

KIRJANPIDON TARKASTUSTEN KEHITTÄMINEN PALKEISSA



Ammattikorkeakoulututkinnon opinnäytetyö

Visamäki, Liiketalouden koulutusohjelma

Kevät, 2017

Roosa Alitalo

Liiketalouden koulutusohjelma
Visamäki

Tekijä	Roosa Alitalo	Vuosi 2017
Työn nimi	Kirjanpidon tarkastusten kehittäminen Palkeissa	
Työn ohjaaja	Sari Hanka	

TIIVISTELMÄ

Opinnäytetyön toimeksiantajana toimi Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskus eli Palkeet. Työn aihe oli Kirjanpidon tarkastusten kehittäminen Palkeissa. Vastuu kirjanpidon oikeellisuudesta tulee siirtymään Palkeille lakimuutoksen (Laki valtion talousarviosta 1988/423) myötä, joten kirjanpidon tarkastusten tutkiminen oli ajankohtaista. Tavoitteena työssä oli valtion kirjanpidon oikeellisuuden parantaminen.

Teoriaperusta käsittelee valtion kirjanpitoa, tarkastuksia ja valvontaa valtiontaloudessa ja kirjanpidon tarkastuksia Palkeissa. Tutkimukseen osallistui Palkeista 18 kirjanpitäjää 46:sta ja kaksi kirjanpidon esimiestä. Tutkimusmenetelminä yhdistettiin laadullista ja määrällistä menetelmää. Aineistoa kerättiin Webropol-kyselyllä kirjanpitäjiltä ja teemahaastattelulla kirjanpidon esimiehiltä.

Tutkimuksessa kävi ilmi, että kaikki ohjeiden mukaisista tarkastuksista eivät toteutuneet täysin, eikä tarkastusaikataulu täytynyt kaikissa tarkastuksissa. Asiakaskohtaisia sisällön tarkastuksia ja muita kirjanpidon oikeellisuuden tarkastuksia tehtiin vaihtelevasti eri paikkakunnilla. Uusia tarkastusten toteutustapoja ei selvinnyt, mutta käytössä olevaa tarkastus -Exceliä pidettiin toimivana. Kyselyn vastauksista nostettiin esiin teemahaastattelun avulla mahdollisia asiakkaille tarjottavia tarkastuksia. Tarkastusten tekoon tarvitaan lisää aikaa, niiden toteuttamiseen seuranta ja asiakkaiden tarkastustarpeista kartoitusta.

Avainsanat valtiontalouden tarkastus, kirjanpito, valtion virastot, tarkastus

Sivut 50 sivua, joista liitteitä 6 sivua

Degree Programme in Business Administration

Visamäki

Author	Roosa Alitalo	Year 2017
Subject	Developing accounting supervision at Palkeet	
Supervisor	Sari Hanka	

ABSTRACT

This thesis was commissioned by The Finnish Government Shared Services Centre for Finance and HR (Palkeet). The subject of the thesis was developing accounting inspections at Palkeet. Responsibility of accounting correctness will be moved to Palkeet due to the amendment State Budget act (1988/423), therefore studying accounting inspections was current. The aim of the thesis was to improve accounting correctness in government accounting.

The theoretical part of the thesis deals with national accounting, supervision and control in national economy as well as accounting inspections at Palkeet. The study was participated by 18 out of 46 accountants and two accountant managers from Palkeet. The research methods combined qualitative and quantitative methods. The material was gathered with the help of a Webropol-survey from accountants and in the form of theme interviews from accountant managers.

Based on the study, all inspections made according to the instructions were not accomplished completely and neither the inspection schedule was not completed in all inspections. The content inspections to clients and other accounting correctness inspections were made in varying degrees in different localities. New ways to make inspections were not found, but the inspection Excel was considered functional. A theme interview was based on the answers of the survey. Possible inspections to be offered to the clients were selected from there. More time and monitoring is needed for making inspections and the clients' inspection needs should be found out.

Keywords national economy, accounting, state offices, supervision

Pages 50 pages including appendices 6 pages

SISÄLLYS

1	JOHDANTO.....	1
1.1	Työn tavoite ja tutkimuskysymykset.....	1
1.2	Työn rakenne.....	2
1.3	Toimeksiantajan esittely	2
1.4	Työn keskeiset käsitteet.....	3
2	VALTION KIRJANPITO.....	5
2.1	Liikekirjanpito valtion kirjanpidossa.....	6
2.2	Talousarviokirjanpito valtion kirjanpidossa	7
2.3	Kirjauksesta tilinpäätökseen -prosessi	8
3	TARKASTUKSET VALTIONTALOUDESSA	11
3.1	Valtiontalous ja sen valvonta	11
3.2	Sisäinen valvonta- ja tarkastus.....	11
3.3	Valtiontalouden tarkastusviraston suorittama ulkoinen valvonta	13
4	KIRJANPIDON TARKASTUKSET PALKEISSA	16
4.1	Tarkastuksia seurantakohteiden ylläpidossa	16
4.2	Tarkastuksia käyttöomaisuuskirjanpidossa.....	16
4.3	Tarkastuksia pääkirjanpidossa	17
4.4	Tarkastuksia kaudenvaihteessa.....	17
4.5	Muutos lakiin valtion talousarviosta.....	20
5	TUTKIMUKSEN TOTEUTTAMINEN	21
5.1	Kysely.....	21
5.2	Teemahaastattelu	22
5.3	Tulosten analysointi	23
6	TUTKIMUKSEN TULOKSET.....	24
6.1	Tilitiedoille tehtäviä tarkistuksia -ohjeen mukaiset tarkastukset	24
6.2	Asiakaskohtaiset sisällön tarkastukset.....	29
6.3	Muu kirjanpidon oikeellisuus	32
6.4	Tulosten yhteenveto	36
7	JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA	39
	LÄHTEET	42
	Liitteet	
Liite 1	Saatekirje	
Liite 2	Kyselylomake	
Liite 3	Teemahaastattelun runko	

1 JOHDANTO

Tämä opinnäytetyö sai alkunsa Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksen eli Palkeiden tarpeesta tutkia kirjanpidon tarkastuksia. Olin touko–lokakuussa 2016 harjoittelussa Palkeiden talouspalveluissa. Harjoittelun päätyttyä Palkeista tarjottiin mahdollisuutta tutkia kirjanpidon tarkastuksia opinnäytetyönä. Päätin tarttua aiheeseen, koska se vaikutti kehittävältä ja kiinnostavalta. Opinnäytetyön kautta on tavoitteena laajentaa tietämystäni talouspalveluiden puolelta Palkeiden kirjanpidon prosessiin ja valtion kirjanpitoon yleisestikin. Myös tarkastusten teoriaan pyritään perehtymään. Tietämyksen laajentaminen ja tutkimuksen toteuttaminen johtaa ammatilliseen kehittymiseen.

Kirjanpidon tarkastusten tutkiminen on ajankohtaista Palkeissa, sillä lakia valtion talousarviosta (1988/423) ollaan muuttamassa. Lakimuutoksen jälkeen vastuu kirjanpidon oikeellisuudesta siirtyy Palkeille. (Laki valtion talousarviosta 2016/1053 § 12b.) Vastuun siirtymisen vuoksi on aiheellista selvittää kirjanpidon tarkastusten nykytilanne ja kehitysehdotuksia niille. Aiheesta ei ole aiemmin tehty opinnäytetyötä, mutta kirjanpitoon liittyviä opinnäytetöitä on tehty Palkeisiin. Esimerkiksi syyskuussa 2016 on julkaistu kirjanpidon prosessiin tasetilien täsmäyttämistä koskeva opinnäytetyö, joka keskittyi täsmäyttämisen prosessin kuvaamiseen (Tolvanen 2016).

1.1 Työn tavoite ja tutkimuskysymykset

Opinnäytetyön tavoitteena on valtion kirjanpidon oikeellisuuden parantaminen. Tavoite saavutetaan tutkimalla valtion kirjanpitoyksiköille tehtäviä kirjanpidon tarkastuksia. Tutkimuksessa selvitetään kirjanpidon tarkastusten nykyistä tilannetta Palkeissa ja sitä, miten kirjanpidon tarkastusten toteutustapoja voisi kehittää. Lisäksi tutkitaan, mitä uusia kirjanpidon tarkastuksia kirjanpitoyksiköille eli asiakkaille voitaisiin tarjota.

Tämän opinnäytetyön tutkimuskysymyksiä ovat seuraavat:

- Millainen on kirjanpidon tarkastusten nykytilanne Palkeissa?
- Millaisia hyviä toteutustapoja kirjanpidon tarkastuksille voitaisiin kehittää?
- Mitä uusia kirjanpidon tarkastuksia asiakkaille voitaisiin tarjota ja miten niitä voitaisiin toteuttaa?

Tutkimuskysymyksiin pyritään saamaan vastaukset kyselyn ja teemahaastatteluiden avulla. Kirjanpidon tarkastusten tutkimisen avulla Palkeet saa tietoa tarkastusten tämän hetkisestä tilanteesta, mitä tarkastuksia teh-

dään ja kuinka niitä toteutetaan. Aineistoa saadaan myös tarkastusten kehittämiseksi, tavoista tehdä niitä tulevaisuudessa sekä uusista asiakkaille tarjottavista tarkastuksista. Kokonaisuudessaan Palkeet voi hyödyntää tutkimuksen tuloksia tarkastusten kehittämisessä.

1.2 Työn rakenne

Työ jakautuu johdantoon, teoriaperustaan ja tutkimusosuuteen. Tutkimuksesta saadut tulokset esitellään ja analysoidaan. Työn lopussa on luku pohdinta ja johtopäätökset.

Teoriaperusta muodostuu kolmesta luvusta. Valtion kirjanpito -luvussa kuvataan valtion kirjanpidon muodostuminen ja perehdytään yleisesti Palkeiden kirjanpidon Kirjauksesta tilinpäätökseen -prosessiin. Lähteinä hyödynnetään asetuksia ja lakeja, Palkeiden sisäisiä materiaaleja ja Valtion kirjanpidon käsikirjaa. Tarkastukset valtiontaloudessa -luvussa perehdytään siihen, miten valtiontaloutta valvotaan ja tarkastetaan. Lähteinä hyödynnetään muun muassa lakeja ja asetuksia, kirjallisuutta ja Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastusohjeita.

Valtiontalouden tarkastusten jälkeen syvennyttään kirjanpidon tarkastuksiin Palkeissa. Teoriassa käydään läpi sekä Valtiokonttorin Tilitiedoille tehtäviä tarkistuksia -ohjeen mukaiset tarkastukset että muita kirjanpidossa tehtäviä tarkastuksia ja täsmäytyksiä. Lähteinä käytetään Palkeiden sisäistä työohjetta ja Valtiokonttorin antamia ohjeita ja määräyksiä. Viimeisenä kerrotaan muutoksessa laissa valtion talousarviosta. Teoriaperustassa on tarkoitus luoda perustaa tutkimukselliselle osuudelle ja edellytykset sen ymmärtämiselle.

Tutkimuksen toteuttaminen -luvussa esitellään tavat, joilla aineisto on opinnäytetyössä kerätty ja miten saatua aineistoa analysoidaan. Opinnäytetyössä yhdistetään määrällistä ja laadullista tutkimusta. Tutkimuksen välineinä käytetään kyselyä ja teemahaastattelua. Tulosten läpi käymisellä saavutetaan vastaukset opinnäytetyön tutkimuskysymyksiin.

Johtopäätöksissä ja pohdinnassa tehdään johtopäätöksiä keskeisimmistä tutkimuksessa saavutetuista tuloksista. Tavoitteen saavuttamista mietitään, samoin kuin onnistumista tutkimuskysymyksiin vastaamisessa. Tulosten hyödynnettävyyttä Palkeissa pohditaan. Työn luotettavuutta arvioidaan. Opinnäytetyön merkitystä peilataan tekijän ammatillisen kehityksen kannalta.

1.3 Toimeksiantajan esittely

Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskus (Palkeet) on virasto, joka kuuluu valtiovarainministeriön hallinnonalaan. Viraston tuottamia palveluita ovat talous- ja henkilöstöhallinnon tuki- ja asiantuntijapalvelut

valtion virastoille, laitoksille ja talousarvion ulkopuolisille rahastoille. Palvelut tuotetaan myös eduskunnalle ja eduskunnan alaisille ja valvomille yksiköille. Asiakkaita voivat olla lisäksi valtion liikelaitokset ja valtion virastoille ja laitoksille palveluita tuottavat osakeyhtiöt, jotka ovat valtion omistamia. Palvelusopimuksissa on sovittu, kuinka palvelut tuotetaan. (Valtioneuvoston asetus Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksesta 2009/229 § 1.)

Palkeiden organisaatio jakaantuu alueellisiin palveluyksiköihin, jotka sijaitsevat Hämeenlinnassa, Joensuussa, Mikkelissä ja Porissa. Organisaatioon kuuluvat myös hallinto-, ICT- ja osaamiskeskusyksiköt. Hallinnollinen päätoimipaikka on Joensuussa. Hämeenlinnaan ja Joensuuhun on keskitetty hallinnolliset tehtävät. (Palkeet n.d.a.) Palkeiden toiminta alkoi vuonna 2010, kun oikeushallinnon, puolustushallinnon, sisäasiainministeriön ja Valtiokonttorin palvelukeskukset yhdistettiin. Toiminta perustuu omakustannuksen periaatteeseen. Palvelut tuotetaan yli 700 työntekijän voimin. Liikevaihto on noin 55 miljoonaa euroa. (Palkeet n.d.b.) Palveluvalikoima jakautuu talouspalveluihin, henkilöstöpalveluihin, asiantuntijapalveluihin ja tuki- ja ylläpitopalveluihin. Asiakkaille tarjotaan peruspalvelut, joiden lisäksi asiakkaat voivat valita lisäpalveluja tarpeidensa mukaisesti. (Palkeet n.d.b.)

Talouspalvelut eritellään menojen käsittelyyn, tulojen käsittelyyn, kirjanpitoon ja sisäisen laskennan palveluihin. Menojen käsittelyyn kuuluvat toimittajarekisterin ylläpito, ostolaskujen ja muiden menotositteiden käsittely. Maksuunpano ja menotiliotteiden käsitteleminen ovat myös osa menojen käsittelyä. Tulojen käsittelyssä hoidetaan laskutusta ja ylläpidetään asiakas- ja nimikerekisteriä. Lisäksi hoidetaan myyntireskontra, käsitellään tiliotteet ja suoritukset, valvotaan saatavia ja huolehditaan perinnästä. Kirjanpito muodostuu tilikartan, seurantakohteiden ja muiden kirjanpidon perustietojen ylläpitämisestä, pääkirjanpidosta, käyttöomaisuuskirjanpidosta, tilinpäätöksestä ja kauden vaihteen tehtävistä. Sisäisen budjetin ylläpitäminen ja raportoinnin tuki kuuluvat sisäisen laskennan palveluihin. (Palkeet n.d.c.)

1.4 Työn keskeiset käsitteet

Valtiontaloudella tarkoitetaan useimmiten budjettitalouden eli eduskunnan päättämien tuloarvioiden ja määrärahojen sekä talousarvion ulkopuolella olevien rahastojen kokonaisuutta. Valtiontalous voidaan käsittää valtiohallinnon ja sen toimintayksiköiden rahan käyttämiseksi, miten tulot kerätään ja menot maksetaan. Osana taloutta on omaisuuden hankkiminen ja hoitaminen. Lisäksi valtioitalouteen lukeutuu hankintojen tai toiminnan rahoittaminen eli velan ottaminen ja lainojen hoito. (Valtiokonttori 2016a, 1-2; Etelälahti, Kiviniemi, Strömberg & Vehkamäki 2008, 105.)

Liikekirjanpito tarkoittaa rahaprosessin kuvausta, joka rekisteröi liiketapahtumat ja jonka sisältö on mahdollisimman paljon kirjanpitolain mukainen. Sitä pidetään valtaosin suoriteperusteisesti ja liiketapahtumina merkitään tulot, menot, rahoitustapahtumat ja oikaisuerät. (Asetus valtion talousarviosta 1997/600 § 42; Valtiokonttori n.d.)

Talousarviokirjanpito on rekisteröinti ja raportointijärjestelmä, joka palvelee talousarvion toteutumisen seurantaa. Talousarviotapahtumien kirjaaminen tehdään omassa tililuokassaan oleville tileille. Kirjanpidon tilipuitteet rakentuvat talousarvion tilijaottelun mukaan talousarviotulo- tai menotileistä, rästien ja siirrettyjen määrärahojen erittelytileistä sekä kirjaamista odottavien erien ja virastojen välisistä talousarviotapahtumien tileistä. (Asetus valtion talousarviosta 1997/600 § 42; Valtiokonttori n.d.)

Kirjanpitoyksiköihin lukeutuvat ministeriöt ja tasavallan presidentin kanslia sekä taloutensa ja toimintansa perusteella tarkoituksenmukaisina kokonaisuuksina virastot, laitokset ja muut toimielimet. (Laki valtion talousarviosta 2009/1096 § 12a).

Kirjanpidon tarkastuksella tarkoitetaan tässä työssä Palkeiden kirjanpitäjien pääasiassa toteuttamia kirjanpidon tarkastus- ja täsmäytystoimia asiakkailleen eli kirjanpitoyksiköille. *Tarkastus* on aktiivista ja konkreettista toimintaa, jonka suorittaa jokin yksikkö. (Meklin 2002, 148).

Kieku on Valtiokonttorin Kieku-hankkeessa käyttöönotettu ratkaisu, johon kuuluvat valtion yhteiset talous- ja henkilöstöhallinnon prosessit, Kieku-järjestelmä ja seurantakohdemalli. Kiekuun sisältyvät taloushallinnon prosesseista menojen- ja tulojen käsittely, kirjanpito ja sisäinen laskenta. Kieku-järjestelmä pohjautuu SAP:n ja CGI:n valmistuotteisiin. Toiminnallisuudet taloushallinnossa perustuvat Kieku-taloushallinto (SAP FICO) sovellukseen. Kiekun analyysiraportointi tehdään SAP Business Intelligence:llä (BI), jolla on toteutettu myös esimerkiksi tilinpäätökseen liittyviä vakioraportteja. (Palkeet 2017; Valtiokonttori 2016c, 8, 70.)

Rondo on laskujen ja asiakirjojen kierrätys- ja arkistointijärjestelmä. (Palkeet 2017).

2 VALTION KIRJANPITO

Tässä luvussa perehdytään valtion kirjanpitoon yleisesti. Omina alalukuihin kerrotaan myös liike- ja talousarviokirjanpidosta. Niihin ei perehdytä syvällisesti, vaan kuvataan perusteita taustaksi tutkimukselle. Yleisen valtion kirjanpidon kuvaamisen jälkeen siirrytään kirjanpidon prosesseihin Palkeissa. Kirjanpidon prosesseista on keskitytty kuvaamaan ne, joissa kirjanpitäjät pääosin tarkastuksia suorittavat.

Valtion kirjanpito muodostuu virastojen ja laitosten kirjanpidosta, talousarvion ulkopuolella olevien rahastojen kirjanpidosta ja valtion keskuskirjanpidosta. Liikekirjanpitoa ja talousarviokirjanpitoa pidetään virastojen ja laitosten kirjanpidossa ja valtion keskuskirjanpidossa. Talousarvion ulkopuolisilla valtion rahastoilla pidetään ainoastaan liikekirjanpitoa. Valtion keskuskirjanpitoon kerätään kaikkien näiden kirjanpitojen tilitiedot ja tiedot valtuuksista ja niiden seuraamisesta. (Laki valtion talousarviosta 2009/1096 14§; Valtiokonttori 2016a, 1–4, 1–5.)

Valtio on talousarviotaloudestaan kirjanpitovelvollinen, joka jaetaan kirjanpitoyksiköihin. Niitä ovat ministeriöt ja tasavallan presidentin kanslia. Myös virastot, laitokset ja muut toimielimet, jotka ovat tarkoituksenmukaisia kokonaisuuksia taloudellisesti ja toiminnallisesti, ovat kirjanpitoyksiköjä. Kirjanpitoyksiköjä on yhteensä 65 ja niiden kirjanpito tiedot poimitaan valtion keskuskirjanpitoon valtion tilinpäätöksen tekemiseksi. Valtiokonttori kokoaa kirjanpito tiedot ja huolehtii keskuskirjanpidosta. (Laki valtion talousarviosta 2009/1096 § 12 a; Valtiokonttori 2017a).

Virastojen ja laitosten on pidettävä hallittavana olevasta vaihto-omaisuudesta varastokirjanpitoa ja kansallis- ja käyttöomaisuudesta käyttöomaisuuskirjanpitoa. (Valtiokonttori 2016a, 1–4). Niiden vastuulle kuuluu myös lakiin perustuvien ja talousarvion yhteydessä myönnettyjen valtuuksien seuraaminen. Tulo- ja menoarviota käsiteltäessä voidaan myöntää valtuuksia, jotka ovat käyttötarkoitukseltaan ja määrältään rajattuja. Valtuudet koskevat sopimusten tekoa ja sitoumusten antamista, joiden menoihin tarvittavia määrärahoja sisällytetään myöhempisiin tulo- ja menoarvioihin. (Laki valtion talousarviosta 1988/423 § 10; 2009/1096 § 15.)

Kun talousarvion ulkopuolinen rahasto on perustettu, se on määrätty tietyn kirjanpitoyksikön hoitoon. Tämä kirjanpitoyksikkö on vastuussa rahaston maksuliikkeestä ja kirjanpidosta. Yhdystili yhdistää rahaston sitä hoitavan kirjanpitoyksikön kirjanpitoon. (Valtiokonttori 2016a, 1–4.) Talousarvion ulkopuolella olevia valtion rahastoja on 11 kappaletta (Valtiokonttori 2017b).

2.1 Liikekirjanpito valtion kirjanpidossa

Liikekirjanpito tarkoittaa rahaprosessin kuvausta, joka rekisteröi liiketapahtumat. Sisällöltään liikekirjanpito on mahdollisimman paljon kirjanpitolain mukainen. Sitä pidetään valtaosin suoriteperusteisesti ja liiketapahtumina merkitään tulot, menot, rahoitustapahtumat ja oikaisuerät. Liikekirjanpidon tililuokkia ovat tuotto- ja kululaskelman tilit ja tasetilit. (Asetus valtion talousarviosta 1997/600 § 42; Valtiokonttori n.d.)

Menon ja tulon käsitteillä on omat määritelmät, sisällöt ja käyttönsä liikekirjanpitoa pidettäessä. Ne tarkoittavat valtion kirjanpidossa ainoastaan liikekirjanpidon mukaisia tuloja ja menoja. Talousarvion puolella käytetään käsitteitä talousarviomeno- ja tulo. Liikekirjanpidossa meno merkitsee lopullista rahankäyttöä. Meno voi olla vastikkeellista menoa, jonkin tuotannon tekijän hankkimisesta johtuvaa rahankäyttöä, jolloin vastikkeeksi annettu raha jää tuotannon tekijän luovuttaneelle. Vastikkeeton meno on muuta kuin tuotannon tekijän hankkimisesta aiheutunutta menoa. Ne ovat myös lopullista rahankäyttöä, vaikka niitä vastaan ei tule välitöntä vastinetta. Lopullisuus on myös tulon tunnusmerkki. Tuloa ovat myös sellaiset rahan saamiset, joihin ei välttämättä liity suoritteiden luovuttaminen. Nämä tulot ovat valtion kirjanpidossa erotettu vastikkeettomiksi tuloiksi suoritteiden luovuttamisen johdosta tulevista vastikkeellisista tuloista. (Valtiokonttori 2016a, 1–8, 1–9.)

Kahdenkertaisen kirjanpidon pitämisestä säädelään sekä kirjanpitolaissa että talousarvioasetuksessa. (Kirjanpitolaki 2015/1620 § 2; Talousarvioasetus 2009/1786 § 42a.) Tulot ja menot kirjataan liikekirjanpidossa kahdenkertaisen kirjanpidon periaatteita noudattamalla. Kirjaus tehdään jollekin tulo- tai menotilille ja rahoitustilille. Tuloihin ja menoihin liittyy yleensä aina rahoitustapahtuma. Pääomasijoituksista- ja palautuksista sekä muista saamisten ja velkojen maksuista aiheutuvat liiketapahtumat ovat puhtaita rahoitustapahtumia. Ne kirjataan vienneiksi kahden rahoitustilin välillä. Puhtaita rahoitustapahtumia voivat olla esimerkiksi ostovelkojen tai myyntisaamisten suoritukset. (Valtiokonttori 2016a, 1–9.)

Oikaisuerien syynä on havaittujen virheiden korjaaminen tai liiketapahtuman muuttuminen euromäärältään kirjausajankohdan jälkeen. Oikaisukirjauksilla kirjanpidon tileille suoritettut kirjaukset korjataan toteutuneen tilanteen mukaisiksi. Siirtoerien taustalla on menon tai tulon luonteen muuttuminen tai niiden siirto toiselle talousyksikölle. Menon käyttötarkoituksen muuttuminen voi olla myös siirtoerän syynä. (Valtiokonttori 2016a, 1–10.)

Suoriteperuste tarkoittaa sitä, että meno syntyy, kun tuotannon tekijä oteetaan vastaan ja tulo, kun suorite luovutetaan. Tämä kirjausperuste on vastikkeellisten tulojen ja menojen pääsääntönä liikekirjanpidossa. Suoritteiden tulosta on mahdollista kohdentaa varainhoitovuoden talousarvion tuloksi joko luovutuksen vaihetta tai suoritteiden valmistusastetta vastaava osa, eli

tehdä osakohdennus. Jos tulo on näin budjetoitu talousarviossa, tehdään osatuloutus, jossa kirjaus tulosta tehdään liikekirjanpitoon vastaavasti luovutuksen vaihetta tai suoritteen valmistusastetta vastaavan osan perusteella. (Asetus valtion talousarviosta 1998/1111 § 42d; 2002/1175 § 5b; Valtiokonttori 2016a 1–13.)

Suoriteperustetta vastaavan tavan kirjausperuste tarkoittaa tulon tai menon kertymistä laissa säädetyn tai tehdyn sitoumuksen perusteella. Tätä suoriteperustetta käytetään tilanteissa, joissa kirjanpitotapahtuman muodostumisen perustana ei ole kirjanpitoon kirjattavaa suoritteen luovuttamista tai tuotannon tekijän vastaanottamista. Maksuperusteisuudella tarkoitetaan sitä, että merkintä tuloista, menoista ja rahoitustapahtumista tehdään, kun ne saadaan rahana tai maksetaan. (Asetus valtion talousarviosta 2002/1175 § 5 a; Valtiokonttori 2016a 1–13, 1–14.)

2.2 Talousarviokirjanpito valtion kirjanpidossa

Suomen perustuslain (1999/731 § 83 – 86) mukaan valtion talousarviosta päätetään eduskunnassa aina varainhoitovuodeksi kerrallaan. Valtion talousarvioon sisältyvät seuraavat asiat:

- arviot tuloista vuoden aikana
- määrärahat vuoden aikaisiin menoihin
- käyttötarkoitukset määrärahoille
- muut perustelut talousarviolle.

Talousarviokirjanpito on rekisteröinti ja raportointijärjestelmä, jonka avulla seurataan talousarvion toteutumista. Talousarviotapahtumien kirjaaminen tehdään omassa tililuokassaan oleville tileille. Kirjanpidon tilipuitteet rakentuvat talousarvion tilijaottelun mukaan seuraavasti:

- talousarviotulo- tai menotileistä
- rästien ja siirrettyjen määrärahojen erittelytileistä
- kirjaamista odottavien erien tileistä
- virastojen välisistä talousarviotapahtumien tileistä.

(Asetus valtion talousarviosta 1997/600 § 42; Valtiokonttori n.d.)

Tililuokat muodostuvat kolmesta luokasta, joista kolmannessa seurataan talousarviotapahtumia. Toisessa luokassa seurataan liikekirjanpidon tapahtumat ja ensimmäinen sisältää kirjanpitoyksikkötunnuksen. Tililuokkiin liittyviin tililuetteloihin on kirjausohjeet, joissa kuvataan, millaisia tapahtumia kullekin tilille kirjataan. Talousarviotulojen- ja menojen toteutumista seurataan periaatteilla, joita on käytetty talousarviota laadittaessa. Talousarviotulo- ja menot ovat tapahtumia, joilla on vaikutusta talousarvion toteutumiseen. Tehtyjä talousarviotulo- ja menokirjauksia voidaan korjata tapahtumien oikaisu- ja siirtokirjauksilla. Näiden kirjauksien avulla saadaan tieto siirrettyjen määrärahojen käytöstä. (Valtiokonttori 2016a, 1 – 10, 2 – 1.)

Talousarviokirjanpidon tilit täsmäytetään liikekirjanpidon tileihin, jotta tietojen luotettavuus varmistuu. Täsmäytyksellä varmistetaan, että kaikki kirjanpitoyksiköt kirjaavat kaikki talousarviotulot- ja menot talousarviokirjanpitoon. Täsmäytykseen perehdytään alaluvussa 4.4. (Asetus valtion talousarviosta § 42 e; Valtiokonttori 2016a 1 – 8.)

2.3 Kirjauksesta tilinpäätökseen -prosessi

Kirjanpidon tilikartan, seurantakohteiden ja muiden kirjanpidon perustietojen ylläpitäminen, pääkirjanpito, käyttöomaisuuskirjanpito, tilinpäätös ja kauden vaihteen tehtävät muodostavat kirjanpidon Kirjauksesta tilinpäätökseen -prosessin Palkeissa (Palkeet n.d.c). Tässä alaluvussa keskitytään pääkirjanpitoon, käyttöomaisuuskirjanpitoon ja kauden vaihteen tehtäviin, koska näissä prosesseissa kirjanpitäjät pääosin tekevät opinnäytetyössä käsiteltäviä kirjanpidon tarkastuksia. Prosessi pyritään avaamaan kirjanpitäjien tekemien toimien näkökulmasta.

Pääkirjanpitoon sisältyy saapuvien kirjanpitoaineistojen ja muistiotositteiden käsittely. Kirjanpitojärjestelmään siirrettäviä aineistoja ovat seuraavat:

- palkat
- matkalaskut
- kirjanpitoyksikön substanssijärjestelmät
- muistiotositteet
- ostolaskut ja muut menotositteet
- tiliotteet
- myyntilaskut

(Palkeet 2016, 45.)

Saapuvien kirjanpitoaineistojen käsittelemiseen perehdytään täsmäytyksien osalta alaluvussa 4.3.

Muistiotosite määritetään kirjanpitojärjestelmään siirrettäväksi tositteeksi, joka on laadittu Rondossa. Tositetta voidaan tarvita esimerkiksi tilanteissa, joissa huomataan korjaustarve. (Palkeet 2016, 50.) Kirjanpidossa havaittu virhe on korjattava niin, että selviää, mitä tositetta on korjattu, mitä asiaa siitä on korjattu ja miten korjaus on suoritettu (Asetus valtion talousarviosta 1997/600 § 45).

Muistiotositteet käsitellään päivittäin. Kirjanpitäjä tarkastaa muistiosta perustiedot ja reitittää tositteen käsitelijälle. Muistiotositteiden kiertoa valvotaan tehostetusti kauden ja vuoden vaihteessa, mutta päivittäin on tarkastettava tietyt kansiot muistiotositteiden osalta. (Palkeet 2016, 51–52.) Käyttöomaisuuskohteiden ylläpitäminen on osa pääkirjanpitoa, siitä kerrotaan jäljempänä tässä luvussa. (Palkeet n.d.d).

Tiliotteiden hyväksyminen on kirjanpitäjän vastuulla. Hän tarkastaa myös teknisen oikeellisuuden kirjanpidosta. Siihen perehdytään alaluvussa 4.4. Teknisen tarkastamisen yhteydessä on tarkastettava lisätalousarviot ja täsmäytettävä määrärahat vastaviraston kanssa. Tasetilien täsmäyttäminen ja selvittäminen on osa kirjanpitäjän tehtäviä pääkirjanpidon puolella. Tasetilien selvittäminen kuuluu kuukauden vaihteen tehtäviin, joita selvennetään alaluvussa 4.4. Ennen kauden sulkemista tarkastetaan Rondon arkiston täydellisyys, seurataan tositenumeroaukkoja ja luodaan kirjanpitoaineisto Valtion tarkastusvirastolle. (Palkeet n.d.d.)

Käyttöomaisuuskirjanpito on osakirjanpito, joka käsittää kansallisomaisuuden ja käyttöomaisuuden. Osakirjanpidon tietojen on täsmäyttävä pääkirjanpidon tietoihin. (Valtiokonttori 2016a, 4-26.) Virastojen ja laitosten on pidettävä käyttöomaisuuskirjanpitoa (Asetus valtion talousarviosta 1997/600 § 59). Käyttöomaisuuskirjanpidon merkittävin tehtävä on kansallis- ja käyttöomaisuuden asianmukaisen hoitamisen tukeminen ja turvaaminen tilivirastoissa ja talousarvion ulkopuolella olevissa rahastoissa. Tarkoituksena on saada tietoja kansallis- ja käyttöomaisuudesta pääkirjanpitoon ja tilinpäätökseen. Kirjanpito ja tilinpäätös hyödyntävät käyttöomaisuuskirjanpitoa seuraavissa kansallis- ja käyttöomaisuutta koskevissa asioissa:

- poistojen laskemisessa
- poistamattoman osan määrittämisessä hankintamenoista
- tase-erittelyjen kokoamisessa
- tilinpäätöstietojen kokoamisessa.

(Valtiokonttori 2005, 1.)

Kaudenaikaisessa käyttöomaisuuskirjanpidossa kirjanpitäjä poimii käyttöomaisuuteen vietävän kohteen. Kohteet voivat tulla kirjanpitäjän käsittelyyn käyttöomaisuuteen liittyvän ostolaskun muodossa tai käsiteltäessä käyttöomaisuushankintaan liittyvää muistiotositetta. Virasto voi myös ilmoittaa tarpeesta tehdä muutos käyttöomaisuuskohteeseen. Käyttöomaisuuskohteen myynnistä virasto ilmoittaa sekä tulojen käsittelyyn että kirjanpitäjälle. Käyttöomaisuuskohteen tallentamisen jälkeen kirjanpitäjä kommentoi tiedon käyttöomaisuusnumerosta ostolaskulle tai muistiotositteelle. (Palkeet n.d.e; Palkeet 2016, 31.)

Kaudenvaihteen aikaisessa käyttöomaisuuskirjanpidossa täsmäytetään kirjanpito ja käyttöomaisuus keskenään. Jos ne eivät täsmää kirjanpitäjä ei aja kauden poisto- ja korkoajoja, vaan kausi suljetaan. Mikäli kirjanpito ja käyttöomaisuus täsmäävät, poisto- ja korkoajot ajetaan. Poisto- ja korkoajosta muodostuneet tositteet tarkastaa ja hyväksyy sekä kirjanpitäjä että virasto. Tämän jälkeen arkistoidaan tositteet ja käyttöomaisuusraportit. (Palkeet n.d.e.)

Kauden vaihteen tehtäviin kuuluvat tasetilien täsmäyttäminen ja selvittely. Tämän jälkeen laaditaan ilmoitus läheteiden tilin käytöstä tai hallinnan siirrosta. Muistiotositteiden kiertoa valvotaan tehostetusti kauden vaihteessa. Mikäli tositate on saatava vielä kuluvalle kaudelle, siirrytään muistiotositteiden käsittelyyn. Muussa tapauksessa kirjanpitäjä sulkee osakirjanpidot ja täsmäyttää osakirjanpidot ja tasetilit. Mahdolliset virastokohtaiset kaudenvaihteen tehtävät on suoritettava ennen kauden sulkemista. (Palkeet n.d.f.)

3 TARKASTUKSET VALTIONTALOUESSA

Luvun tarkoituksena on perehtyä valtiontaloudessa suoritettaviin tarkastuksiin ja valvontaan. Valtiontalouden tarkastusviraston suorittamat tarkastukset ovat ulkoista valvontaa. Ulkoisella valvonnalla tarkoitetaan tarkastettavan yksikön ulkopuolisen toimijan suorittamaa valvontaa. Sisäinen valvonta määritetään toimintayksikköjen sisäiseksi, yksikön johdon vastaa- maksi tarkastamiseksi (Meklin 2002, 150.) Ensimmäisenä luvussa määritellään valtiontalous ja sen valvonta. Sen jälkeen siirrytään sisäisen valvonnan- ja tarkastuksen kautta ulkoiseen valvontaan.

3.1 Valtiontalous ja sen valvonta

Valtiontaloudella tarkoitetaan budjettitalouden eli eduskunnassa päätettyjen tuloarvioiden ja määrärahojen sekä talousarvion ulkopuolella olevien rahastojen kokonaisuutta. Käsitteeseen eivät kuulu seuraavat tahot:

- valtion liikelaitokset ja valtionyhtiöt
- Kansaneläkelaitos
- yliopistot
- Suomen pankki
- Työttömyysvakuutusrahasto ja muut sosiaaliturvarahastot.

Liikelaitoksilla on oma talous, mutta niiden toimintaa ohjataan valtion talousarvion kautta. (Valtiokonttori 2016a, 1–2.)

Etelälähden ym. (2008, 105) mukaan valtiontalous käsitetään valtiohallinnon ja sen toimintayksiköiden rahan käyttämiseksi, miten tulot kerätään ja menot maksetaan. Talouteen kuuluu myös omaisuuden hankkiminen ja hoitaminen. Lisäksi mukana on hankintojen tai toiminnan rahoittaminen eli velan ottaminen ja lainojen hoito. Valtiontalous tarkoittaa siis valtiohallinnon taloutta.

Finanssivalvonta on valtiovarain käytön valvontaa, jonka tarkoituksena on suojata julkisia intressejä. Valitut luottamushenkilöt ja nimitetyt virkamiehet ovat oikeutettuja ja veloitettuja suorittamaan tarkastustehtävänsä sen perusteella, että finanssivalvonta pohjautuu toimivaltana Suomen perustuslakiin ja lain tasoiisiin säännöksiin. Valvontaa voidaan luonnehtia kokonaisvaltaisena yläkäsitteenä, johon tavallisesti sisältyy myös tarkastus. (Myllymäki 2007, 129.) Tarkastus määritellään jonkin yksikön suorittamaksi toiminnaksi, joka on aktiivista ja konkreettista. (Meklin 2002, 148–149.)

3.2 Sisäinen valvonta- ja tarkastus

Valtiontalouden sisäiseen valvontaan kohdistuvat viranomaisvelvoitteet pohjautuvat lakiin valtion talousarviosta. (Myllymäki 2007, 129.) Viraston

ja laitoksen pitää huolehtia sisäisen valvonnan asianmukaisesta järjestämisestä omassa toiminnassaan ja viraston tai laitoksen vastaamassa toiminnassa. Viraston ja laitoksen johdolla on vastuu sisäisen valvonnan tarkoituksenmukaisuudesta ja riittävydestä. (Laki valtion talousarviosta 2000/217 § 24 b.)

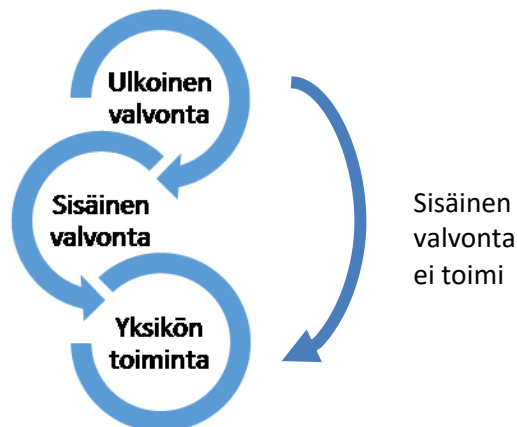
Sisäisen valvonnan tarkoituksena on varmistaa talouden ja toiminnan laillisuus ja tuloksellisuus virastoissa ja laitoksissa. Varmennettavia asioita ovat lisäksi hallittavana olevien omaisuuden ja varojen turvaaminen sekä oikeat ja riittävät tiedot taloudesta ja toiminnasta. Sisäiseen valvontaan täytyy sisältyä niiden varojen hoito, jotka ovat laitoksella tai virastolla vastattavana tai välitettävänä. Osana on oltava myös toisien virastojen tai muiden toimijoiden tehtäväksi annetut toiminnot ja tehtävät. (Asetus valtion talousarviosta 2000/263 § 69.)

Tarkkailu ja tarkastus muodostavat viraston sisäisen valvonnan. Tarkkailu on toimintaa, joka kuuluu jokaisen tilivastuullisen virkamiehen tehtävään. Toiminta on rakennettu viraston käytäntöihin, kuten selkeään tehtävien ja vastuiden jakoon, tehtävien vaihtoon ja työn kulkuun. Sisäinen tarkastus puolestaan on viraston johtoa palvelevaa aktiivista tarkastustoimintaa, jota toteuttaa sitä varten nimetty toimielin tai henkilö. (Myllymäki 2007, 151; Meklin 2002, 187.)

Asetuksen valtion talousarviosta (2009/1786) pykälän 69 b mukaan kirjanpitoyksiköllä on oltava taloussääntö, jossa annetaan määräyksiä. Määräyksiä tulee antaa esimerkiksi seuraavista asioista:

- toiminta- ja taloussuunnittelun järjestäminen
- sisäistä taloutta ja toimintaa koskevien suunnitelmien, budjettien ja tulostavoitteiden laatiminen ja hyväksyminen
- sisäiseen valvontaan ja riskienhallintaan vaikuttavat asiat, kuten taloushallinnon organisaation tehtävät, menettelytavat ja vastuut
- kirjanpidon järjestäminen
- menettelytavat havaittaessa virheitä tai väärinkäytöksiä taloudenhoidossa.

Viraston tai laitoksen tarvitsee vahvistaa sisäisen tarkastuksen ohjesääntöt, jotka määräävät sisäisen tarkastuksen asemasta ja toiminnasta. Viraston tai laitoksen on järjestettävä sisäinen tarkastus, jos sisäisen valvonnan yhteydessä ilmenee sille perusteltua tarvetta. Sisäisessä tarkastuksessa selvitetään johdolle, onko sisäinen valvonta asianmukaista ja riittävää. Lisäksi suoritetaan johdon vaatimat tarkastustoimet. (Asetus valtion talousarviosta 2000/263 § 70.) Hyvin organisoidulla talouden sisäisellä valvonnalla ja tarkastuksella voidaan estää tai paljastaa virheet ja väärinkäytökset. (Myllymäki 2007, 151.)



Kuva 1. Valvonnan työnjako (Meklin 2002, 160.)

Yllä oleva kuva 1. havainnollistaa työnjakoa sisäisen ja ulkoisen valvonnan välillä. Sisäisen valvonnan toimiminen määrittää sen, miten ulkoinen valvonta voi syventyä eri kohteisiin. Sisäisen valvonnan toimiessa ulkoinen valvonta voi keskittyä periaatteellisiin ja laajempiin asioihin. Jos sisäinen valvonta on toimimaton, on ulkoisen valvonnan paikattava sitä. (Meklin 2002, 159.)

3.3 Valtiontalouden tarkastusviraston suorittama ulkoinen valvonta

Valtiontalouden tarkastusvirasto on riippumaton viranomaisen, jonka tehtäviin kuuluu valtion talouden hoidon ja talousarvion noudattamisen tarkastaminen. (Laki valtiontalouden tarkastusvirastosta 2000/676 § 1.) Näiden lisäksi se valvoo sääntöjä finanssipolitiikassa ja vaali- ja puoluerahoitusta. Viraston toiminta on koko valtiontalouden laajuista. Myös valtionyhtiöt ja valtion varainsiirrot eli siirtomenot kuuluvat tarkastettaviin kohteisiin. (Valtiontalouden tarkastusvirasto n.d.a.)

Myllymäki (2007, 132–133) määrittelee tilintarkastuksen kontrollitoiminnaksi, jota tarvitaan, jonkin tahon ollessa tilivelvollinen toiselle. Valtiontaloudessa tilintarkastus on sidottu ajallisesti varainhoitovuoden pituuteen. Tarkastuksessa tutkitaan, mitä tilivelvollinen on tehnyt tai jättänyt tekemättä. Tutkiminen tehdään vertailun kautta: tapahtunutta toimintaa ja säädettyjä oikeusnormeja sekä hyväksytyjä hallintopäätöksiä vertaillaan. Tilintarkastuksen perustana on tarkastusmateriaalien todennettavuus ja riittävä tarkastustarkkuus. Kirjanpidon ja tilinpäätöksen on oltava luotettavaa ja tilintarkastajan riippumaton. Myös eettisiä sääntöjä on noudatettava.

Tilintarkastuksessa tarkastetaan valtion talousarvion ja keskeisten sovelta-missäännösten noudattaminen, oikeat ja riittävät tiedot tilinpäätöksessä ja tarkastettavan kohteen sisäinen valvonta. Tilintarkastuskertomuksessa annetaan lausunto tilinpäätöksestä, onko se laadittu säädöksiä noudat-

taen. Kertomuksessa annetaan lausunto myös talousarvion noudattamisesta. Talousarvion noudattaminen tarkastetaan laillisuustarkastuksella, joka tehdään tilintarkastuksen yhteydessä. (Valtionalouden tarkastusvirasto 2015a, 3; Valtionalouden tarkastusvirasto n.d.c.)

Tilintarkastajat suorittavat tilintarkastuksen. Tarkastuksen aikana on hankittava asianmukaista näyttöä. Näytöistä on pystyttävä jäljittämään johtopäätökset ja perustelut, jotka esitetään tarkastusraportissa. Tilintarkastajan kuuluu olla tietoinen tarkastettavan kohteen toiminnasta ja informoida kohdetta toteutettavana olevasta tarkastuksesta. (Valtionalouden tarkastusvirasto 2015a, 3–4.)

Laillisuustarkastuksen tarkoituksena on virheiden syntymisen estäminen tarkastettava olevissa valtiohallinnon virastoissa. Tarkastus pyrkii varmentamaan tuotetun tiedon oikeellisuuden ja käyttökelpoisuuden muissa valvontaa hyödyntävissä yksiköissä. Tietotarpeet eduskunnassa, valtiovarainministeriössä ja valtiovarainministeriössä on täytettävä. (Myllymäki 2007, 139.)

Valtionalouden tarkastusvirasto tarkastaa lainsäädännön, alempien sääntelyiden ja viranomaisten ohjeistuksien noudattamisen valtion talouden hoidossa. Tarkoitus on selvittää, onko toimittu hyvän hallinnon periaatteita noudattamalla. Toiminnan järjestäminen talousarvion, toimintatavoitteiden ja rahoitus- tai sopimusehtojen mukaan ovat myös tarkastukseen sisältyviä asioita. Laillisuustarkastusta tehdään kahdella tapaa, erillisenä tarkastuksena ja tilitarkastuksen yhteydessä. (Valtionalouden tarkastusvirasto 2015b, 5–6.)

Laillisuustarkastusta tehtäessä kerätään näyttöä kontrolleja testaamalla ja tapahtumatarkastuksella. Tarkastaja kerää näyttöä, kunnes sitä on hänen näkemyksensä mukaan tarpeeksi johtopäätösten tekemiseksi. Yksi henkilö tarkastustiimistä johtaa tarkastusprojektia ja on vastuullinen tarkastaja. (Valtionalouden tarkastusvirasto 2015b, 13, 19.)

Tuloksellisuustarkastuksen tehtävänä on taloudenhoidon tarkoituksenmukaisuuden tarkastaminen, mutta se huomioi myös ongelmat taloudenhoidon laillisuudessa ja talousarvion noudattamisessa. Aineistoja keräämällä pystytään tuottamaan tarkastushavaintoja ja näyttöä asioista. Aineistolähteitä ovat seuraavat:

- lait ja asetukset sekä muut normit.
- kirjanpito ja tilinpäätökset
- kustannuslaskenta
- talousarviot
- hallinnon asiakirja-aineistot
- tarkastettavaan toimintaan liittyvät päätökset.

Kun tarkastuksen aineistoa lähdetään analysoimaan, yhdistetään laadullista ja määrällistä analyysiä. Alustavia havaintoja voidaan suorittaa laadullisen analyysin avulla ja sitten tarkentaa ja testata havaintoja määrällisellä menetelmällä. Suoritettua tuloksellisuustarkastuksesta tehdään tarkastuskertomus. (Valtiontalouden tarkastusvirasto 2010, 9, 35, 40, 46.)

4 KIRJANPIDON TARKASTUKSET PALKEISSA

Tässä luvussa käsitellään Palkeissa tehtäviä kirjanpidon tarkastuksia ja täsmäytyksiä. Tarkastuksiin liittyen kerrotaan kirjanpidossa tehtävistä täsmäytyksistä, myös niiden avulla pyritään saavuttamaan oikeellisuus kirjanpidossa. Pääosin seuraavat tarkastukset ja täsmäytykset toteuttaa kirjanpitäjä, osassa tarkastuksia on mukana muita tahoja, kuten maksuliike.

Kaikkia kirjanpitäjien tekemiä tarkastuksia ei luvussa avata. Esimerkiksi kyselyssä mainittavia asiakaskohtaisia sisällön tarkastuksia ja muita kirjanpidon oikeellisuuden tarkastuksia ei käsitellä. Syynä on se, että Valtiokonttorin Tilitiedoille tehtäviä tarkastuksia -ohje tai Palkeiden työohje ei niitä ohjeista tekemään asiakkaille. Joillekin virastoille kyseisiä tarkastuksia tehdään sovituksi. Luvun lopussa perehdytään muutokseen laissa valtion talousarviosta (1988/423), mikä koskee keskitettäviä taloushallintotehtäviä.

4.1 Tarkastuksia seurantakohteiden ylläpidossa

Raportointivastaava vertailee keskuskirjanpidosta lähetettyä vahvistettua tilijaottelua ja luonnoksesta sisään luettuja tilejä keskenään. Hän lukee uudet ja muuttuneet tilitiedot Kiekuun ja ilmoittaa tästä Palkeiden kirjanpidolle. Tilien sisään luvun jälkeen vahvistetusta tilijaottelutiedostosta luetaan rahat sisälle. Kirjanpitäjä tarkastaa näiden toimien jälkeen talousarvion tilijaottelusta tilit ja rahat. Jos jollakin tilillä ei ole rahaa, hän sulkee tilin. Kirjanpitoyksikölle ilmoitetaan, että tilit ja rahat ovat kirjanpitoyksikön käytettävissä. (Palkeet 2016, 19–20.)

Keskuskirjanpidosta saapuu kauden aikana kerran viikossa tieto tilijaottelu- ja alkusaldomuutoksista. Lisätalousarviot toimitetaan aina, kun ne valmistuvat. Raportointivastaava lukee sisään tilijaottelu- ja alkusaldomuutokset sekä lisätalousarviot. Sisään luvusta ilmoitetaan kirjanpidolle. Kirjanpitäjän vastuulla on tarkastaa, että kirjanpitoyksiköllä on tietojen mukaiset tilit ja rahat käytössä ja informoi myös asiakasta tästä. (Palkeet 2016, 21.)

4.2 Tarkastuksia käyttöomaisuuskirjanpidossa

Käyttöomaisuuskirjanpidossa kirjanpitäjän vastuulla on olla yhteydessä vastaviraston kirjanpitäjään, kun suoritetaan kirjaus lähetteiden tilille tai käyttöomaisuusyksikön hallinnan siirto. Tarkoituksena on varmistaa, että sama kirjaus tulee kirjanpitoon molemmille virastoille samalle kaudelle. (Palkeet 2016, 32–33.) Valtiokonttori valvoo sekä lähetteiden että hallinnon siirrot -tilien käyttämistä. Nämä ovat kirjanpitoyksikköjen välisiä tilejä, joiden käytöstä on tehtävä erittelyt. (Valtiokonttori 2014, 11–12.) Raportointiryhmä on taho, joka lähettää kootusti tiedot hallinnan siirroista ja lä-

hetteiden tilin käytöstä keskuskirjanpitoon. Kirjanpitäjät tarkastavat ennen tilien tapahtumien toimittamista keskuskirjanpitoon, että tapahtumat täsmäävät ovat kirjanpitoyksikön kirjanpitoon. (Palkeet 2016, 57.)

4.3 Tarkastuksia pääkirjanpidossa

Kirjanpitoon siirretään useita eri aineistoja. Siirrot järjestelmien välillä on täsmäytettävä ja dokumentoitava. Täsmäytyksessä käytetään apuna täsmäytysraporttia. Raportille tulostuu tiedot tositteista, niiden summista ja kappalemääristä tositelajeittain. Kiekuun muodostuneet tositteet täsmäytetään lähetettyihin aineistoihin. Kirjanpitoon siirrettäviä aineistoja ovat seuraavat:

- palkat
- matkalaskut
- asiakaskohtaisten substanssijärjestelmien aineistot
- muistiotositteet
- ostolaskut ja muut menotositteet
- maksuliike siirtää tiliotteet
- myyntilaskut.

(Palkeet 2016, 45, 48.)

Palkat täsmäytetään vertaamalla palkkajärjestelmästä saatavaa täsmäytyslistaa ja Kiekun täsmäytysraporttia. Muistiotositteissa verrataan Kiekun täsmäytysraporttia Rondon siirtolistaan. Raporteista tarkistetaan, että tositteiden kappalemäärä ja yhteissumma ovat samat. Myös tositteiden arkistoituminen Rondon arkistoon on tarkistettava. M2-matkalaskuissa verrataan M2:n kirjanpitoluetteloja ja Kiekun täsmäytysraporttia keskenään, ja varmistetaan yhteissummien täsmäminen. Kirjanpitoyksikön substanssijärjestelmän aineiston sisään luvun täsmäyttäminen tehdään vertailemalla asiakkaan toimittamaa dokumenttia lähtevästä järjestelmästä ja Kiekun täsmäytysraporttia. Tositteiden kappalemäärän tai edes yhteissumman on täsmättävä. (Palkeet 2016, 48–49.)

Kun muistiotosite on hyväksytty ja se on siirtynyt kirjanpitoon, kirjanpitäjän tarkistaa muistiotositteiden asianmukaisen arkistoitumisen. Kirjanpitäjä vertaa Rondon tositteiden siirtolistaa arkistossa oleviin muistiotositteita. Tarkastus tehdään päivittäin. (Palkeet 2016, 54–55.)

4.4 Tarkastuksia kaudenvaihteessa

Kuukausittain suoritetaan osakirjanpitojen täsmäytys. Käyttöomaisuus on täsmättävä kirjanpitoon ennen kuin ajetaan poistot ja myös poistoajon jälkeen. Käytännössä täsmäyttäminen tehdään vertaamalla käyttöomaisuusluetteloja liikekirjanpidon pääkirjan saldoihin. Täsmäyttämisessä voi hyödyntää ohjelmistosta saatavia raportteja. Käyttöomaisuuden käyttämät selvittelytilit on myös käytävä läpi. (Palkeet 2016, 61.)

M2-täsmäytys on toinen osakirjanpitojen täsmäytys. Kirjanpitäjän vastuulla on täsmäyttää M2-matkalaskujärjestelmä kuukauden lopussa. Maksuliikkeen vastuulla on täsmäyttää katteet ja tyhjennykset-tilit ja ilmoittaa tästä sähköpostilla kirjanpidolle. Viesti liitetään tehtävään täsmäytys selvitykseen. Maksuliike toimittaa liitteenä listauksen, johon on kirjattu kirjanpitoyksikön pankkitilien tilinumerot ja niiden saldot kuukauden viimeisenä päivänä. Saldot on täsmäytettävä liitteestä kirjanpitoon ja liite laitettava täsmäytys selvityksen liitteeksi. (Palkeet 2016, 61–62.)

Kirjanpitäjä täsmäyttää kuukausittain osto- ja myyntireskontran kirjanpitoon. Jos kirjanpito ja ostoreskontra eivät täsmää, otetaan yhteyttä maksuliikkeeseen ja erot selvitetään yhdessä. Mikäli myyntireskontra ei täsmää kirjanpitoon, otetaan yhteyttä tulojen käsittelyyn. Molempien reskontrien selvittelytilien seuraaminen on myös kirjanpitäjän vastuulla. (Palkeet 2016, 62.)

Palkat täsmäytetään joka kuukausi. Kirjanpito toimittaa työryhmätilaan palkkojen tasetileistä liikekirjanpito-pääkirjan seuraavan kuukauden toiseen työpäivään mennessä. Palkkapalvelusihteeri täsmäyttää tasetilit ja laittaa tasetileistä täsmäytystaulukon työtilaan. Kirjanpitäjä liittää taulukon täsmäytys selvityksen liitteeksi. Kirjanpitäjä ylläpitää tase-erittelyjä palkkoihin liittyvistä kirjanpitoyksiköiden väliset tilitykset -tileistä sekä edelleen tilittävät erät -tileistä. (Palkeet 2016, 62–63.)

Kuukausittain ja tilinpäätöksen yhteydessä laaditaan liikekirjanpidon ja talousarviokirjanpidon välillä täsmäytyslaskelma. Laskelmalla varmistetaan talousarviokirjanpidon täydellisyys ja luotettavuus. (Asetus valtion talousarviosta 2009/1786 § 42 e.) Täsmäytyslaskelmaan otetaan mukaan liikekirjanpidosta kertymätiedot täsmäytykseen T-tileiltä ja jokaiselta talousarviokirjanpidon tililtä. T-tilit ovat talousarviokirjanpidon rahoitustilejä ja ovat vastatileinä talousarviotulojen ja -menojen kirjauksissa. (Valtiokonttori 2016a, 1-8, 1-11.)

Palvelukeskus on vastuussa palvelusopimuksen mukaisesti asiakasvirastojen kirjanpidon teknisestä oikeellisuudesta (Palkeet 2016, 66). Valtiokonttorin tilitiedoille tehtäviä tarkistuksia -ohjeen (2016b, 3) mukaan ennen kuukauden keskuskirjanpitosiirtoa on tehtävä seuraavia tarkistuksia teknisen oikeellisuuden varmistamiseksi:

- lähetteiden-, hallinnan siirrot- ja menonsiirrot -tilin kirjaukset
- virhetilien saldot, muiden havaittujen virheiden korjaaminen
- osakirjanpitojen ja pääkirjanpidon täsmäminen
- täsmäytyslaskelma ei erota
- tilien debet- ja creditsaldot ovat oikeilla puolilla
- rahatilien saldot pätevät kirjanpidon tiliotteeseen
- poistojen kirjaus kuukausittain.

Täsmäytyslaskelma on otettava virastoilta vähintään kerran viikossa, tarkoituksena täsmäyttää kirjanpidon tekninen oikeellisuus. Valtiokonttorin ohjeen muita tarkistuksia tilikaudella suoritetaan maaliskuun tiedoista lähtien vähintään joka toinen kuukausi. (Palkeet 2016, 66.) Muita tarkistuksia ovat seuraavien asioiden tarkastaminen:

- sairausvakuutuslain ja muiden lakien mukaiset palautukset
- siirrettyjen määrärahojen peruutukset
- osinkotulot, osakkeiden myyntitulot ja pääomanpalautukset
- yhteisöhankintojen arvonlisäverotuotot- ja kulut
- arvonlisäverokirjaukset kulutusmenomomenteille
- arvonlisäverotuotot- ja kulut
- talousarviokirjanpidon 6- alkuiset tilit
- talousarvion ulkopuolella oleva rahaston yhdytilin saldo
- määrärahat.

(Valtiokonttori 2016b, 4-6.)

Keskuskirjanpidosta kirjanpitoaineiston siirron jälkeen saapuva kuittausilmoitus tulee täsmäyttää pääkirjaan. Kuittausilmoituksen tarkastamisen jälkeen laaditaan täsmäytys selvitys, joka arkistoidaan. Kirjanpitäjä tarkastaa ja hyväksyy keskuskirjanpidosta saapuvat tili-ilmoituksen ja täsmäytyslaskelman Rondossa. Hyväksymismerkinnän tarkoituksena on vahvistaa kirjanpitoyksikön kirjanpidon vastaavuus keskuskirjanpidossa oleviin tietoihin. (Palkeet 2016, 68; Palkeet n.d.f.) Kirjanpitoyksikön tili-ilmoitus tarkastetaan sekä liikekirjanpidon että talousarviokirjanpidon tilien osalta. Liikekirjanpidossa verrataan tietoja liikekirjanpidollisiin alkusaldoihin ja kumulatiivisiin debet- ja kredittertymiin. Talousarviokirjanpidosta tiedot verrataan samalla tavalla. (Valtiokonttori 2010, 2.)

Virallisten raporttien arkistoituminen Rondon on tarkistettava. Raportit arkistoituvat valtaosin automaattisesti kuukausittain. Virallisia raportteja ovat seuraavat:

- liikekirjanpidon päiväkirja ja virallinen pääkirja
- täsmäytysraportti talousarviokirjanpidosta
- talousarviokirjanpidon pääkirja ja seurantaraportti
- monivirastoisilla kirjanpitoyksiköillä yhdistelmä liikekirjanpidon pääkirjasta.

Myös osto- ja myyntireskontraluettelon automaattinen arkistoituminen tarkastetaan. (Palkeet 2016, 69.)

Rondon arkiston täydellisyyden tarkastaminen tehdään vähintään kaksi kertaa vuodessa. Arkistosta tarkistetaan, että kaikki kauden tositteet on arkistoitu ja kansioiden sisällä olevien tositteiden ja dokumenttien nimet noudattavat samaa linjaa. Tositteiden numeroinnissa ei tule olla aukkoja. Arkiston täydellisyyden tarkastamisessa hyödynnetään Access-työkalua. (Palkeet 2016, 84–85.)

4.5 Muutos lakiin valtion talousarviosta

Tämän alaluvun tarkoituksena on kertoa tarkemmin muutoksesta koskien lakia valtion talousarviosta, jonka seurauksena esimerkiksi vastuu kirjanpidon oikeellisuudesta ja sen tarkastamisesta on Palkeilla. Alaluvussa perehdytään kaudenaikaisiin tehtäviin, joista vastuu on Palkeilla lakimuutoksen myötä.

Laissa valtion talousarviosta (2016/1053) pykälässä 12b kerrotaan Valtiokonttorin määräävän keskitetysti hoidettavat eräät tehtävät, joista on vastuu keskitettyjen taloushallintotehtävien hoidosta vastaavalla laitoksella tai virastolla. Keskitetysti hoidettavia tehtäviä ovat kirjanpitoa ja kirjanpidon yhteydessä tehtävää muunlaista seurantaan koskevat tehtävät ja tilinpäätöksen laadintaan kytkeytyvät tehtävät. Valtiokonttori määrää myös maksuliikkeen ja viraston tai laitoksen palkanlaskennan tehtävät, jotka hoidetaan keskitetysti ja jotka ovat keskitettyjä tehtäviä hoitavan viraston tai laitoksen vastuulla.

Virastolle tai laitokselle, jonka vastuulla keskitetyt taloushallintotehtävät ovat, voidaan määrätä matkalaskujen hyväksymiseen kohdistuvia tarkastustoimia. Työnantajalle kuuluva harkintavallan käyttö ei sisälly tarkastustoimiin. Keskittämisessä voitaisiin kuitenkin tehdä poikkeuksia, jos tehtävän asianmukainen hoitaminen niin edellyttäisi. Valtiokonttori voisi antaa luvan tehtävien hoitamiseen itse kirjanpitoyksikölle tai rahastolle korkeintaan viideksi vuodeksi kerralla. Tehtävien keskittämisen taustalla oleva lakimuutos tulee voimaan 1.10.2017. (Laki valtion talousarviosta 2016/1053 § 12b.)

Palkeet vastaa seurantakohteiden ja validiointisääntöjen ylläpitämisestä, mutta kirjanpitoyksikön vastuulla on toimittaa seurantakohte- ja validiointisäännöt Palkeisiin. Validiointisäännöt tarkoittavat järjestelmään määriteltäviä oikeellisuustarkistuksia kohdistettuna esimerkiksi sallittuihin seurantakohteyhdistelmiin. Myös vastaaminen kirjanpitoaineistojen sisään luvusta ja täsmäytyksestä on Palkeiden tehtävä. (Valtiokonttori 2017c, 10.)

Vastuu on myös kirjanpidon oikeellisuudesta ja sen tarkastamisesta. Tarkastamiseen kuuluvat Valtiokonttorin Tilitiedoille tehtäviä tarkistuksia-ohjeessa eriteltyt tarkastukset, tasetilien täsmäytyksen ja tase-erittelyjen tekemisen. Lisäksi seuraavat pääkirjanpidon tehtävät ovat vastattavina: muistiotositteen laatiminen Rondon ja reitittäminen sekä kauden vaihteen tehtävät. Käyttöomaisuuskirjanpidossa vastuulla on luovutusten, romutusten, aktivointien ja hallinnan siirtojen kirjaaminen ja kauden vaihteen tehtävät. Kaikki edellä mainitut vastuut tulevat voimaan talousarviolain muutoksen myötä 1.10.2017. (Valtiokonttori 2017c, 1, 11.)

5 TUTKIMUKSEN TOTEUTTAMINEN

Tutkimusmenetelmien avulla ratkaistaan tutkimusongelmat (Kananen 2015, 65). Kvantitatiivisen eli määrällisen tutkimusmenetelmän avulla saadaan kuva muuttujien eli mitattavien ominaisuuksien välisistä eroista ja suhteista. Muuttujien muodostaminen taulukoihin ja aineiston laittaminen tilastollisesti käsiteltävään muotoon on keskeistä. (Hirsjärvi ym. 2013, 140.) Yleisin aineiston keruutapa on kysely (Kananen 2015, 73–74).

Kvalitatiivisessa eli laadullisessa tutkimuksessa aineistoa kootaan aidoissa ja luonnollisissa tilanteissa. Tutkimuksessa pyritään kokonaisvaltaiseen tiedonhankintaan hyödyntämällä ihmistä tiedon keräämisen välineenä. Tutkija luottaa omiin havaintoihinsa ja tutkittavien kanssa käytäviin keskusteluihin. Esimerkiksi teemahaastatteluita, ryhmähaastatteluita ja osallistuvaa havainnointia käytetään laadullisessa menetelmässä. Tutkimuksen kohderyhmä valitaan tutkimuksen tavoitteen perusteella. (Hirsjärvi ym. 2013, 164.)

Hirsjärven ym. (2013, 136) mukaan kvantitatiivinen ja kvalitatiivinen tutkimus ovat toisiaan täydentäviä tutkimusmenetelmiä, joita on vaikea tarkasti erotella toisistaan. Menetelmät voivat täydentää toisiaan seuraavasti:

- kvalitatiivinen tutkimus kvantitatiivisen tutkimuksen esikokeena
- kvantitatiivisen ja kvalitatiivisen tutkimuksen käyttäminen rinnakkain
- kvantitatiivisen vaiheen tekeminen ennen kvalitatiivista vaihetta.

Kvantitatiivisen vaiheen avulla voidaan löytää kiinnostavia tapauksia, joita tutkitaan tarkemmin kvalitatiivisen menetelmällä. (Hirsjärvi & Hurme 2008, 30.) Tässä opinnäytetyössä käytetään tapaa, jossa kvantitatiivinen vaihe edeltää kvalitatiivista vaihetta. Kyselyistä esiin nousseita asioita syvennetään ja tarkennetaan ryhmähaastattelussa. Kahta tapaa hyödyntämällä saavutetaan parempi käsitys kirjanpidon tarkastusten nykytilasta ja kehittämisestä kuin vain toisella. Kirjanpitäjät ja kirjanpidon esimiehet valittiin tutkimusosuuteen tutkittaviksi, koska heillä on tietotaitoa tarkastuksista.

5.1 Kysely

Kyselylomake toteutettiin yhteistyönä Palkeiden kanssa. Lomakkeen kysymykset käytiin läpi tapaamisessa Palkeiden edustajan kanssa ja niihin tehtiin tarvittavia muutoksia ja tarkennuksia. Opinnäytetyön tekijä muodosti kyselyn Webropol-työkaluun. Kyselyyn oli vastausaikaa 21.12.2016–27.1.2017. Vastausaikaa jatkettiin alkuperäisestä määräajasta 11.1., koska vastauksia oli tullut vähän. Palkeissa oli tutkimuksen teon aikana 46 kirjanpitäjää (Korpela 2017). Tavoitteena oli saada vastaus kyselyyn noin puolelta heistä.

Saatekirjeen tarkoituksena on kannustaa tutkimuskohdetta ottamaan osaa tutkimukseen ja vastaamaan kyselyyn. Saatteen ja kyselylomakkeen visuaalinen ilme, saatteen sisältö ja kyselylomakkeen kieli ja sen laajuus vaikuttavat tutkittavan osallistumis päätökseen. (Vilkkä 2015, 189–190.) Heikkilän (2014, 59) mukaan saatekirjeessä ilmoitetaan tutkimuksen toteuttaja ja mikä on tutkimuksen tavoite. Tieto annettujen vastausten luottamuksellisuudesta on kerrottava. Tämän tutkimuskyselyn saatekirjeen kirjanpitäjille lähetti Palkeiden edustaja 21.12.2016. Saatekirjeen alussa oli Palkeiden oma saateteksti, työnantajan kannustin vastaamaan kyselyyn. (Liite 1)

Onnistuneen kyselylomakkeen ehtona on tutkimussuunnitelma. Lomakkeen pitäisi mitata tutkimussuunnitelmassa suunniteltuja asioita. Asiaongelman pohjalta on määriteltävä täsmällisesti tutkimusongelma. Tutkijan on oltava tutustunut kirjallisuuteen ja aikaisempiin tutkimuksiin ja niiden pohjalta määritellyt avain- ja alakäsitteet. (Vilkkä 2015, 63.)

Kyselyssä keskityttiin kauden aikaisiin ja kauden vaihteen kirjanpidon tarkastuksiin. Lomakkeen alussa kysyttiin taustatietona palvelupaikkakuntaa. Tämän jälkeen kysely jakautui kolmeen osioon. Ensimmäinen osio käsitteli Valtiokonttorin Tilitiedoille tehtäviä tarkastuksia -ohjeen mukaisia tarkastuksia. Toisessa osiossa käsiteltiin asiakaskohtaisia sisällön tarkastuksia. Muu kirjanpidon oikeellisuus oli aiheena kolmannessa osiossa. (Liite 2)

5.2 Teemahaastattelu

Teemahaastattelussa edetään olennaisien teemojen pohjalta, eikä yksityiskohtaisia kysymyksiä seuraten. Tällä tavalla tutkittavan ääni pääsee kuuluviin ja haastattelutilanne on vapautuneempi. Teemahaastattelussa korostuvat ihmisten tulkinnat asioista ja niille annetut merkitykset. Myös merkitysten muodostuminen vuorovaikutuksessa on keskeistä. Teemahaastattelu määritetään puolistrukturoiduksi menetelmäksi sen vuoksi, että haastattelun teema-alueet ovat kaikille vastaajille samat. (Hirsjärvi & Hurme 2008, 48.)

Haastattelun runko muodostettiin kyselystä esiin nousseiden asioiden pohjalta. Ensimmäisenä tarkennettiin validointisääntöjen käyttöä ja työläimpiä tarkastuksia. Kysymyksiä siirtotalouden kulujen kirjaamisen tarkastamisesta ja suoraan käyttöomaisuusyksiköille kirjattujen projektien tarkastamisesta investointiprofiilin varalta vastausten jakautumisten syitä tiedusteltiin. Tilitiedoille tehtävien tarkistus -Excelistä tiedusteltiin tarkentavia tietoja. Kirjanpitäjien tekemistä, muista kuin kysytyistä tarkastuksista tiedusteltiin, olisivatko jotkin manituista hyödyllisiä ottaa laajempaan käyttöön. (Liite 3) Haastattelu toteutettiin ryhmähaastatteluna kahdelle kirjanpidon esimiehelle 9.2.2017.

5.3 Tulosten analysointi

Sisällönanalyysiä hyödynnettiin tässä opinnäytetyössä molempien tutkimusvälineiden kohdalla. Tuomen ja Sarajärven (2011, 103.) mukaan Kynäs ja Vanhanen (1999) kuvaavat sisällönanalyysiä menetelmäksi, joka mahdollistaa dokumenttien analysoimisen objektiivisesti ja systemaattisesti. Dokumentilla voidaan tarkoittaa esimerkiksi haastattelua, dialogia tai jotakin muuta kirjallisessa muodossa olevaa materiaalia. Sisällönanalyysin tarkoituksena on saada tutkittava ilmiö kuvatuksi yleiseen ja tiivistettyyn muotoon. (Tuomi & Sarajärvi 2011, 103).

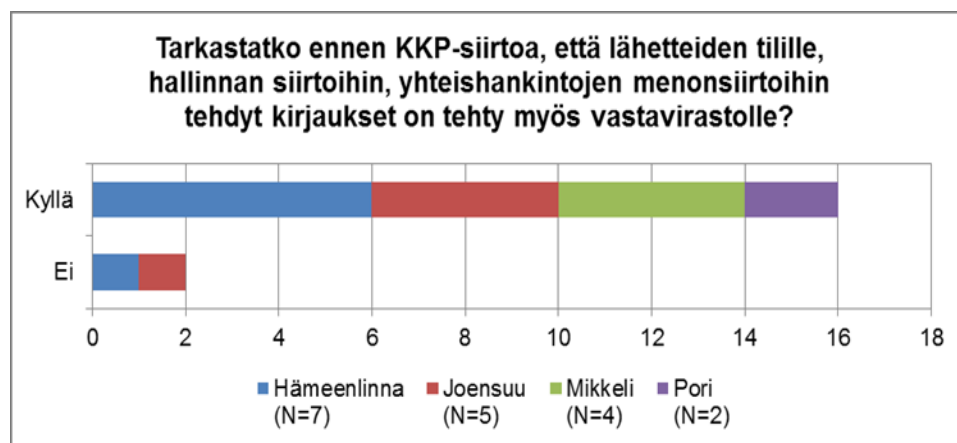
Kyselyn vastauksia avattiin taulukoiden ja sisällönanalyysin avulla. Suljetuista kysymyksistä muodostettiin taulukoita ja taulukoiden sisällöt avattiin kirjallisesti. Kyselyn vastaukset ristiintaulukoitiin palvelupaikkakuntien mukaan. Avoimien kysymysten analysoimisessa hyödynnettiin sisällönanalyysiä. Teemahaastattelu nauhoitettiin ja litteroitiin kirjoittamalla sisältö auki sanasta sanaan. Sisällön analyysin avulla nostettiin keskeiset tulokset haastattelusta esiin. Teemahaastattelun materiaalit tuhottiin asianmukaisesti analysoinnin jälkeen.

6 TUTKIMUKSEN TULOKSET

Tässä luvussa esitellään tutkimuksen tulokset. Kyselystä esille nousseisiin teemoihin on liitetty haastattelussa ilmenneet tarkennukset. Työohjeella tarkoitetaan tuloksissa kirjanpidon Kirjauksesta tilinpäätökseen -työohjetta ja toimintaohjeella Valtiokonttorin Tilitiedoille tehtäviä tarkistuksia -ohjetta. Kyselyyn vastasi 18 kirjanpitäjää, joten vastausprosentti oli 39. Kyselyn taustatietona kysyttiin vastaajien palvelupaikkakuntaa. Vastaajien paikkakunnat jakautuivat seuraavasti: Porista tuli kaksi vastausta, Mikkelistä neljä, Joensuusta viisi ja Hämeenlinnasta seitsemän.

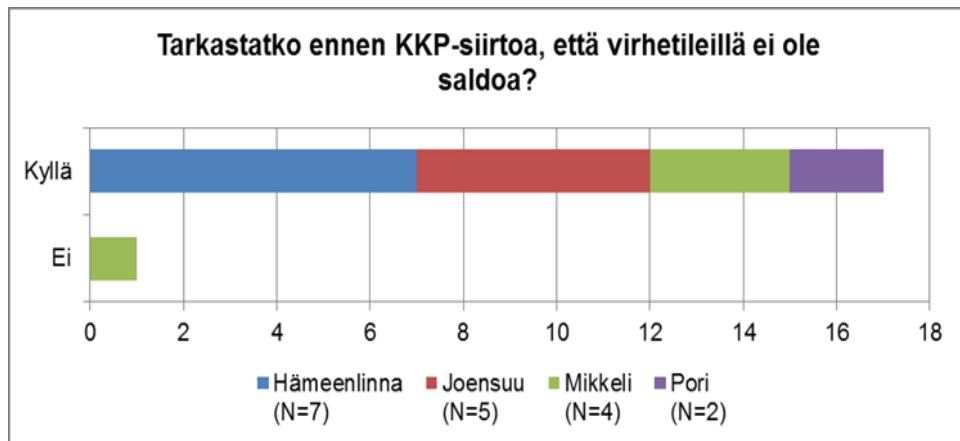
6.1 Tilitiedoille tehtäviä tarkistuksia -ohjeen mukaiset tarkastukset

Ensimmäisenä kysyttiin läheteiden tilille, hallinnan siirtoihin ja yhteishankintojen menonsiirtoihin liittyvien kirjausten tarkastamisesta, että kirjaukset on tehty myös vastavirastolle. Toimintaohjeessa kehoitetaan tarkastamaan kirjaukset ennen keskuskirjanpitosiirtoa. Pääosa vastaajista tekee tarkastuksen ohjeen mukaisesti, vastaajista 16 ilmoitti tarkastavansa ja kaksi ei tarkastanut.



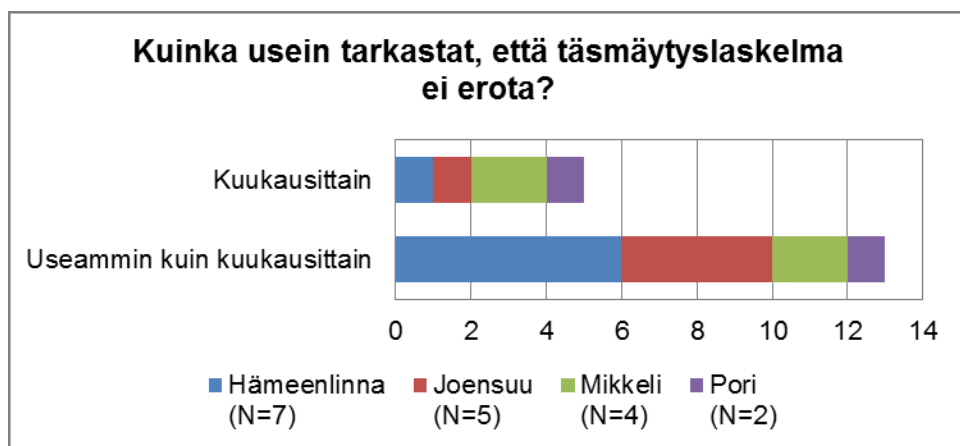
Kuva 2. Kirjaukset myös vastavirastoille

Seuraavana kysyttiin virhetilien saldon tarkastamisesta ennen keskuskirjanpitosiirtoa. Toimintaohjeen mukaan virhetilit on tarkastettava ennen keskuskirjanpitosiirtoa. Vastaajista valtaosa teki tarkastuksen, 18 vastaajasta ainoastaan yksi ei tarkastanut. Tarkastus toteutuu lähes ohjeen mukaisesti.



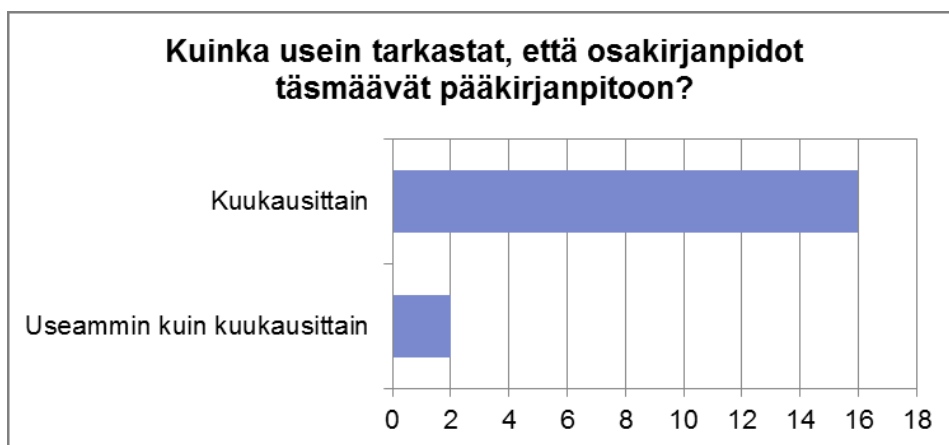
Kuva 3. Virhetilien saldo

Täsmäytyslaskelman tarkastamisesta kysyttiin kirjanpitäjiltä. Tarkastus tulisi toimintaohjeen mukaisesti toteuttaa ennen siirtoa keskuskirjanpitoon. Vastaajista viisi kertoi tarkastavansa, ettei täsmäytyslaskelma erota kuukausittain ja 13 useammin kuin kuukausittain. Tarkastus toteutuu ohjeen mukaan.



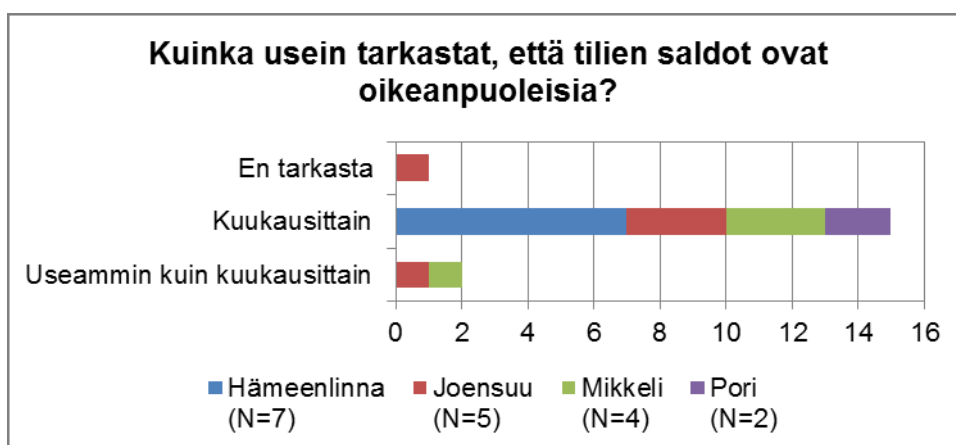
Kuva 4. Täsmäytyslaskelma

Osakirjanpitojen täsmäämisen tarkastamisesta pääkirjanpitoon kysyttiin. Toimintaohjeen mukaan tarkastus tulisi tehdä kuukausittain ennen keskuskirjanpitosiirtoa. Vastaajista valtaosa eli 16 toteutti tarkastuksen kuukausittain. Kaksi vastaajaa teki tarkastuksen useammin kuin kuukausittain. Tarkastus toteutuu ohjeen mukaisesti.



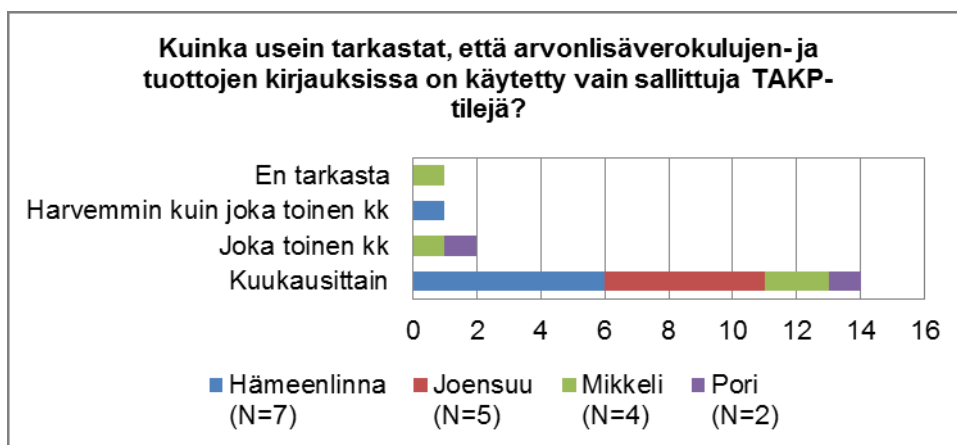
Kuva 5. Osakirjanpitojen täsmäminen pääkirjanpitoon

Seuraavana kysyttiin tilien saldojen oikeanpuoleisuuden tarkastamisesta. Toimintaohjeen mukaan tarkastus tulisi tehdä kuukausittain. Vastaajista 15 tarkasti kuukausittain ja kaksi useammin kuin kuukausittain. Yksi vastaajista ei tehnyt tarkastusta. Tarkastus toteutuu lähes ohjeen mukaisesti.



Kuva 6. Oikeanpuoleiset tilien saldot

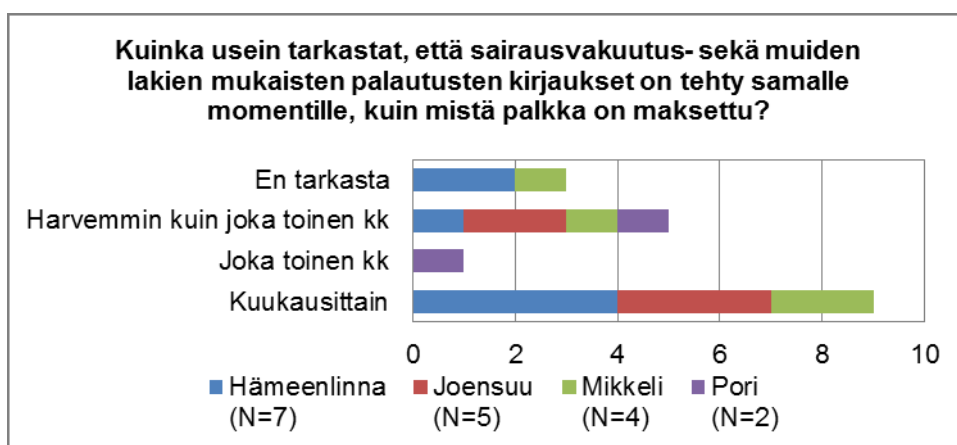
Arvonlisäverokulujen- ja tuottojen kirjauksien tarkistamisesta sallittujen TAKP-tilien käytön osalta kysyttiin. Toimintaohjeen mukaisesti tarkastus on osa tilikaudella tehtäviä tarkistuksia, joita työohjeen mukaan tehdään vähintään joka toinen kuukausi. Vastaajista 14 kertoi tekevänsä tarkastuksen kuukausittain. Kaksi vastaajaa tarkasti joka toinen kuukausi ja yksi harvemmin kuin joka toinen kuukausi. Vastanneista yksi ei tarkastanut, vastannut kommentoi, että asiakasvirastollaan validiointisäännöt estävän kirjaamasta väärälle talousarviokirjanpidontilille. Tarkastus toteutuu melko hyvin ohjeen mukaan. Haastattelussa selvisi, että validiointisääntöjä on käytössä useammallakin virastoilla. Pyrkimyksenä on ollut, että jokaisella virastolla olisi jokin arvonlisäveroon liittyvä sääntö. Säännöt eivät kuitenkaan välttämättä kata kaikkia kombinaatioita ja mahdollisuuksia.



Kuva 7. Arvonlisäverokulujen- ja tuottojen kirjaukset

Sairausvakuutus- sekä muiden lakien mukaisten palautusten kirjausten tarkastamisesta kysyttiin seuraavana. Tarkastus on toimintaohjeessa osa tilikaudella tehtäviä tarkistuksia, jotka tulisi työohjeen mukaan tehdä vähintään joka toinen kuukausi. Vastaajista yhdeksän tarkasti kuukausittain ja yksi joka toinen kuukausi. Harvemmin kuin joka toinen kuukausi tarkasti vastanneista viisi. Kolme vastaajaa eivät tehneet tarkastusta. Tarkastus ei toteudu ohjeen mukaan.

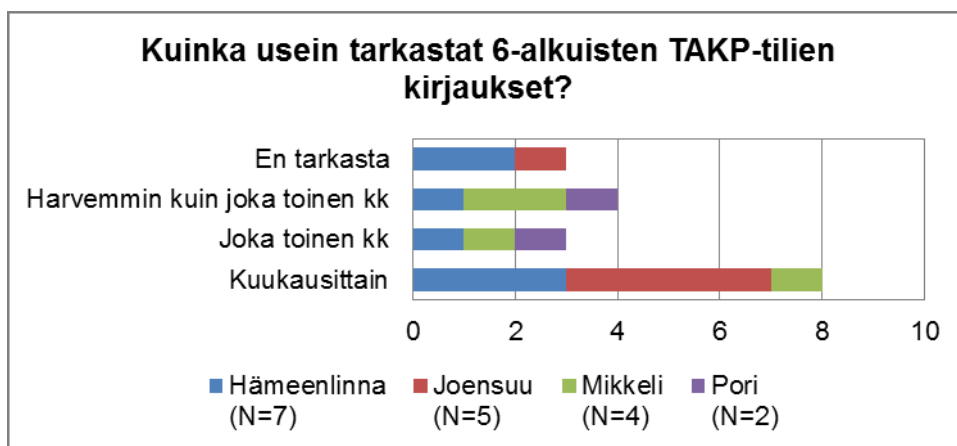
Haastattelussa kävi ilmi, että tarkastus saadaan raportista suoraan sekä BI:ltä että Ficosta. Kaikki työohjeiden mukaiset tarkastukset pitäisi tehdä, sisäisen valvonnan merkitys nousi esiin myös. Tarkastuksesta oli pohdittu, onko edes mahdollista, että palautusten kirjaukset olisi tehty eri momentteille, mutta asia on vielä selvitysvaiheessa.



Kuva 8. Kirjaukset samalle momentille

Seuraavaksi tiedusteltiin 6-alkuisten TAKP-tilien kirjausten tarkastamisesta. Tarkastus on toimintaohjeen mukainen tilikaudella tehtävä tarkastus, joka tulisi työohjeen mukaan tehdä vähintään joka toinen kuukausi.

Vastaajista kahdeksan tarkasti kuukausittain ja kolme joka toinen kuukausi. Tarkastuksen teki harvemmin kuin joka toinen kuukausi neljä vastaajaa. Kolme vastaajaa ei tarkastanut kirjauksia. Tarkastus ei toteutunut kaikkien vastaajien osalta ohjeiden mukaan.



Kuva 9. Kirjaukset 6-alkuisilla TAKP-tilillä

Muista tehtävistä tarkastuksista ennen keskuskirjanpitoa kysyttiin. Seuraavia tarkastuksia kerrottiin tehtävän:

- Valtiokonttorin ohjeen mukaiset tarkastukset kuukausittain
- kirjanpidon työohjeen mukaiset tarkastukset
- saldo tietyltä tililtä virhekirjausten varalta
- tilitiedoille tehtävien tarkistus -Excelin läpi käyminen
- talousarvotilien saldojen tarkastaminen
- täsmäytyslaskelma
- BI-raportilta liikekirjanpito/talousarvio-tiliyhdistelmien tarkastaminen
- kirjauksien läpikäyminen Tili-ilmoituksen tarkastusraportilta, tarkastus, että virallisen pääkirjan rivin loppusaldo täsmää tili-ilmoituksen tarkastusraportin loppusummaan
- tilikombinaatioerojen tarkastaminen
- eräiden erityiskirjausten tilikombinaatioita
- mahdollisia arvonlisäverojen virhekirjauksia
- yhteisöverokirjaukset
- määrärahojen käyttöä
- loppusaldot BI/Fico.

Kehitysehdotuksia ohjeen mukaisten tarkastusten toteutustapoihin kysyttiin. Seuraavat asiat tulivat ilmi:

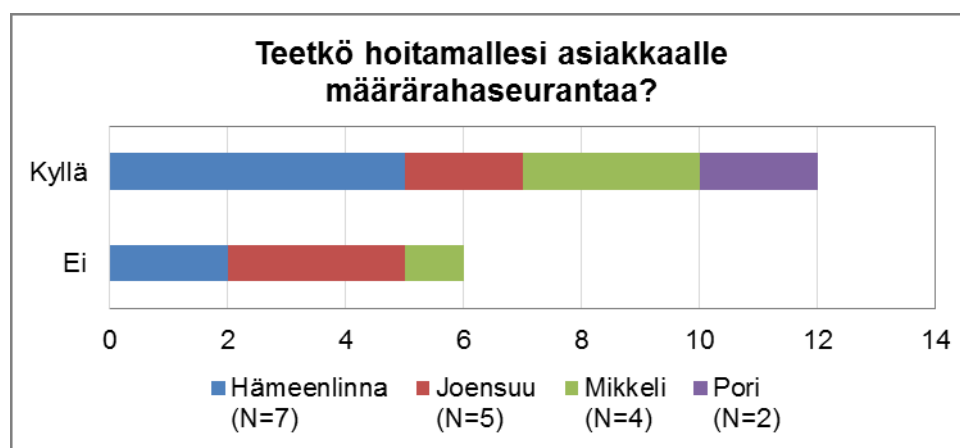
- raportointiryhmän lähettämä tilitiedoille tehtäviä tarkistus -Excel on todella kätevä
- samankaltainen olisi hyvä BI-raporttiin, kuten toteumalaskelman vertailuun lukuihin Ficossa
- raportointiryhmän tulostamat Excelit ovat hyviä.

Haastattelussa selvisi, että Tilitiedoille tehtävien tarkistus -Excel on otettu käyttöön loppuvuodesta. Raportointiryhmä on tehnyt BI raportille tarkistuksista kirjanmerkit ja kerran kuussa ajaa raportit. Raportilta voi katsoa tarkastuksia suoraan. Raportti kattaa monta tarkastuskohtaa, mutta muutama ei sovellu ajettavaksi konsernitason raporttiin. Pyrkimyksenä oli hyödyntää Exceleitä. Niistä nähdään eri kirjanpitoyksiköiden välisiä keskinäisiä tapahtumia, niiden menemisen kuukausittain päittäin. Mikäli ei ole tietoa, että joku muu on käyttänyt jotain tiettyä rahaa, johon on kyllä käyttöoikeus, selviää raportilta.

6.2 Asiakaskohtaiset sisällön tarkastukset

Määrärahaseurannan tekemisestä asiakkaalle kysyttiin seuraavana. Vastaaajista 12 ilmoitti tekevänsä seurantaa ja kuusi ei tehnyt. Yksi kyllä vastanneista kommentoi, että mitä kysymyksellä tarkoitetaan ja tekevänsä ohjeiden mukaiset tarkastukset. Tämän vuoksi määrärahaseurantaa tekevät oikeasti vastaajista 11. Vastauksissa oli eroja paikkakuntaakohtaisesti. Määrärahaseurantaa tehtiin seuraavasti:

- kuukausittain (kolme vastaajaa)
- jakokirjeen tullessa ja vähintään kuukausittain (yksi vastaaja)
- omatoiminen tarkkailu kuun vaihteessa (yksi vastaaja)
- talousarvion seurantaraportin ottaminen kuukausittain (yksi vastaaja)
- kuukausittain, onko määrärahoja ylitetty (yksi vastaaja)
- noin kerran kuussa (yksi vastaaja)
- kun muutoksia tulee (yksi vastaaja)
- muutaman kerran vuodessa siirtyneen toimintamäärärahan käyttö (yksi vastaaja)
- muutamia kertoja vuodessa (yksi vastaaja).

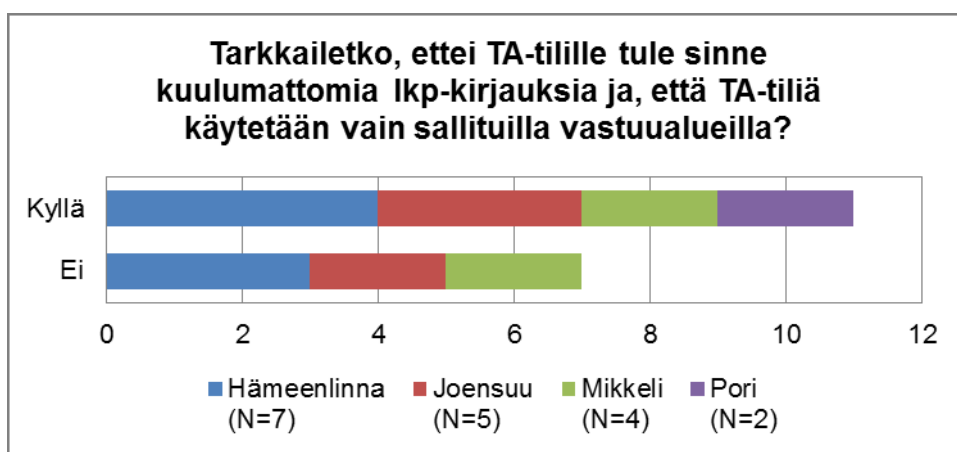


Kuva 10. Määrärahaseuranta

Talousarviotilien tarkkailusta kysyttiin. 11 vastaajaa kertoi tarkkailevansa, ettei talousarviotilille tule sinne kuulumattomia liikekirjanpidon kirjauksia

ja että tiliä käytetään vain sallituilla vastuualueilla. Vastaajista kuusi ei tarkkailut. Tarkkailun tekeminen vaihteli paikkakunnittain ja paikkakuntien sisällä. Tarkkailua toteutettiin seuraavasti:

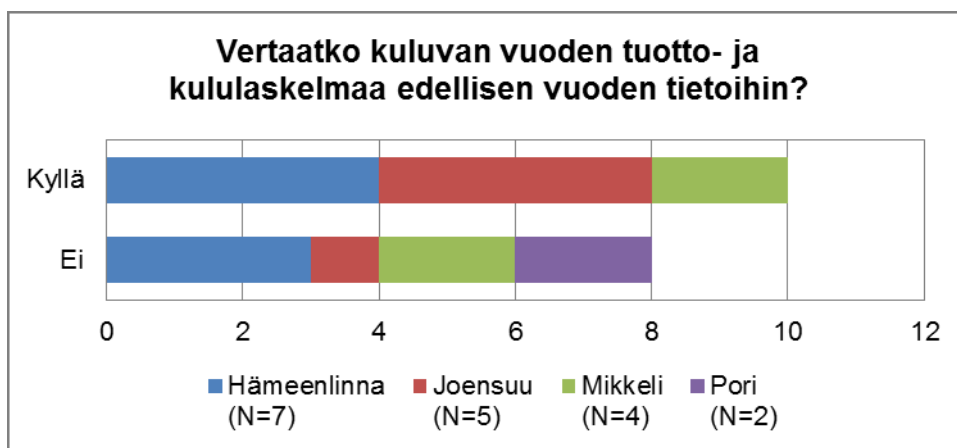
- kuukausittain (kaksi vastaajaa)
- kuukausittain talousarvion seurantaraportin katsominen (yksi vastaaja)
- kuukausittain liikekirjanpitotili-kirjaukset (yksi vastaaja)
- kauden vaihteen lähestyessä viimeistään (yksi vastaaja)
- kuukausittain henkilön X tarkastus-listan mukaan (yksi vastaaja)
- tilitiedoille tehtävien tarkistusten virheet raportoinnin lähettämän Excelin avulla, sisäistä vastuualue-tarkastusta ei ole tehty (yksi vastaaja)
- noin kerran kuussa (yksi vastaaja)
- joka toinen kuukausi (yksi vastaaja)
- silloin tällöin (yksi vastaaja)
- yleinen tarkkailu, mutta ei vastuualueittain (yksi vastaaja).



Kuva 11. TA-tilien tarkkailu

Kirjanpitäjiltä tiedusteltiin vertaavatko he kuluvan vuoden tuotto- ja kululaskelmaa edellisen vuoden tietoihin. Vastanneista 10 ilmoitti tekevänsä vertailua ja kahdeksan ei tehnyt. Vertailua tehtiin seuraavalla aikataululla:

- joka kuukausi (kaksi vastaajaa)
- lähes joka kuukausi (yksi vastaaja)
- harvemmin kuin kuukausittain, kun on enemmän aikaa (yksi vastaaja)
- noin kolme kertaa vuodessa (yksi vastaaja)
- muutaman kerran vuodessa (yksi vastaaja)
- pari kertaa vuoden aikana, vuoden vaihteen lähestyessä useammin (yksi vastaaja)
- tilinpäätöksen yhteydessä (kaksi vastaajaa)
- kerran vuodessa (yksi vastaaja).

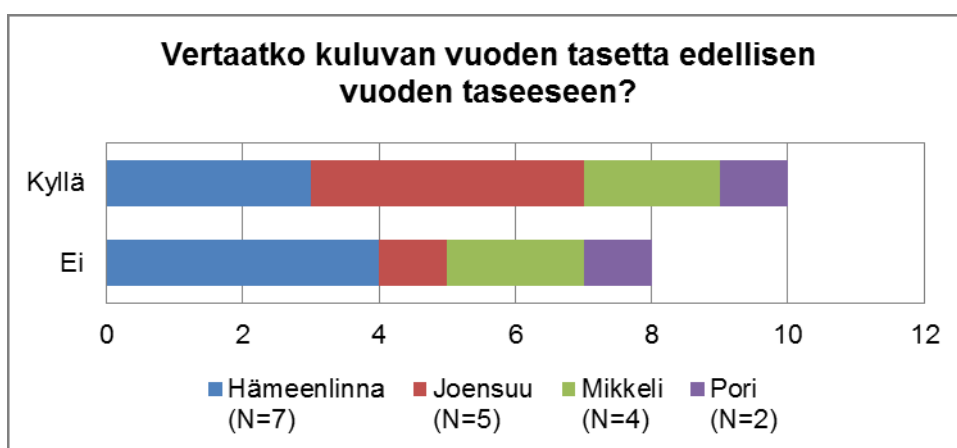


Kuva 12. Tuotto- ja kululaskelma

Seuraavana kysyttiin kuluvan vuoden taseen vertaamisesta edellisen vuoden taseeseen. 10 vastaajaa kertoi vertaavansa, mutta kahdeksan ei verrannut. Vertailua tehtiin seuraavina ajankohtina:

- joka kuukausi (yksi vastaaja)
- lähes joka kuukausi (yksi vastaaja)
- noin kolme kertaa vuodessa (yksi vastaaja)
- pari kertaa vuodessa (yksi vastaaja)
- tilinpäätöksen yhteydessä (kaksi vastaajaa)
- kerran vuodessa (yksi vastaaja).

Ajankohdan vastauksista kolmea ei voitu huomioida, koska niihin oli vastattu kuten edellä, eikä vastauksesta edelliseen kysymykseen voitu olla varmoja. Vastauksissa oli paljon hajontaa siinä, kuinka usein vertailua tehtiin, yksi teki kerran vuodessa ja toinen joka kuukausi. Huomioitava on kuitenkin, että lähes puolet vastanneista ei vertailua tehnyt.



Kuva 13. Tase

Muiden asiakaskohtaisten tarkastusten tekemisestä tiedusteltiin. Vastauksina saatiin seuraavia tarkastuksia:

- toiminto-kirjaukset tietyille momenteille
- virheseukojen tarkastaminen
- liikekirjanpidon tilien tarkastusta, että on käytetty oikeaa tiliä.
- tasetilien sisällön seuraaminen jatkuvasti ja siivottujen asioiden kuittaaminen kuukausittain
- tarkistuksien teko, jos jotain outoa huomataan esimerkiksi valtion virastojen välisissä tiliöinneissä
- projektitarkastuksia.

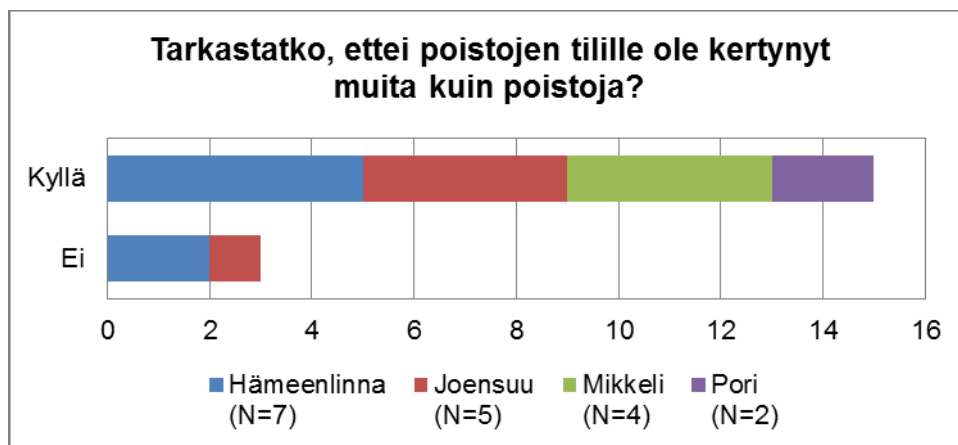
Jatkona edelliselle kysymykselle kysyttiin, mitä muita kirjanpidon sisällön tarkastuksia asiakkaalle voitaisiin tehdä. Vastauksista selvisi seuraavaa:

- tulosityksikkötason seuranta voitaisiin tehdä esimerkiksi kuukausittaisilla raporteilla
- sisällön tarkastukset ovat hyvin asiakaskohtaisia ja seurantarvelähtöisiä.

6.3 Muu kirjanpidon oikeellisuus

Tarkastamisesta, että poistojen tilille ei ole kertynyt muita kuin poistoja, kysyttiin. 15 vastaajaa kertoi tekevänsä tarkastuksen ja kolme vastaajaa eivät tarkastaneet. Tarkastus tehtiin seuraavina ajankohtina:

- kuukausittain (12 vastaajaa)
- joka toinen kuukausi (yksi vastaaja)
- harvoin, mutta ennen tilinpäätöstä (yksi vastaaja)
- kerran vuodessa (yksi vastaaja).

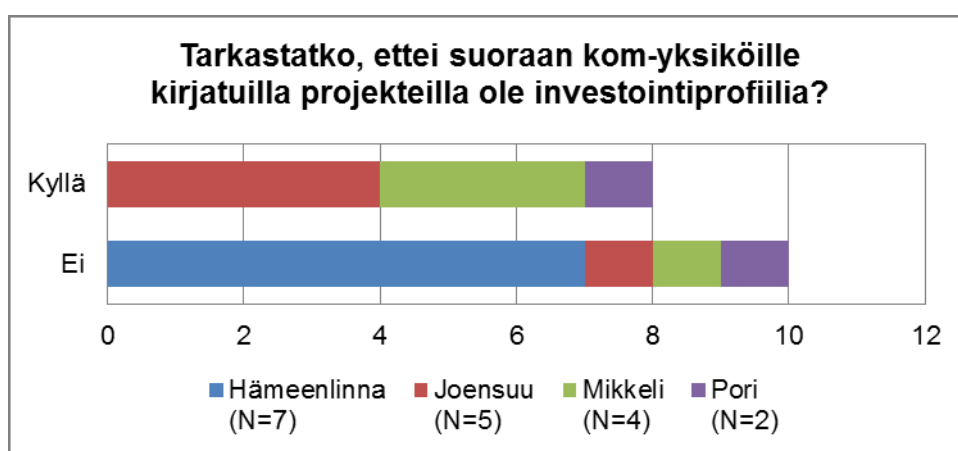


Kuva 14. Poistojen tili

Seuraavana tiedusteltiin suoraan käyttöomaisuusyksiköille kirjattujen projektien tarkastamisesta investointiprofiiliin varalta. Vastaajista kahdeksan teki tarkastuksen ja 10 ei tehnyt. Hämeenlinnan palvelupaikkakunnalla toimivista kukaan ei tehnyt tarkastusta, mutta muiden paikkakuntien vastaukset jakautuivat vaihtoehtojen välille. Tarkastus tehtiin seuraavina ajankohtina:

- viikoittain (yksi vastaaja)
- 1-2 kertaa kuussa (yksi vastaaja)
- projektien purkuajassa vähintään kerran kuussa (yksi vastaaja)
- kuukausittain (neljä vastaajaa)
- poistojen testiajon projektien silmäily, koska ollut vaikeuksia tällaisesta virhekirjauksesta (yksi vastaaja).

Haastattelussa tarkastus mainittiin osaksi tarkastuksia, joita olisi hyvä tehdä ja jotka jossakin vaiheessa laitetaan ohjeeseen. Vastausten jakautumiselle ei löytynyt yksiselitteistä syytä. Taustalla saattoi se, että asia ei ole virastossa merkittävä. Kaikilla virastoilla ei ole käyttöomaisuuskohteita. Tarkastusta ovat tehneet mahdollisesti ne kirjanpitäjät, joilla on ollut ongelma tähän liittyen.

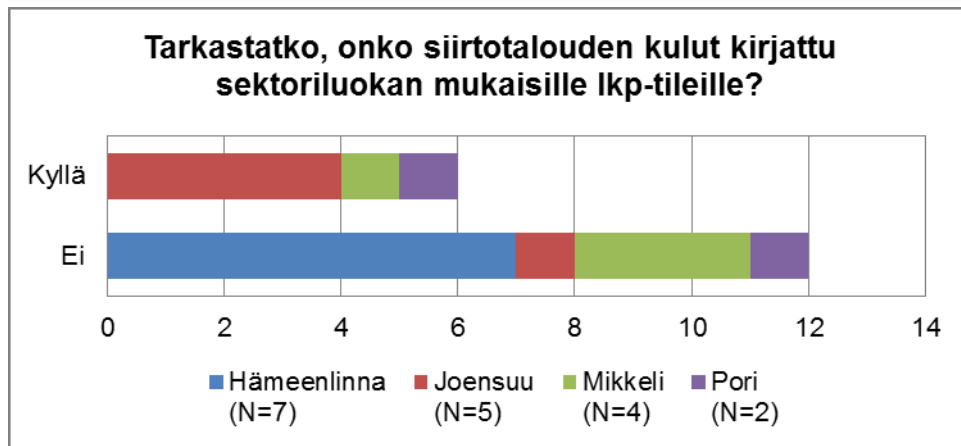


Kuva 15. Investointiprofiili

Siirtotalouden kulujen kirjaamisen tarkastamisesta sektoriluokan mukaisille liikekirjanpidon tileille kysyttiin. Vastanneista kuusi teki tarkastuksen ja kaksitoista ei tehnyt. Hämeenlinnassa ei tehty tarkastusta, mutta muiden paikkakuntien vastaukset jakoutuivat molempiin vastausvaihtoehtoihin. Tarkastusta tehtiin seuraavina ajankohtina:

- kuukausittain (neljä vastaajaa)
- muutaman kerran vuodessa (kaksi vastaajaa).

Haastattelussa tarkennettiin, että tarkastus ei ole pakollinen, joka lukisi ohjeissa. Tarkastus on mukana Hyvät käytännöt -ohjeistuksessa, mietinnässä onko kaikille tarpeellinen tarkastus. Tällä hetkellä sitä tehdään, jos sitä on virastolle luvattu. Mikäli tarkastus ei kuulu peruspalveluun, sitä ei tuoteta. Tuotettavista palveluista on vastuunjakotaulukot ja palvelusopimukset.



Kuva 16. Sektoriluokan mukainen liikekirjanpito

Muista tehtävistä kirjanpidon oikeellisuuden tarkastuksista kysyttiin. Vastaukset olivat seuraavia:

- varastonmuutosvertailut tuotto- ja kululaskelmalle
- käyttöomaisuuskirjauksista eri lkp:t sekä hankinta- tai selvittelytilit
- taseen ja tuotto- ja kululaskelman avulla yleinen silmäys kirjanpidon tapahtumiin.

Jatkona edelliselle kysymykselle tiedusteltiin, mitä muita kirjanpidon oikeellisuuden tarkastuksia voitaisiin tehdä. Kysymykseen ei tullut vastauksia. Voidaan olettaa, että nykyiset oikeellisuuden tarkastukset ovat vastanneiden kirjanpitäjien mielestä riittäviä oikeellisuuden tarkastamiseksi. On otettava kuitenkin huomioon, että tämä on 46 kirjanpitäjistä vain osan mielipide, eikä vastausta voi yleistää koskemaan kaikkia kirjanpitäjiä.

Kuukausittain kirjanpidon tarkastuksiin tekemiseen menevää aikaa pyydettiin arvioimaan. Vastaus pyydettiin antamaan tunteina. Vastauksissa oli paljon hajontaa. Enimmillään tarkastuksiin arvioitiin menevän 12 tuntia vähimmillään yksi tunti. Kysymyksen tulokseen on voinut vaikuttaa se, että kirjanpitäjät ovat voineet sisällyttää arvioonsa eri asioita. Toiset ovat voineet laskea mukaan vain tarkastukset ja toiset myös kirjausten korjaamista. Tarkastuksiin käytetyssä ajassa on paljon eroja myös paikkakuntien sisällä, esimerkiksi Joensuun vastausten hajonta tunnista 12 tuntiin. Useassa vastauksessa toistui ajan käytön vaikea arvioitavuus, tarkastusta toettiin tehtävän muun työn ohessa.

Seuraavana kysyttiin tarkastusten tekemisestä työohjeita noudattaen. Vastaajista 16 kertoi noudattavansa työohjeita ja kaksi ei noudattanut. Kysymykseen oli jatkokysymys, jossa pyydettiin kertomaan syy edelliselle vastaukselle. Toinen vastanneista kertoi tekevänsä kirjanpidon tarkastusta muun työn ohessa ja joitain harvemmin tehtäviä tarkastuksia ohjeen mukaan.

Työläimmistä tehtävistä tarkastuksista tiedusteltiin. Vastauksista nousi esiin seuraavia asioita:

- palkkatileihin liittyvät tarkastukset
- sairausvakuutus- ym. lakien mukaisten palautusten momentin tarkastaminen (kaksi vastaajaa)
- palkkausmenojen ja siirtomenojen talousarviokirjanpidon tilien tarkastus
- määrärahan sisällöllinen tarkastaminen
- tarkastus, mille liikekirjanpidon tilille määrärahoilta on tullut kirjauksia
- talousarviotileihin liittyvät tarkastukset, etenkin 6-alkuiset talousarviotilit
- viraston vastuulla olevat tilit.

Kahdessa vastauksessa mainittiin sairausvakuutus- ym. lakien mukaisten palautusten momentin tarkastaminen mahdolliseksi tehdä. Mahdolliseksi mainittiin kuitenkin tarkastaminen, että palkoissa ja palautuksissa on käytetty samoja momenteja. Toinen vastaajista oli sitä mieltä, että tarkastus tulisi tehdä henkilöstöpalveluissa. Kuitenkin 15 18:ta kirjanpitäjistä vastasi tekevänsä tarkastuksen aiemmassa kysymyksessä.

Haastattelussa ei pidetty yllättävänä palkkoihin liittyvien tarkastusten mainitsemista työläimpinä. Palkoissa on haasteita ja ne tuottavat kirjanpidolle lisätyötä. Kirjauksia jää palkoissa virhetilille ja niiden tulisi olla korjattuna seuraavaan palkka-ajoon. Tämä ei kuitenkaan toteudu ja sen seurauksena seuraaminen ja tarkastaminen hankaloituvat. Kaikkien noudattaessa yhteistä toimintatapaa, prosessi toimii palkkojen osalta.

Kirjanpidon tarkastusten toteutuksen varmistamisesta tiedusteltiin. Kysymykseen saatiin seuraavia vastauksia:

- raportointi
- kirjanpitäjän sanaan luottaminen (kaksi vastaajaa)
- keskuskirjanpidon OBS:ien määrästä näkyy, jos tarkastuksia ei ole tehty
- varmuutta huomata asioita tuo asiakkaan toiminnan opettelu.

Vastaajilla oli mahdollisuus vapaaseen sanaan kirjanpidon tarkastuksista. Seuraavia kehitysehdotuksia nousi esiin:

- tarkastuksiin saatava lisää aikaa
- sisältötarkastukseen perehdytystä virastosta
- tarkastuksista ei toivottavasti tehdä taulukoita, joita tulisi käydä täyttämässä.

Haastattelussa esiteltiin esimiehille kirjanpitäjien materiaalia kirjanpitäjien toteuttamista muista kuin kysytyistä tarkastuksista. Haastattelussa nostettiin esille, että tarkastukset ovat hyvin asiakaskohtaisia ja seurantarve-

lähtöisiä. Nykyisin tehdään teknisiä tarkastuksia ja tulevaisuudessa suuntaus on sisällön tarkastukseen. Seuraavia tarkastuksia voitaisiin asiakkaille laajemmin tarjota:

- tulosityksikkötason seuranta
- lkp-tilien tarkastus, että on käytetty oikeaa lkp-tiliä
- projektien seuraaminen
- määrärahan seuranta.

Liikekirjanpidon tilien tarkastusta voisi toteuttaa esimerkiksi pistokokeiden avulla. Kirjanpitäjien täytyy lisäksi seurata virheseukoja, jotka ovat virhe-seurantakohteita. Kaikilla seurantakohteilla on oma virhekoodinsa, kuten toiminnolla virhetoimintokoodi. Kirjanpitäjien tulisi myös seurata automaattisesti osana tehtäväänsä kirjanpidon tapahtumia taseen ja tuotto- ja kululaskelman avulla.

6.4 Tulosten yhteenveto

Ohjeiden mukaiset tarkastukset eivät toteutuneet kokonaan. Ainoastaan kaksi tarkastusta kysytyistä kahdeksasta tarkastuksesta toteutuu täysin ohjeen mukaisesti jokaisen paikkakunnan osalta. Muut tarkastukset jäivät vajaiksi joko niiden toteuttamisen tai aikataulun noudattamisen osalta. Asiakaskohtaisia sisällön tarkastuksia tehtiin hyvin vaihtelevasti eri paikkakunnilla. Muiden kirjanpidon oikeellisuuden tarkastusten tekeminen vaihteli myös. Osa kirjanpitäjistä toteutti muitakin kuin kysytyjä tarkastuksia ennen keskuskirjanpidon siirtoa ja myös muita asiakaskohtaisia sisällön tarkastuksia.

Yhteenvetona esitellään paikkakuntaakohtaisesti, miten tarkastuksia toteutettiin. Kuvassa 17 on listattuna ohjeiden mukaiset tarkastukset, jotka toteutuivat täysin ohjeiden mukaisesti. Parhaiten tarkastukset toteutuivat porilaisten vastaajien osalta, jotka tekivät kuusi tarkastusta kahdeksasta ohjeiden mukaan. Muilla paikkakunnilla toteutui neljä tarkastusta.

Hämeenlinna	Joensuu	Mikkeli	Pori
<ul style="list-style-type: none"> • virhetilien saldo ennen kkp-siirtoa • täsmäytyslaskelma • osakirjanpitojen täsmäys pääkirjanpitoon • tilien saldojen oikeanpuoleisuus 	<ul style="list-style-type: none"> • virhetilien saldo ennen kkp-siirtoa • täsmäytyslaskelma • osakirjanpitojen täsmäys pääkirjanpitoon • sallitut takp-tilit alv-tuottojen- ja kulujen kirjauksissa 	<ul style="list-style-type: none"> • kirjaukset vastavirastoille läheteiden tilin, hallinnan siirtojen, yhteishankintojen menonsiirtojen kirjauksissa • täsmäytyslaskelma • osakirjanpitojen täsmäys pääkirjanpitoon • tilien saldojen oikeanpuoleisuus 	<ul style="list-style-type: none"> • kirjaukset myös vastavirastoille läheteiden tilin, hallinnan siirtojen, yhteishankintojen menonsiirtojen kirjauksissa • virhetilien saldo ennen kkp-siirtoa • täsmäytyslaskelma • osakirjanpitojen täsmäys pääkirjanpitoon • tilien saldojen oikeanpuoleisuus • sallitut takp-tilit alv-tuottojen- ja kulujen kirjauksissa

Kuva 17. Toteutuneet tarkastukset

Kuvassa 18 ovat tarkastukset, joissa ei täyttynyt tarkastusaikataulu, tai osa kirjanpitäjistä ei niitä toteuttanut. Lakien mukaisten palautusten kirjausten tarkastaminen ei toteutunut ohjeen mukaan millään paikkakunnalla. Myös 6-alkuisten talousarviokirjanpidon tilien tarkastaminen ei toteutunut.

Hämeenlinna	Joensuu	Mikkeli	Pori
<ul style="list-style-type: none"> • kirjaukset vastavirastolle läheteiden tilin, hallinnan siirtojen, yhteishankintojen menonsiirtojen kirjauksissa (yksi ei tehnyt) • sallitut takp-tilit alv-tuottojen- ja kulujen kirjauksissa (yksi teki harvemmin) • lakien mukaisten palautusten kirjausten tarkastaminen (yksi teki harvemmin, kaksi ei tehnyt) • 6-alkuisten takp-tilien kirjausten tarkastaminen (yksi teki harvemmin, kaksi ei tehnyt) 	<ul style="list-style-type: none"> • kirjaukset vastavirastolle läheteiden tilin, hallinnan siirtojen, yhteishankintojen menonsiirtojen kirjauksissa (yksi ei tehnyt) • tilien saldojen oikeanpuoleisuus (yksi vastaaja) • lakien mukaisten palautusten kirjausten tarkastaminen (kaksi teki harvemmin) • 6-alkuisten takp-tilien kirjausten tarkastaminen (yksi ei tehnyt) 	<ul style="list-style-type: none"> • virhetilien saldo ennen kkp-siirtoa (yksi ei tehnyt) • sallitut takp-tilit alv-tuottojen- ja kulujen kirjauksissa (yksi ei tehnyt) • lakien mukaisten palautusten kirjausten tarkastaminen (yksi teki harvemmin, yksi ei tehnyt) • 6-alkuisten takp-tilien kirjausten tarkastaminen (kaksi teki harvemmin) 	<ul style="list-style-type: none"> • lakien mukaisten palautusten kirjausten tarkastaminen (yksi teki harvemmin) • 6-alkuisten takp-tilien kirjausten tarkastaminen (yksi teki harvemmin)

Kuva 18. Toteutumatta jääneet tarkastukset

Kuvaan 19 on koottu paikkakunnittain tehdyt asiakaskohtaiset sisällön tarkastukset ja muut kirjanpidon oikeellisuuden tarkastukset. Tarkoituksena on kuvata selkeästi tarkastukset, joita paikkakunnilla tehdään. Tarkastajien vastaajien määrä on laitettu sulkeisiin.

Hämeenlinna (7)	Joensuu (5)	Mikkeli (4)	Pori (2)
<ul style="list-style-type: none"> • määrärahaseuranta (5) • TA-tilien tarkkailu (4) • tuotto- ja kululaskelman vertaus ed. vuoteen (4) • taseen vertaus ed. vuoteen (3) • poistojen tilin tarkastaminen (5) 	<ul style="list-style-type: none"> • määrärahaseuranta (2) • TA-tilien tarkkailu (3) • tuotto- ja kululaskelman vertaus ed. vuoteen (4) • taseen vertaus ed. vuoteen (4) • poistojen tilin tarkastaminen (4) • suoraan kom-yksiköille kirjatusta investointiprofiili (4) • siirtotalouden kulut sektoriluokan mukaisilla lkp-tileillä (4) 	<ul style="list-style-type: none"> • määrärahaseuranta (3) • TA-tilien tarkkailu (2) • tuotto- ja kululaskelman vertaus ed. vuoteen (2) • taseen vertaus ed. vuoteen (2) • poistojen tilin tarkastaminen (4) • suoraan kom-yksiköille kirjatusta investointiprofiili (3) • siirtotalouden kulut sektoriluokan mukaisilla lkp-tileillä (1) 	<ul style="list-style-type: none"> • määrärahaseuranta (2) • TA-tilien tarkkailu (2) • taseen vertaus ed. vuoteen (1) • poistojen tilin tarkastaminen (2) • suoraan kom-yksiköille kirjatusta investointiprofiili (1) • siirtotalouden kulut sektoriluokan mukaisilla lkp-tileillä (1)

Kuva 19. Sisällön tarkastukset ja muut oikeellisuuden tarkastukset

Tarkastuksien väleiltä etsittiin riippuvuuksia, vertaamalla eri tarkastuksien toteutumisia. Ohjeiden mukaiset tarkastukset pitäisi kaikki toteuttaa, joten riippuvuuksien etsiminen niistä ei ollut tarkoituksenmukaista. Asiakaskohtaisista sisällön tarkastuksista sekä muista kirjanpidon oikeellisuuden tarkastuksista riippuvuuksia etsittiin, mutta niitä ei löytynyt. Ei ollut selkeästi nähtävissä, että yhden tarkastuksen toteuttaminen vaikuttaisi toisen toteuttamiseen.

7 JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA

Opinnäytetyön tavoitteena oli valtion kirjanpidon oikeellisuuden parantaminen. Tavoitteen voidaan arvioida toteutuneen pääosin saavuttamalla vastaukset tutkimuskysymyksiin. Opinnäytetyön tutkimuskysymykset olivat seuraavia:

- Millainen on kirjanpidon tarkastusten nykytilanne Palkeissa?
- Millaisia hyviä toteutustapoja kirjanpidon tarkastuksille voitaisiin kehittää?
- Mitä uusia kirjanpidon tarkastuksia asiakkaille voitaisiin tarjota ja miten niitä voitaisiin toteuttaa?

Kirjanpidon tarkastusten nykytilanteesta saatiin kattava kuva kyselyn ja haastattelun avulla. Jokaista ohjeiden mukaista tarkastusta ei toteutettu kirjanpitäjien tekemänä. Tarkastusaikataulukkaan ei täyttynyt kaikissa tarkastuksissa. Tämä oli yllättävää, koska kaikki ohjeiden mukaiset tarkastukset tulisi toteuttaa. Tulosta ei suoraan voida yleistää koskemaan kaikkia kirjanpitäjiä, mutta voidaan olettaa vastausten olevan samansuuntaisia vastaamattomien kirjanpitäjien osalta. Jotta ohjeiden noudattaminen toteutuisi, kirjanpitäjillä tulisi olla enemmän aikaa tarkastuksiin. Tulisiko tarkastuksiin kohdistaa myös seurantaa, jolla voitaisiin varmistua tarkastusten toteutumisesta?

Asiakaskohtaisissa sisällön tarkastuksissa korostui vaihtelevuus tarkastusten toteuttamisessa. Myös paikkakuntien sisällä asiakaskohtaisten tarkastusten tekemisessä oli eroja. Vaihtelevuutta voidaan perustella tarkastusten asiakaskohtaisuudella ja seurantarvelähtöisyydellä, jotka nousivat tutkimuksessa esiin. Tarkastuksia tehdään, kuten on sovittu kirjanpitoyksikön kanssa. Muita kirjanpidon oikeellisuuden tarkastuksia toteutettiin myös vaihtelevasti. Ainoastaan poistojen tilin tarkastaminen erottui kysymyksistä, sen teki valtaosa kirjanpitäjistä. Paikkakunnilla ja kirjanpitäjilläkin on varmasti omia käytäntöjä ja toimintamalleja tarkastuksiin. On esimerkiksi ajallisesti merkittävä ero, jos vertaa tuotto- ja kululaskelmaa edellisen vuoden tietoihin joka kuukausi kuin kerran vuodessa. Tulisiko toimintatapoja tarkastuksissa yhtenäistää?

Kirjanpitoyksiköiden erojen lisäksi tarkastusten vaihtelevan toteuttamisen taustalla voi olla myös kirjanpidon ohjaus. Palkeista saadun tiedon mukaan kirjanpidon ohjauksessa on kirjanpitoyksikkökohtaisia eroja ja sen vuoksi tarkastuksia voidaan toteuttaa hieman eri tavoin. Myös kirjanpitoyksiköiden validiointisäännöt eroavat. Kirjanpitäjien kanssa on käyty läpi tarkastusten tekoa. Toteutustapoja kehitetään jatkuvasti. (Mannila 2017.) Kirjanpidon ohjauksen tulisi tukea tarkastusten toteuttamista. Vaikka ohjauksessa ja tarkastusten toteuttamisessa on eroja, voi ohjauksen todeta näin tekevän. Tarkastusten läpikäyminen kirjanpitäjien kanssa ja toteutustapojen jatkuva kehittäminen tekevät ohjauksesta tarkastusten toteutumista tukevaa.

Uusia toteutustapoja tarkastuksille ei tutkimuksessa selvinnyt, mutta käytössä olevaa tarkastus -Exceliä keuhuttiin hyväksi välineeksi. Tutkimuksessa kävi ilmi, että jatkossa pyritään hyödyntämään tällaista Exceliä enemmän. Koska uusista toteutustavoista ei tullut ehdotuksia kirjanpitäjiltä, voidaan olettaa, että he ovat pääsääntöisesti tyytyväisiä nykyisiin tarkastusten toteuttamistapoihin ja Excelin hyödyntämiseen. Excelin laajempi hyödyntäminen on kannattavaa, koska se vähentää manuaalista tarkastamista. Työvaiheet vähenevät, kun tarkastuksia voi katsoa suoraan raportilta ja ajan käyttö tehostuu.

Mahdollisia uusia asiakkaille tarjottavia tarkastuksia saatiin selville tutkimuksessa. Tarkastuksia, joita voitaisiin laajemmin toteuttaa, olivat seuraavia: tulosityksikkötason seuranta, lkp-tilien tarkastus, projektien seuraaminen ja määrärahan seuranta. Tarjottavien tarkastusten kannalta olisi hyödyllistä selvittää asiakkaiden tarkastustarpeet. Tulisiko asiakkaille tehdä tarvekartoitus heidän tarvitsemistaan tarkastuksista, mitä tehdään nyt ja mitkä ovat tarpeet tulevaisuudessa? Uudet asiakkaille tarjottavat tarkastukset jäivät toteuttamistapojen osuudeltaan vähäisiksi. Liikekirjanpidon tilien tarkastamisen toteuttamistavasta selvisi, että sitä voitaisiin tehdä pistokokeiden avulla. Toteuttamistapoja olisi voinut kysyä tarkemmin kyselyn kysymyksissä, mutta asiakkaille tarjottavissa tarkastuksissa toteutustapa sovitaan varmasti asiakkaan tarpeiden mukaan.

Opinnäytetyön yleisten tavoitteiden mukaan sen tulisi tuottaa uutta tietoa. Tämä opinnäytetyö toi tietoa kirjanpidon tarkastusten nykytilasta ja niiden kehittämisestä. Tarkastuksia ei oltu aikaisemmin tutkittu tässä mitataavassa. Toivottavasti Palkeet voi hyödyntää työtä kirjanpidon tarkastusten nykytilan arvioimisessa ja tarkastusten kehittämisessä, taustana jatkotoimenpiteille. Jatkossa kirjanpidon tarkastuksista voitaisiin tutkia esimerkiksi, onko vastuun siirtymisellä kirjanpidon oikeellisuudesta Palkeille vaikutusta tarkastuksiin. Toteutuisivatko ohjeiden mukaiset tarkastukset silloin?

Reliaabeliudella tarkoitetaan tutkimuksessa tulosten toistettavuutta, kykeneekö tutkimus antamaan ei-sattumanvaraisia tuloksia (Hirsjärvi ym. 2013, 231). Tämän opinnäytetyön tutkimuksen toistettavuuteen vaikuttavia asioita ovat ainakin kyselyssä saavutettujen vastausten määrä. On mahdollista, että jos kysely toistettaisiin ja saataisiin enemmän vastauksia kirjanpitäjiltä, jakautuisivat tulokset eri tavalla ja niistä nousisi esille erilaisia asioita kuin nyt toteutetusta tutkimuksesta. Tämä vaikuttaisi tietenkin myös toteutettavan haastattelun sisältöön.

Tutkimuksen validius eli pätevyys merkitsee tutkimusmenetelmän kykyä mitata asiaa, jota on tarkoitettu mitattavan (Hirsjärvi ym. 2013, 231). Ainaakin kyselyn osalta tutkimuksen validiuteen vaikutti joidenkin kysymysten kohdalla niiden muotoilu. Kaikki kirjanpitäjät eivät välttämättä ymmärtä-

neet kysymyksen sisältöä samoin. Tästä esimerkkinä kirjanpidon tarkastuksiin menevän ajan kysyminen, kirjanpitäjät saattoivat sisällyttää vastaukseen asioita eri tavoin, toiset vain itse tarkastamisen ja toiset myös asioiden korjaamisen. Tähän olisi voinut vaikuttaa tarkentamalla vielä kysymyksen selitteeseen, mitä arvioon tulisi sisällyttää.

Opinnäytetyön tekeminen opetti minulle uutta tarkastuksista niin valtiontaloudessa kuin Palkeiden kirjanpidossa. Perehdyin myös valtion kirjanpitoon ja Palkeiden kirjanpidon prosessiin. Teoriaosuuteen olisi ollut monia eri lähestymistapoja, mutta kirjanpito- ja tarkastusnäkökulma toivat mielestäni keskeisimmän taustan tutkimukselle. Minulle tutkijana taas tuli syvempi käsitys asioista valtiontalouden kannalta. Tutkimuksen toteuttaminen kahta tutkimusvälinettä hyödyntämällä toi syvempää tietoa kirjanpidon tarkastuksista ja minulle laajemman näkemyksen tutkimuksen toteuttamisesta. Kokonaisuudessaan pidän prosessia onnistuneena ja vaikuttaneen myönteisesti ammatilliseen kehittymiseeni.

LÄHTEET

Asetus valtion talousarviosta 1997/600. Haettu 26.11.2016 osoitteesta <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1992/19921243>

Etelälahti, P., Kiviniemi M., Strömberg E. & Vehkamäki P. (2008). *Valtionhallinnon perusteet*. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Heikkilä, T. (2015). *Tilastollinen tutkimus*. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Hirsjärvi, S. & Hurme H. (2008). Tutkimushaastattelu: Teemahaastattelun teoria ja käytäntö. Helsinki: Gaudeamus.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. (2013). *Tutki ja kirjoita*. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Tammi.

Kananen, J. (2015). *Opinnäytetyön kirjoittajan opas*. Jyväskylä: Jyväskylän ammattikorkeakoulu.

Kirjanpitolaki 1997/1336. Haettu 8.3.2017 osoitteesta <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336>

Korpela, M. (2017). Kysely kirjanpidon tarkastuksista. Sähköpostiviesti tekijälle 24.1.2017.

Laki valtion talousarviosta 1988/423. Haettu 30.11.2016 osoitteesta <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1988/19880423>

Laki valtionalouden tarkastusvirastosta 2000/676. Haettu 2.1.2017 osoitteesta <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2000/20000676>

Mannila, J. (2017). Oppari. Sähköpostiviesti tekijälle 20.3.2017.

Meklin, P. (2002). *Valtiotalouden perusteet*. 4., uudistettu painos. Helsinki: Edita Prima Oy.

Myllymäki, A. (2007). *Finanss hallinto-oikeus*. 2., uudistettu painos. Helsinki: WSOYpro.

Palkeet (2016). Kirjauksesta tilinpäätökseen työohje. Sisäinen materiaali.

Palkeet (2017). Teknistä tietoa Kiekusta. Haettu 14.2.2017 osoitteesta <http://www.palkeet.fi/yhdessa-kehittaen/kieku/teknista-tietoa-kiekusta.html>

Palkeet (n.d.a). Organisaatio. Haettu 12.11.2016 osoitteesta <http://palkeet.fi/fi/palkeet/organisaatio/>

Palkeet (n.d.b). Palkeet. Haettu 12.11.2016 osoitteesta <http://palkeet.fi/fi/palkeet/>

Palkeet (n.d.c). Talouspalvelut. Haettu 12.11.2016 osoitteesta <http://palkeet.fi/fi/palvelut/talouspalvelut/>

Palkeet (n.d.d). Pääkirjanpidon kauden aikainen kirjanpito-prosessikuva. Sisäinen materiaali.

Palkeet (n.d.e). Käyttöomaisuus -prosessikuva. Sisäinen materiaali.

Palkeet (n.d.f). Kuukauden vaihde -prosessikuva. Sisäinen materiaali.

Suomen perustuslaki 1999/731. Hattu 28.11.2016 osoitteesta <http://finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1999/19990731>

Tolvanen, P. (2016). Kirjanpidon täsmäytysprosessin nykytilan selvitys Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksessa. Opinnäytetyö. Liiketalouden koulutusohjelma. Karelia-ammattikorkeakoulu.

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. (2009). *Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi*. 6., uudistettu painos. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Tammi.

Valtiokonttori (2005). Käyttöomaisuuskirjanpito sekä poistosuunnitelmien laatiminen ja poistojen kirjaaminen -määräys. Haettu 28.11.2016 osoitteesta <http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/download.aspx?ID=63218&GUID={39db315c-4025-4ac3-915b-eba682ccd528}>

Valtiokonttori (2010). Tili-ilmoituksen lukuohje. Haettu 27.11.2016 osoitteesta <http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/default.aspx?nodeid=24165>

Valtiokonttori (2014). Tietojen toimittaminen keskuskirjanpitoon - määräys. Haettu 25.11.2016 osoitteesta <http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/default.aspx?nodeid=24164&contentlan=1>

Valtiokonttori (2016a). Valtion kirjanpidon käsikirja 2016. Haettu 18.11.2016 osoitteesta <http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/default.aspx?nodeid=17279&contentlan=1>

Valtiokonttori (2016b). Tilitiedoille tehtäviä tarkistuksia -ohje. Haettu 26.11.2016 osoitteesta <http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/default.aspx?nodeid=24165>

Valtiokonttori (2016c). Yhteinen Kiekumme–Kieku hankkeen loppuraportti. Haettu 14.2.2017 osoitteesta <http://www.valtiokonttori.fi/download/noname/%7BECF5944A-A6AA-4113-9C8E-BA83E803AE85%7D/94070>

Valtiokonttori (2017a). Liite 1: Valtion kirjanpitoyksiköt. Haettu 26.1.2017 osoitteesta <http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/default.aspx?nodeid=25946>

Valtiokonttori (2017b). Liite 2: Talousarvion ulkopuolella olevat rahastot. Haettu 26.1.2017 osoitteesta <http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/default.aspx?nodeid=25946>

Valtiokonttori (2017c). Taloushallinnon tehtävien ja vastuiden jako palvelukeskuksen sekä kirjanpitoyksiköiden ja rahastojen välillä -määräys. Haettu 22.1.2017 osoitteesta <http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/Public/default.aspx?nodeid=24164&contentlan=1>

Valtiokonttori (n.d). Valtion kirjanpito. Haettu 8.3.2017 osoitteesta <http://www.valtiokonttori.fi/kasikirja/public/default.aspx?nodeid=23972>

Valtioneuvoston asetus Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksesta 2009/229. Haettu 12.11.2016 osoitteesta <http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2009/20090229#a1.7.2015-845>

Valtiontalouden tarkastusvirasto (2010). Tuloksellisuustarkastuksen ohje. Haettu 26.1.2017 osoitteesta https://www.vtv.fi/files/3256/Tul-tark_ohje_netti.pdf

Valtiontalouden tarkastusvirasto (2015a). Tilintarkastusohje. Haettu 2.1.2017 osoitteesta <https://www.vtv.fi/files/4922/Tilintarkastusohje.pdf>

Valtiontalouden tarkastusvirasto (2015b). Laillisuustarkastuksen ohje. Haettu 26.1.2017 osoitteesta https://www.vtv.fi/files/4921/Laillisuustarkastuksen_ohje.pdf

Valtiontalouden tarkastusvirasto (n.d.a). Tehtävät ja toimialue. Haettu 2.1.2017 osoitteesta http://www.vtv.fi/vtv/tehtavat_ja_toimialue

Valtiontalouden tarkastusvirasto (n.d.c). Tilintarkastus. Haettu 2.1.2017 osoitteesta <https://www.vtv.fi/toiminta/tilintarkastus>

Vilka, H. (2015). *Tutki ja kehitä*. 4., uudistettu painos. Jyväskylä: PS-kustannus.

Haastattelut:

Palkeiden kirjanpidon esimiehet. 2017. Haastattelu 9.2.2017.

SAATEKIRJE

Hyvä kirjanpitäjä!

Olen Roosa Alitalo ja opiskelen Hämeen ammattikorkeakoulussa tradenomiksi. Teen opinnäytetyötä yhteistyössä Palkeiden kanssa. Opinnäytetyöni aiheena ovat kirjanpidon tarkastukset Palkeissa. Työn tavoitteena on parantaa valtion kirjanpidon oikeellisuutta tutkimalla kirjanpidon tarkastuksia.

Opinnäytetyössä selvitetään

- millainen on kirjanpidon tarkastusten nykytilanne
- millaisia hyviä toteutustapoja kirjanpidon tarkastuksille voitaisiin kehittää
- mitä uusia tarkastuksia asiakkaille voitaisiin tarjota ja miten niitä voitaisiin toteuttaa

Tarkoituksena on kerätä teiltä tietoa kirjanpidon tarkastusten nykytilasta ja tarkastusten kehittämistä.

Kyselyn vastaukset käsitellään nimettöminä. Tuloksista ei voida tunnistaa yksittäisen vastaajan henkilöllisyyttä tai yksittäisen henkilön antamia vastauksia. Kyselyyn vastaaminen vie noin 20 minuuttia.

Kyselyyn pääset vastaamaan alla olevasta linkistä, vastausaikaa on 27.1.2017 asti.

<https://www.webpolsurveys.com/S/6F71BCB9D5BDC918.par>

Kiitos vastauksistasi jo etukäteen!

Ystävällisin terveisin
Roosa Alitalo

KYSELYLOMAKE

Kirjanpidon tarkastukset

1. Palvelupaikkakunta? *

 ▾**Valtiokonttorin ohjeen "Tilitiedoille tehtäviä tarkastuksia" mukaiset tarkastukset**

2. Tarkastatko ennen KKP-siirtoa, että läheteiden tilille, hallinnan siirtoihin, yhteishankintojen menonsiirtoihin tehdyt kirjaukset on tehty myös vastavirastolle? *

- Kyllä
- Ei

3. Tarkastatko ennen KKP-siirtoa, että virhetileillä ei ole saldoa? *

- Kyllä
- Ei

4. Kuinka usein tarkastat, että täsmäytyslaskelma ei erota? *

 ▾

5. Kuinka usein tarkastat, että osakirjanpidot täsmäävät pääkirjanpitoon? *

 ▾

6. Kuinka usein tarkastat, että tilien saldot ovat oikeanpuoleisia? *

 ▾

7. Kuinka usein tarkastat, että arvonlisäverokulujen- ja tuottojen kirjauksissa on käytetty vain sallittuja TAKP-tilejä? *

 ▾

8. Kuinka usein tarkastat, että sairausvakuutus- sekä muiden lakien mukaisten palautusten kirjaukset on tehty samalle momentille, kuin mistä palkka on maksettu? *

 ▾

9. Kuinka usein tarkastat 6-alkuisten TAKP-tilien kirjaukset? *

 ▼

10. Mitä muita tarkastuksia teet ennen KKP-siirtoa?

Avoin

11. Onko sinulla kehitysehdotuksia ohjeen mukaisten tarkastusten toteutustapoihin?

Avoin

Asiakaskohtaiset sisällön tarkastukset

12. Teetkö hoitamallesi asiakkaalle määrärahaseurantaa? *

Jos vastaat kyllä, kirjoita tekstikenttään, kuinka usein teet.

 Kyllä Ei

13. Tarkkailetko, ettei TA-tilille tule sinne kuulumattomia lkp-kirjauksia ja, että TA-tiliä käytetään vain sallituilla vastualueilla? *

Jos vastaat kyllä, kirjoita tekstikenttään kuinka usein tarkkailet

 Kyllä Ei

14. Vertaatko kuluvan vuoden tuotto- ja kululaskelmaa edellisen vuoden tietoihin? *

Jos vastaat kyllä, kirjoita tekstikenttään, kuinka usein vertaat.

 Kyllä Ei

15. Vertaatko kuluvan vuoden tasetta edellisen vuoden taseeseen? *

Jos vastaat kyllä, kirjoita tekstikenttään, kuinka usein vertaat.

- Kyllä

- Ei

16. Teetkö jotakin muita asiakaskohtaisia sisällön tarkastuksia?

Avoim

17. Mitä muita kirjanpidon sisällön tarkastuksia asiakkaalle voitaisiin tehdä?

Avoim

Muu kirjanpidon oikeellisuus

18. Tarkastatko, ettei poistojen tilille ole kertynyt muita kuin poistoja? *

Jos vastaat kyllä, kirjoita tekstikenttään, kuinka usein tarkastat.

- Kyllä

- Ei

19. Tarkastatko, ettei suoraan kom-yksiköille kirjatuilla projekteilla ole investointiprofilia? *

Jos vastaat kyllä, kirjoita tekstikenttään, kuinka usein tarkastat.

- Kyllä

- Ei

20. Tarkastatko, onko siirtotalouden kulut kirjattu sektoriluokan mukaisille lkp-tileille? *

Jos vastaat kyllä, kirjoita tekstikenttään, kuinka usein tarkastat.

- Kyllä

- Ei

21. Teetkö muita kirjanpidon oikeellisuuden tarkastuksia?
Avoin
22. Mitä muita kirjanpidon oikeellisuuden tarkastuksia voitaisiin tehdä?
Avoin
23. Kuinka monta tuntia kirjanpidon tarkastusten tekemiseen menee kuukaudessa keskimäärin? *
Ilmoita vastaus tunteina, esimerkiksi 10.
Avoin
24. Teetkö kirjanpidon tarkastukset työohjeita noudattaen? *
 Kyllä
 Ei
25. Jos vastasit edelliseen kysymykseen ei, kirjoita tähän, mikä on syynä.
Avoin
26. Mikä tai mitkä tarkastuksista ovat työläimpiä tehdä?
Avoin
27. Millä keinoilla sinun mielestäsi kirjanpidon tarkastusten toteuttaminen voitaisiin varmistaa?
Avoin
28. Mitä muuta haluaisit sanoa kirjanpidon tarkastuksista?
Avoin
29. Osallistuisitko kirjanpidon tarkastuksia koskevaan temahaastatteluun? Haastattelut toteutetaan anonymisti. Jos haluat osallistua, täytä alla olevaan kenttään sähköpostiosoitteesi. Osoitetta ei yhdistetä antamiisi vastauksiin, vaan sitä hyödynnetään ainoastaan yhteydenottotarkoitukseen.
Avoin

Kiitos vastauksistasi!

HAASTATTELUN RUNKO

7. Kuinka usein tarkastat, että alvkulujen- ja tuottojen kirjauksissa on käytetty vain sallittuja TAKP-tilejä?

- kirjanpitäjä jättänyt kommentin kysymykseen 10, että asiakasviraston validointisäännöt estävät kirjaamasta väärälle ta-tilille
- validointisäännöt laajemmassa käytössä?

26. Mikä tai mitkä tarkastuksista ovat työläimpiä tehdä?

- kahdessa vastauksessa mainittiin mahdottomaksi tehdä kysymyksen 8 mukainen tarkastus, että sairausvakuutus- ja muiden lakien mukaisten palautusten kirjaukset on tehty samalle momentille kuin mistä palkka on maksettu. → Mitä tässä on taustalla, tarkastus kehoitetaan kuitenkin tehtäväksi Valtiokonttorin ohjeessa
- tähän tulleista seitsemästä vastauksesta neljässä mainittiin palkat eli yllä oleva momentin tarkastaminen ja yleisesti palkkatileihin liittyvät tarkastukset sekä palkkausmenojen takp-tilien ja siirtomenojen takp-tilien tarkastaminen. → Vastaako tämä esimiesten näkemystä?

19. Tarkastatko, ettei suoraan kom-yksiköille kirjatulla projekteilla ole investointiprofiilia?

- Hämeenlinnan vastanneista kukaan ei tarkastanut, muilta paikkakunnilta sekä kyllä että ei vastauksia → mistä syystä

20. Tarkastatko, onko siirtotalouden kulut kirjattu sektoriluokan mukaisille lkp-tileille?

- sama juttu Hämeenlinnan vastanneet eivät tarkastaneet, muiden paikkakuntien vastaukset jakautuivat → mikä voisi olla syytä?

11. Onko sinulla kehitysehdotuksia ohjeen mukaisten tarkastusten toteutustapoihin?

- Raportointiryhmän lähettämä tilitiedoille tehtävien tarkistus -excel mainittiin 2 vastanneen toimesta käteväksi ja hyväksi.
- mitä excel sisältää/mikä se on/lähettyvät kauden vaihteessa?
- voisiko samantyyppisiä exceleitä hyödyntää enemmän?

10. Mitä muita tarkastuksia teet ennen KKP-siirtoa?

16. Teetkö jotakin muita asiakaskohtaisia sisällön tarkastuksia?

17. Mitä muita kirjanpidon sisällön tarkastuksia asiakkaalle voitaisiin tehdä?

21. Teetkö muita kirjanpidon oikeellisuuden tarkastuksia?

- olisiko kysymyksiin tulleissa vastauksissa tarkastuksia, jotka olisivat hyödyllisiä ottaa laajempaan käyttöön/ovatko kaikki ohjeiden mukaisia