

Tapio Myllymäki

Tarkastuslautakunnan tehtävät - tarkastamista ja arviointia

Tradenomi
Liiketalous
Syksy 2021



**KAMK • University
of Applied Sciences**

Tiivistelmä

Tekijä: Myllymäki Tapio

Työn nimi: Tarkastuslautakunnan tehtävät - tarkastamista ja arviointia

Tutkintonimike: Tradenomi (AMK), liiketalous

Asiasanat: tarkastuslautakunta, kunta, arviointi, tarkastus

Toimin Kärsämäen kunnan tarkastuslautakunnassa varapuheenjohtajana ja sihteerinä vuosina 2017–2021.

Opinnäytetyöni tarkoituksena oli perehtyä kunnissa toimiviin tarkastuslautakuntiin, mitä kuntalaki määrittelee tarkastuslautakunnan tehtävistä ja mitä tarkastuslautakunnan tehtävät ovat.

Opinnäytetyön tavoitteena oli tuottaa tietoa tarkastuslautakunnan tehtävistä. Tavoitteena oli selvittää, mitkä tarkastuslautakunnan tehtävistä on arviointia, tarkastusta, rutiinia vai sekä tarkastusta että arviointia. Tutkimuskysymyksenä oli, että mitkä Kärsämäen tarkastuslautakunnan kokousten pöytäkirjojen päätöspääläistä katsotaan olevan kunnan toiminnan arviointia, tarkastamista ja rutiinia.

Kärsämäen kunnan tarkastuslautakunnasta ei ole aiemmin tehty samanlaista opinnäytetyötä, jossa arvioidaan tarkastuslautakunnan tehtäviä.

Teoriaosuudessa käsittelin tarkastuslautakuntaa, tarkastuslautakunnan tehtäviä ja muita oleellisia asioita lainsäädännöstä liittyen tarkastuslautakuntaan. Käyn läpi kuntalakeja ja sieltä tulevia tarkastuslautakunnan tehtäviä. Käytin sen lisäksi omaa kokemustani tarkastuslautakunnasta vuosilta 2017–2021 ja siitä kerättyä käytännön kokemusta. Havainnoinnin ja dokumenttianalyysin perusteella pystyin hahmottamaan toiminnasta arviointia ja tarkastusta.

Opinnäytetyöni tehtiin laadullisena tutkimuksena. Empiria-aineistoa kerättiin havainnoimalla Kärsämäen tarkastuslautakunnan työskentelyä vuosina 2017–2021. Opinnäytetyön tuotoksena syntyi selvitys tarkastuslautakunnan työtehtävistä osana kunnan valvonta- ja arviointijärjestelmää. Tämän lisäksi laadittiin dokumenttianalyysi tarkastuslautakunnan kokouksista vuodelta 2020 kokouksien päätöspäälälien perusteella. Analyysissa avattiin mitkä vuoden 2020 päätöspäälälet ovat olleet arviointia, tarkastusta ja rutiinia.

Havainnoinnin ja dokumenttianalyysin perusteella pystyin hahmottamaan toiminnasta arviointia ja tarkastusta. Tilintarkastajan raportit ja sidonnaisuusrekisteriin liittyvät asiat olivat tarkastuspuolen asioita. Kulemiset kuuluivat arviointipuoleen. Tarkastuslautakunnan arviointikertomus oli sekä tarkastusta että arviointia.

Abstract

Author: Myllymäki Tapio

Title of the Publication: The Tasks of the Audit Board - Inspection and Evaluation

Degree Title: Bachelor of Business Administration

Keywords: audit board, municipality, evaluation, inspection.

The purpose of this bachelor's thesis was to become acquainted with the operation of an audit board in municipalities, what the Municipal Act defines about the tasks of the audit board and what the tasks of the audit committee are.

The aim of the thesis was to provide information about the tasks of the audit board. The aim was to discover which of the tasks of the audit board are evaluation, inspection, routine or both inspection and evaluation. The research question was which of the decision sections in the minutes of the meetings of the Käräsämäki audit board are the evaluation, inspection, and routine of the municipality's operations. The audit board of Käräsämäki has not previously commissioned a similar thesis to evaluate its duties.

The theoretical part explains what the audit board is, its tasks and other relevant issues related to the legislation on the audit board. The thesis author used his own practical experience of the audit board from years 2017–2021. Based on the observation and documentary analysis, it was possible to outline the evaluation and audit of the operation.

The thesis was conducted as qualitative research. The output was a report on the tasks of the audit board as part of the municipal monitoring and evaluation system. In addition, a documentary analysis of the audit board's meetings held in 2020 was prepared based on the decision sections of the meetings. The analysis revealed which 2020 decision clauses have been evaluation, inspection, and routine.

Based on the observation and documentary analysis, the evaluation and inspection parts of the operation could be outlined. The auditor's reports and matters related to the tie register were matters on the audit side. The consultations were part of the evaluation. The evaluation report of the audit board was both an audit and an evaluation.

Based on the observation and documentary analysis, thesis writer was able to outline the evaluation and inspection of the operation. The auditor's reports and matters related to the tie register were matters on the audit side. The consultations were part of the evaluation. The evaluation report of the audit board was both an audit and an evaluation.

Sisällys

1	Johdanto	1
2	Kunnallinen hallinto.....	3
2.1	Kuntaa koskeva lainsäädäntö	3
2.2	Tarkastustyö	6
3	Tutkimus Kärsämäen tarkastuslautakunnan 2017–2021 työtehtävistä.....	13
3.1	Tutkimusmenetelmä ja tutkimusaineisto	13
3.2	Tutkimuksen toteutus	14
3.3	Tutkimustulokset.....	16
4	Pohdinta	20
	Lähdeluettelo.....	23

1 Johdanto

Työn tarkoituksena oli kirjallisuuskatsauksen ja tutkimuksen avulla selvittää, että missä määrin tarkastuslautakunnan toiminta on kunnan toiminnan arviointia ja missä määrin perinteistä tarkastamista. Tavoitteena oli tuottaa tietoa tarkastuslautakunnan tehtävistä.

Olen liiketalouden tradenomin opinnoissani pitänyt juridiikan, julkistalouden ja kansantalouden kursseista. Olen toiminut Kärsämäen kunnan tarkastuslautakunnassa varapuheenjohtajan ja sihteerin roolissa valtuustokaudella 2017–2021. Olen motivoinut kyseisistä asioista. Samalla olen perehtynyt tarkastuslautakunnan toimintaan.

Tarkastuslautakunnat säädettiin pakolliseksi toimielimeksi valtuustokaudesta 1997 alkaen. Sitä ennen tarkastuslautakunnan tehtäviä hoiti kunnan tilintarkastajat. Samalla tilintarkastus eriytettiin ammattitilintarkastajien tehtäväksi. Muut pakolliset toimielimet ovat kunnanvaltuusto, hallitus ja keskusvaalilautakunta. (L 410/2015.) Tarkastuslautakunnan jäsenet olivat usein valittu siten, että siellä on edustaja jokaisesta kunnan valtuustoryhmästä.

Kesäkuusta 2017 alkaen on sovellettu kuntalakia, jossa tarkastuslautakunnan tehtäviin on tullut muutoksia ja lisäyksiä. Esimerkiksi valvoa sidonnaisuuksien ilmoittamisvelvollisuuden noudattamista ja saattaa ilmoitukset valtuustolle tiedoksi olivat uusi tehtävä. Tarkastuslautakunnan tehtävinä on muun muassa arvioida valtuuston asettamien talouden ja toiminnan tavoitteiden toteutumista eli miten hyvin kunnanhallitus ja muut tilivelvolliset olivat tavoitteissaan onnistuneet. Tarkastuslautakunnalla on oma ainutlaatuinen roolinsa, joka poikkeaa yritys- ja yhdistyspuolen tilintarkastuksen prosessista. Yritys- ja yhdistyspuolella ei ole tarkastuslautakuntia.

Tutkimuskysymyksenä oli, mitkä Kärsämäen tarkastuslautakunnan kokousten pöytäkirjojen päätöspykälistä katsotaan olevan kunnan toiminnan arviointia, tarkastamista ja rutiinia?

Opinnäytetyö toteutettiin laadullisena tutkimuksena. Empiria-aineistoa kerättiin havainnoimalla Kärsämäen tarkastuslautakunnan työskentelyä. Lisäksi käytettiin dokumenttianalyysia, analysoimalla tarkastuslautakunnan kokouksien pöytäkirjojen päätöspykäliä vuodelta 2020.

Opinnäytetyön tuotoksena syntyi selvitys tarkastuslautakunnan työtehtävistä osana kunnan valvonta- ja arviointijärjestelmää.

Tarkastuslautakunnasta on tehty erilaisia gradututkielmia esimerkiksi Kaisu Palosaaren Tarkastuslautakuntien vaikuttavuus – arviointitulosten hyödyntäminen kuntien toiminnan kehittämisessä vuodelta 2015.

2 Kunnallinen hallinto

Aihekokonaisuuden ymmärtämiseksi on hyvä ymmärtää erilaisia käsitteitä, mitä ne sisältävät ja merkitsevät.

Kunnallista päätöksentekoa harjoitetaan kunnallisen itsehallinnon puitteissa. Kunnallisessa itsehallinnossa on aina kysymys kunnan ja sen asukkaiden oikeudesta. Kunnan rajat muodostavat alueellisen, hallinnollisen, oikeudellisen, poliittisen ja taloudellisen yhteisön. Vaikka kunnalla on lähtökohtaisesti laaja itsehallinto, kunta on oikeudellisen asemansa puolesta julkisyhteisö, jonka toimintaa ohjaavat lait ja asetukset. (Sydänmaanlakka 2015.)

Kuntien ja kaupunkien johtaminen on julkista johtamista. Julkinen johtaminen on yhteisen hyvän tuottamista, uusien ratkaisujen etsimistä yhdessä kansalaisten kanssa, henkilöstön sitouttamista kansalaisten edun toteuttamiseen ja vastuuta sekä tuloksesta että yhteiskunnallisesta vaikuttavuudesta. (Tienari & Harviainen 2020, 42.)

Kaiken kaikkiaan jännitteinen kunta-valtio-suhde ja kunnallinen itsehallinto ovat epäselviä. Lisäksi kuntayhtymät ja EU kaventavat itsehallintoa. Kunta on julkista valtaa käyttävä viranomaiskunta, jossa toimitaan virkavastuulla, sekä palvelukunta, joka järjestää ja tuottaa suuren osan kansalaisille ja kuntalaisille tarkoitetuista hyvinvointipalveluista. (Sydänmaanlakka 2015.)

Kunnalla on monta roolia: se on asukkaidensa demokraattinen paikallisyhteisö, hyvinvointipalvelujen järjestäjä ja paikallisen elinvoiman kehittäjä. Se toteuttaa asukkaidensa itsehallintoa, turvaa kuntalaisten perusoikeuksia ja toteuttaa julkisia palveluja. Näitä eri roolejaan kunta toteuttaa sekä itsenäisesti että yhteistyössä laajan verkoston kanssa. (Sydänmaanlakka 2015.)

2.1 Kuntaa koskeva lainsäädäntö

Kuntien roolista ja tehtävistä säädetään kuntalaissa. Jokaisella kunnalla on omat hallintosäännöt.

Kuntalaki

Kuntalaki on Suomen kuntien toimintaa säätelevä laki vuodelta 2015. Laki tuli voimaan 1.5.2015 ja korvasi edellisen vuonna 1995 voimaan tulleen kuntalain. Suurta osaa uuden kuntalain säännöksistä alettiin kuitenkin soveltaa uuden kuntavaalikauden alkaessa 1.6.2017. (HE 268/2014.)

Kuntalain tarkoituksena on luoda edellytykset kunnan asukkaiden itsehallinnon sekä osallistumis- ja vaikuttamismahdollisuuksien toteutumiselle kunnan toiminnassa. Lain tarkoituksena on myös edistää kunnan toiminnan suunnitelmallisuutta ja taloudellista kestävyttä. Kunta edistää asukkaidensa hyvinvointia ja alueensa elinvoimaa sekä järjestää asukkailleen palvelut taloudellisesti, sosiaalisesti ja ympäristöllisesti kestäväällä tavalla. (L 410/2015.)

Kuntalaissa säädetään muun muassa kunnan tehtävistä, valtuustosta ja kunnan muista toimieli- mistä, asukkaiden osallistumis- ja vaikuttamismahdollisuuksista, kunnan päätöksenteosta ja hal- linnosta, kunnan taloudesta sekä muutoksenhausta kunnan viranomaisten päätöksiin (L 410/2015).

Hallintosääntö

Kunnan päätöksenteko perustuu kuntalakiin ja kunnan hallintosäännön määräyksiin. Kuntalaki vaatii hallintosääntöön tietynlaiset määräykset, jotka määrittävät kuntalain 90 §:ssä. Jokaisessa kunnassa on oltava hallintosääntö ja sen hyväksyy valtuusto. Hallintosääntöjen sisältö voi vaih- della eri kuntien välillä ottaen huomioon, että mitä kuntalaki edellyttää hallinnon sisältävän. (L 410/2015.)

Kuntastrategia

Jokaisessa kunnassa on oltava kuntastrategia, jossa valtuusto päättää kunnan toiminnan ja talou- den pitkän aikavälin tavoitteista (L 410/2015). Kuntalaki antaa tietynlaiset vaatimukset, mitä kun- tastrategian on sisällettävä ja tulee ottaa huomioon. Ne ovat:

- 1) kunnan asukkaiden hyvinvoinnin edistäminen
- 2) palvelujen järjestäminen ja tuottaminen
- 3) kunnan tehtäviä koskevissa laeissa säädettyt palvelutavoitteet
- 4) omistajapolitiikka
- 5) henkilöstöpolitiikka
- 6) kunnan asukkaiden osallistumis- ja vaikuttamismahdollisuudet
- 7) elinympäristön ja alueen elinvoiman kehittäminen. (L 410/2015).

Kuntastrategian tulee perustua arvioon kunnan nykytilanteesta sekä tulevista toimintaympäristön muutoksista ja niiden vaikutuksista kunnan tehtävien toteuttamiseen. Kuntastrategiassa tulee määritellä myös sen toteutumisen arviointi ja seuranta. (L 410/2015.)

Kuntastrategian ottamisesta huomioon kunnan talousarvion ja -suunnitelman laatimisessa säädetään kuntalain 110 §:ssä. Kuntastrategia tarkistetaan vähintään kerran valtuuston toimikaudessa. Kunnan toimintaa johdetaan valtuuston hyväksymän kuntastrategian mukaisesti. Kunnanhallitus johtaa kunnan toimintaa, hallintoa ja taloutta. (L 410/2015.) Näin ollen voidaan tehdä karkea arvio, että tarkastuslautakunta arvioi kuntastrategian toteutumista ja kuntastrategiasta on otettu tavoitteet talouteen, toimintaan ja hallintoon.

Kuntakonserni

Kuntalain mukaan yhteisö, jossa kunnalla on kirjanpitolain (L 1336/1997) 1 luvun 5 §:ssä tarkoitettu määräysvalta, on kunnan tytäryhteisö. Kunta tytäryhteisöineen muodostaa kuntakonsernin (L 410/2015).

Talousarvio

Kuntalain mukaan valtuuston on vuoden loppuun mennessä hyväksyttävä kunnalle seuraavaksi kalenterivuodeksi talousarvio ottaen huomioon kuntakonsernin talouden vastuut ja velvoitteet. Talousarvion hyväksymisen yhteydessä valtuuston on hyväksyttävä myös taloussuunnitelma kolmeksi tai useammaksi vuodeksi. Talousarviovuosi on taloussuunnitelman ensimmäinen vuosi. (L 410/2015).

Talousarvio ja -suunnitelma on laadittava siten, että ne toteuttavat kuntastrategiaa ja edellytykset kunnan tehtävien hoitamiseen turvataan. Talousarviossa ja -suunnitelmassa hyväksytään kunnan ja kuntakonsernin toiminnan ja talouden tavoitteet. (L 410/2015.)

Tilinpäätös- ja toimintakertomus

Hallituksen on laadittava tilinpäätös ja annettava se tilintarkastajalle tarkistettavaksi. Kunnanhallituksen on saatettava tilinpäätös tilintarkastuksen jälkeen valtuuston käsiteltäväksi. Valtuuston on käsiteltävä tilinpäätös kesäkuun loppuun mennessä. Tilinpäätöksen hyväksyy valtuusto, joka samassa yhteydessä päättää vastuuvapauden myöntämisestä tilivelvollisille. (L 410/2015.)

Kunnan tilinpäätökseen kuuluvat tase, tuloslaskelma, rahoituslaskelma ja niiden liitteenä olevat tiedot sekä talousarvion toteutumisvertailu ja toimintakertomus (L 410/2015). Tilintarkastuskertomusta ja tarkastuslautakunnan arviointikertomusta ei oteta kunnan tilinpäätösasiakirjaan, vaan ne ovat erillisiä asiakirjoja. Ne käsitellään yleensä samassa kokouksessa kuin tilinpäätös (L 410/2015).

Toimintakertomuksessa on esitettävä selvitys valtuuston asettamien toiminnan ja talouden tavoitteiden toteutumisesta kunnassa ja kuntakonsernissa. Toimintakertomuksessa on myös annettava tietoja sellaisista kunnan ja kuntakonsernin talouteen liittyvistä olennaisista asioista, jotka eivät käy ilmi kunnan tai kuntakonsernin taseesta, tuloslaskelmasta tai rahoituslaskelmasta. Tällaisia asioita ovat ainakin arvio todennäköisestä tulevasta kehityksestä sekä tiedot sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksistä. (L 410/2015.)

Toimintakertomus alkaa kunnanjohtajan, kaupunginjohtajan tai pormestarin sanallisella katsauksella. Katsaus sisältää ylimmän johdon näkemyksen kunnan talouden ja toiminnan kehityksestä kuluneella tilikaudella. Kunnan hallinnosta kerrotaan vain ne asiat, jotka ovat oleellisesti vaikuttaneet kunnan tilinpäätökseen. Kunnan organisaation merkittävät muutokset kerrotaan toimintakertomuksessa. (L 410/2015.)

2.2 Tarkastustyö

Tarkastuslautakunta

Tarkastuslautakunta on kunnan toimielin. Se on yksi pakollisista toimielimistä, joita kunnassa täytyy olla. (L 410/2015.) Tarkastuslautakunnat syntyivät vuonna 1995 ja ne aloittivat vuonna 1997. Valtuusto määritteli ohjaamalla tiettyjä määrärahoja tiettyihin kohteisiin. Koettiin tarvetta, että valtuustotason ohjaus tulisi olla tavoitteiden kautta toimintaa eikä osoittamalla määrärahoja tiettyihin toimintoihin. Kunnassa oli luottamushenkilötilintarkastaja, joiden apuna toimi ammattitilintarkastaja. (Ainasvuori 2021.)

Valtuusto asettaa tarkastuslautakunnan hallinnon ja talouden tarkastuksen sekä arvioinnin järjestämistä varten. Tarkastuslautakunnan puheenjohtajan ja varapuheenjohtajan tulee olla valtuutettuja. Tarkastuslautakunnan toimikausi on usein sama kuin valtuusto, ellei valtuusto päättä lyhyemmästä kaudesta. (L 410/2015.)

Tarkastuslautakunnan tehtävät säädetään kuntalaissa (L 410/2015).

Kuntalain (L 410/2015) 121 §:n mukaan tarkastuslautakunnan tehtävänä on:

- 1) valmistella valtuuston päätettävät hallinnon ja talouden tarkastusta koskevat asiat
- 2) arvioida, ovatko valtuuston asettamat toiminnan ja talouden tavoitteet kunnassa ja kuntakonsernissa toteutuneet ja onko toiminta järjestetty tuloksellisella ja tarkoituksenmukaisella tavalla
- 3) arvioida talouden tasapainotuksen toteutumista tilikaudella sekä voimassa olevan taloussuunnitelman riittävyttä, jos kunnan taseessa on kattamatonta alijäämää
- 4) huolehtia kunnan ja sen tytäryhteisöjen tarkastuksen yhteensovittamisesta
- 5) valvoa 84 §:ssä säädetyn sidonnaisuuksien ilmoittamisvelvollisuuden noudattamista ja saattaa ilmoitukset valtuustolle tiedoksi
- 6) valmistella hallitukselle esitys tehtäviään koskeviksi hallintosäännön määräyksiksi sekä arvioinnin ja tarkastuksen talousarvioksi.

Kuntalaki antaa tiukkoja vaalikelpoisuusehtoja tarkastuslautakuntaan. Kuntalain (L 410/2015) 75 §:n mukaan tarkastuslautakuntaan ei ole vaalikelpoinen:

- 1) kunnanhallituksen jäsen
- 2) pormestari ja apulaispormestari
- 3) henkilö, joka on kunnanhallituksen jäsenen, kunnanjohtajan, pormestarin tai apulaispormestarin hallintolain (434/2003) esteellisyysperusteita koskevan 28 §:n 2 ja 3 momentissa tarkoitettu läheinen
- 4) henkilö, joka on kunnan tai kunnan määräysvallassa olevan yhteisön tai säätiön palveluksessa
- 5) henkilö, joka ei ole vaalikelpoinen kunnanhallitukseen.

Tarkastuslautakunnan jäsenten osaamistasolle ja tietotaidolle ei ole erityisiä vaatimuksia kuin esimerkiksi kunnan tytäryhtiöiden hallituksen kokoonpanoissa. Kunnan tytäryhteisön hallituksen kokoonpanossa on otettava huomioon yhteisön toimialan edellyttämä riittävä talouden ja liiketoiminnan asiantuntemus. (L 410/2015.)

Tarkastuslautakunta ei itse päättä tavoitteista, vaan niistä päättää valtuusto (Vuorinen 1996, 29). Kuntalain mukaan kunnassa on oltava kuntastrategia, jossa valtuusto päättää kunnan toiminnan ja talouden pitkän aikavälin tavoitteista (L 410/2015). Valtuuston on kuntastrategiassa sekä talousarviossa ja -suunnitelmassa asetettava tavoitteet koko kuntakonsernin toiminnalle (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 53).

Tarkastuslautakunnan arviointi perustuu lakisääteiseen arviointisuunnitelmaan. Arviointisuunnitelma voi kattaa koko tarkastuslautakunnan toimikauden ja sitä voidaan tarkentaa vuosittain laadittavalla arviointi- tai työohjelmalla. Tarkastuslautakunnan arviointityön tavoitteena on tuottaa lisäarvoa ja tukea valtuuston päätöksentekoa. Tarkastuslautakunnan arvioinnin lähtökohtia ovat riippumattomuus, objektiivisuus ja luotettavuus. (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 70.)

Tarkastuslautakunta arvioi myös, antaako toimintakertomuksessa esitetty selvitys riittävät tiedot valtuuston asettamien toiminnan ja talouden tavoitteiden toteutumisesta ja onko toteuttaminen ollut tuloksellista ja tarkoituksenmukaista. Tarkastuslautakunnan ei kuitenkaan tule puuttua operatiiviseen toimintaan ja päivän politiikkaan. (HE 268/2014.)

Tarkastuslautakunnan työn lähtökohtana ovat valtuuston kunnan kehittämiseksi asettamat tavoitteet. Jotta lautakunta voisi hoitaa päätehtävänsä eli arvioida valtuuston asettamien toiminnallisten ja taloudellisten tavoitteiden saavuttamista, ensimmäinen edellytys on, että nämä tavoitteet on asetettu mitattavassa tai vähintäänkin arvioitavassa muodossa. (Ruostesaari & Holtinen, 2004.)

Arviointi voidaan määritellä monin eri tavoin, eikä yhtä täsmällistä määritelmää voida antaa. Käsitteeseen liittyy myös useita lähikäsitteitä, kuten seuranta, tarkastus ja auditointi. Arviointi voi olla arvottamista, esimerkiksi onko toiminta ollut onnistunutta vai ei ja se perustuu tiedon järjestelmälliseen keräämiseen, analysointiin ja tulkintaan sekä hyödyntämiseen. Sen tarkoituksena on tuottaa tietoa siitä, onko edetty tavoitteiden suuntaisesti ja onko ryhdytty tarvittaviin toimenpiteisiin tavoitteiden saavuttamiseksi. (Korento, Mehtonen & Salenius, 10.)

Tarkastuslautakunta valitsee itsenäisesti arviointikohteet ja määrittelee arvioinnin laajuuden sekä käytettävät arviointimenetelmät. Tarkastuslautakunta voi halutessaan pyytää valtuustolta tai esimerkiksi kuntalaisilta ehdotuksia arviointiaiheiksi. Tavoitteeksi voidaan asettaa, että valtuustokauden aikana tehdyt arvioinnit kattavat kaupunkikonsernin toiminnan olennaisilta osin. Arviointi tulisi kohdistaa kunnan ja kuntakonsernin keskeisiin tavoitteisiin ja toimintoihin. (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 71.)

Arvioinnissa voidaan käyttää tuloksellisuus- ja tarkoituksenmukaisuusarviointia. Tuloksellisuus voidaan määritellä eri tavoin, mutta usein osatekijät muodostuvat tuottavuudesta, taloudellisuudesta ja vaikuttavuudesta. Myös henkilöstövoimavarat ja laatu liittyvät keskeisesti siihen, miten tuloksellisuus koetaan. Arvioinnin kohde ja valittu näkökulma vaikuttavat siihen, voidaanko toteuttaa kaikki tuloksellisuuden näkökulmat huomioon ottava arviointi tai valitaanko esimerkiksi olennaiset tuloksellisuuden osa-alueet. (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 71.) Kunnan toiminnan tuloksellisuutta ei voida arvioida vain taloudellisen onnistumisen kautta. Toiminnan onnistumista mitataan suhteessa tarpeisiin ja odotuksiin. Kuntien tuloksellisuuden kehittämisen päämääränä on kunnallisten palvelujen parantaminen siten, että ne vastaavat palvelujen käyttäjien ja kuntalaisten tarpeita. Toisaalta kuntien taloudellista tulosta on olennaisen tärkeää seurata, koska toiminnan ja talouden tasapaino on palvelutuotannon edellytys. Voiton tuottamisen sijasta tavoitteena tasapainoinen talous. Kuntien taloudellista arvoa mittaavia järjestelmiä ei ole olemassa. (Ainasvuori 2021.)

Arviointikohteiden valinnassa ja arvioinnissa voidaan käyttää esimerkiksi asia- tai aihepohjaista lähestymistapaa, jolloin arviointi voi kohdistua useisiin toimintayksiköihin. Arviointikohteiden valinnassa tulee huomioida olennaisuus ja riskiperusteisuus. Arviointi voidaan kohdistaa esimerkiksi siihen, miten toimielin tai yksikkö on onnistunut asiakastytyväisyydessä, palvelujen kustannusten hallinnassa ja palvelujen laadussa. Arvioinnin johtopäätöksissä voidaan arvioida, onko toiminta ollut onnistunutta suhteessa tavoitteisiin ja määriteltyihin kriteereihin. (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 71.)

Tarkastuslautakunta esittää arvionsa toiminnan ja talouden tavoitteiden toteutumisesta arviointikertomuksessa, jonka se antaa valtuustolle vähintään viikkoa ennen valtuustokäsittelyä. Tarkastuslautakunnan arvioinnissa kiinnitetään erityistä huomiota niihin tavoitteisiin, jotka eivät ole toteutuneet. Kuntalaissa ei ole tarkemmin säädelty arviointitehtävän sisältöä. Arvioinnin toteuttamisen pohjana voidaan käyttää arviointia ja julkishallinnon tuloksellisuutta käsittelevää tutkimusta ja käsitteistöä. (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 54.)

Tarkastuslautakunta voi lisäksi antaa valtuustolle muita tarpeellisia pitämiään selvityksiä. Käytännössä tarkastuslautakunta antaa tilikauden aikana esimerkiksi lausuntoja kunnan osavuosisat-sauksista tai seurantaraporteista. Arvioinnin tueksi lautakunta voi pyytää talousarvion toteutumatieta kunnan kirjanpidosta. Mikäli talousarvion taloudellisten ja toiminnallisten tavoitteiden toteutumiseen liittyy epävarmuutta, voi tarkastuslautakunta raportoida näistä tilikauden kulu-essa antamassaan lausunnossa valtuustolle. Näin tarkastuslautakunta voi vaikuttaa siihen, että

kunnassa mahdollisesti tarvittavat talousarvion muutokset esitetään valtuustolle jo tilikauden aikana. (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 54.)

Tarkastuslautakunnan tehtäviin lisättiin vuonna 2015 toiminnan tuloksellisuuden ja tarkoituksenmukaisuuden arviointi, joka kohdistuu sekä kunnan omalle toiminnalle että konserniyhteisöille asetettujen tavoitteiden toteutumiseen (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 55).

Kunnallisten palveluiden tuottamisen lähtökohtana ovat kuntalaisten palvelutarpeet eikä liikevoitto. Tuloksellisuuden kehittämisen päämääränä on kunnallisten palveluiden parantaminen siten, että ne vastaavat kuntalaisten ja palveluiden käyttäjien tarpeita. (Ainasvuori ym. 2011, 35.)

Julkisen toiminnan tuloksellisuusarviointi tarkoittaa pyrkimystä edistää ja parantaa julkisen hallinnon kykyä tehdä kansalaisten hyvinvointia edistäviä ratkaisuja. Tuloksellisuusarvioinnin erityisenä näkökulmana on pyrkiä vaikuttamaan ratkaisujen tukena olevan informaation ja evidenssin sisältöön. Kyse on siis pyrkimyksestä tukea julkisen hallinnon päätöksentekoa oikealla ja vaikuttavalla tiedolla. (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 55.)

Tuloksellisuusarvioinnilla on erilaisia käyttötarkoituksia, kuten tilivelvollisuuden todentaminen, toimintapolitiikkojen uudelleenarviointi ja -määrittely sekä suunnittelu ja kontrolli. Tuloksellisuusarvioinnin prosessinvaiheet ovat

- 1) tulostavoitteiden asettaminen,
- 2) tulostavaintien valinta,
- 3) tuloksellisuusinformaation kerääminen ja analysointi,
- 4) tuloksellisuusinformaation tulkinta ja
- 5) tuloksellisuusinformaation hyödyntäminen julkisessa päätöksenteossa. (Virtanen & Vakkuri 2016, 150-166.)

Tarkastuslautakunta valvoo sidonnaisuusilmoituksia. Velvollisuus ilmoittaa sidonnaisuuksista koskee kunnanhallituksen ja maankäyttö- ja rakennuslaissa tarkoitettuja tehtäviä hoitavan toimielimen jäseniä, valtuuston ja lautakunnan puheenjohtajaa ja varapuheenjohtajia, kunnanjohtajaa, pormestaria ja apulaispormestaria sekä kunnanhallituksen ja lautakunnan esittelijää. Ilmoitus on tehtävä kahden kuukauden kuluessa siitä, kun henkilö on tehtäväänsä valittu. Henkilön on myös ilmoitettava viivytyksettä sidonnaisuuksissa tapahtuneet muutokset. (L 410/2015.)

Sidonnaisuusilmoitus tehdään tarkastuslautakunnalle, joka valvoo ilmoitusvelvollisuuden noudattamista ja saattaa ilmoitukset valtuuston tiedoksi. Tarkastuslautakunta voi tarvittaessa kehottaa ilmoitusvelvollista tekemään uuden ilmoituksen tai täydentämään jo tehtyä ilmoitusta. (L 410/2015.)

Tarkastuslautakunnan arviointikertomus

Tarkastuslautakunnan virallinen raportointi on arviointikertomus (Ainasvuori 2021). Kuntalain mukaan tarkastuslautakunta antaa valtuustolle kultakin vuodelta arviointikertomuksen, jossa esitetään arvioinnin tulokset. Arviointikertomus käsitellään valtuustossa tilinpäätöksen yhteydessä. Lautakunta voi antaa valtuustolle muitakin tarpeellisena pitämiään selvityksiä arvioinnin tuloksista. Kunnanhallitus antaa valtuustolle lausunnon toimenpiteistä, joihin arviointikertomus antaa aihetta. (L 410/2015.)

Valtuusto edellyttää selvitystä toimenpiteistä, joihin on ryhdytty arviointikertomuksen johdosta. Tarkastuslautakunnan arviointitulosten hyödyntäminen esimerkiksi talousarviovalmistelussa ja toimintasuunnitelmissa on valtuuston vastuulla. Jälkiseurannassa voidaan esittää esimerkiksi suositukset ja havainnot, joiden toteuttaminen on tarkastuslautakunnan näkemyksen mukaan vielä kesken tai muutosta ei ole tapahtunut. Tilinpäätöstietojen lisäksi jälkiseuranta-arvioinnissa voidaan käyttää osavuosikatsausten tietoja, valtuustolle arviointikertomushavainnoista annettuja vastauksia, toimielinten pöytäkirjoja ja muita asiakirjoja, sekä viranhaltijoiden antamia täydentäviä tietoja. (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 88.)

Tarkastuslautakunnan on puututtava arviointikertomuksessaan kunnan talouden tasapainotukseen, jos kunnan talous tai taloutta koskevat suunnitelmat ovat alijäämäisiä (Ala-aho, Leppänen & Oulasvirta 2019, 59).

Kuntalaki tai muut sitovat ohjeet eivät anna arviointikertomuksen lopputulosta tai mitä arviointikertomuksen pitää sisältää (Ainasvuori 2021).

Tilintarkastaja

Valtuusto valitsee hallinnon ja talouden tarkastamista varten tilintarkastusyhteisön. Yhteisön on määrättävä vastuunalaiseksi tilintarkastajaksi JHT-tilintarkastaja. Tilintarkastaja toimii tehtävänsään virkavastuulla. Kunnan tytäryhteisön tilintarkastajaksi on valittava kunnan tilintarkastusyhteisö, jollei tästä poikkeamiseen ole perusteltua tarkastuksen järjestämiseen liittyvää syytä. Tilin-

tarkastusyhteisö voidaan valita kerrallaan enintään kuuden tilikauden hallinnon ja talouden tarkastamista varten. Tilintarkastajalla on oltava edellytykset riippumattoman ja riittävän laajan tilintarkastuksen toimittamiseen. Jos edellytykset riippumattomaan tarkastukseen puuttuvat, tilintarkastajan on kieltäydyttävä vastaanottamasta tehtävää tai luovuttava siitä. (L 410/2015.)

Kuntalain 123 §:n mukaan tilintarkastajan on toukokuun loppuun mennessä tarkastettava julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan mukaisesti kunkin tilikauden hallinto, kirjanpito ja tilinpäätös. Tilintarkastajan on tarkastettava:

- 1) onko kunnan hallintoa hoidettu lain ja valtuuston päätösten mukaisesti
- 2) antavatko kunnan tilinpäätös ja siihen kuuluva konsernitilinpäätös tilinpäätöksen laatimista koskevien säännösten ja määräysten mukaisesti oikeat ja riittävät tiedot kunnan tuloksesta, taloudellisesta asemasta, rahoituksesta ja toiminnasta
- 3) ovatko valtionosuuksien perusteista annetut tiedot oikeita
- 4) onko kunnan sisäinen valvonta ja riskienhallinta sekä konsernivalvonta järjestetty asianmukaisesti.

Tilintarkastajan tulee noudattaa valtuuston ja tarkastuslautakunnan antamia ohjeita, jolleivät ne ole ristiriidassa lain, hallintosäännön tai julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan kanssa. Havaitsemistaan olennaisista epäkohdista tilintarkastajan on ilmoitettava viipymättä kunnanhallitukselle annettavassa tilintarkastuspöytäkirjassa. Tilintarkastuspöytäkirja annetaan tiedoksi tarkastuslautakunnalle. (L 410/2015.)

Tilintarkastaja on erityisesti laillisuusvalvoja. Tarkastuslautakunta ei suorita tilintarkastusta eikä ole johdon saappaista toteuttamassa sisäistä valvontaa. Tarkastuslautakunta ja tilintarkastaja ovat valtuuston alaisia ja riippumattomia johdosta. Riippumattomuus vaarantuu, jos tarkastuslautakunta menee johdon saappaisiin. (Ainasvuori 2021.)

Tilintarkastajalla on salassapitoa koskevien säännösten estämättä oikeus saada kunnan viranomaisilta ja kuntakonserniin kuuluvilta yhteisöiltä ja säätiöiltä tiedot ja nähtävikseen asiakirjat, joita hän pitää tarpeellisina tarkastustehtävän hoitamiseksi (L 410/2015).

3 Tutkimus Kärsämäen tarkastuslautakunnan 2017–2021 työtehtävistä

Kärsämäki on alle 3 000 asukkaan kunta Pohjois-Pohjanmaan maakunnan eteläosassa. Kärsämäen naapurikunnat ovat Haapajärvi, Haapavesi, Pyhäjärvi, Pyhäntä ja Siikalatva. Kärsämäen kunnan taloudellinen tilanne on ollut hyvä, sillä Kärsämäki on tehnyt ylijäämäisiä tilinpäätöksiä muutamien viimeisimmän vuoden ajan. Kärsämäen kunnan vuoden 2020 tilinpäätös oli noin 1,48 miljoonaa euroa ylijäämäinen.

3.1 Tutkimusmenetelmä ja tutkimusaineisto

Käyn läpi valtuustokauden 2017–2021 tarkastuslautakunnan toimintaa ja toimintatapoja. Tarkastuslautakunnalle ei ole yhtä ja ainoaa oikeaa toimintatapaa. Opinnäytetyöni tehtiin laadullisena tutkimuksena. Empiria-aineistoa kerättiin havainnoimalla Kärsämäen tarkastuslautakunnan työskentelyä vuosina 2017–2021. Aineisto dokumentoitiin opinnäytetyöpäiväkirjaan. Tämän lisäksi käytettiin dokumenttianalyysiä, jossa analysoitiin tarkastuslautakunnan kokouksien päätöspykälä vuodelta 2020.

Toimin Kärsämäen kunnanvaltuutettuna, tarkastuslautakunnan varapuheenjohtajana ja sihteerinä valtuustokaudella 2017–2021. Tarkastuslautakunta arvioi vuodet 2017–2020.

Havainnointi on kaiken tieteellisen työskentelyn perusedellytys ja se merkitsee systemaattista tietojen kokoamista ja tieteelliseen työskentelyyn suuntautuvaa toimintaa. Havaintoja tehdään myös tavallisessa elämässä ja siksi observointimenetelmän käyttö tutkimuksissa täytyy olla hyvin ennakkoon suunniteltua, jotta tietojen kokoaminen on systemaattista ja tieto on luotettavaa sekä tarkkaa. (Havainnointi.)

Dokumenttianalyysi on menetelmä, jossa päätelmiä pyritään tekemään kirjalliseen muotoon saatetusta erityisesti verbaalisesta, symbolisesta tai kommunikatiivisesta aineistosta. Näitä voivat olla esimerkiksi litteroinnit, www-sivut, lehtiartikkelit, vuosikertomukset, markkinointimateriaalit, ideointipalaverien muistiot, päiväkirjat, valokuvat, piirroksot, puheet, keskustelut ja raportit. Tavoitteena on analysoida dokumentteja järjestelmällisesti ja luoda sanallinen ja selkeä kuvaus tutkittavasta ja kehitettävästä asiasta. Luodaan selkeyttä aineistoon, jotta voidaan tehdä selkeitä ja luotettavia johtopäätöksiä. (Dokumenttianalyysi.)

3.2 Tutkimuksen toteutus

Tarkastuslautakunnassa oli viisi varsinaista jäsentä ja jokaisella oli henkilökohtaiset varajäsenet. Kokoonpano perustui Kärsämäen kunnan hallintosääntöön. Jokaiselta valtuustoryhmältä oli jäsenet tarkastuslautakunnassa, vaikka se ei vastannut suhteellisen vaalittavan tulosta. Keskustalta kaksi jäsentä, SDP:ltä yksi jäsen, Perussuomalaisilta yksi jäsen ja Kokoomukselta yksi jäsen.

Kärsämäen tarkastuslautakunta kokousti noin seitsemän kertaa vuodessa valtuustokaudella 2017–2021. Tarkastuslautakunnan arvioinnit perustuivat kunnanvaltuuston hyväksymiin talousarvioihin, kunnanhallituksen hyväksymään tilinpäätöksiin, tilintarkastajan tarkastusraportteihin, tilintarkastuskertomuksiin sekä tarkastuslautakunnan hankkimiin selvityksiin. Tarkastuslautakunnan toimintavuosi poikkeaa kalenterivuodesta, koska työ on pääosin jälkiarviointia. Tarkastuslautakunta perehtyi kunnan tilinpäätökseen ja toimintakertomukseen keväisin, vaikka uusi tilikausi oli alkanut. Edellisen vuoden arviointityö päättyi keväisin, kun tilintarkastajan tilintarkastuskertomus valmistui ja tarkastuslautakunta sai arviointikertomuksen valmiiksi. Alustavaa kuluvan vuoden arviointityötä tehtiin keväällä, vaikka pääpaino oli tätä edeltävän vuoden arvioinnissa. Poikkeuksena oli kuitenkin vuosi 2021, sillä kyseinen tarkastuslautakunnan arviointityö päättyi vuoteen 2020.

Seuraavassa läpikäydään tarkastuslautakunnan toimintaa vuodelta 2020. Havainnoin mukaan tarkastuslautakunnan toiminnan sisältö voi vaihdella vuosittain, kuten keitä tarkastuslautakunta kuulee kokouksissaan.

Kuulemiset

Tarkastuslautakunta kuuli muun muassa kunnan viranhaltijoita kuten kunnanjohtajaa, kunnansihteeriä, sivistysjohtajaa, johtavaa sosiaalityöntekijää, varhaiskasvatuspäällikköä ja kirjastotoimen johtajaa. Kuultavien valinnassa kannattaa huomioida, ettei ole viisasta kuulla ketä vaan. Terveystalo Kuntaturva Oy toimi sosiaali- ja terveystalouden palveluntuottajana Kärsämäellä. Tarkastuslautakunta ei kutsunut kuultavaksi kunnan luottamushenkilöitä vuonna 2020.

Tarkastuslautakunnan kokoukset ovat suljettuja kokouksia eli kokoukset eivät ole julkisia (L 410/2015). Hyvän hallintokäytännön mukaista ei ole paljastaa ulkopuolisille suljetussa kokouksessa käytyjä keskusteluja (Ainasvuori 2021). Tämä myös turvaa kuultaville mahdollisuuden olla avoimia tarkastuslautakunnan kuulemistilaisuuksissa (Ainasvuori 2021). Mikäli kuulemisten si-

sältö ja keskustelut vuotaisivat ulos, niin on olemassa vaara, ettei kuultavat olisivat avoimia pelä-
ten keskustelujen sisältöjen vuotavan ulos. Kuulemisten sisältö ja kokouksien muistiinpanot kan-
nattaa kirjoittaa, jotta arviointikertomukseen löytyy materiaalia ja ettei kuulemisten sisältö
unohdu. Itse kuulemisten sisältö ei sellaisenaan laiteta arviointikertomukseen, vaan sitä käyte-
tään osana arviointityössä. Tarkastuslautakunnalla on oma vastuu pitää hyvää keskustelukulttuu-
ria yllä, jossa suljetuissa kokouksissa voidaan keskustella ja kuulla asioista mahdollisimman avoi-
min.

Havaintoni on, että luottamushenkilöt ja viranhaltijat kertoivat asioista eri tavoilla. Luottamus-
henkilöt kertoivat omat poliittiset näkökulmat asioihin, kun viranhaltijat kertoivat asiat yleensä
neutraalisti. Tässä mielessä on hyödyllistä kuulla sekä lautakunnan puheenjohtajaa tai varapu-
heenjohtajaa ja viranhaltijoita. Tarkastuslautakunnan kuulemiset eivät ole itsetarkoitus, vaan nii-
den tarkoituksena on lisätä ja täydentää tarkastuslautakunnan arviointia.

Tilinpäätös ja toimintakertomus

Tarkastuslautakunta tutustui kunnan ja kunnan tytäryhtiöiden tilinpäätöksiin ja toimintakerto-
muksiin. Näistä asiakirjoista haettiin talouslukuja ja miten kunnan toimintaa oli järjestetty kulu-
neen vuoden aikana. Tytäryhtiöiden toimitusjohtajia ei kutsuttu kuultaviksi vuonna 2020. Kunnan
tilintarkastajaa kuultiin tilintarkastuksen osalta tarkastuslautakunnassa.

Kärsämäen kunnalla ei ollut kunnan taseessa alijäämää, joten tarkastuslautakunnan ei tarvinnut
arvioida talouden tasapainotuksen toteutumista tilikauden ajalta sekä voimassa olevan talous-
suunnitelmien riittävyttä kuntalain mukaisesti.

Tarkastuslautakunnan työskentelyn ja yksittäisten kohteiden vierailukäynnit

Tarkastuslautakunnan työ oli muutakin kuin tarkastuslautakunnan kokoukset. Muiden lautakun-
tien seuraamiset tapahtuivat kokouksien välissä. Tarkastuslautakunnan jäsenet seurasivat ja tu-
tustuivat muiden lautakuntien esityslistoihin ja pöytäkirjoihin. Tässä korostuu tarkastuslautakun-
nan jäsenten oma aktiivisuus tehdä työnsä tarkastuslautakunnan kokouksien ulkopuolella.

Tarkastuslautakunta teki vierailuja kunnan eri kohteisiin. Tarkastuslautakunta vieraili kirjaston ti-
loissa syyskuussa ennen kokouksen alkua. Marraskuussa tarkastuslautakunta teki vierailun työ-
pajalle.

Sidonnaisuuksien ilmoittamisvelvollisuuden noudattamisen valvominen

Valtuustokausi 2017–2021 oli ensimmäinen kausi, jossa kuntalaki edellytti tarkastuslautakunnan valvomaan laissa säädetyn sidonnaisuuksien ilmoittamisvelvollisuuden noudattamista ja saattaa ilmoitukset valtuustolle tiedoksi. Valtuustokauden aikana ilmoitusvelvollisuuden piirissä olivat kunnanvaltuuston puheenjohtajisto, kaikkien lautakuntien puheenjohtajat ja varapuheenjohtajat, kunnanhallitus, tekninen lautakunta, kunnanjohtaja, kunnansihteeri, sivistysjohtaja ja rakennusmestari. Sidonnaisuusilmoitusten sisältö vaihtelivat eri henkilöillä. Suurempiin korjauskehoituksiin ei ollut tarvetta vuoden aikana.

Tarkastuslautakunnan arviointikertomus

Tarkastuslautakunta antoi arviointikertomuksen kunnanvaltuustolle. Esittelin arviointikertomukset kunnanvaltuustolle. Pidin tärkeänä, että arviointikertomukset esitellään kunnanvaltuuston kokouksissa, jotta valtuusto voisi keskustella tarkastuslautakunnan arviointikertomuksesta ja sen tuloksista. Valtuuston tulee omaksua sellainen käsittelytapa, jossa arviointikertomukselle jätetään kokouksessa tarpeeksi käsittelyaikaa eikä sitä vain merkitä tiedoksi (Ainasvuori ym. 2011, 83). Kunnanvaltuustosta on kiinni millaista keskustelua valtuusto käy arviointikertomuksesta vai käykö kunnanvaltuusto keskustelua lainkaan. Vuoden 2020 aikana kunnanvaltuusto ei käynyt laajempaa keskustelua arviointikertomuksesta. Yksittäisiä puheenvuoroja käytettiin muutamissa valtuuston kokouksissa.

Tarkastuslautakunnan arviointikertomuksen esittämät havainnot otettiin yleensä huomioon ja ne johtivat toimenpiteisiin. Esimerkiksi tarkastuslautakunnan havainto tavoitteista ja kuinka tavoitteiden tulee olla helposti seurattavia ja mitattavia. Vuoden 2019 arviointikertomuksessa tarkastuslautakunta kiinnitti huomiota strategian mittareihin ja kuinka ne voisivat olla selvempiä ja konkreettisempia. Jälkimmäinen havainto liittyy olennaisesti tarkastuslautakunnan toimintaan. Miten voidaan arvioida toimintaa, jos toiminnan tavoite on epäselvä tai vaikeasti mitattava?

3.3 Tutkimustulokset

Dokumenttianalyysi tarkastuslautakunnan päätöspykälistä vuodelta 2020

Seuraavassa taulukossa 1, kuvataan ja analysoidaan Kärsämäen tarkastuslautakunnan toimintaa kokousten päätöspykälien perusteella vuodelta 2020. Tarkastuslautakunnalla oli 6 kokousta ja 46 asiapykälää vuonna 2020. Opinnäytetyön tekijä on arvioinut tarkastuslautakunnan päätöksiä, ovatko ne arviointia, tarkastusta, molempia tai rutiinia.

Ajankohta ja pykälä	Tarkastus	Arviointi	Rutiinit
3.2.2020 Tarkastuslautakun- nan työohjelma 2020		Työohjelma kuuluu ar- viointiin, koska se on aikataulusuunnitelma arvioinnin toteutta- miseksi	
3.2.2020 Tarkastuslautakun- nan alaisen toimin- nan käyttösuunni- telma v. 2020			Hallintosäännön mu- kainen talousarvion täytäntöönpanoa
3.2.2020 Tarkastuslautakun- nan jäsenten rapor- tointi		Jäsenten raportointi liittyy tarkastuslauta- kunnan toimintaan	
3.2.2020 Tilintarkastajan vä- liraportti	Tilintarkastajan kanssa oli sovittu, että hän toimittaa alkuvuodesta väli- raportin tarkastus- lautakunnalle		
23.4.2020 Kunnanjohtajan kuuleminen		Kunnanjohtajaa oli pyydetty kuultavaksi edellisestä vuodesta	
23.4.2020 Kunnansihteerin kuuleminen		Kunnanjohtajaa oli pyydetty kuultavaksi edellisestä vuodesta	
25.5.2020 Vuoden 2019 tilin- päättös ja toiminta- kertomus	Tarkastuslautakunta arvioi kunnan tilinpää- töstä ja toimintakertomusta. Tarkastuslauta- kunta vertaa sitä talousarvioon ja sen tavoit- teisiin nähden.		
25.5.2020 Tilintarkastajan loppuraportti	Tilintarkastaja tar- kasti kunnan tilin- päättöksen ja toi- mintakertomuksen. Loppuraportti saa- tetaan tiedoksi tar- kastuslautakun- nalle ja kunnanhal- litukselle.		

	Tilintarkastaja antaa tilintarkastuskertomuksessa näkemyksensä tilinpäätöksen hyväksyttävyydestä ja vastuuvapauden myöntämisestä. Tilintarkastuskertomus saatetaan tiedoksi kunnanvaltuustolle.		
25.5.2020 Tarkastuslautakunnan arviointikertomus v. 2019		Arviointikertomuksessa esitetään arviointityön tulokset ja ovatko talousarviossa asetetut tavoitteet toteutuneet.	
24.8.2020 Kunnanjohtajan ja johtavan sosiaalityöntekijän kuuleminen		Kunnanjohtaja ja johtava sosiaalityöntekijä olivat kutsuttu kertomaan kuluneen vuoden sosiaali- ja terveyden puolen asioista.	
24.8.2020 Tarkastuslautakunnan työohjelma		Työohjelma kuuluu arviointiin, koska se on aikataulusuunnitelma arvioinnin toteuttamiseksi. Työohjelma sisälsi syyskauden 2020 ja kevätkauden 2021 sisältöä	
24.8.2020 Tilintarkastajan työohjelma 2020	Tilintarkastaja esiteli tilikautta koskevaa työohjelmaa		
24.8.2020 Tarkastuslautakunnan puolivuotiskatso 1.1.-30.6.2020			Tarkastuslautakunta kävi läpi oman talousarvionsa toteutumista
24.8.2020 Kunnansihteerin kuuleminen		Kunnansihteeri oli kutsuttu kertomaan kuluneesta keväästä, tulevasta syksystä ja muista ajankohtaisista asioista.	

28.9.2020 Kirjastotoimen johtajan kuuleminen		Kirjastotoimen johtajaa oli pyydetty kertomaan kirjastotoimen asioista. Ennen kokousta tarkastuslautakunta vieraili kirjastolla ja kirjastotoimen johtaja esitteli kirjastoa.	
28.9.2020 Varhaiskasvatuspäällikön kuuleminen		Varhaiskasvatuksen päällikkö oli kutsuttu kertomaan varhaiskasvatuksen asioista	
28.9.2020 Tarkastuslautakunnan talousarvioesitys vuodelle 2021			Kunnanhallituksen antaman talousarvion laadintaohjeen mukaan vuoden 2021 talousarvioesityksensä ja taloussuunnitelma vuosien 2022–2023 tiedot kunnanhallitukselle 30.10.2020 mennessä.
28.9.2020 Sidonnaisuusilmoitusten päivittäminen	Tarkastuslautakunta kävi läpi sidonnaisuusilmoituksia ja hyväksyy/hylkää ne.		
20.11.2020 Sidonnaisuusrekisterin päivittäminen	Tarkastukseen kuuluva tehtävä, jossa tarkastuslautakunta käy läpi sidonnaisuusilmoituksia ja hyväksyy/hylkää ne. Sidonnaisuusilmoitukset saatetaan tiedoksi kunnanvaltuustolle.		
20.11.2020 Kuntaturvajohtajan kuuleminen		Kärsämäellä toimii Terveystalo Kuntaturva Oy palveluntuottajana. Terveystalon kuntaturvajohtaja oli kutsuttu kuultavaksi sosiaali- ja terveyspuolen asioista	

4 Pohdinta

Käsittelin tarkastuslautakuntaa, tarkastuslautakunnan tehtäviä ja muita oleellisia asioita lainsäädännöstä liittyen tarkastuslautakuntaan. Käytin sen lisäksi omaa kokemustani tarkastuslautakunnasta vuosilta 2017–2021 ja siitä kerättyä käytännön kokemusta, että miten tarkastuslautakunta tekee työtään. Dokumenttianalyysi tehtiin tarkastuslautakunnan kokouksista vuodelta 2020 ja kokouksien päätöspykäliden perusteella. Havainnoinnin ja dokumenttianalyysin perusteella pystyin hahmottamaan tarkastuslautakunnan toiminnasta arviointia ja tarkastusta.

Pohdin alussa tarkastuslautakunnan työtä tarkastamisen ja arvioinnin kannalta. Missä määrin tarkastuslautakunnan työ on tarkastamista ja arviointia. Tarkastuslautakunnan työ on sekä tarkastamista että arviointia. Tarkastuslautakunta valmistelee valtuustolle hallinnon ja talouden tarkastusta koskevat asiat. Tarkastuslautakunta arvioi tavoitteiden saavuttamista. Arvioinnin osuus on suuri tarkastuslautakunnan tehtäväkentässä.

Havainnoinnin ja dokumenttianalyysin perusteella pystyin hahmottamaan tarkastuslautakunnan toiminnassa ja päätöksissä sekä tarkastusta että arviointia. Tilintarkastajan tekemät raportit ja sidonnaisuusilmoitukset ovat tarkastuspuolen asioita. Tarkastuslautakunnan työohjelmat ja eri henkilöiden kuulemiset ovat arviointia. Tarkastuslautakunnan arviointikertomus on tarkastuslautakunnan loppuraportti, jossa esitellään arviointityön tulokset. Rutiiniomaiset asiat olivat tarkastuslautakunnan käyttösuunnitelma, tarkastuslautakunnan puolivuotiskatsaus ja talousarvioesitys seuraavalle vuodelle. Rutiiniomaiset kuuluivat muillekin lautakunnille, jotka käsittelivät omat käyttösuunnitelmansa, puolivuotiskatsauksensa ja talousarvioesityksensä.

Kun aloitin luottamustoimeni tarkastuslautakunnassa vuonna 2017, en paljon tuntenut tai tietänyt tarkastuslautakunnasta ja sen tehtävistä. Pohjatietonani oli, että tarkastuslautakunta liittyy kunnan tilintarkastukseen ja tradenomien opintoni olisivat hyödyllisiä lautakunnan työhön. Ajattelin, että opinnäytetyön tekeminen tarkastuslautakunnasta olisi luova ja erilainen aihe.

Työni olisi voinut laajempi ja kattavampi. Dokumenttianalyysi olisi voinut olla koko valtuustokauden tarkastuslautakunnan päätöspykälistä. Jos minulla olisi ollut enemmän vuosia tarkastuslautakunnassa, niin empiirinen osuuteni olisi ollut laajempi. Työssäni olisi voinut ottaa muidenkin kuntien tarkastuslautakuntia mukaan. Tarkastuslautakuntien työn tuloksista olisi voinut tehdä laajempaa tutkimusta, että miten hyvin eri kuntien tarkastuslautakunnat ovat onnistuneet tekemään arviointityötä kunnissa.

Tarkastuslautakunta on tärkeä lautakunta, mutta se ei ole usein kuntapäätäjien ensimmäinen toivekohde luottamuspaikaksi, jos sitä vertaa kunnan- ja kaupunginhallitukseen. Valintaprosessissa on vaarana, että tarkastuslautakuntaan valitaan ihmisiä, joita ei kiinnosta olla mukana tai paikka ei ole mieleinen. Poliittisesti tarkastuslautakunnan valinta poikkeaa muista luottamustoimielmistä, sillä usein on tapana valita tarkastuslautakuntaan henkilöitä jokaisesta puolueesta ja valitsijayhdistyksestä eikä vaalituloksen mukaan. Tämä käytäntö vaihtelee kunnittain ja valtuustokausittain.

Tarkastuslautakunnalla ja tilintarkastajalla on erilaiset tehtävät. Tilintarkastaja ei voi ottaa kantaa tarkoituksenmukaisiin asioihin, vaan siihen, että onko noudatettu normeja, lakeja ja säädöksiä (Ainasvuori 2021). Eli tilintarkastaja ei ota kantaa strategiaan tavoitteisiin, vaan niiden arviointi kuuluu tarkastuslautakunnalle. Tässä korostuu tarkastuslautakunnan ja tarkastuslautakunnan jäsenten rooli osata tehdä arviointityötä. Aktiivinen lautakunnan jäsen on koko lautakunnan etu. Kukaan ei tule tarkastuslautakunnalle ilmoittamaan, että tavoite on saavutettu.

Tarkastuslautakunnan arvioinnin on oltava objektiivista ja luotettavaa ja sen tulee tukea päätöksentekoa ja toiminnan kehittämistä (Ainasvuori 2021). Tilinpäätökset ja toimintakertomukset ovat hyviä asiakirjoja, joista saada tietoa arviointikertomukseen. Tarkastuslautakunnan arviointi ei voi perustua huhuihin, vaikka niistä voisi saada hyödyllistä arviointitietoa. Silloin on pyydettävä asianomaiselta taholta lisätietoa liittyen asiaan.

Tarkastuslautakunnan ei ole syytä pyrkiä kertomaan kunnanhallitukselle, miten kunnan asioita on hoidettava. Jos tarkastuslautakunta osallistuu päivänpolitiikkaan, se voi menettää mahdollisuutensa esittää uskottavasti arvionsa siitä, miten kunnan hallintoa on arviointivuoden aikana hoidettu. (Ainasvuori 2021.)

Tarkastuslautakunnan uskottavuus vaarantuu, jos tarkastuslautakunnasta tulee liian poliittinen tai siitä tulee niin sanotusti varjohallitus. Viimeksi mainittu tilanne voisi syntyä tilanteessa, jossa tarkastuslautakunnan jäsenistä olisi halunnut päästä hallitukseen, mutteivat päässeet sinne ja ryhtyvät niin sanotusti oppositioksi.

Atte Kuismin-Raerinne kirjoitti Kuntalehdessä, että eteenkin kunnan asukkaat mieltävät tarkastuslautakunnan tehtäväkuvan laajemmaksi kuin mitä kuntalaki sanoo (Kuismin-Raerinne 2021). Olen tehnyt samanlaisia havaintoja, että osa kuntalaisista ja jopa kunnallisista luottamushenkilöistä näkevät tarkastuslautakunnan tehtäväkuvan laajemmaksi esimerkiksi tiedonsaantioikeuksien kannalta. Tarkastuslautakunnalla on salassapitoa koskevien säännösten estämättä oikeus

saada kunnan viranomaisilta tiedot ja nähtävikseen asiakirjat, joita se pitää tarpeellisina arviointitehtävän hoitamiseksi. Tarkastuslautakunnalla tietojensaantioikeus on toimielimenä. (Ainasvuori 2021.) Tämä tarkoittaa, ettei yksittäinen tarkastuslautakunnan jäsen tai jäsenet voi saada tätä tietoa, vaan tiedot on pyydettävä koko tarkastuslautakuntana.

Tarkastuslautakunnan arviointikertomukset eivät saa paljon uutistilaa, jos niitä vertaa kuntien, kaupunkien ja kuntayhtymien tilinpäätöksiin ja toimintakertomuksiin. Kuntien ja kuntayhtymien tilinpäätöstiedoissa otsikoihin pääsevät tilikauden tulos, eli onko se ylijäämäinen tai alijäämäinen. Voiton tuottamisen sijasta tavoitteena tasapainoinen talous (Ainasvuori 2021).

Oma motivaationi ja kiinnostus toimia tarkastuslautakunnassa on varmasti pitänyt tarkastuslautakunnan profiilia hyvällä tasolla valtuustokaudella 2017–2021. Pehdyin asioihin ja valmistauduin esittämään arviointikertomukset kunnanvaltuustolle PowerPoint-esityksilläni. Aiemmillä kausilla arviointikertomukset luettiin paikanpäältä. Arviointikertomuksen valtuustokäsittelylle tulisi antaa riittävän suuri painoarvo (Ainasvuori ym. 2011, 83).

Tarkastuslautakunnilla on ja tulee olemaan merkittävä rooli arvioida kuntia, kuntayhtymiä ja muiden julkisyhteisöjä. Arviointitiedon tarpeellisuutta korostaa se, että kunnassa tilivelvollisuus ei ole pelkästään rahaprosessin liittyvää ja ulkoisilla tilinpäätöslaskelmilla todennettavaa tilivelvollisuutta vaan erityisesti taloudellisuuteen, tuottavuuteen ja vaikuttavuuteen liittyvää tilivelvollisuutta (Ainasvuori ym. 2011, 111).

Opinnäytetyö annetaan Kärsämäen tarkastuslautakunnan jäsenille luettavaksi ja sitä saa hyödyntää muutkin tarkastuslautakunnat.

Lähdeluettelo

Ainasvuori M. (2021). *Tarkastuslautakuntien koulutuspäivä*. Asiantuntijaluento.

Ainasvuori M., Ainasvuori, O., Hurmola-Remmi, H., Kenni, M., Kiviaho, M., Mäntyharju, K. Ollila, E. & Oulasvirta, L. (2011). *Tarkastuslautakunta osana kunnan valvonta- ja arviointijärjestelmää - tehtävät muuttuvassa kuntaympäristössä*. Auditor Oy.

Ala-aho, V., Leppänen, P. & Oulasvirta, L. (2019). *Tarkastus ja arviointi kunnissa ja kuntayhtymissä*. Helsinki: Alma Talent. Saatavilla <http://www.kamk.fi/kirjasto>

Dokumenttianalyysi. (n.d). Viitattu 19.11.2021. <https://oppariapu.wordpress.com/kirjallisten-lahteiden-analyysi>

Havainnointi. (n.d.). Viitattu 19.11.2021. <https://www.kamk.fi/fi/opari/Opinnaytetyopakki/Teoreettinen-materiaali/Tukimateriaali/Aineiston-keruumenetelmat/Havainnointi>

HE 268/2014. Hallituksen esitys eduskunnalle kuntalaiksi ja eräiksi siihen liittyviksi laeiksi. Saatavilla <https://www.finlex.fi/fi/esitykset/he/2014/20140268>

Korento S., Mehtonen M. & Salenius M. (2018). Kehittyvä tarkastuslautakunta tavoitteiden toteutumisen ja tuloksellisuuden arvioijana. Helsinki: Suomen Kuntaliitto.

Kuismin-Raerinne, A. (2021). Mikä on tarkastuslautakunnan tehtävä ja mikä ei. Kuntalehti, (2), 52.

L 410/2015. Kuntalaki. 10.4.2015. Saatavilla <https://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/2015/20150410>

Ruostetsaari, I. & Holttinen, J. (2004). *Tarkastuslautakunta kunnan päätöksenteossa*. Kunnallisan alan kehittämissätiö.

Sydänmaalakka, P. (2015). Älykäs julkinen johtaminen: miten rakentaa älykäs verkostoyhteiskunta? Helsinki: Alma Talent. Saatavilla <http://www.kamk.fi/kirjasto>

Tienari, J., Harviainen J. T. (2020). *Strategiaopas kuntien päättäjille*. Helsinki: Alma Talent. Saatavilla <http://www.kamk.fi/kirjasto>

Virtanen P. & Vakkuri J. (2016). *Julkisen toiminnan tuloksellisuusarviointi*. Tietosanoma.