

Anvisning för revisorsrapport om användningen av statsunderstöd som beviljas allmännyttiga sammanslutningar och stiftelser för främjande av hälsa och social välfärd

1. Bakgrund

År 2019 berör revisorns åtgärder användningen av understöden för år 2018, då understödstagarna kunde använda både Penningautomatsunderstöd beviljade före 1 januari 2017 och statsunderstöd som beviljats allmännyttiga sammanslutningar och stiftelser för främjande av hälsa och social välfärd efter detta datum. I den här anvisningen används allmänt termen understöd för dessa understöd.

Varje beviljat understöd har identifierats i understödsbeslutet och i årsredovisningsrapporten med en beteckning som beskriver understödsslaget och en objektspecifik siffra (till exempel C 1122). Vid hänvisning till olika understödsslag används i denna anvisning och i årsredovisningsrapporterna följande understödsslagsspecifika beteckningar:

Ay = Allmänt understöd
Ak = Riktat verksamhetsunderstöd
B = Investeringsunderstöd
C = Projektunderstöd

Revisorernas rapport är viktigt bakgrundsmaterial för beslutsfattandet vid Social- och hälsoorganisationernas understödscentral (STEA).

För att genomföra principerna för god förvaltning och garantera finansieringstagarens rättsskydd är det särskilt viktigt att beslutsfattandet utgår från så felfria bakgrundsmaterial som möjligt. Det som kommit fram under revisionen kan inleda en process vilken kan leda till ett partiellt eller fullständigt återkrav av finansieringen eller till och med till inlämnande av en begäran om utredning. Revisionsresultatet kan därmed ha omfattande rättsliga följder för understödstagaren. Det är väsentligt att revisorsrapporten bygger på korrekta och tillräckliga uppgifter och att man har kontrollerat alla väsentliga fakta. Observationerna vid revision ska presenteras noggrant och utan utrymme för tolkning.

Revisorn ska utföra revisionen yrkeskunnigt och genom att iaktta tillräcklig omsorg. Revisorns ansvar för arbetets kvalitet åsidosätts eller lindras inte av att revisorn inte ger något separat revisionsutlåtande och att STEA i sista hand avgör om organisationens verksamhetssätt som revisorn rapporterat är korrekt eller inte.

Revisorn ska utarbeta sin rapport genom att iaktta den internationella standarden för relaterade tjänster "ISRS 4400" beträffande uppdrag att utföra granskning enligt särskild överenskommelse rörande finansiell information. Målet med uppdrag som gäller separat överenskomna åtgärder är att revisorn vidtar de revisionsmässiga åtgärder om vilka revisorn och uppdragsgivaren har kommit överens om samt rapporterar sina observationer. Revisorn uttrycker inte säkerhet i sin rapportering. I uppdrag enligt standarden för relaterade tjänster "ISRS 4400" förväntas revisorn iaktta god revisionssed enligt 22 § i revisionslagen samt de etiska regler som IESBA gett revisionsexperten. IESBA:s etiska regler förutsätter bland annat att revisorn utför uppdraget kompetent och omsorgsfullt.

2. Tillämpningsområde

Om understöd under räkenskapsperioden har använts till ett belopp om minst 100 000 euro till ett enskilt understödsobjekt, ska understödmottagaren lämna in revisorsrapporten om användningen av understöden under räkenskapsperioden, om inget annat följer av understödsbeslutet. Frågorna i rapporten ska behandlas separat för varje understödsobjekt. Man kan dock behandla alla objekt i en och samma rapport eller alternativt utarbeta en separat rapport för varje objekt. Revisorsrapporten kan endast ges av en CGR-, GR- eller OFGR-revisor eller en revisionsammanslutning. Rapporten kan således inte ges av en i föreningslagen avsedd verksamhetsgranskare. I oklara fall ska man kontakta STEA så snabbt som möjligt.

3. Oberoende och god revisionsred

Av revisorer som reviderar understöd förutsätter STEA oberoende i relation till granskningsobjektet. Utförande av en lagstadgad revision av en sammanslutning eller stiftelse äventyrar inte revisorns oberoende av granskningsobjektet. STEA förutsätter att eventuella jäv utreds innan revisionen inleds.

Revisorn ska i sitt arbete även iaktta god revisionsred (22 § i revisionslagen) samt yrkesetiska principer. I revisionslagen (20 §) anges yrkeskunnighet, integritet, objektivitet och omsorg med beaktande av det allmänna intresset som yrkesetiska principer. IESBA:s etiska regler som revisorer är skyldiga att iaktta normerar den yrkesetiska verksamheten.

4. Revisionsmaterial

Understödstagaren ska ge revisorn allt det material som revisorn behöver för att kunna utföra revisionen. Utgångspunkten är att det revisionsmaterial som saknas nämns i revisorsrapporten.

Revisionsmaterial är till exempel:

- Understödsobjektets resultaträkning och huvudboksutdrag
- Understödsobjektets verifikatsmaterial
- Understödsobjektets lönebokföring inklusive arbetsavtal och uppföljning av arbetstid
- Årsredovisningsmaterialet som ifylls i e-tjänsterna
- Understödsobjektets upphandlingsdokument (lagen om offentlig upphandling och koncession 1397/2016)
- Understödsobjektets understödsansökan
- Bokslutet, verksamhetsberättelsen och balansspecifikationerna
- Understödsbeslutet

Revisionen ska genomföras på det effektivaste och ändamålsenligaste sättet. Revisionen får inte orsaka oskäligen störningar för understödstagarens normala verksamhet. I oklara fall eller om understödstagaren vägrar att lämna ut material för revision ska revisorn kontakta STEA för att utreda situationen.

Att försvåra eller helt hindra revisionsverksamheten kan med stöd av 19 § i statsunderstödslagen (688/2001) leda till avbrytande av utbetalningar och med stöd av 21 § eller 22 § i samma lag till återkrav av understöd.

5. Utförande av revision och rapportering

Bestämmelser om formen för revisorsrapporten utfärdas genom statsrådets förordning om statsunderstöd till allmännyttiga sammanslutningar och stiftelser för främjande av hälsa och social välfärd (1552/2016). Enligt 17 § i förordningen ska man i revisorsrapporten redogöra för

- ordnande av projekt- och verksamhetsspecifik bokföring
- organisering av arbetstidskontroll
- att intäkterna och kostnaderna för de projekt och verksamheter som angetts i årsredovisningen motsvarar understödstagarens bokföring
- att de lönekostnader som bokförts för projekten och verksamheterna motsvarar arbetsavtalen, samt för pensions- och lönebikostnadernas andel av lönekostnaderna
- att sådana andra kostnader än löne- och lokalkostnader som bokförts för projekten eller verksamheterna uppkommit enligt prestationsprincipen under tiden för användningen av understödet samt att kostnaderna har godkänts
- att de allmänna kostnaderna för projekten och verksamheterna är korrekta och
- att lagstiftningen om offentlig upphandling iakttas vid genomförande av projekten och verksamheterna.

Med avvikelse från det ovan nämnda tillämpas för rapportering om investeringsunderstöd (B-understödsobjekt) endast punkterna 1, 5 och 7 i förordningen. Det har inte lämnats in någon separat objektsspecifik årsredovisning för B-understödsobjekt, så revisionen ska göras utifrån understödstagarens bokföringsmaterial. Rapporteringsanvisningarna för understöd som överförts enligt 7.2 § i statsunderstödslagen för att understöda en verksamhet eller ett projekt som genomförs av någon annan än understödstagaren och som uppfyller ändamålet enligt statsunderstödsbeslutet anges i kapitlen 6.1 och 6.2.

För 2019 års revision har STEA publicerat en uppdaterad modell för revisorsrapporten som revisorn ska använda i sin rapportering. **Gamla rapporteringsmodeller ska inte användas.**

Rapporteringsmodellen finns i materialbanken på STEA:s webbplats. Understödsobjekten kan rapporteras i en enda rapport eller alternativt separat för respektive objekt. Om revisionen gäller RAY-understöd som beviljats före 1 januari 2017, kan man i rapporteringen av dessa använda en separat modell som är ämnad för rapportering av RAY-understöd eller rapportera observationerna på samma rapport som statsunderstöd som beviljats allmännyttiga sammanslutningar och stiftelser för främjande av hälsa och social välfärd. Revisorn ska ange sina observationer under varje punkt som ska rapporteras. Om revisorn inte har några särskilda observationer om något som ska rapporteras, ska även detta uppges skriftligen. Det får inte finnas icke ifyllda punkter i en färdig rapport.

5.1. Revisorsrapport om användningen av understöd

5.1.1. Ordning av projekt- och verksamhetsspecifik bokföring

Enligt denna punkt ska understödstagarens bokföring ordnas så att användningen av understöd tillförlitligt och transparent kan kontrolleras i bokföringen. Detta innebär i praktiken att man i bokföringen ska grunda ett eget kostnadsställe för varje understött projekt och varje understödd verksamhet. Där bokförs endast intäkterna och kostnaderna för det understödda projektet eller den understödda verksamheten.

Revisorn ska beskriva och kommentera hur understödstagarens bokföring har ordnats per projekt och per verksamhet och ska i synnerhet kommentera frågor som gäller genomförandet av bokföringen och dess tillförlitlighet samt huruvida spårbarheten är kontinuerlig.

Exempel på rapportering:

Understödstagaren har grundat ett eget kostnadsställe för varje understödsobjekt i bokföringen. Intäkterna och kostnaderna i resultaträkningarna per kostnadsställe kan härledas ur huvudböckerna.

5.1.2. Organisering av arbetstidskontroll

Till understödda projekt och verksamheter kan endast nödvändiga och rimliga kostnader allokeras för projektet, investeringen eller verksamheten i fråga. I organisationer arbetar de anställda ofta även med andra uppgifter än i ett och samma projekt eller en och samma verksamhet. Då ska de faktiska kostnaderna på ett tillförlitligt sätt kunna utredas mellan de olika objekten. Organiseringen av arbetstidskontroll har också en betydlig inverkan på uppföljningen av konkurrens effekter. Man ska tillförlitligt kunna följa upp att personalkostnaderna för de anställda eller deras arbetsinsatser inte omotiverat allokeras till marknadsbestämda tjänster eller tjänster som en kommun ansvarar för eller till andra uppgifter som inte anknyter till det finansierade projektet eller den finansierade verksamheten, till exempel till andra understödsobjekt.

Revisorn ska först ta reda på om understödsobjekt under revision innehåller så kallade delade personresurser eller om de personer som anställts med understöd endast arbetar för ett understödsobjekt. Ingen ordnad arbetstidskontroll krävs om personerna som anställts med understöden endast har arbetat vid ett understödsobjekt. Då kan revisorn konstatera följande i sin rapport:

Understödstagaren har inte haft delade personresurser under räkenskapsperioden.

Av revisorns dokumentering ska man kunna dra slutsatsen om huruvida understödstagarens arbetstidskontroll har organiserats så att man tillförlitligt kan konstatera att arbetsinsatsen för personer som arbetar för olika verksamheter och projekt fördelas på olika objekt. Vad gäller delade personresurser ska revisorn beskriva hur arbetstidskontrollen har organiserats och i synnerhet kommentera frågor som gäller organiseringen av arbetstidskontrollen och dess tillförlitlighet. Revisorn ska beskriva åtminstone följande:

- Med vilket system har arbetstidskontrollen ordnats (Excel/annat program)?
- Hur noggrant har arbetstiden kontrollerats?
- Hur har uppgifterna om arbetstidskontrollen sparats?
- Hur har rapporterna om kontrollen av de anställdas arbetstid godkänts?
- Har man avstämt personalkostnaderna enligt rapporten om arbetstidskontroll med grunderna för allokering av personalkostnader i bokföringen och gjort korrigeringar mellan kostnadsställen utifrån utfallet?

Med delade personresurser avses personer som arbetar för flera än ett projekt eller dito verksamhet eller som utöver det projekt, den investering eller den verksamhet som understöds även utför andra uppgifter för understödstagaren. Sådana uppgifter kan vara till exempel andra finansierares verksamheter eller arbetsprestationer i näringsverksamhet.

Exempel på arbetstidskontroll per kostnadsställe som STEA avser:

Modell för arbetstidsuppföljning							
Kostnadsställe	1.10.2015	2.10.2015	3.10.2015	4.10.2015	5.10.2015	Totalt	%-andel
STEA_AK1	2	1,5	5		1	9,5	29 %
STEA_AK2	2	4				6	18 %
STEA_AK3	1	2	2,5		2,5	8	25 %
Organisationens tjänsteproduktion	1		1		2	4	12 %
Annan finansiärs projekt	1	2			2	5	15 %
Totalt	7	9,5	8,5	0	7,5	32,5	100 %

Exempel på rapportering:

Personer som arbetar för flera än ett understött projekt eller dito verksamhet eller som utöver det understödda objektet också utför andra uppgifter i organisationen har med hjälp av Excel kontrollerat sin arbetstid per timmar och kostnadsställen.

De har antecknat hur länge de dagligen har arbetat för understödda projekt/verksamheter och hur länge de sammanlagt har arbetat i andra uppgifter. De anställdas närmaste chefer har godkänt rapporterna om arbetstidskontrollen varje månad och rapporterna har avstämts dokumenterat med personalkostnaderna i bokföringen. Arbetstidskontrollen har bifogats till de elektroniska verifikaten om lönebokföringar i bokföringssystemet.

Exempel på rapportering:

Understödsstagaren har inget system för arbetstidskontroll även om en planerarens lönekostnader har allokerats till Ak1- och Ak2-understödsobjekt. I övrigt har personer som arbetar för flera än ett understött projekt/en understödd verksamhet, eller som utöver de understödda objekten också har utfört andra uppgifter i organisationen, med hjälp av Excel kontrollerat sin arbetstid timbaserat och per kostnadsställe.

De har antecknat hur länge de dagligen har arbetat för understödda projekt/verksamheter och hur länge de sammanlagt har arbetat i andra uppgifter. De anställdas närmaste chefer har godkänt rapporterna om arbetstidskontrollen varje månad och rapporterna har avstämts dokumenterat med personalkostnaderna i bokföringen. Arbetstidskontrollen har bifogats till de elektroniska verifikaten om lönebokföringar i bokföringssystemet.

5.1.3. Hur intäkterna och kostnaderna för de projekt och verksamheter som angetts i årsredovisningen korrelerar med understödstagarens bokföring

Huruvida understöden har använts på ett korrekt sätt kontrolleras med hjälp av årsredovisningar som lämnas in årligen. Redovisningen görs på särskilda blanketter separat för varje understödsobjekt. Grunden för godtagbarheten och tillräckligheten för de kostnader som understöds är understödstagarens bokföring över respektive projekt och verksamhet. Det är viktigt att uppgifterna

från dessa bokföringar överförs korrekt till årsredovisningsblanketterna eftersom man med hjälp av dem kan kontrollera att understödstagarna har gett riktiga och tillräckliga uppgifter för granskningen.

Revisorn ska jämföra de siffror som rapporteras i årsredovisningarna med understödstagarens bokföring över respektive verksamhet och projekt samt rapportera observationerna av avstämningen. Punkterna att avstämmas med den verksamhets- eller projektspecifika bokföringen anges nedan separat för varje årsredovisningsblankett. Understöd som överförs¹, det vill säga understödsförskott eller mottagna understöd, ska stämmas av i balansräkningen.

Årsredovisning av C-understöd

- Intäkter och kostnader sammanlagt
- Intäkter i kolumn 2018 Utfall
- Kostnader i kolumn 2018 Utfall
- Sammanlagt 2018 Utfall (= understöd som överförs till följande år; understödsförskott + /mottagna understöd -).

Årsredovisning av Ay- och Ak-understöd

- Intäkter och kostnader sammanlagt
- Intäkter i kolumn 2018 Utfall
- Kostnader i kolumn 2018 Utfall
- Sammanlagt 2018 Utfall (= understöd som överförs till följande år; understödsförskott) Obs! Underskottet av Ay- och Ak-understöd får i princip inte bokföras som mottaget understöd².

När det gäller intäkter ska man observera att man i kolumnen Utfall vid jämförelse av budget och utfall presenterar det understöd som STEA har betalat ut under året, inte den summa som redovisats i bokföringen.

Dessutom **ska revisorn genom att intervjua understödstagaren** ta reda på om intäkterna från projekten/verksamheterna har bokförts för understödsobjekten för att minska de godtagbara kostnader som täcks med understödet (nettoprincipen). Typiska intäkter från en verksamhet eller ett projekt är kundavgifter och olika slags deltagaravgifter samt offentliga och andra understöd.

Exempel på rapportering:

De intäkter och kostnader för verksamheterna och projekten som redovisas i understödstagarens årsredovisningar bygger på de bokförda intäkterna och kostnaderna.

De understöd som överförs och redovisas i årsredovisningen stämmer överens med de understöd som överförs och upptas i understödstagarens balansräkning.

¹ Innehållet av raden Totalt i den understödsspecifika årsredovisningsblankettens kolumn Utfall motsvarar understöd som överförs till följande år av rapporteringsåret om siffran avviker från noll. Om siffran är negativ är det fråga om mottagna understöd. Om siffran är positiv är det fråga om understödsförskott.

² Om inget annat anges i understödsbeslutet, får Ay- och Ak-understöd inte användas för kostnader som uppstått före det år understödet beviljades. Om således understödet är utbetalt i sin helhet under året då understödet ska användas, får verksamhetens underskott inte föras över på nästa år som ett mottaget understöd, utan underskottet räknas som en förlust för understödstagaren.

Enligt understödstagarens ekonomichef har intäkterna från genomförandet av de understödda projekten/verksamheterna bokförts för understödsobjekten för att minska de godtagbara kostnader som täcks med understödet.

Exempel på rapportering:

De intäkter och kostnader för verksamheterna och projekten som redovisas i understödstagarens årsredovisningar bygger på de bokförda intäkterna och kostnaderna med undantag av Ak5-understödet.

I årsredovisningen om Ak5-understödet redovisas 1 500 euro mer personalkostnader än i bokföringen.

De understöd som överförs och redovisas i årsredovisningen stämmer överens med de understöd som överförs och upptas i understödstagarens balansräkning med undantag av Ak5-understödet. För Ak5-understödet är det i balansräkningen upptagna understödsförskottet 1 500 euro större (eller mindre) än understödsförskottet som redovisas i årsredovisningen.

Enligt understödstagarens ekonomichef Tauno Tarkka har deltagaravgifterna för en utbildning som ordnats med Ak10-understödet bokförts för kostnadsstället för övrig föreningsverksamhet. I övrigt har man bokfört intäkterna från de understödda projekten/verksamheterna för understödsobjekten för att minska de godtagbara kostnader som täcks med understödet.

5.1.4. Hur de lönekostnader som bokförts för projekten och verksamheterna motsvarar arbetsavtalen, samt pensions- och lönebikostnadernas andel av lönekostnaderna

Kostnaderna som bokförts för projekten och verksamheterna ska utgå från projekten, vara nödvändiga och till beloppet rimliga. Eftersom dessa kostnaders andel är betydlig ska deras riktighet kontrolleras även i arbetsavtalen, eller i andra dokument såvida lönesättningen har ändrats utan att arbetsavtalet har uppdaterats.

Revisorn ska jämföra de bokförda månads- och timlönerna med arbetsavtalen eller motsvarande dokument för att verifiera att man har betalat ut minst 15 procent av de bokförda lönerna i respektive verksamhet eller projekt (dvs. varje understödsobjekt) enligt de gällande löneuppgifterna och den faktiska arbetstidskontrollen. Med gällande löneuppgifter avses lön enligt gällande arbetsavtal eller, om lönen har ändrats efter att arbetsavtalet ingåtts, sådan lön som har godkänts och dokumenterats på ett behörigt sätt (t.ex. enligt ekonomistadgan/instruktionen). **Om man för ett understödsobjekt har bokfört lönekostnader för personer som har arbetat för en annan verksamhet/ett annat projekt ska revisorn välja ut minst en s.k. delad personresurs för att ingå i revisionsurvalet.**

Revisorn ska i sin rapport tydligt konstatera följande för respektive understödsobjekt:

- Har delade personresurser arbetat vid understödsobjektet? Om ja, konstatera att dylika resurser också har valts ut att ingå i urvalet.
- Stämmer lönekostnaderna för den delade personresurs som bokförts för understödsobjektet överens med andelen enligt arbetstidskontrollen av personens gällande totallön?

Om lönekostnaderna för en delad personresurs har allokerats på ett annat sätt än enligt den faktiska arbetstidskontrollen per kostnadsställe, ska detta sätt beskrivas i revisionsrapporten.

Revisorn ska räkna ut pensionskostnadernas andel av de bokförda lönerna för varje understödsobjekt. Revisorn ska rapportera de lagstadgade pensionskostnadernas andelar av de bokförda lönerna för de understödsobjekt där pensionskostnadernas andel överstiger 20 procent samt de beräknade kostnadernas variationsvidd, om alla understödsobjekt rapporteras med en och samma rapport. Revisorn ska även genom intervjuer ta reda på om man har bokfört frivilliga kostnader för tilläggs pensioner för understödsobjekten.

Revisorn ska för varje understödsobjekt räkna ut de övriga lönebikostnadernas andel av de bokförda lönerna och rapportera de övriga lönebikostnadernas andelar av de bokförda lönerna för de understödsobjekt där de övriga lönebikostnadernas andel överstiger 5 procent samt de beräknade siffrornas variationsvidd. Med övriga lönebikostnader avses premier på arbetslöshetsförsäkringar-, olycksfallsförsäkringar och grupplivförsäkringar samt socialskyddsavgifter.

Om man inte har bokfört några personalkostnader för understödsobjekten ska revisorn endast rapportera att man inte har bokfört några personalkostnader för understödsobjekten.

Exempel på rapportering:

Av lönekostnaderna för varje verksamhet och projekt reviderades minst 15 procent genom att man jämförde de bokförda lönekostnaderna med de gällande lönevillkoren. De reviderade lönerna stämde överens med löneuppgifterna. De bokförda lönekostnaderna för de delade personalresurserna som valdes ut för revidering byggde på de timmar som de arbetat för verksamheten/projektet enligt uppföljningen av arbetstiden.

Andelen pensionskostnader som bokförts för understödsobjekten av de bokförda lönerna varierade mellan 18 och 20 procent.

Andelen övriga lönebikostnader än pensionskostnader som bokförts för understödsobjekten av de bokförda lönerna varierade mellan fyra och fem procent.

Exempel på rapportering:

Av lönekostnaderna för varje verksamhet och projekt reviderades minst 15 procent genom att man jämförde de bokförda lönekostnaderna med de gällande lönevillkoren. De reviderade lönerna stämde överens med de befintliga löneuppgifterna med undantag för en koordinator som anställts med Ak2-understödet. Den bokförda månadslönen för koordinatoren som anställts med AK2-understödet är 100 euro större än de gällande och skriftligt dokumenterade löneuppgifterna. De bokförda lönekostnaderna för de delade personalresurserna som valdes ut för revidering byggde på de timmar som de arbetat för verksamheten/projektet enligt uppföljningen av arbetstiden.

Andelen pensionskostnader som bokförts för understödsobjekten av de bokförda lönerna varierade mellan 18 och 23 procent. Andelen pensionskostnader som bokförts för Ak2- och Ak3-understödsobjekten var mer än 20 procent av de bokförda lönerna (Ak2 => 23 % och Ak3 => 21 %).

Andelen övriga lönebikostnader än pensionskostnader som bokförts för understödsobjekten av de bokförda lönerna varierade mellan fyra och sju procent. Andelen övriga lönebikostnader än pensionskostnader som bokförts för Ak2- och Ak3-understödsobjekten var mer än 5 procent av de bokförda lönerna (Ak2 => 6 % och Ak3 => 7 %).

5.1.5. Uppkomsten av sådana andra kostnader än löne- och lokalkostnader som bokförts för projekten eller verksamheterna enligt prestationsprincipen under tiden för användningen av understödet samt godkännande av kostnaderna

Enligt denna punkt vill man säkerställa att de kostnader som rapporteras i årsredovisningarna eller, **om det är fråga om ett investeringsunderstöd**, understödsobjektets kostnadsställe, infaller under understödets användningstid. Ett understöd bör i regel användas under det år då det beviljas och året därpå, om inte annat framgår av understödsbeslutet.

Revisorn ska revidera minst 15 procent av de i bokföringen för respektive projekt, investering eller verksamhet bokförda övriga kostnader som inte är löner och lokalkostnader (räknat på de totala kostnaderna). Revisorn ska välja åtminstone en del av revisionsurvalet bland verifikaten för början respektive slutet av revisionsperioden. Dessutom ska revisorn vid urvalet framhålla de till beloppet största kostnaderna. Vidare ska revisorn se till att urvalet i mån av möjlighet fördelar sig jämnt på hela understödsperioden. Av de utvalda kostnadsverifikaten ska följande kontrolleras:

- Har kostnaderna för projekten eller verksamheterna uppstått under understödets användningstid? (15 § i förordningen om statsunderstöd 1552/2016)
- Har kostnaderna för projekten eller verksamheterna godkänts enligt understödstagarens stadgar (t.ex. ekonomistadga)?

Att kostnaderna uppstått under understödets användningstid säkerställs i praktiken genom att man kontrollerar att kostnaderna enligt prestationsprincipen har bokförts för rätt räkenskapsår.

Om understödstagaren inte har någon ekonomistadga och om det inte finns något skriftligt avtal om godkännandet av fakturor ska revisorn beskriva hur godkännandet av fakturor i praktiken har ordnats och hur de kostnadsverifikat som valts ut för revidering har godkänts.

- Därutöver ska revisorn kontrollera att man som kostnader för respektive verksamhet, investering eller projekt inte har bokfört avskrivningar, kalkylmässiga hyresvärden eller interna hyresdebiteringar som inte bygger på fördelning av faktiska kostnader, låneamorteringar eller finansieringskostnader (10 § i förordningen om statsunderstöd 1552/2016). Obs! För investeringsunderstöd kan man under vissa förutsättningar godkänna finansieringskostnader. **För revidering av dessa poster räcker det med en intervju med understödstagaren samt granskning av understödsobjektens resultaträkningar utifrån konto.**
- För varu- och serviceupphandlingarna som specificerats i årsredovisningen för projekt- och verksamhetsunderstöden (Ak och Ay) ska revisorn dessutom ta reda på om samtliga upphandlingar på över 7 000 euro (moms 0 %) under räkenskapsperioden har stämt överens med understödsansökan.

Det finns en separat punkt på understödsansökan där understödstagaren ska motivera upphandlingarna och tjänsterna som köps utanför. Revisorn ska ta reda på om de upphandlingar och köpta tjänster som redovisas i årsredovisningen stämmer överens med uppgifterna i understödsansökan. Om understödstagarens enskilda upphandlingar inte överstiger ett gränsvärde på 7 000 euro (moms 0 %) (understödstagaren behöver inte specificera de enskilda upphandlingar som understiger gränsvärdet i årsredovisningen), behöver revisorn inte ta reda på om anskaffningarna stämmer överens med understödsansökan.

Exempel på rapportering:

Minst 15 procent (av de sammanlagda ovan nämnda kostnaderna) av varje verksamhets, investerings och projekts övriga kostnader än löne- och lokalkostnader reviderades. De reviderade verifikaten hade bokförts enligt prestationsprincipen under rätt räkenskapsperiod och de hade sakgranskats och godkänts enligt den ekonomistadga som understödstagaren utarbetat.

Vid revideringen av varje understödsobjekts resultaträkning per konto lade man inte märke till att man skulle ha bokfört avskrivningar, kalkylmässiga hyresvärden, låneamorteringar eller finansieringskostnader för understödsobjekten. Även en intervju med understödstagarens ekonomichef stöder denna observation.

De upphandlingar och köpta tjänster som understödstagaren specificerat på årsredovisningsblanketterna har stämt överens med understödsansökningarna.

5.1.6. Behörigheten av de allmänna kostnaderna för projekten och verksamheterna

STEA har publicerat en tillämpningsanvisning om principerna för allokering av allmänna kostnader. Enligt denna får de organisationer som får allmänt understöd inte allokera de allmänna kostnader som separat fastställs i anvisningen som kostnader för riktade verksamhetsunderstöd eller projektunderstöd (Ak- och C-understöd). Om understödstagaren däremot inte har ett allmänt understöd kan man till verksamheterna allokera högst 15 procent av de allmänna kostnaderna för projektet eller verksamheten (= summan av kostnaderna för genomförande och de allmänna kostnaderna) enligt anvisningen, om i understödsbeslutet inte anges annat.

För sådana organisationer, som **inte får andra understöd än ett Ak- eller C-understöd och som inte heller driver annan väsentlig verksamhet**, kan samtliga kostnader för den egentliga verksamheten anses riktas direkt till detta enda understödda objekt. För dessa understödsobjekt har understödsbeslut belagts med följande specialvillkor: "För detta understödsobjekt görs ett undantag från de allmänna villkoren och begränsningarna för riktade verksamhetsunderstöd eller projektunderstöd i och med att de allmänna kostnaderna inte behöver specificeras." Om det ifrågavarande specialvillkoret anges i understödsobjektets understödsbeslut, ska revisorn rapportera de totala kostnaderna för den understödda verksamheten/det understödda projektet, samt omfattningen av den övriga verksamheten och konstatera att understödstagaren har tillämpat den första tillämpningspunkten i anvisningen gällande allmänna kostnader enligt understödsbeslutet.

Om understödstagaren har allokerat allmänna kostnader till Ak- och/eller C-understödsobjekt, ska revisorn med hjälp av intervjuer och den verksamhets- eller projektspecifika bokföringen ta reda på följande:

- Finns det dokumenterade principer för beräkning enligt upphovsprincipen för de allmänna kostnaderna och har dessa följts vid allokeringen av allmänna kostnader till understödsobjektens bokföring?
- Har de allmänna kostnader som allokats till Ak- och C-understödsobjektens bokföring presenterats under punkten Delade allmänna kostnader på årsredovisningens objektspecifika blankett?
- Överstiger de allmänna kostnadernas summa 15 procent av understödsobjektets totala kostnader (= den totala summan av de allmänna kostnaderna och kostnaderna för verkställandet)?

Delning av allmänna kostnader innebär att man delar upp de faktiska kostnaderna till olika kostnadsställen enligt den så kallade upphovsprincipen. Med upphovsprincipen avses en princip för beräkning av kostnader enligt vilken till varje projekt och verksamhet endast allokeras de kostnader som verksamheten i fråga ger upphov till. **Om man till projekt och/eller verksamheter har allokert debiteringar av allmänna kostnader, som är kalkylmässiga och inte bygger på delningen av faktiska kostnader, ska revisorn ta upp detta i sin rapport.**

Nedan finns exempel på delningsprinciperna för de allmänna kostnaderna som tydligt enligt STEA stämmer överens med upphovsprincipen:

- Kostnaderna för löneförvaltningen i relation till personantalen
- Kostnaderna för bokföringen i relation till antalen verifikat eller mängden export
- Kostnaderna för den allmänna administrationen i relation till antalen anställda eller utgifterna
- Leasingavgifterna för en kopieringsmaskin/multifunktionsapparat i relation till användning (om det används en räknare per kostnadsställe)

Exempel på rapportering:

Understödsstagaren har beviljats allmänt understöd (Ay). Enligt ekonomichefen har understödsstagaren täckt alla allmänna kostnader med det allmänna understödet och inte delat upp allmänna kostnader till riktade verksamhetsunderstöd (Ak) eller projektunderstöd (C).

Exempel på rapportering:

Understödsstagaren har inte beviljats allmänt understöd (Ay). Enligt ekonomichefen har understödsstagaren separat dokumenterade principer för beräkning för allokering av allmänna kostnader.

Enligt våra observationer motsvarar de allmänna kostnadernas utdelningsprinciper det som anges i årsredovisningen. Kostnaderna för löneadministrationen och den allmänna administrationen har delats upp i relation till personantalen. Kostnaderna för bokföringen har delats upp i relation till antalen verifikat vid kostnadsställen. Summan av de allmänna kostnaderna överstiger 15 procent av de understödda verksamheternas/projektens totala kostnader.

Exempel på rapportering:

Understödstagaren har inte beviljats allmänt understöd (Ay). Enligt ekonomichefen har understödstagaren inga separat dokumenterade beräkningsprinciper för allokering av allmänna kostnader.

Enligt våra observationer har föreningens allmänna kostnader delats upp mellan samtliga projekt och verksamheter i relation till de totala kostnaderna för respektive projekt eller verksamhet. Uppdelningsprincipen har stämt överens med årsredovisningen. Summan av de allmänna kostnaderna är 15 procent av de totala kostanderna för de understödda verksamheterna och projekten.

Exempel på rapportering:

Understödstagaren har inte beviljats allmänt understöd (Ay). Enligt våra observationer har föreningens allmänna kostnader delats upp till de olika verksamheterna enligt följande: Ak1 20 procent, Ak2 30 procent, Ak3 30 procent och övrig verksamhet 20 procent. I årsredovisningen har man inte presenterat allokeringsprinciperna för allmänna kostnader. Enligt ekonomichefen har de allmänna kostnaderna delats upp enligt föreningens bästa bedömning. Bedömningen har inte byggts på några dokumenterade kalkyler. Enligt våra observationer överstiger de bokförda allmänna kostnaderna för understödsobjekt Ak3 15 procent av verksamhetens totala kostnader.

Exempel på rapportering:

Understödstagaren har inte beviljats allmänt understöd (Ay). Enligt verksamhetsledaren har understödstagaren i enlighet med det specialvillkor som finns i understödsbeslutet tillämpat den första tillämpningspunkten i anvisningen gällande allmänna kostnader enligt vilken alla kostnader för den egentliga verksamheten har ansetts riktas direkt till understödsobjektet. Våra observationer stödjer verksamhetsledarens uppgifter.

Exempel på rapportering:

Understödstagaren har inte beviljats allmänt understöd (Ay). Enligt ekonomichefen har understödstagaren separat dokumenterade principer för beräkning för allokering av allmänna kostnader. Enligt våra observationer har understödstagaren inte meddelat allokerade allmänna kostnader under punkten Delade allmänna kostnader i årsredovisningen, utan ekonomiförvaltningens delade kostnader har presenterats under punkten Övriga kostnader för understödsobjekten Ak2 och Ak3.

5.1.7. Iakttagande av lagstiftningen om offentlig upphandling vid genomförande av projekten och verksamheterna

De upphandlingar för vilka man har fått stöd till ett belopp som uppgår till mer än hälften av värdet på upphandlingen ska konkurrensutsättas enligt upphandlingslagen. Iakttagandet av upphandlingslagen har utifrån kontrollbesöken i en del av organisationerna konstaterats vara bristfälligt. Genom att bedöma huruvida upphandlingslagstiftningen iakttas vill man även förebygga kringgående av villkoret om konkurrensutsättning enligt understödsbeslutet och vidare minska eventuella situationer kring återkrav av understöd.

Revisorn ska ta reda på om man i projekten och verksamheterna har iakttagit lagstiftningen om offentlig upphandling (bl.a. lagen om offentlig upphandling och koncession 1397/2016) samt STEA:s anvisningar.

För detta ändamål **ska revisorn**

- **intervjua** understödstagarens ledning för att ta reda på om understödsobjekten under räkenskapsperioden har gjort upphandlingar som överstiger tröskelvärdet i upphandlingslagen.
- med hjälp av årsredovisningsblanketten **ta reda på** om understödstagaren under räkenskapsperioden har bokfört upphandlingar på över 60 000 euro (utan moms) från samma leverantör.³
- **Vi utredde** för de upphandlingar av varor, tjänster och byggtreprenader som vi fått kännedom om under punkterna ovan **huruvida följande dokument finns** och granskade dessa: upphandlingsannons i den elektroniska annonskanalen för offentliga upphandlingar (www.hankintailmoitukset.fi), offertförfrågan, upphandlingsbeslut och upphandlingsavtal.

Dessutom ska revisorn som en del av rapporten anteckna de grunder som understödstagaren lägger fram såvida de ovan nämnda upphandlingarna på över 60 000 euro under räkenskapsperioden inte har konkurrensutsatts enligt upphandlingslagen.

Understödstagaren ska i årsredovisningen över användningen av understödet redovisa upphandlingar på över 7 000 euro (moms 0 %) vad gäller projekt och verksamheter (inte investeringsunderstöd). Dessutom ska understödstagaren ta ställning till om konkurrensutsättningen har skett enligt upphandlingslagen eller om understödstagaren har gjort upphandlingar som överstiger tröskelvärdet.

Exempel på rapportering:

Enligt understödstagarens ledning (verksamhetsledare, X) har projekten eller verksamheterna under räkenskapsperioden inte gjort några varu- eller serviceupphandlingar som skulle ha överstigit tröskelvärdena enligt upphandlingslagen. Understödstagaren har inte redovisat några varu- eller serviceupphandlingar på över 60 000 euro på årsredovisningsblanketterna. Dessutom har understödstagaren på årsredovisningsblanketterna uppgett att man inte har gjort några upphandlingar som skulle ha överstigit tröskelvärdet enligt upphandlingslagen. Enligt understödstagarens ledning (verksamhetsledare, X) har det i fråga om investeringsunderstöd under räkenskapsperioden inte gjorts några varu- eller serviceupphandlingar (tröskelvärde 60 000 euro) eller byggtreprenader (tröskelvärde 150 000 euro) som skulle ha överstigit tröskelvärdena enligt upphandlingslagen.

5.1.8. Beaktande av understöd som enligt 7.2 § i statsunderstödslagen har överförts att användas av någon annan än understödstagaren vid revisionen

Enligt 7.2 § i statsunderstödslagen kan understöd beviljas mottagaren för dennes verksamhet eller projekt eller för att användas för att understöda en verksamhet eller ett projekt som genomförs av någon annan än understödstagaren och som fyller ändamålet enligt understödsbeslutet. Om understödet beviljas för att användas till att understöda en verksamhet eller ett projekt som genomförs av någon annan än understödstagaren och som fyller ändamålet enligt understödsbeslutet, ska understödstagaren ingå ett avtal om understödets användning, övervakningen av dess användning och villkoren för dessa med den som genomför verksamheten eller projektet.

³ Se punkten Varu- och tjänsteupphandlingar i årsredovisningen. Vad gäller investeringsunderstöd ska upphandlingarna kunna utredas i bokföringen per kostnadsställe, eftersom det inte utarbetas någon objektspecifik årsredovisning för investeringsunderstöd.

Den ursprungliga understödstagarens revisor svarar för revideringen och rapporteringen av understöden som överförts enligt 7.2 § i statsunderstödslagen. Användaren av ett överfört understöd ska till understödstagaren och revisorn som utför en revision ge nödvändiga uppgifter för att revisionen kan utföras.

För de understöd som överförts enligt 7.2 § i statsunderstödslagen rapporterar revisorn sina observationer i rapporten för det understödsobjekt där det finns understöd som överförts att användas av någon annan än understödstagaren.

5.1.9. Understöd som överförts enligt 7.2 § i statsunderstödslagen (Andra än understöd för medlemsorganisationer)

För de överförda understöden ska revisorn vidta åtminstone följande revisionsåtgärder (andra än understöd till medlemsorganisationer):

- 1) Revisorn ska för varje användare av understödet beskriva hur den understödsobjektsspecifika bokföringen har ordnats (se kapitel 5.1.1).
- 2) Revisorn ska först för varje användare av understödet ta reda på om det i understödsobjektet ingår så kallade delade personresurser eller om de personer som anställts med understöden endast arbetar för det ifrågakarande understödsobjektet. Vad gäller delade personresurser ska revisorn beskriva hur arbetstidskontrollen har organiserats och i synnerhet kommentera frågor som gäller organiseringen av arbetstidskontrollen och dess tillförlitlighet (se kapitel 5.1.2).
- 3) Revisorn ska för varje användare av understödet avstämma det understödsbelopp som överförts under räkenskapsperioden med nettokostnaderna i understödsanvändarens resultaträkning enligt kostnadsställe. Obs! Det kan finnas fordringar eller skulder mellan understödstagaren och användaren av understödet om understödet som överförts inte motsvarar de nettokostnader som verksamheten eller objektet har gett upphov till.

Exempel:

Om det överförda understödet inte stämmer överens med det understödsbelopp som använts (nettokostnader) och om det inte finns inbördes fordringar/skulder mellan understödstagaren och understödsanvändaren ska revisorn beskriva hur skillnaden har uppstått, till exempel på följande sätt: "Understödstagaren har överfört 20 000 euro av ett AK1-understöd till att användas av organisationen X. Nettokostnaderna för organisationen X:s ifrågakarande verksamhet har uppgått till 19 000 euro. Understödsanvändaren har inte bokfört skillnaden (1 000 euro) som skuld till den ursprungliga understödstagaren. Understödstagaren har i sin tur bokfört hela det överförda understödet som kostnader."

- 4) Revisorn ska revidera 15 procent av verksamhetens eller projektets lönekostnader. Om man vid revision av lönekostnader uppnår en täckning på 15 procent genom att revidera den ursprungliga understödstagarens lönekostnader behöver revisorn inte välja ut en annan understödsanvändares lönekostnader för att ingå i revisionsurvalet. För de överförda understöden behöver pensionskostnadernas och de övriga lönebikostnadernas riktighet inte utredas.

- 5) Revisorn ska revidera minst 15 procent av verksamhetens eller projektets bokförda övriga kostnader än lönekostnader eller lokalkostnader. Om man vid revision av lönekostnader uppnår en täckning på 15 procent genom att revidera den ursprungliga understödstagarens lönekostnader behöver revisorn inte välja ut en annan understödsanvändares lönekostnader för att ingå i revisionsurvalet. Av de utvalda kostnadsverifikaten ska följande kontrolleras:
- Har kostnaderna för projekten eller verksamheterna uppstått under understödets användningstid? (15 § i förordningen om statsunderstöd 1552/2016)
 - Har kostnaderna för projekten eller verksamheterna godkänts enligt understödstagarens stadgar (t.ex. ekonomistadga)?

För de överförda understöden behöver revisorn inte ta reda på om upphandlingarna har stämt överens med understödsansökan.

- 6) För de överförda understöden behöver revisorn inte vidta de åtgärder som nämns under punkt 5.1.6 för att ta reda på de allmänna kostnadernas ändamålsenlighet som allokerats till projektet och verksamheterna.
- 7) För de överförda understöden behöver revisorn inte vidta de åtgärder som nämns under punkt 5.1.7 för att ta reda på om upphandlingslagen har iakttagits.

Dessutom ska revisorn ta reda på om understödstagaren och understödsanvändaren har ingått ett avtal enligt 7.2 § i statsunderstödslagen om användningen av understödet (avtal om överföring av understöd).

5.1.10. Understöd som överförts enligt 7.2 § i statsunderstödslagen (Understöd till medlemsorganisationer)

För de överförda understöden till medlemsorganisationer ska revisorn vidta åtminstone följande revisionsåtgärder:

- 1) Revisorn ska ta reda på och dokumentera hur understödstagaren har säkerställt att understödsanvändarnas bokföring har genomförts så att användningen av understödet tillförlitligt kan kontrolleras. Dessutom ska revisorn ta reda på och dokumentera hur den ursprungliga understödstagaren har kontrollerat användningen av de överförda understöden.
- 2) Revisorn behöver inte vidta de under punkt 5.1.2 nämnda åtgärder för att ta reda på frågor kring organisering av arbetstidskontroll och dess tillförlitlighet.
- 3) Revisorn ska genom stickprov avstämma beloppet på understödet som överförts under räkenskapsperioden med de nettokostnader som understödsanvändaren rapporterat till understödstagaren. Obs! Det kan finnas fordringar eller skulder mellan understödstagaren och användaren av understödet om understödet som överförts inte motsvarar de nettokostnader som verksamheten eller objektet har gett upphov till.

Exempel:

Om det överförda understödet inte stämmer överens med det understödsbelopp som använts (nettokostnader) ska revisorn beskriva hur skillnaden har uppstått, till exempel på följande sätt:

”Understödstagaren har överfört 2 000 euro av ett AK1-understöd till att användas av medlemsorganisationen X. Nettokostnaderna för medlemsorganisationen X:s aktuella verksamhet har uppgått till 1 900 euro. Understödstagaren har bokfört skillnaden (100 euro) som fordringar från medlemsorganisationer. Medlemsorganisationen har i sin tur bokfört hela det betalade understödsbeloppet på 2 000 euro som intäkter.”

- 4) Revisorn behöver inte vidta de under punkt 5.1.4 nämnda åtgärderna för att ta reda på hur de lönekostnader som bokförts för projekt och verksamheter stämmer överens med arbetsavtalen. För de överförda understöden behöver pensionskostnadernas och de övriga lönebikostnadernas riktighet inte utredas.
- 5) Dessutom ska revisorn ta reda på och dokumentera hur den ursprungliga understödstagaren har säkerställt att
 - kostnaderna för medlemsorganisationernas projekt och verksamheter har uppstått under understödets användningstid (15 § i understödslagen)
 - kostnaderna för medlemsorganisationernas projekt och verksamheter har godkänts enligt understödsanvändarens anvisningar (t.ex. ekonomistadga)
 - när det gäller överförda understöd till medlemsorganisationer ska revisorn revidera minst 15 procent av verksamhetens eller projektets bokförda övriga kostnader än lönekostnader eller lokalkostnader. För de överförda understöden behöver revisorn inte heller ta reda på om upphandlingarna har stämt överens med understödsansökan.
- 6) För de överförda understöden till medlemsorganisationer behöver revisorn inte vidta de åtgärder som nämns under punkt 5.1.6 för att ta reda på de allmänna kostnadernas ändamålsenlighet som allokerats till projektet och verksamheterna.
- 7) För de överförda understöden till medlemsorganisationer behöver revisorn inte vidta de åtgärder som nämns under punkt 5.1.7 för att ta reda på om upphandlingslagen har iakttagits.

Dessutom ska revisorn ta reda på och dokumentera om understödstagaren och understödsanvändaren har ingått ett avtal enligt 7.2 § i statsunderstödslagen om användningen av understödet (avtal om överföring av understöd).

Revisionsåtgärder som gäller överförda understöd till medlemsorganisationer ska dokumenteras under punkterna 1–3 samt 5 i revisorsrapporten.

6. Iakttagande av villkor och begränsningar som anges i understödsbesluten

Revisorn ska läsa igenom understödsbeslutet och eventuella villkoren och begränsningarna i det. De villkor och begränsningar som lagts till understödsbeslutet kan påverka utförandet och dokumenteringen av revision.

I understödsbeslutet kan det till exempel finnas en begränsning enligt vilken understödstagaren inte får allokera allmänna kostnader till Ak- och C-understödsobjekt eftersom understödstagaren inte får allmänt understöd från Undervisningsministeriet.

7. STEA:s kontaktpersoner

I frågor där det finns utrymme för tolkning eller i andra oklara situationer ska understödstagaren kontakta den inspektör vid STEA vars namn och kontaktuppgifter framgår av bland annat understödsbeslutet.

Du kan även söka uppgifter om inspektören med namn eller ansvarsområde på STEA:s webbplats på adressen <http://www.stea.fi/web/sv/stea/kontaktinformation/personal>

De direkta e-postadresserna har formen fornamn.efternamn@stm.fi