



KIRKKOHALLITUKSEN YLEISKIRJE

Nro 34/2006  
31.10.2006

TILINTARKASTUSTYÖN VAATIMUKSET JA TILINTARKASTAJIEN  
VALINTA VALTUUSTOKAUDELLE 2007-2010

Tilintarkastuksen tavoitteena on varmistaa seurakunnan hallinnon ja tilinpäätöksen lainmukaisuus sekä oikeiden ja riittävien tietojen antaminen seurakunnan toiminnasta, tilikauden tuloksesta ja taloudellisesta asemasta. Kirkkovaltuusto tai yhteinen kirkkovaltuusto valitsee seurakunnalle tilintarkastajat tulevan valtuustokauden ajaksi. Kirkkojärjestyksen mukaan kirkkovaltuusto valitsee vähintään kaksi tilintarkastajaa sekä yhtä monta varatilintarkastajaa. Vähintään yhden tilintarkastajan ja yhden varatilintarkastajan tulee olla keskuskauppakamarin hyväksymä (KHT-tilintarkastaja), kauppakamarin hyväksymä (HTM-tilintarkastaja) tai julkishallinnon ja talouden tilintarkastajalautakunnan hyväksymä (JHTT-tilintarkastaja) tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö. Mikäli seurakunta valitsee auktorisoiduksi tilintarkastajaksi tilintarkastusyhteisön, tämä ilmoittaa seurakunnalle, kenellä on päävastuu tilintarkastuksen toimittamisesta ja kuka on päävastuullisen tilintarkastajan varatilintarkastaja. Yksi tilintarkastaja ja yksi varatilintarkastaja voivat olla muun seurakunnan jäseniä. Seurakunta on määritellyt tilintarkastajien lukumäärän taloussäännössään.

**Tilintarkastajien tehtävät ja vastuu**

Tilintarkastajien on tarkastettava hyvän tilintarkastustavan mukaisesti kunkin tilikauden hallinto sekä kirjanpito ja tilinpäätös. Tilintarkastajien on tarkastettava:

1. onko seurakunnan hallintoa hoidettu laillisesti ja kirkkovaltuuston päätösten mukaisesti
2. onko seurakunnan tilinpäätös laadittu tilinpäätöksen laatimista koskevien määräysten mukaisesti sekä antaako se oikeat ja riittävät tiedot tilikauden toiminnasta, taloudesta, taloudellisesta kehityksestä ja taloudellisista vastuista; sekä
3. onko seurakunnan sisäinen valvonta järjestetty asianmukaisesti. Havaitsemistaan epäkohdista tilintarkastajien on ilmoitettava viipymättä kirkkoneuvostolle. (KJ 15:11)

Taloussääntömallin mukaan seurakunnan hallinnon ja talouden valvonta järjestetään niin, että ulkoinen valvonta (tilintarkastus) ja sisäinen valvonta yhdessä muodostavat kattavan valvontajärjestelmän. Taloussäännössä määrätään tarkem-

min tilintarkastajien tehtävistä sekä siitä, milloin tilit on heille annettava ja milloin näiden on annettava kertomus toimittamastaan tarkastuksesta.

Jos tilintarkastajat havaitsevat, että seurakunnan hallintoa ja taloutta on hoidettu vastoin lakia, Kirkkohallituksen antamia ohjeita tilinpäätöksen laadinnasta tai kirkkovaltuuston päätöksiä, eikä virhe tai aiheutunut vahinko ole vähäinen, tilintarkastuskertomuksessa on tehtävä asiasta tilivelvolliseen kohdistuva muistutus. Muistutusta ei voi kohdistaa kirkkovaltuustoon.

Tilintarkastajat allekirjoittavat tilintarkastuskertomuksen henkilökohtaisella vastuullaan. Seurakunnissa vastuu tilintarkastuksen oikeellisuudesta on kollektiivinen kaikkien tilintarkastajien kesken. Tästä juridisesta ja taloudellisesta vastuusta on syytä kertoa luottamushenkilöille ennen valintaa. Tämä on tärkeää ainakin silloin, kun tilintarkastajiksi ehdotetaan luottamushenkilöitä, joilla ei ole kyseiseen tehtävään riittävää koulutusta ja ammatillista kokemusta. Vaikka tätä henkilökohtaista vastuuta ei liene konkretisoitu missään seurakunnassa, on kohtuullista kertoa sen olemassaolosta. Seurakunnan tilintarkastajaksi voidaan valita luottamushenkilö, jolla ei ole alan koulutusta ja ammattikokemusta, mutta tilintarkastajiksi valittavien on ymmärrettävä tehtävän laatu ja luonne. Ns. maallikkotilintarkastajat ovat seurakunnissa mahdollisia vielä ainakin valtuustokauden 2007–2010 ajan.

Tilintarkastajat laativat toimikaudekseen tarkastussuunnitelman, jossa he sopivat mm. keskinäisestä työnjaostaan. Käytännössä tämä voidaan hoitaa siten, että auktorisoitu tilintarkastaja esittelee luottamushenkilöinä toimiville tilintarkastajille hyväksyttäväksi laatimansa ehdotuksen tarkastussuunnitelmaksi ja työohjelmaksi valtuustokaudelle. Tilintarkastus järjestetään seurakunnan toimivasta johdosta riippumattomaksi.

### **Tilintarkastuksen ongelmakohtia viime vuosina**

Osassa seurakuntia ja seurakuntayhtymiä ongelmana on ollut kirjanpitolain ja -asetuksen sekä Kirkkohallituksen kirjanpidosta ja tilinpäätöksestä antamien ohjeiden heikko tuntemus. Tämä asiantila tulee esiin mm. seuraavanlaisissa tilanteissa:

- tilinpäätös ei anna oikeaa ja riittävää kuvaa seurakunnan ja seurakuntayhtymän tilikauden tuloksesta kuluneen tilikauden aikana eikä taloudellisesta asemasta tilikauden päättyessä
- tilinpäätöksestä puuttuu tietoa seurakunnan varoista, veloista tai vastuista
- tilinpäätöksen valmistumisesta ja tilastojen toimittamisesta Kirkkohallitukselle annettuja määräaikoja ei noudateta
- seurakunnan toiminta, ulkoinen kuva ja henkilökunta kärsivät, kun hallintoa ja taloutta ei hoideta säännösten ja määräysten mukaan
- kirkon edunvalvonta ja myönteinen tiedottaminen vaikeutuvat ajan tasalla olevan oikean tiedon puuttumisen vuoksi.

Joissakin seurakunnissa tilintarkastajiksi on valittu henkilöitä, joilla ei ole riittäviä tietoja KJ 15 luvun 11 pykälän mukaisten asioiden tarkastamiseksi eikä taloussäännössä tilintarkastajille määrätyistä muista tehtävistä. Kaikissa seurakunnissa ei ole välttämättä huolehdittu myöskään siitä, että seurakunnan auktorisoitu tilintarkastaja olisi riittävästi perehtynyt seurakunnan hallintoa ja taloutta koskeviin

erityiskysymyksiin, että hänellä olisi käytettävissä riittävästi aikaa tilintarkastuksen tekemiseen ja että hänellä olisi riittävästi tietoa seurakunnan toimintaa, hallintoa ja taloutta koskevista säännöksistä, määräyksistä ja ohjeista. Pienessäkin seurakunnissa on tarpeellista varata vähintään kolme päivää tilintarkastuksen tekemiseen.

### **Tilintarkastuksen hankinta**

Tällä hetkellä vielä voimassa olevassa hankintalaissa ei määritellä alarajaa, jota pienemmät hankinnat voitaisiin hankkia ilman kilpailutusta. Oikeuskäytännön perusteella käytännössä alarajaksi on muodostunut 2000 – 5000 euron hankinta. Seurakunnan tulee noudattaa lain henkeä pienemmissäkin hankinnoissa, vaikka niiden osalta ei vaadita noudatettavaksi EU-direktiivien eikä hankintalain mukaisia määräyksiä. Hankittavan tilintarkastuksen arvioiduksi hinnaksi lasketaan tilintarkastusmenot yhteensä neljän vuoden ajalta ilman arvonlisäveroa.

Uuden hankintalain mukaan, joka tulee voimaan 1.3.2007 alkaen, kansalliseksi kynnysarvoksi palvelujen hankinnassa on esitetty 15 000 euroa. Mikäli seurakunta kilpailuttaa tilintarkastajia uuden hankintalain voimassa ollessa ja arvioi tilintarkastusmenoiksi neljän vuoden aikana yhteensä kansallisen kynnysarvon ylittävän rajan, hankinnasta on tehtävä hankintailmoitus.

Kun seurakunta tekee tarjouspyynnön vuosien 2007–2010 tilintarkastuksesta, tarjouksen valintaperusteeksi tulisi valita *kokonaistaloudellinen edullisuus*. Tällöin seurakunta määrittelee tarjouspyynnössä tärkeysjärjestyksessä tai painoarvot antaen valintakriteerit, joita seurakunta noudattaa tehdessään päätöstä tilintarkastajan valinnasta. Tällaisia valintakriteereitä ovat muun muassa:

- ammattitaito
- seurakuntien toiminnan, hallinnon ja talouden tuntemus
- kokemus julkisen hallinnon ja talouden tarkastamisesta
- miten tilintarkastaja/tilintarkastusyhteisö huolehtii tilintarkastuksen laadunvalvonnasta
- tilintarkastuspäivän tai -tunnin hinta sekä matka- ja päivärahakulujen ja muiden mahdollisten kulujen korvaus.

Ammattitaitoon kuuluvat JHTT-, KHT- tai HTM -tutkinnon suorittamisen lisäksi mm. kirkkolain ja -järjestyksen, kirjanpitolain ja -asetuksen hallitseminen sekä Kirkkohallituksen taloushallinnosta antamien ohjeiden osaaminen. Mikäli seurakunta valitsee ammattitilintarkastajaksi tilintarkastusyhteisön, valintakriteerinä voi olla myös yhteisön mahdollisuus tarjota erityisosaamista esim. atk- tai alviksyyksistä. Koska ammattitilintarkastajan palkkiot ovat joka tapauksessa melko pienet seurakunnan muihin hallintomenoihin verrattuna ja koska hyvin hoidetuista tilintarkastuksesta seurakunnalle saatava hyöty on huomattavan suuri, tarkastuspäivän tai -tunnin hintaa ei ole tarkoituksenmukaista määrittellä ainoaksi valintakriteeriksi. Jos tilintarkastajiksi valittavilla luottamushenkilöillä ei ole alan koulutusta ja ammattikokemusta, auktorisoidun tilintarkastajan ammatilliseen osaamiseen on kiinnitettävä valintakriteerinä erityistä huomiota.

Mikäli seurakunta valitsee hankintamenettelyksi *rajoitetun menettelyn*, tarjouspyyntö lähetetään vähintään viidelle tilintarkastajalle/tilintarkastusyhteisölle.

Tilintarkastuksen tarjouspyyntöihin liittyvää tietoa saa mm. seuraavista osoitteista: [www.ktm.fi](http://www.ktm.fi), polku Julkiset hankinnat – Hankintaprosessin kuvaus – Tarjouspyynnön laatiminen [www.hankinnat.fi](http://www.hankinnat.fi), polku mallit ja ohjeet.

KIRKKOHALLITUS

Risto Junntila

Maija-Liisa Hietakangas