempi käsite kuin valtuusseurannan hyvä kirjanpito tapa. Sisäiseen valvontaan kuuluvat esimerkiksi henkilöstön riittävyys ja pätevyys sekä erilaiset kontrollit, kuten täsmäytysmenettelyt.

Valtuusseurannan puutteet viestivät usein laajemmin sisäisen valvonnan puutteista. Valtuuksia oli vuonna 2011 käytössään 24 kirjanpitoyksiköllä. Näistä kolmella kirjanpitoyksiköllä ei ollut vuonna 2011 käytettävissä olevaa valtuutta, eli niillä oli ainoastaan valtuuksien käytöstä aiheutuneita talousarviomenoja. Kirjanpitoyksiköiden vuoden 2011 tilintarkastuskertomusten mukaan valtuuksiin liittyvässä sisäisessä valvonnassa todettiin viidessä kirjanpitoyksikössä olennaisia puutteita, joista yksi oli ryhtynyt tarkastuskertomuksen antamiseen mennessä toimenpiteisiin puutteiden johdosta. Kahden kirjanpitoyksikön tilintarkastuksissa todettiin, että valtuusseurannan sisäisen valvonnan puutteet ovat syynä talousarvion toteutumalaskelmaa koskeviin huomautuksiin.

Valtuuksia oli vuonna 2012 käytössään 23 kirjanpitoyksiköllä. Näistä kolmella kirjanpitoyksiköllä ei ollut vuonna 2012 käytettävissä olevaa valtuutta, eli niillä oli ainoastaan valtuuksien käytöstä aiheutuneita talousarviomenoja. Kirjanpitoyksiköiden vuoden 2012 tilintarkastuskertomusten mukaan valtuuksiin liittyvässä sisäisessä valvonnassa todettiin kuudessa kirjanpitoyksikössä olennaisia puutteita, joista yksi oli ryhtynyt tarkastuskertomuksen antamiseen mennessä toimenpiteisiin puutteiden johdosta.

5.3 Hyvä kirjanpito tapa valtuusseurannassa

5.3.1 Tietojärjestelmät valtuusseurannan järjestämisessä

Valtuuden käyttötietojen muuttaminen tilinpäätöksen jälkeen ja näin mahdollisesti vapautuvan valtuuden käyttäminen seuraavina vuosina on talousarviolain 10 §:n vastaista. Hyvän kirjanpitotavan ja siihen liittyvän sisäisen valvonnan periaatteiden mukaista ei myöskään ole se, että tietojärjestelmät sallivat aikaisempien vuosien valtuuksien käyttöä edes epäsuorasti.

Valtiokonttorin valtuuskirjanpitomääräyksen mukaan valtuusseurannasta tulee voida laatia erittely, joka todentaa valtuusseurantaan viedyt tapahtumat (audit trail). Erittelystä on määräyksen mukaan käytävä ilmi valtuusseurantaan tehdyt merkinnät valtuuden määrästä, valtuuden käytöstä ja valtuuden käytön peruuntumisesta. Katkeamattoman kirjausketjun kannalta on pidetty hyvänä esimerkiksi sellaista käytäntöä, jossa valtuusseurantajärjestelmästä tuotetussa raportissa on eritelty valtuuden käyttötapahtumat siten, että valtuuden käyttötapahtuman yhteydessä on dokumentoitu juokseva järjestysnumero, valtuuden käyttötapahtuman päivämäärä sekä diaarinumero (diaarinumero viittaa asianomaiseen hallinnolliseen valtuuden käyttöpäätökseen). Tarkastuksissa on todettu, että valtuusseurannoissa ei useinkaan ole juoksevaa numerointia, mikä jonkin verran heikentää kirjausketjun toteutumista valtuusseurannassa. Lisäksi tarkastuksissa on todettu, että yksittäistapauksissa tietojärjestelmä käsittelee valtuuden käyttötapahtuman ja sen osittaisen peruuntumisen nettomääräisenä. Tältä osin todetaan, että tiedot tulisi aina voida esittää bruttomääräisinä. Tietojärjestelmiä kehitettäessä tulisi ottaa huomioon valtuuskirjanpitomääräyksen vaatimukset hyvälle valtuusseurannalle.

Valtiokonttorin määräyksen mukaan valtuusseurannan ajantasaisuudella tarkoitetaan sitä, että tiedot valtuusseurantaan merkitään ajantasaisesti vähintään kuukausittain. Tarkastuksen perusteella todetaan, että mikäli valtuusseuranta on ylläpidetty tietojärjestelmässä, on käytännössä hyväksytty se, että seurantatietoja ei ole kuukausittain tulostettu paperille, kunhan tiedot ovat tietojärjestelmästä saatavissa.

Tarkastuksessa on selvitetty, mitä tietojärjestelmiä kirjanpitoyksiköillä on valtuuksien seurannassa käytössä ja millaista tietosisältöä tietojärjestelmien valtuusseurannoista on saatavissa. Etenkin niissä kirjanpitoyksiköissä, joissa valtuuksia ei voida pitää talousarviolouden kannalta olenaisina, tietojärjestelmänä on käytössä taulukkolaskentaohjelma, joka mahdollistaa aikaisempien vuosien tietojen muuttamisen.

Tarkastushetkellä voimassa olleessa valtuuskirjanpitomääräyksessä annetaan kirjanpitoyksikön ratkaistavaksi valtuusseurannassa käyttämänsä järjestelmät ottaen huomioon valtuuksien lukumäärä ja luonne. Tarkastuksen perusteella suositellaan pohdittavaksi Kieku-järjestelmän laajempaa hyväksikäyttöä valtuusseurannassa. Kieku tulee ministeriöissä ja virastoissa käyttöön vuosien 2012–2016 aikana. Kieku-järjestelmän valtuusosiota voidaan pitää luotettavampana kuin esimerkiksi taulukkolaskennassa toteutettavaa valtuusseurantaa. Lisäksi Kieku-järjestelmästä voidaan tulostaa raportti, josta ilmenevät myös valtuuksien käytöstä aiheutuneet talousarviomenot ja määrärahatarpeet, jolloin raportointi keskuskirjanpitoon ja tilinpäätöslaskelmalla helpottuu.

5.3.2 Valtuusseurannan järjestäminen talousarviotalouden ulkopuolisissa organisaatioissa

Suoritettussa tarkastuksessa on todettu kaksi tapausta, joissa valtuuksiin liittyviä asioita on osin hoidettu talousarviotalouden ulkopuolisissa organisaatioissa eli Suomen metsäkeskuksessa ja maakunnan liitoissa.

Maa- ja metsätalousministeriön tilinpäätöksessä on esitetty tiedot myös niistä momentin 30.60.44 (Tuki puuntuotannon kestävyys turvaamiseen, arviomääräraha) yhteydessä myönnettyistä valtuuksista, joissa valtuuden käyttäjänä toimii Suomen metsäkeskus. Suomen metsäkeskuksessa valtuutta käytetään hankekohtaisesti tehtävän rahoituspäätöksen perusteella, ja tätä on pidetty tarkastuksen perusteella asianmukaisena.

Toisenkaltainen toimintatapa on havaittu työ- ja elinkeinoministeriön momenttiin 32.50.64 (EU:n rakennerahastojen ja valtion rahoitusosuus EU:n rakennerahasto-ohjelmiin ohjelmakaudella 2007–2013, arviomääräraha) liittyvissä maakunnan liittojen hallinnoimissa valtuuksissa. Valtuuden käyttökirjaukset tehdään silloin, kun valtioneuvosto tekee valtuuksien jakopäätöksen ja osoittaa valtuudet maakunnan liittojen käytettäväksi. Tällöin jakopäätöksen mukaiset summat kirjataan suoraan valtuuden käytöksi. Työ- ja elinkeinoministeriön momentin 32.50.64 valtuusseurannassa ministeriön alueosasto on ilmoittanut vuoden 2012 valtuusilmoituksen saatekirjeessä, että maakunnan liittojen valtuudet ilmoitetaan ohjelmakauden 2007–2013 loppuun niin sanotun likviditeetti-projekti-menettelyn mukaisesti. Eli valtuudet merkitään kokonaisuudessaan käytetyksi työ- ja elinkeinoministeriön valtuusseurannassa, vaikka ohjelmakehysten sidontoja ei ole kaikilta osin tehty. Alueosaston mukaan sitomatonta ohjelmakehystä oli vuosien 2013–2014 vaihteessa yhteensä 65,4 miljoonaa euroa. Tarkastuksen perusteella kyseistä menettelyä on pidetty virheellisenä.

Menettely on esimerkiksi vuoden 2012 tilinpäätöksessä johtanut siihen, että momentilla 32.50.64 on valtion talousarviosta annetun lain 10 §:n vastaisesti pidennetty talousarviossa maakunnan liitoille myönnetyn valtuuden käyttöaikaa (65,4 miljoonaa euroa). Tarkastuksessa saadun tiedon mukaan maakunnan liittojen käsittelysääntöä tullaan muuttamaan vuonna 2014 alkavan rakennerahasto-ohjelmakauden 2014–2020 osalta.

Tarkastuskertomusluonnoksesta antamassaan lausunnossa Valtiokonttori ehdottaa, että talousarvion laadintamääräykseen lisättäisiin kohta, jossa edellytettäisiin valtuuslausekkeeseen sisällytettäväksi maininta toimijoista, jotka valtuutta käyttävät. Maininta olisi lausunnon mukaan tarpeellinen ainakin niissä tapauksissa, joihin liittyy talousarviotalouden ulkopuolinen toimija.

5.3.3 Puolustusvoimien valtuusseurantaa koskevia havaintoja

Tilintarkastuksessa on todettu, että Puolustusvoimien vuoden 2012 tilinpäätöksessään esittämistä valtuuden käyttötiedoista puuttuvat ne valtuuden käytöt, jotka seurantajärjestelmässä on kirjattu vuosien 2010 ja 2011 talousarvioihin sisältyneiden siirtomäärärahojen yhteydessä myönnetyille valtuuksille. Puolustusvoimista saadun selvityksen ja tarkastuksessa syntyneen käsityksen perusteella on todettu, että nämä käytöt liittyvät sellaisiin aikaisempien vuosien valtuuksiin, joita ei ole uusittu seuraavan vuoden talousarvioissa ja jotka eivät talousarviolain 10 §:n mukaan olisi enää käytettävissä. Tätä käyttöä on tarkastuksessa todettu kaikkiaan 23,2 miljoonaa euroa.

Puolustusvoimien valtuuksien seurannassa on käytössä PVSAP-järjestelmä. Valtuustietojen keräämiseen PVSAP-järjestelmästä liittyy epävarmuutta. Valtuusseurantaa vaikeuttaa se, että valtuussidontatositteisiin liittyviä muutoksia on mahdollista tehdä talousarviolain 10 §:n vastaisesti aikaisempien vuosien valtuussidontatositteille. Nämä muutokset eivät välttämättä tule esiin vuotuisessa valtuusseurannassa, ja ne antavat siten virheellisen kuvan valtuuksien käytöstä. Tällöin ei myöskään valtuuden riittävydestä tai uusittavissa olevasta valtuuden määrästä voida riittävästi varmistua. Valtuustietojen johtamista PVSAP-järjestelmästä ei voi pitää kaikilta osin luotettavana. Myöskään siihen liittyvät menettelyt eivät järjestelmäkontrollien näkökulmasta kaikilta osin tue oikeiden ja riittävien tietojen esittämistä.

5.3.4 Liikenneviraston valtuusseuranta koskevia havaintoja

Liikenneviraston valtuusseurannan tarkastuksessa on todettu, että valtuusseurannan tositteita ei ollut aukottomasti järjestetty eikä kaikkia valtuuden käyttöä tarkoittavia sitoumuksia ollut viety valtuusseurantaan. Alkuperäisiä valtuuden käytön todentavia asiakirjoja on puuttunut dokumentaatiosta, tai niitä ei ole otettu valtuuden käytön merkitsemisen lähtökohdaksi. Kaikkia asiakirjoja ei ollut asianmukaisesti päivätty tai allekirjoitettu. Useissa tapauksissa tilaukset oli merkitty valtuusseurantaan eri vuodelle, kuin tilausasiakirjan mukaan olisi pitänyt.

Vuoden 2012 alusta Liikenneviraston valtuusseuranta on siirretty uuteen SAMPO-tiedonhallintajärjestelmään. SAMPO on valmisohjelmiston perustalta räätälöity järjestelmä. SAMPO-järjestelmässä valtuustietojen muuttaminen tilinpäätöksen vahvistamisen jälkeen on teknisesti mahdollista. Liikenneviraston ja sen edeltäjävirastojen tilintarkastuksissa on tullut esiin, että valtuuden käyttöä koskevia tietoja on useissa tarkastetuissa hankkeissa myös muutettu tilinpäätöksen vahvistamisen jälkeen. Valtuuden käyttötietojen muuttaminen tilinpäätöksen jälkeen ja jo käytetyksi merkityn valtuuden käyttäminen seuraavina vuosina on talousarviolain 10 §:n vastaista.

5.3.5 Laajat ja monimutkaiset sopimuskokonaisuudet valtuusseurannassa

Erityisesti Liikenneviraston ja Puolustusvoimien tilintarkastuksissa on todettu laajoja ja monimutkaisia sopimuskokonaisuuksia, jotka ovat aiheuttaneet ongelmia valtuusseurannan järjestämisessä. Tässä tarkastuskertomuksessa käsitellään esimerkkinä yksi Tiehallinnon (nykyisin Liikennevirasto) tapaus, Muurla–Lohja. Esimerkkinä samantapaisia ongelmia sisältäneestä hankkeesta voidaan mainita myös vuonna 2010 alkanut Koskenkylä–Kotka-elinkaarihankkeesta. Sopimusrakenteiden monimutkaisuus ja poikkeavuus toisiinsa nähden ovat aiheuttaneet eriaikaisia ja erilaisia ongelmia monissa muissakin hankkeissa, esimerkiksi vuonna 2007 alkaneessa Kehä I–Turunväylä–Vallikallio-hankkeessa. Vuoden 2004 ensimmäisessä lisätalousarviossa Tiehallinto oikeutettiin solmimaan Muurla–Lohja-elinkaarihanketta koskeva 25 vuoden pituinen palvelusopimus enintään 700 miljoonan euron kokonaiskustannusten määrästä. Valtuuden käyttötarkoitus oli Muurla–Lohja-elinkaarihankkeesta ja valtuuden määrä 700 miljoonaa euroa. Lisätalousarvion mukaan määrärahaa sai käyttää palvelusopimuksesta aiheutuvien menojen lisäksi myös hankkeen suunnittelu-

ta, hankintapalveluista ja muista valmistelevista toimista aiheutuviin menoihin sekä palkkausmenoihin enintään yhden henkilötyövuoden verran.

Valtuuden perusteella Tiehallinto sitoutui laajaan sopimuskokonaisuuteen, jossa pelkästään palvelusopimuksen maksumekanismien kuvaus oli noin 50 sivua. Maksumekanismi koostui useista monimutkaisista yhtälöistä, joihin sisältyi muun muassa ainakin kaksi erilaista indeksiä sekä erilaisia muunnoksia niistä (esimerkiksi edellisen vuoden arvojen keskiarvo). Edelleen yhtälöihin sisältyi muitakin ennalta arvaamattomia tekijöitä, kuten liikennemäärä. Maksumekanismiin kuului osana kymmeniä eri mekanismeja, jotka vaikuttavat vuotuisen maksun suuruuteen. Esimerkiksi liikenneturvallisuutta parantavat innovaatiot tuovat tietä hoitavalle yhtiölle bonuksen vuotuisen palvelumaksuun. Liikenteen häiriintymisen moottoritien huoltotöiden vuoksi taas alentaa palvelumaksua. Kaikki tämä oli kuvattu monimutkaisin yhtälöin osasopimuksessa.

Liikenneviraston valtuusseurannassa ei löytynyt täsmällistä ja ajantasaista laskelmaa siitä, kuinka paljon hanke kokonaisuudessaan tulisi elinkaarensa aikana maksamaan, kun indeksiehdoista ja muista mekanismeista tähän mennessä aiheutuneet lisäkustannukset otetaan huomioon ja arviot hankkeen loppuelinkaaren aiheuttamista kustannuksista tehtäisiin uusimpien käytettävissä olevien tietojen pohjalta. Liikennevirastossa tehtiin pyynnöstä laskelma hankkeen koko elinkaaren hinnasta niin, että otettiin huomioon indeksien siihen mennessä toteutunut kehitys sekä arvioitiin niiden vaikutus kustannuksiin hankkeen jäljellä olevana elinaikana. Uuden laskelman avulla päädyttiin siihen tulokseen, että kyseinen valtuus olisi tosiasiallisesti ylitetty viimeistään vuonna 2010, jos indeksiosuudet olisi otettu huomioon hankkeen valtuusseurannassa laskelman tuottaman arvion mukaisesti. Euromääräisestikin valtuudesta aiheutuneet menot tulevat ylittämään valtuuden määrän useita vuosia ennen hankkeen päättymistä. Tarkastuksen perusteella todettiin, että Tiehallinto oli sitoutunut valtion puolesta menoja aiheuttavaan sopimukseen ilman, että sillä oli ollut käytössään valtuutta sopimuksen koko arvoa varten.

Talousarvioasetuksen 38 §:n mukaan, ennen kuin virasto tai laitos tekee tilauksen, sopimuksen tai muulla tavoin sitoutuu menon maksamiseen (menopäätös), sen on varmistettava menon laillisuus ja tarkoituksenmukaisuus sekä määrärahan ja valtuuden riittävyys. Tällä hetkellä voimassa olevan valtion talousarvion laadintamääräyksen (TM 1101) 7.13.1 kohdan mukaan päätös valtuudesta tai eduskunnan päättämä riittävä määräraha tarvitaan aina, jotta hankintaan oikeudellisesti sitova toimenpide voidaan toteuttaa. Saman määräyksen 7.13.4 ja 7.13.5 kohtien mukaan valtuuden käytöstä aiheutuvien menojen kokonaismäärän ja jaksottumisen varainhoitovuosille olisi tullut olla selvillä jo valtuutta esitettäessä. Hankkeen

valtuutta esitettäessä ei ole toimittu ainakaan nykyisin voimassa olevan määräyksen mukaisesti.

Valtuuden ylitys oli jäänyt havaitsematta, koska Tiehallinnon seuraaja Liikennevirasto ei ole noudattanut Valtiokonttorin valtuuskirjanpidosta 30.10.2004 antamaa määräystä (362/03/2004) määrärahatarpeiden seurannasta. Valtuus seuranta ei tuottanut määräyksessä tarkoitetulla tavalla oikeita ja riittäviä tietoja myönnettyistä valtuuksista ja niiden käytöstä. Valtuus seurannassa ei ollut myöskään seurattu valtuuden käytöstä aiheutuvia määrärahatarpeita, eivätkä tiedot niistä olleet ajan tasalla. Valtuus seurannan yhteydestä ei löytynyt määräyksessä edellytetyllä tavalla uusimpiin käytettävissä oleviin arvioihin perustuvia arvioita varainhoitovuotta seuraavien varainhoitovuosien määrärahatarpeista kolmelta varainhoitovuodelta eriteltynä vuosittain ja sen jälkeiseltä ajalta yhteissummana. Valtuuden käytöstä aiheutuvia määrärahatarpeita ei ollut dokumentoitu siten, että arvioita eri vuosille kohdistuvista määrärahatarpeista olisi voitu luotettavasti selvittää.

5.4 Juridinen sitoutuminen, valtuuden käytetyksi kirjaaminen ja vuotuisuusperiaate

5.4.1 ELY-keskusten itse toteuttamien hankkeiden valtuusseuranta

Tarkastusviraston suorittamissa tilintarkastuksissa todettiin rakennerahasto-ohjelmakaudella (2000–2006) olennaisia puutteita TE-keskusten itse toteuttamien ESR-hankkeiden valtuusmenettelyssä suhteessa talousarviolain 10 §:ään. Hallinnon itse toteuttamilla hankkeilla tarkoitetaan sellaisia hankkeita, joissa hankkeiden rahoittaja ja toteuttaja ovat samassa virastossa. Hallinnon itse toteuttamissa hankkeissa valtuus merkitään valtuusseurannassa käytetyksi rahoituksen kohdentamispäätöksellä, jolla varaudutaan myöhemmin viraston ulkopuolisten tahojen kanssa tehtävien sitoumusten ja sopimusten tekemiseen ja niistä aiheutuviin talousarviomenoihin sekä projektin hallinnoinnista aiheutuviin viraston omiin kulutusmenoihin. Rakennerahastojärjestelmien valtuuksien käsittelytapa mahdollisesti laajat ja pitkäkestoiset rakennerahastohankkeet sekä suuret yksittäiset valtuuden kohdentamispäätökset ja siten hyvin vapaan valtuusmenettelyn, jolloin varsinaiset sitoumukset ja sopimukset ulkopuolisia tahoja kohtaan voitiin tehdä vasta tulevina vuosina rahoituksen kohdentamispäätöksestä.

Menettely johti huonoon valtuusmenettelyyn, jolloin rahoitusta myönnettiin hallinnon itse toteutettaville hankkeille huomattavan etupainotteisesti.

Väljä projektipäätösmenettely ja rahoituksen myöntämismenettely tarkoittivat myös sitä, että yksittäisiltä sopimuksilta ja sitoumuksilta käyttämättä jääneet valtuudet voitiin joustavasti kohdentaa uusien sopimusten ja sitoumusten tekemiseen ilman talousarviokäsittelyä. Tämän vuoksi valtuuden kohdentamispäätöksen jälkeisinä vuosina sopimuksilta ja sitoumuksilta vapautuneet käytetyt valtuudet ja niistä tehdyt uudet sopimukset ja sitoumukset olivat rinnastettavissa valtuuden käyttöön, jolloin tosiasiaassa käytettiin valtuusseurannassa aikaisempina vuosina käytetyksi merkittyä valtuutta. Valtuuden kohdentamispäätöksen ei valtionalouden tarkastusviraston käsityksen mukaan voida katsoa olevan talousarviolain 10 §:n tarkoittamalla tavalla riittävästi määrältään ja käyttötarkoitukseltaan rajattu, koska varsinainen oikeudellinen sitoutuminen talousarvio-menoihin syntyy vasta viraston ulkopuolisten tahojen kanssa tehtävistä sopimuksista ja sitoumuksista. Tällä menettelyllä pidennettiin talousarviolain 10 §:n vastaisesti valtuuden käyttöaikaa.

Valtionalouden tarkastusviraston tarkastushavaintoihin liittyen valtiovarainministeriö on käsitellyt vanhan ohjelmakauden valtuusmenettelyä 16.1.2006 antamassaan lausunnossa (VM 16/034/2005). Valtiovarainministeriö on myös antanut 11.1.2008 lausunnon työ- ja elinkeinoministeriölle (11/071/2007) kuluva ohjelmakauden valtuusmenettelystä valtuuden käytöstä ja niin sanotusta tilitysmenettelystä hallinnon itse toteuttamissa rakennerahastohankkeissa. Valtiovarainministeriön 16.1.2006 antaman lausunnon (VM 16/034/2005) mukaan oman tuotannon hankkeita koskevia rahoituspäätöksiä voidaan lähtökohtaisesti pitää valtuuden käyttöön verrattavana valtuuden veloittamisena siltä osin, kuin se koskee viraston omien voimavarojen kohdentamista hankkeeseen. Mikäli kuitenkin oman toiminnan hankkeen rahoituspäätös on sisällöltään avoin tai yleisesti muotoiltu ja palvelee lähinnä jonkin valtuusmassan erottamista teknisessä mielessä omaksi kokonaisuudekseen eikä siten täytä edellä mainittuja yksilöitävyysvaatimuksia, ei sitä voida pitää määräyksessä tarkoitettuna valtion antamana sitovana kohdentamispäätöksenä eikä valtuuden käyttöön verrattavana valtuuden veloittamisena. Silloin, kun viraston omia voimavaroja kohdistetaan hankkeeseen ja näitä eriä käsitellään valtiovarainministeriön lausunnon mukaan valtuuden käyttöön verrattavana valtuuden veloittamisena, tulisi valtuuden käyttö rajata ensisijaisesti kyseisen varainhoitovuoden menoihin. Mikäli oman tuotannon hankkeissa kuitenkin pidetään mahdollisena, että oman tuotannon hankkeissa valtuutta veloitetaan myös seuraavan varainhoitovuoden puolella, tulee rahoituspäätöksen olla käyttötarkoitukseltaan ja määrältään selkeästi rajattu.

Valtiovarainministeriö on antanut 11.1.2008 lausunnon työ- ja elinkeinoministeriölle (11/071/2007) valtuuden käytöstä ja niin sanotusta tilitysmenettelystä hallinnon itse toteuttamissa rakennerahastohankkeissa. Sen mukaan perustuslain 85 §:ssä (tai talousarviolain 10 §:ssä) ei suoraan säädetä, mitkä toimenpiteet on katsottava valtuuden käyttämiseksi. Edellä mainituista säännöksistä ja erityisesti valtuuden euromääräisestä tarkkarajaisuusvaatimuksesta kuitenkin seuraa, että valtuus on merkittävä käytetyksi valtuuskirjanpitoon viimeistään silloin, kun valtion puolesta sitoudutaan menoihin eli sitoumus annetaan tai sopimus tehdään. Toisaalta lähinnä valtuuden käyttötarkoitusta koskevan tarkkarajaisuuden ja vuotuisuusperiaatteen noudattamiseksi valtuus saadaan merkitä käytetyksi aikaisintaan silloin, kun hankkeesta tehdään sellainen hallinnon sisäinen rahoituspäätös, joka määrältään ja käyttötarkoitukseltaan on riittävän tarkkarajainen ja jonka perusteella toteuttaja voi valtion puolesta sitoutua valtion ulkopuolisiin nähden sitoviin sopimuksiin ja saada sille aiheutuneita kustannuksia korvatuksi rahoittajan tekemän päätöksen tarkoittamasta rahoituksesta. Valtuus tulee merkitä käytetyksi valtion ulkopuolisten kanssa tehtyjen sitoumusten tai aiheutuneiden menojen perusteella. Hallinnon sisäisen rahoituspäätöksen olisi oltava samalla tavalla tarkkarajainen kuin vastaavan valtion ulkopuoliselle tuensaajalle tehdyn rahoituspäätöksen.

Rakennerahastojen ohjelmakaudella 2007–2013 on todettu vastaavia riskejä kuin edellisellä kaudella hallinnon itse toteuttamien rakennerahastohankkeiden valtuusmenettelyssä. Hallinnon itse toteuttamien hankkeiden hyvää valtuusmenettelyä on tuettu hallintoviranomaisen antamalla ohjeistuksella sekä valtuuden kohdentamispäätösten päätösmalleilla, joissa on edellytetty, että valtuuden kohdentamispäätöksillä käytetyn valtuuden tulee olla sidottu ELY-keskuksia oikeudellisesti sitovilla menopäätöksillä seuraavan vuoden kuluessa valtuuden kohdentamispäätöksen tekemisestä, ennen kuin rahoittava viranomainen tekee seuraavan kohdentamispäätöksen. Tarkastusviraston ohjelmakauden 2007–2013 valtuusmenettelyyn kohdistuneiden tarkastusten perusteella on todettu, että annettu ohjeistus ja rahoituksen kohdentamispäätösmallit ovat lisänneet valtuuden käytön perusteena olevan rahoituksen myöntämisen suunnitelmallisuutta, mikä on parantanut kuluvan ohjelmakauden valtuusmenettelyä erityisesti siten, että valtuuden kohdentamispäätökset ovat euromäärältään rajatumpia. Ohjeistuksella ja rahoituksen kohdentamispäätöksen päätösmalleilla on myös eriytetty projektien hallinnointiin osoitettava rahoitus ulkopuolisten tahojen kanssa tehtävistä sopimuksista ja sitoumuksista, mikä on parantanut rahoituksen kohdentamispäätöksen tarkkarajaisuutta. Tarkastuksissa on kuitenkin todettu edelleen joitakin tapauksia, joissa rahoittajan asettamaa seuraavan vuoden ehtoa ei ole noudatettu. Hallinnon itse toteuttamien hankkeiden valtuusmenettelyssä on myös edelleen todettu laajoja projekti-

rakenteita, minkä takia valtuuden kohdentamispäätösten ei ole kaikilta osin katsottu olevan käyttötarkoitukseltaan ja määrältään riittävän tarkkarajaisia. Menettely mahdollistaa edelleen myös sellaisten uusien sopimusten ja sitoumusten tekemisen, joissa tosiasiaa voidaan käyttää valtuusseurannassa aikaisempina vuosina käytetyksi merkittyä valtuutta.

Hallinnon itse toteuttamien rakennerahastohankkeiden valtuusmenettelyyn liittyy edelleen ongelmia suhteessa talousarviolain 10 §:n noudattamiseen. Rahastokausilla 2000–2006 ja 2007–2013 valittuihin ratkaisuihin on vaikuttanut osaltaan se, että rakennerahastohankkeiden talousarviovuonna myönnettävien tukien enimmäismäärät rajoitetaan myöntämismahdollisuudella ja kokonaisrajoitteet on mitoitettava vastaamaan ohjelmasiirtojen vuosittaisia rahoituskehysjä.

Valtiovarainministeriön ja työ- ja elinkeinoministeriön olisi vielä syytä ennen uuden rakennerahasto-ohjelmakauden alkua ja tehtäviä tietojärjestelmäratkaisuja selvittää, täyttääkö nykyinen rakennerahastohankkeiden valtuusmenettely talousarviolain 10 §:n vaatimukset hyvästä valtuusmenettelystä ja olisiko mahdollista löytää jokin talousarviosäädösten kannalta paremmin toimiva ratkaisu. Hallinnon itsensä toteuttamien rakennerahastohankkeiden valtuusmenettelyssä todetut riskit huomioon ottaen mahdollisina vaihtoehtoina tulisi harkita valtuusmenettelystä luopumista ja rakennerahastomenojen budjetointia siirtomäärärahana tai valtuuden käyttöä vain siinä osassa kokonaismenoja, jossa valtio aidosti sitoutuu ulkopuoliseen toimijaan nähden.

5.4.2 Hankintapäätös valtuuden käytetyksi kirjaamisen perusteena

Tarkastusviraston tilintarkastuksissa on kiinnitetty huomiota valtuuden käytetyksi kirjaamisen ajankohtaan hankinnoissa. Esimerkkinä käsitellään Puolustusvoimien käytäntöjä. Puolustusvoimilla on toistuvasti olennaisia hankintoja, jotka ovat valtuusmenettelyn piirissä. Puolustusvoimissa on käytössä kaksi erilaista hankintojen toteuttamistapaa sen mukaan, kuuluuko hankinta hankinnan ennakoitusta arvosta johtuen hankintalainsäädännön piiriin.

Vähäisen arvonsa vuoksi hankintalainsäädännön soveltamisalan ulkopuolelle jäävissä hankinnoissa Puolustusvoimat pyytää hankinnasta sitovia tarjouksia, joiden perusteella hankinnan tekemiseen oikeutettu henkilö tekee tilauspäätöksen SAP-järjestelmässä ja allekirjoittaa sen. Tarkastuksen perusteella todetaan, että talousarviolain 10 §:n perusteella valtuuden käytön ajankohtana on pidettävä sellaisen valtiota sitovan päätöksen tekemisen ajankohtaa, josta aiheutuu valtiolle menoja. Valtion sitoutuminen

hankintaan tapahtuu silloin, kun hankintapäätöksen tekijä allekirjoittaa SAP-järjestelmästä tulostamansa tilauspäätöksen. Näin ollen valtuus tulisi kirjata käytetyksi tällä hetkellä.

Hankintalainsäädännön piiriin kuuluvissa hankinnoissa hankintoja edeltää jokin hankintalainsäädännön mukainen kilpailuttamismenettely. Kun menettely on saatu päätökseen, tehdään hankinnasta esittelyn perusteella hankintapäätös. Myöhemmin, ainakin pääsääntöisesti hankintapäätöksen tultua lainvoimaiseksi, tehdään tavaran tai palvelun toimittajan kanssa sopimus hankinnasta. Tarkastuksen perusteella todetaan, että tosiasiallinen sitoutuminen valtion puolesta tapahtuu hankintapäätöksellä. Sen jälkeen valtio ei voi vetäytyä hankinnasta, ellei markkinaoikeus kumoaa tai muuta päätöstä. Hankintapäätös jää voimaan valtaosassa päätöksiä. Siksi valtuus on katsottava käytetyksi, kun hankintapäätös on tehty.

5.4.3 Tilaukseen sisältyvä optio valtuuden yhteydessä

Rajavartiolaitoksen tilintarkastuksessa on todettu, että Rajavartiolaitokselle oli myönnetty vuoden 2008 talousarviossa uusien partioveneiden hankintaan 13 miljoonaa euroa. Vuonna 2008 Rajavartiolaitos oli allekirjoittanut partiovenettä valmistavan telakan kanssa sopimuksen, jolla se tilasi telakalta 13 partiovenettä. Ne toimitettaisiin vuosina 2008–2010. Lisäksi Rajavartiolaitoksen allekirjoittamassa sopimuksessa oli ehto, jonka mukaan Rajavartiolaitoksella on oikeus tilata edellä mainittujen 13 partioveneen lisäksi vielä kahdeksan partiovenettä ilmoittamalla siitä valmistajalle vuonna 2010 olleeseen määräaikaan mennessä. Ehtoa kutsuttiin optioehdoksi ja se mainittiin sittemmin talousarvioissa, partioveneisiin sidotun valtuuden seurantataulukon ja 13 veneen maksuun myönnetyn määrärahan yhteydessä.

Tarkastuksessa todettiin, että sopimuksessa lisävenettä koskeva optioehto oli kirjoitettu siten, että se antoi ostajalle täyden vapauden ostaa tai olla ostamatta lisävenettä. Option käyttämättä jättämismahdollisuudelle ei ollut asetettu ehtoja, eikä käyttämättä jättämistä olisi tarvinnut perustella. Tarkastuksen perusteella on katsottu, että alkuperäisen sopimuksen allekirjoittamisen hetkellä ei ole tarvinnut olla vielä käytettävissä valtuutta tai siirtomäärärahaa optiovenettä varten. On riittänyt, että valtuutta tai määrärahaa on ollut käytettävissä varsinaiseen tilaukseen kuuluviin 13 veneeseen. Rajavartiolaitos ei ollut vielä sitoutunut kahdeksaan optioveneen tilaamiseen ja niistä aiheutuneisiin menoihin. Sitoutuminen optioveneen aiheuttamiin menoihin on tapahtunut silloin, kun Rajavartiolaitos on ilmoittanut valmistajalle käyttävänsä option. Alkuperäisen sopimuksen mukaan tästä oli tehtävä päätös vuonna 2010 olleeseen määräaikaan

mennessä. Rajavartiolaitoksella on tullut olla käytössään valtuutta tai määrärahaa optioveneisiin silloin, kun päätös option käytöstä on tehty ja lähetetty veneiden valmistajalle.

5.4.4 Tarkastusviraston suositus

Tarkastusvirasto suosittelee, että Valtiokonttori ottaa luvussa 5 esitetyt tarkastushavainnot huomioon uudistaessaan valtuuskirjanpitomääräystä.

6 Valtuuksista raportointi

Valtuuksista raportointiin liittyvät havainnot on esitetty luvuissa 6.1 ja 6.2. Luvussa 6.1 tarkastellaan kirjanpitoyksiköiden vuoden 2011 tilinpäätöksissä esitettyjä tietoja. Tarkastus on rajattu niihin kirjanpitoyksiköihin, joilla on ollut käytössä valtuutta vuonna 2011. Esitettyjen tietojen arvioinnissa on huomioitu lisäksi eräitä vuoden 2012 tilintarkastuksen tai tämän laillisuustarkastuksen yhteydessä tehtyjä tarkastushavaintoja, jotka ovat koskeneet vuoden 2011 tilinpäätöslaskelmia. Tietyissä tilanteissa on huomioitu myös vuoden 2012 tilinpäätöslaskelmilla esitetyt tiedot, koska eräiden kirjanpitoyksiköiden vuoden 2011 tilinpäätöslaskelmilla havaittiin olennaisia puutteita. Luvun 6.1 yhteenvetotiedoissa käytetty arviointias-teikko on neliportainen: asianmukaista, melko asianmukaista (huomautus tilintarkastajan vuosiyhteenvedossa), puutteita (huomautus tilintarkastuskertomuksessa) ja olennaisia puutteita (kielteinen laillisuuskannanotto tilintarkastuskertomuksessa).

Luvussa 6.2 käsitellään vuosien 2011 ja 2012 tietojen toimittamista Valtiokonttoriin keskuskirjanpidon hoitamista ja valtion tilinpäätöksen laatimista varten.

6.1 Kirjanpitoyksiköiden tilinpäätöslaskelmissä esitetyt tiedot

Vuonna 2011 oli 21 kirjanpitoyksiköllä käytettävissä olevaa valtuutta. Osa näistä kirjanpitoyksiköistä oli niin sanottuja monivirastoisia kirjanpitoyksiköitä (Etelä-Savon elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskus, maa- ja metsätalousministeriö ja sisäasiainministeriö). Valtion vuoden 2011 tilinpäätöskertomuksen mukaan valtion talousarvionaloudessa valtuuksia käytettiin vuonna 2011 yhteensä 9,2 miljardia euroa.

Ulkoasiainministeriön hallinnonala

Ulkoasiainministeriön valtuusraportoinnissa on havaittu puutteita. Valtion talousarvionalouden kannalta kirjanpitoyksikkö ulkoasiainministeriöllä on valtuuksien käytössä suuri merkitys.

Oikeusministeriön hallinnonala

Oikeusministeriön valtuusraportoinnin on havaittu olevan melko asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta oikeusministeriöllä on valtuuksien käytössä pieni merkitys.

Sisäasiainministeriön hallinnonala

Sisäasiainministeriön valtuusraportoinnin on havaittu olevan melko asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta kirjanpitoyksikkö sisäasiainministeriöllä on valtuuksien käytössä kohtalainen merkitys.

Puolustusministeriön hallinnonala

Puolustusvoimien valtuusraportoinnissa on havaittu puutteita. Puolustusvoimien vuoden 2012 tilintarkastuksessa on todettu, että valtuusseuranta-järjestelmän tietojen oikeellisuudesta ei tarkastuksessa ole voitu varmistua. Valtion talousarviotalouden kannalta Puolustusvoimilla on valtuuksien käytössä suuri merkitys.

Valtiovarainministeriön hallinnonala

Valtiovarainministeriön valtuusraportoinnin on havaittu olevan melko asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta valtiovarainministeriöllä on valtuuksien käytössä kohtalainen merkitys.

Valtiokonttorin valtuusraportoinnin on havaittu olevan melko asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta Valtiokonttorilla on valtuuksien käytössä kohtalainen merkitys. Verohallinnon valtuusraportoinnin on havaittu olevan asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta Verohallinnolla on valtuuksien käytössä pieni merkitys.

Opetus- ja kulttuuriministeriön hallinnonala

Opetus- ja kulttuuriministeriön valtuusraportoinnin on havaittu olevan asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta kirjanpitoyksikkö opetus- ja kulttuuriministeriöllä on valtuuksien käytössä kohtalainen merkitys.

Museoviraston valtuusraportoinnin on havaittu olevan asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta Museovirastolla on valtuuksien käytössä pieni merkitys.

Opetushallituksen valtuusraportoinnissa on havaittu puutteita. Valtion talousarviotalouden kannalta Opetushallituksella on valtuuksien käytössä kohtalainen merkitys.

Suomen akatemian valtuusraportoinnissa on havaittu olennaisia puutteita. Suomen akatemian valtuusraportointi on kuitenkin parantunut vuonna 2012, sillä sen valtuusraportoinnin arvioitiin olevan melko asianmukaista vuoden 2012 tilinpäätöslaskelmissä esitettyjen tietojen osalta. Valtion talousarviotalouden kannalta Suomen akatemialla on valtuuksien käytössä kohtalainen merkitys.

Suomenlinnan hoitokunnan valtuusraportoinnin on havaittu olevan melko asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta Suomenlinnan hoitokunnalla on valtuuksien käytössä pieni merkitys.

Maa- ja metsätalousministeriön hallinnonala

Maa- ja metsätalousministeriön valtuusraportoinnin on havaittu olevan asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta kirjanpitoyksikkö maa- ja metsätalousministeriöllä on valtuuksien käytössä vuodesta 2012 lähtien kohtalainen merkitys.

Maaseutuvirasto aloitti kirjanpitoyksikkönä vuoden 2012 alussa, ja sitä ennen se oli osa maa- ja metsätalousministeriö -kirjanpitoyksikköä. Maaseutuviraston valtuusraportoinnin on havaittu olevan asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta Maaseutuvirastolla on valtuuksien käytössä suuri merkitys.

Liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonala

Liikenne- ja viestintäministeriön valtuusraportoinnin on havaittu olevan asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta liikenne- ja viestintäministeriöllä on valtuuksien käytössä kohtalainen merkitys.

Liikenneviraston valtuusraportoinnissa on havaittu olennaisia puutteita. Liikenneviraston valtuusraportoinnissa on havaittu olennaisia puutteita myös vuoden 2012 tilinpäätöslaskelmissä. Valtion talousarviotalouden kannalta Liikennevirastolla on valtuuksien käytössä suuri merkitys.

Viestintäviraston valtuusraportoinnin on havaittu olevan asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta Viestintävirastolla on valtuuksien käytössä kohtalainen merkitys.

Työ- ja elinkeinoministeriön hallinnonala

Työ- ja elinkeinoministeriön valtuusraportoinnissa on havaittu olennaisia puutteita vuosien 2011 ja 2012 tilintarkastuksissa. Valtion talousarviotalouden kannalta työ- ja elinkeinoministeriöllä on valtuuksien käytössä suuri merkitys.

Etelä-Savon elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksen valtuusraportoinnin on havaittu olevan melko asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta Etelä-Savon elinkeino-, liikenne- ja ympäristökeskuksella on valtuuksien käytössä suuri merkitys.

Tekes – teknologian ja innovaatioiden kehittämiskeskuksen valtuusraportoinnin on havaittu olevan asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta Tekes – teknologian ja innovaatioiden kehittämiskeskuksella on valtuuksien käytössä suuri merkitys.

Sosiaali- ja terveysministeriön hallinnonala

Sosiaali- ja terveysministeriön valtuusraportoinnin on havaittu olevan asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta sosiaali- ja terveysministeriöllä on valtuuksien käytössä kohtalainen merkitys.

Ympäristöministeriön hallinnonala

Ympäristöministeriön valtuusraportoinnin on havaittu olevan asianmukaista. Valtion talousarviotalouden kannalta kirjanpitoyksikkö ympäristöministeriöllä on valtuuksien käytössä pieni merkitys.

Edellisissä kappaleissa on kirjanpitoyksikkökohtaisesti käyty läpi valtuuksista raportointia. Valtuuksista raportointiin sisältyy myös valtuuksien käytöstä aiheutuvista menoista raportointi. Tarkastuksessa on kiinnitetty huomioita siihen, että tilinpäätöslaskelmissä raportoitavat valtuuksien käytöstä aiheutuvat arvioidut menotiedot eivät kaikissa tapauksissa ole olleet talousarviolain 10 §:n periaatteiden mukaisia. Esimerkiksi valtiovarainministeriön vuoden 2011 tilinpäätöslaskelmien mukaan lukutasolla 28.92 olevan valtuuden käyttötietona on esitetty 350,3 miljoonaa euroa, mutta tilinpäätöslaskelman mukaan valtuuden käytöstä ei näyttäisi aiheutuvan talousarviomenoja. Oikeusministeriön vuoden 2011 tilinpäätöslaskelmien mukaan momentilla 25.01.50 olevana valtuuden käyttötietona on esitetty 0,1 miljoonaa euroa, mutta tilinpäätöslaskelman mukaan valtuuden käytöstä ei näyttäisi aiheutuvan talousarviomenoja. Tilinpäätöstä laadittaessa kirjanpitoyksiköiden on hyvä kiinnittää huomiota siihen, että esitettävät tiedot ovat loogisia.

6.2 Raportointi valtion keskuskirjanpitoon valtion tilinpäätöksen valmistelua varten

Tämän laillisuustarkastuksen ulkopuolelle on rajattu Valtiokonttorin hoitama valtion keskuskirjanpito. Valtiontalouden tarkastusvirasto on tarkastanut valtion tilinpäätökset, ja tässä laillisuustarkastuskertomuksessa raportoidaan tiivistetysti valtion vuosien 2011 ja 2012 tilinpäätösten tarkastuksissa tehdyistä yksittäisistä havainnoista.

Valtion vuoden 2011 tilinpäätökseen sisältyy momentilla 32.30.48 (Korkotuki julkisesti tuetuille vienti- ja alusluotoille, arviomääräraha) oleva lakiin perustuva 5,0 miljardia euron käytettävissä ollut valtuus sekä luvussa 32.40 (Yritysten toimintaympäristö, markkinoiden sääntely ja työelämä) olleet 8,434 miljoonaa euron käytettävissä olleet valtuudet. Momentilla 32.30.48 olevia valtuustietoja ei ole raportoitu minkään kirjanpitoyksikön tilinpäätöslaskelmilla vuodelta 2011, mutta vuodelta 2012 tiedot on esitetty työ- ja elinkeinoministeriön tilinpäätöslaskelmilla. Luvussa 32.40 olevia valtuustietoja ei raportoitu minkään kirjanpitoyksikön tilinpäätöslaskelmilla vuodelta 2011 tai 2012. Valtiokonttorin olisi tarpeen muistuttaa kirjanpitoyksiköitä siitä, että kirjanpitoyksiköt huolehtisivat valtuustietojen toimittamisen ohella valtuustietojen raportoinnista kirjanpitoyksiköiden tilinpäätöksissä. Koska valtion keskuskirjanpito perustuu valtion talousarviosta annetun asetuksen mukaan kirjanpitoyksiköiden tietoihin, valtion tilinpäätöksessä raportoitavien valtuustietojen tulee sisältyä myös kirjanpitoyksiköiden tilinpäätöksiin.

Valtion vuoden 2011 tilinpäätöksen tarkastuksesta annetussa tilintarkastuskertomuksessa on todettu, että valtion tilinpäätöksen laadintaa varten Valtiokonttorille toimitetuissa valtuuksia koskevissa tiedoissa on todettu puutteita. Tämän vuoksi ei valtion tilinpäätöksen talousarvion toteutumalaskelman tietoja valtuuksista, niiden käytöstä ja käytöstä aiheutuvista menoista voitu vuoden 2011 tilintarkastuksessa pitää kaikilta osin luotettavina. Valtion vuoden 2011 tilinpäätöksen tarkastuksesta annetussa vuosiyhteenvedossa on todettu, että vuodelta 2011 keskitettyyn seurantaan toimitti tietoja 23 kirjanpitoyksikköä ja niillä oli seurannassaan kaikkiaan 464 valtuutta. Vajaa puolet kirjanpitoyksiköistä toimitti tiedot siten selvitettyinä, että ne voitiin ensimmäisellä kerralla päivittää keskuskirjanpidon tietokantaan. Kirjanpitoyksiköistä oli tullut viimeisin muutos keskitettyyn valtuusseurantaan 2.4.2012. Edelleen vuosiyhteenvedossa on sisäisen valvonnan yhteydessä todettu, että virastojen ja laitosten tilintarkastuksissa on edelleen kiinnitetty huomiota valtuuskirjanpidon järjestämiseen sekä Valtiokonttorille toimitettavien valtuusilmoitusten virheriskeihin ja virheisiin.

Valtion vuoden 2012 tilinpäätöksen tarkastuksesta annetussa tilintarkastuskertomuksessa on todettu, että valtion tilinpäätöksen laadintaa varten Valtiokonttorille toimitettuja valtuuksia koskevia tietoja voidaan kokonaisuutena pitää oikeina ja riittävinä. Tarkastuksessa on kuitenkin todettu puutteita Liikenneviraston ja Puolustusvoimien toimittamissa valtuuksia koskevissa tiedoissa. Edelleen tilintarkastuskertomuksessa on sisäisen valvonnan yhteydessä todettu, että virastojen ja laitosten tilintarkastuksissa on edelleen kiinnitetty huomiota valtuuskirjanpidon sekä Valtiokonttorille toimitettavien valtuusilmoitusten virheriskeihin ja virheisiin. Vuosiyhteenvedossa on todettu, että vuodelta 2012 keskitettyyn seurantaan toimitti tietoja 21 kirjanpitoyksikköä ja niillä oli seurannassaan kaikkiaan 472 valtuutta. Keskitettyyn valtuusseurantaan tietonsa toimittaneet kirjanpitoyksiköt ovat hyväksyneet valtuuksien seurantailmoituksen keskuskirjanpidon Rondossa 14.3.2013 mennessä. Viimeisin korjausilmoitus keskuskirjanpitoon oli tullut 27.3.2013, eikä korjausta voitu myöhäisen ajankohdan vuoksi enää sisällyttää valtion tilinpäätöksen tietoihin.

7 Tarkastusviraston kannanotot

Tarkastuksen tavoitteena oli selvittää, onko valtuudet budjetoitu valtion talousarviosta annettujen säädösten ja hyvän budjetointitavan mukaisesti, onko valtuuksien seuranta järjestetty valtion talousarviosta annetun lain ja sitä täydentävän asetuksen sekä Valtiokonttorin valtuuskirjanpidosta antaman määräyksen mukaisella tavalla ja onko valtuuksista ja niiden käytöstä esitetty kirjanpitoyksikköjen tilinpäätöslaskelmissä oikeat ja riittävät tiedot.

Tarkastusvirasto lausuu kannanottonaan, ettei valtuuksien budjetoinnissa ja seurannassa ole kokonaisuutena riittävän kattavasti noudatettu niitä koskevia keskeisiä säännöksiä ja määräyksiä. Kirjanpitoyksikköiden tilinpäätöslaskelmissä on esitetty valtuuksista ja niiden käytöstä aiheutuvista menoista olennaisilta osin oikeat ja riittävät tiedot.

Valtuusmenettely on tarkkaan säännelty perustuslakitasoinen menettely. Sen säädöstenmukaisella soveltamisella turvataan eduskunnan budjettivallan käyttö siten, että eduskunta säilyttää tosiasiallisen päätösvallan valtion menoihin. Mikäli valtuusmenettelyä sovelletaan tosiasiallisesti sitä koskevien säädösten ja talousarvion vastaisesti, ei tulevien vuosien sopimusten ja sitoumusten tekemiseen ole hallinnolla tosiasiallisesti eduskunnan sille suomia toimivaltuuksia.

Kannanoton perusteluina ja kannanottoa täydentävinä johtopäätöksinä ja suosituksina tarkastusvirasto esittää seuraavaa.

Valtuuksien budjetointi

Tarkastuksen perusteella todettiin, että valtuuksien budjetoinnissa oli olennaisia puutteita liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonalan (pääluokka 31) valtuuksissa. Eduskunnan ei voida katsoa saaneen oikeita ja riittäviä tietoja vuoden 2012 talousarvion väylävaltuusmomenttien 31.10.77 (Väyläverkon kehittäminen, siirtomääräraha 3 v) ja 31.10.78 (Eräät väylähankkeet, siirtomääräraha 3 v) sisällöstä.

Kokonaisuutena arvioituna muiden hallinnonalojen valtuuksien budjetoinnissa ei ollut olennaisia puutteita. Yksittäisenä olennaisena puutteena tuodaan kuitenkin esille vuosien 2011 ja 2012 talousarvioiden momentin 27.10.18 (Puolustusmateriaalihankinnat, siirtomääräraha 3 v) valtuuslausukkeiden yhteydessä oleva maininta, jonka mukaan asianomaisena talousarviovuonna saa purkaa aiemmin tehtyjä sopimuksia sekä sitoa uudelleen tilausvaltuuden varoja sitoumuksista maksamatta olevaa määrärahaa

vastaavasti. Valtuuden määrittely ei näiltä osin vastaa valtion talousarviosta annetun lain 10 §:n vaatimusta talousarviossa myönnettävän valtuuden määrän ja käyttötarkoituksen tarkkarajaisuudesta, minkä vuoksi sitä ei voida pitää hyvän budjetointitavan mukaisena.

Lisäksi tarkastuksen perusteella todettiin, että talousarvioiden valtuuslausekkeet eivät ole kaikilta osin riittävän selkeitä valtuuksien uusimisien ja käyttötarkoitusten osalta eivätkä valtuuden määrän osalta niissä tilanteissa, joissa määrään liittyy indeksi. Valtuuslausekkeen tulee olla määrältään riittävästi rajattu ja yksilöity, jotta eduskunnalla on käytössään oikeat ja riittävät tiedot päättäessään talousarvioon sisällytettävistä valtuuksista. Olennaista on myös jo budjetointivaiheessa ja edelleen sopimuksen laadintavaiheessa varmistua siitä, että valtuuden käyttöä on mahdollista seurata asianmukaisesti. Tilintarkastusten ja nyt tehdyn laillisuustarkastuksen perusteella voidaan todeta, että valtuuksien selkeä ja mahdollisuuksien mukaan yhtenäinen määrittely talousarvion valmistelussa ja talousarviossa tukisi omalta osaltaan myös talousarvion toimeenpanoa ja sen osana valtuusseurannan järjestämistä valtion talousarviosta annetun lain ja asetuksen edellyttämällä tavalla.

Valtuusseuranta

Tarkastuksen perusteella todettiin, että valtuuksien käytön ja käytöstä aiheutuvien menojen seurannassa oli olennaisia puutteita puolustusministeriön sekä liikenne- ja viestintäministeriön hallinnonalojen pääluokkien (pääluokat 27 ja 31) valtuuksissa. Talousarvioletalouden kannalta kyseisten hallinnonalojen valtuudet ovat olennaisia, koska näiden valtuuksien käyttö oli vuonna 2011 ilman korkotukivaltuuksia noin 24 prosenttia valtion talousarvioletalouden valtuuksien käytöstä. Muiden hallinnonalojen pääluokissa olevien valtuuksien valtuusseurannassa ei kokonaisuutena tarkasteltuna ole merkittäviä puutteita. Poikkeuksena olivat kuitenkin talousarvioletalouden kannalta olennaiset jakamattoman määrärahan 32.50.64 (EU:n rakennerahastojen ja valtion rahoitusosuus EU:n rakennerahasto-ohjelmiin ja ENPI CBC -ohjelmiin ohjelmakaudella 2007–2013, arviomääräraha) yhteydessä myönnetty valtuudet, joiden seurannassa oli olennaisia puutteita.

Kokonaisuutena tarkasteltuna useimpien kirjanpitoyksiköiden valtuusseuranta oli asianmukaista tai melko asianmukaista. Kahden keskeisen kirjanpitoyksikön (Puolustusvoimat ja Liikennevirasto) valtuusseurannassa oli olennaisia puutteita, ja lisäksi yksittäisten muidenkin keskeisten kirjanpitoyksiköiden valtuusseurannassa oli jonkin verran puutteita. Tarkastuksen perusteella korostetaan valtuusseurannan järjestämistä valtion talousarviosta annetun lain 15 §:n ja Valtiokonttorin antaman valtuuskirjan-

pitomääräyksen mukaisesti. Valtion talousarviosta annetun asetuksen 69 §:n mukaan viraston ja laitoksen johdon on huolehdittava siitä, että virastossa ja laitoksessa toteutetaan sen talouden ja toiminnan laajuuteen ja sisältöön sekä niihin liittyviin riskeihin nähden asianmukaiset menettelyt (sisäinen valvonta).

Valtuuksista raportointi

Tilintarkastusten ja nyt tehdyn laillisuustarkastuksen perusteella todettiin, että vuosien 2011 ja 2012 tilinpäätöslaskelmissä on kokonaisuutena tarkasteltuna esitetty olennaisilta osin oikeat ja riittävät tiedot. Liikenneviraston sekä työ- ja elinkeinoministeriön vuosien 2011 ja 2012 tilinpäätöslaskelmissä ei kuitenkaan ole esitetty valtuuksista ja niiden käytöstä aiheutuvista menoista oikeita ja riittäviä tietoja. Puolustusvoimien vuoden 2012 tilintarkastuksessa on lisäksi todettu, että valtuusseurantajärjestelmän tietojen oikeellisuudesta ei tarkastuksessa ole voitu varmistua. Lisäksi virastojen ja laitosten tilintarkastuksissa on kiinnitetty huomiota valtuusseurannan sekä Valtiokonttorille toimitettavien valtuusilmoitusten virheriskeihin ja virheisiin.

Lähteet

1. Kirjalliset lähteet

Hallituksen vuosikertomus 2012, K 13/2013 vp.

Valtion talousarvion tilijaottelu vuosille 2011 ja 2012.

Valtion talousarviot ja lisätalousarviot erityisesti vuosilta 2011 ja 2012.

Valtion tilinpäätöskertomus 2011. Valtiovarainministeriön julkaisu- ja 17a/2012.

Valtiontalouden tarkastusviraston tilintarkastuskertomukset, vuosiyhteenvedot ja väliraportit erityisesti vuosilta 2011 ja 2012.

2. Haastattelut ja tarkastuskäynnit

Kirjanpitoyksiköiden tilintarkastajille 24.8.2012 lähetetty kysely.

3. Tarkastuskertomusluonnoksesta annetut lausunnot

Liikenne- ja viestintäministeriö, 28.8.2013, LVM/1397/02/2013

Maa- ja metsätalousministeriö, 23.8.2013, Dnro 1534/413/2013

Oikeusministeriö, 21.8.2013, OM 10/05/2013

Opetus- ja kulttuuriministeriö, 26.8.2013, OKM/16/202/2013

Puolustusministeriö, 23.8.2013, FI.PLM.2013-4147
626/00.06.99/2013

Sisäasiainministeriö, 26.8.2013

Sosiaali- ja terveysministeriö, 26.8.2013, STM/2915/2013

Työ- ja elinkeinoministeriö, 30.8.2013,
TEM/1801/00.07.02.01/2013

Ulkoasiainministeriö, 30.8.2013

Valtiokonttori, 26.8.2013, VK/857/00.04/2013

Valtiovarainministeriö, 26.8.2013, VM/1648/00.05.00/2013

Ympäristöministeriö, 27.8.2013, YM10/231/2013

Liitteet

Liite 1. Tarkastuskriteerit

Budjetointi

- Onko tarkastuksessa tullut esiin tilanteita, joissa talousarviossa tulisi käyttää valtuusmenettelyä mutta ei ole käytetty?
- Onko talousarviossa esitetty valtuus käyttötarkoitukseltaan riittävän rajattu?
- Onko talousarviossa esitetty valtuus määrältään riittävän rajattu?
- Onko muita talousarvioehdotuksen laadintamääräyksen (TM 1101) keskeisiä valtuuksiin liittyviä kohtia noudatettu?

Valtuusseuranta

- Onko valtuusseurannassa noudatettu hyvää kirjanpitolittoa?
- Onko valtuusseurannan sisäinen valvonta järjestetty asianmukaisesti ja sääösten edellyttämällä tavalla?
- Onko varainhoitovuosisiperiaatetta noudatettu valtuuden käytössä (sisältää myös valtuuden käytöstä aiheutuvien menojen käyttöajan ja valtuuksien uusiminen)?
- Onko valtuuden käyttöön liittyvä juridinen sitoutuminen selkeä?

Valtuuksista raportointi

- Onko kirjanpitoyksiköiden tilinpäätöslaskelmissa vuodelta 2011 esitetty oikeat ja riittävät tiedot valtuuksista, valtuuksien käytöstä ja valtuuksien käytöstä aiheutuneista talousarviomenoista?
- Onko tietojen toimittaminen keskuskirjanpitoon asianmukaista?

Liite 2. Kirjanpitoyksiköiden tilintarkastajille 24.8.2012 lähetetty kysely

1. Kirjanpitoyksikön käytössä olevat valtuudet
 - 1.1 Luettele kirjanpitoyksikön (nimi ja/tai kirjanpitoyksikkönumero mainiten) vuonna 2011 käytettävissä olleet valtuudet. Luettelo momenteittain ja yksilöi, onko kirjanpitoyksikkö saanut valtuuden käyttöönsä a) talousarviossa, b) jakopäätöksellä vai c) lakiin perustuen.
 - 1.2 Kirjanpitoyksikön käytettävissä vuonna 2012 olevat valtuudet. Onko olennaisia muutoksia (tällä hetkellä tiedossa olevat) vuoteen 2011 nähden?
 - 1.3 Tilaa avoimille vastauksille (esim. voi kuvata, kuinka kirjanpitoyksiköksi (virastosta kirjanpitoyksiköksi, esimerkiksi Maaseutuviirasto) muuttuminen on vaikuttanut valtuuksien budjetointiin, seurantaan ja raportointiin)
2. Valtuuksien budjetointiin liittyvät kysymykset
 - 2.1 Peruskysymykset
 - 2.1.1 Onko valtuuksien budjetointi asianmukaista? (Vastausvaihtoehdot: kyllä, ei, en osaa sanoa) Mitkä olivat (ovat) mahdolliset puutteet?
 - 2.2 Tarkentavat kysymykset (vastaa näihin, mikäli budjetointi ei ole asianmukaista tai haluat lisävarmuutta kohdan 2.1 vastaamiseen)
 - 2.2.1 Onko valtuuksien budjetoinnin tarkastuksessa tullut esiin olennaisia havaintoja?
 - 2.2.2 Onko talousarviossa selkeästi ilmaistu valtuus? Sisältyykö talousarvioon selkeä valtuuslauseke?
 - 2.2.3 Onko valtuus euromääräinen vai ilmaistu muuna määränä?
 - 2.2.4 Onko valtuuksien budjetoinnissa otettu kantaa esim. indeksikorotuksiin, valuuttakurssimuutoksiin, arvonlisäveroon, korkoon?
 - 2.2.5 Onko valtuuksiin liittyvien kulujen budjetoinnissa tullut esiin tulkinnanvaraisia seikkoja (esim. valtuuksiin on budjetoitu vakinaisten virkamiesten palkkoja)?

2.2.6 Onko uusittujen valtuuksien budjetointi järjestetty asianmukaisesti? Jatkokysymys: Onko valtuutta olennaisesti ylibudjetoitu vuosittain (valtuuden käyttö säännöllisesti olennaisesti pienempi kuin valtuuden määrä talousarviossa)?

2.3 Tilaa avoimille vastauksille

3. Seurantaan liittyvät kysymykset

3.1 Peruskysymykset

3.1.1 Onko seuranta järjestetty olennaisilta osin Valtiokonttorin Valtuuskirjanpitomääräyksen (326/03/2004) mukaisesti? Mitkä olivat (ovat) mahdolliset puutteet?

3.1.2 Onko valtuusseuranta tarkastettu muutoin kuin tilinpäätöksen tarkastuksen yhteydessä?

3.1.3 Onko seuranta tietojärjestelmissä tai Excelissä (tai vastaavassa)?

3.1.4 Mikä on valtuustapahtumien (valtuuden käyttötapaukset) lukumäärä per valtuus vuodessa (arvio riittää); Onko se a) eli 0 tai b) eli 1–100 tai c) eli 101–499 vai d) eli 500–?

3.1.5 Onko valtuusseurannan dokumentoinnissa ja audit trailissa havaittu puutteita?

3.1.6 Onko valtuuden käyttäjänä talousarvion ulkopuolinen taho, kuten Metsäkeskus tai Maakuntien liitto? Missä vaiheessa tuolloin tehdään valtuuden käyttöpäätös?

3.2 Tarkentavat kysymykset (vastaa näihin, mikäli seuranta ei ole asianmukaista tai haluat lisävarmuutta kohdan 3.1 vastaamiseen)

3.2.1 Onko valtuusseurannasta annettu sisäisiä ohjeita?

3.2.2 Onko kaikkia valtuuksia seurattu valtuuksittain ja vuosikohtaisesti?

3.2.3 Yleiskuva mahdollisen tietojärjestelmän luotettavuudesta tuottaa oikeat ja riittävät tiedot valtuuksien käytöstä (yleiskuvan saaminen ei edellytä järjestelmätarkastuksen tekemistä, esim. kirjanpitoyksikössä X voi järjestelmän tietoihin tehdä muutoksia tilinpäätöksen hyväksymisen jälkeen, jolloin kyseinen havainto vaikuttaa olennaisesti järjestelmän luotettavuuteen)?

3.3 Tilaa avoimille vastauksille

4. Raportointiin liittyvät kysymykset

4.1 Peruskysymykset

4.1.1 Onko raportointi talousarvion toteutumalaskelmalla asianmukaista (onko huomautettu tilintarkastuskertomuksessa ja/tai vuosiyhteenvedossa vuodelta 2011)? Mitkä olivat mahdolliset puutteet?

4.2 Tarkentavat kysymykset

4.2.1 Onko talousarvion toteutumalaskelmalla esitetyt valtuustiedot johdettavissa valtuusseurantajärjestelmästä?

4.2.2 Sisältääkö talousarvion toteutumalaskelma tiedot mahdollisista jakopäätöksellä saaduista valtuuksista (jakamattomien määrärahojen yhteydessä olevat valtuudet)?

4.2.3 Onko jakopäätöksellä valtuuksia käyttöön saanut kirjanpitoyksikkö raportoinut asianmukaisesti valtuutta antaneelle kirjanpitoyksikölle?

4.2.4 Onko tietojen toimittaminen keskuskirjanpitoon asianmukaista?

4.2.5 Onko talousarviossa uusittu valtuus ilmaistu uusittavana talousarvion toteutumalaskelmalla (vastaako talousarvion toteutumalaskelmalla ollut uusittavan valtuuden euromäärä seuraavan vuoden valtuusseurannan tietoja (audit trail)?

4.2.6 Onko valtuuden käytöstä aiheutuneet ja aiheutuvat menot raportoitu oikein tilinpäätöksessä?

4.3 Tilaa avoimille vastauksille



VALTIONTALOUDEN TARKASTUSVIRASTO
Antinkatu 1, PL 1119, 00101 Helsinki
Puh. 09 4321, faksi 09 432 5820, www.vtv.fi

ISBN 978-952-499-245-9 (PDF)