

SISÄISET TARKASTAJA RY ON LAATINUT MAAKUNTIEN JÄRJESTÄMISEN TUEKSI MUUTAMIA KOHTIA HUOMIOITAVAKSI HALLINTOSÄÄNTÖÄ LAADITTAESSA

Maakuntien hallinnon järjestämistä varten Kuntaliitto julkaisi keväällä 2018 ensimmäisen luonnoksen maakuntien hallintosääntömallista. Sisäiset tarkastajat ry: esitti Kuntaliitolle korjausehdotuksia kohtiin, joissa käsitellään tarkastus- ja arviointitoimintaa, sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa.

On suositeltavaa, että hallintosääntö huomioisi erilaiset arviointi- ja tarkastustoimintojen tehtävät ja vastuut selkeästi osana maakunnan ohjaus- ja hallintojärjestelmää¹. Mallin pohjalta myös yhteistyön järjestäminen toimijoiden kesken käynnistyy parhaiten. Nykyinen hallintosääntömalli pohjautuu paljolti vanhaan kuntamalliin, joka ei riittävästi huomioi maakunnassa toimivia tarkastustoimijoita.

Maakunnat tulevat toimimaan uudenlaisessa tilanteessa, laajemmassa toimintaympäristössä, erilaisine riskeineen ja mahdollisuuksineen. Uutena lakisääteisenä tehtävänä on sisäinen tarkastus: Maakuntahallituksen tehtävänä on järjestää riippumaton sisäinen tarkastus (§ 45).

Maakuntahallitus vastaa sisäisen valvonnan asianmukaisesta järjestämisestä. Sisäinen valvonta on osa johtamista. Sisäinen tarkastus on ensisijaisesti hallituksen ja ylimmän johdon tuki ja sen tehtävänä on objektiivisesti ja riippumattomasti arvioida ja varmentaa sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa, sekä edistää niiden kehittämistä.

Eduskunnan tarkastusvaliokunta on lausunnossaan todennut, että sisäisen tarkastuksen huolellinen järjestäminen on tärkeää ja siitä tulisi maakunnassa olla erillinen suunnitelma (TrVL2/2017 vp). Tämä olisi hyvä jokaisen maakunnan valmisteluissaan huomioida.

SEURAAVASSA SUOSITUKSIA HUOMIOITAVIKSI HALLINTOSÄÄNNÖN LAADINNASSA:

1. RAKENTEEN SELKEYTTÄMINEN

1.1 MUUTOSEHDOTUS

Rakenteen selkeyttämiseksi ehdotamme rakenteellista selkeyttämistä, että sisäinen valvonta ja riskienhallinta ymmärretään osaksi johtamista, jolloin

13 luku ”Sisäinen valvonta ja riskienhallinta” olisi osa 1. lukua ”Maakunnan johtaminen”.

PERUSTELUT:

Luvun siirtäminen on perusteltua, koska sisäinen valvonta ja riskienhallinta ovat osa johtamista ja hallituksen tilivelvollisuutta toteuttaa niiden asianmukainen – ja tuloksellinen - järjestäminen.

¹ <https://cgfinland.fi/hallinnointikoodit/>
<https://www.kuntaliitto.fi/asiantuntijapalvelut/laki/kunnat-yhtiot-ja-markkinat/kuntien-yhtiot/hyva-hallinto-ja-johtamistapa-kuntakonsernissa>,
Hallintolaki

Maakuntalain perusteluissa korostetaan sisäisen valvonnan merkitystä osana konsernijohtamista, koska maakunnan riskikirjo on hyvin laaja ja organisointimalli moniulotteinen. Maakunnan toiminnan ja maakuntakonsernin kokonaisvaltainen riskienhallinta ja valvonta korostuvat.

2. TARKENNUKSIA TARKASTUS- JA ARVIOINTITOIMINNAN TEHTÄVIIN JA JÄRJESTÄMISTAPAAN

2.1 MUUTOSEHDOTUKSET

Sisäisen tarkastuksen ja tarkastuslautakunnalle valmistelevan henkilön/stön organisointitavat olisi hyvä selkeyttää. Maakuntalain mukaan hallituksen on järjestettävä riippumaton sisäinen tarkastus, ts. se on lakisääteinen tehtävä. Sisäisen tarkastuksen järjestämistapa on maakunnan päätettävissä.

§ 98 Sisäisen tarkastuksen tehtävät:

Ehdotamme, että sisäisen tarkastuksen tehtävät täsmennettäisiin seuraavasti:

”Sisäinen tarkastus arvioi ja varmistaa **maakuntahallituksen ja sen alaisen jaoston/toimikunnan alaisena objektiivisesti ja riippumattomasti sisäisen valvonnan**, riskienhallinnan, konsernivalvonnan järjestämistä ja tuloksellisuutta, raportoi tarkastusten tuloksista ja esittää toimenpide-ehdotuksia. Sisäinen tarkastus raportoi maakuntahallitukselle, tai sen alaiselle jaostolle (toimikunnalle) ja maakuntajohtajalle.”

Perustelut:

Sisäinen tarkastus arvioi sisäisen ohjaus- ja valvontajärjestelmän, hyvän hallinnon ja riskienhallinnan tarkoituksenmukaisuutta ja tuloksellisuutta ja edistää sitä kautta maakuntakonsernin tavoitteiden saavuttamisessa. Maakuntalakiesitys- ja perustelut eivät juuri avaa sisäisen tarkastuksen tehtäviä juurikaan, siksi lakisääteisen sisäisen tarkastuksen pääasialliset tehtävät ovat syytä todeta hallintosäännössä.

Tämä myös siksi, että sisäinen tarkastus on ammatti, jota ohjaavat kansainväliset ammattistandardit, joissa on määritelty asema, tehtävät, menettelytavat ja laadunvalvonta. <https://theiia.fi/sisainen-tarkastus/amatillinen-ohjeistus/standardit/>.

Maakuntahallituksen tukena on sisäinen tarkastus, joka riippumattomasti ja objektiivisesti tuottaa tietoa sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan toimivuudesta ja tuloksellisuudesta. Sisäisen tarkastuksen asemointi **hallituksen/sen toimikunnan alaisuuteen** on hyvä todeta heti alussa, jotta varmistutaan siitä, että toiminta on riippumatonta, kuten maakuntalakiesityksessä todetaan (45§).

Maakunnan on hyvä varmistua sisäisen tarkastuksen resursoinnista siten, että sisäinen tarkastus tulee toiminnan suuruuteen ja monimuotoisuuteen nähden toteutettua laadukkaasti ja joustavasti. Sisäisen tarkastuksen johtamisesta vastaa aina organisaatio itse.² Onkin perusteltua, että maakunnassa on itsellään sisäisen tarkastuksen asiantuntija/t, jotka tarvittaessa hankkivat erityisosaamista ostopalveluina ja valvoo niiden laatua.

² IIAPosition Paper 2009.The role of internal auditing in resourcing the internal audit activity

Isoissa organisaatioissa, kuten maakunnat, on myös perusteltua, että maakunnan sisäisellä tarkastuksella on organisaatiotuntemusta ja näkemystä konsernin johtamis-, hallinto- ja riskienhallintajärjestelmästä laadukkaana lisäarvon tuottamiseksi. Tämä suositus tehtävän järjestämisestä on Sisäiset tarkastajat ry:n Maakunnan sisäisen tarkastuksen järjestämisperiaatteissa (<https://theiia.fi/wp-content/uploads/2018/01/maakunnan-sisaisen-tarkastuksen-jarjestamisperiaatteet.pdf>).

Tarkastusyhdistyksen toteavat yhdessä VTV:n kanssa tehdyssä tarkastus- ja arviointitoimijoiden muistiossa, että eri tarkastustoimijoilla tulisi olla maakunnassa riittävät resurssit <https://theiia.fi/wp-content/uploads/2018/08/yhteinen-muistio-maakunnan-tarkastustoimijoista-05032018-final.pdf>.

§ 89 Ulkoisen tarkastuksen/valvonnan yksikön tehtävät:

Yksikön perustaminen on vapaaehtoista, lautakunnan valmistelutehtävien toteuttamisesta ei ole säännöksiä laissa. Mallissa annetaan ymmärtää, että yksikön perustaminen olisi velvoittava.

2.2. MUUTOSEHDOTUS

Lisäys tehtäviin: Tarkastuslautakunnan valmistelutehtävät voidaan toteuttaa maakunnan omana toimintana, yhteistoimintana muiden maakuntien kanssa tai se voidaan hankkia ulkopuolisilta palvelujen tuottajilta.

PERUSTELUT:

Malliluonnoksessa annetaan kuva siitä, että tarkastuslautakunnalle valmistelevasta henkilöstä tulisi muodostaa pakollinen yksikkö. § 83 ”Tarkastuslautakunnan alaisuudessa **voi** olla henkilöstöä, joka toimii tarkastuslautakunnan tukena arviointi- ja tarkastustehtävissä...”, mutta tässä on esitetty tehtäville oma yksikkö ilman, että selkeytetään muita vaihtoehtoisia järjestämistapoja, esim. ostopalvelut.

Hallintosäännössä on hyvä antaa tasapainoinen kuva tarkastustoimintojen toteuttamistavoista huomioiden lakisääteinen toiminta, sisäinen tarkastus.

2.3 MUUTOSEHDOTUS:

Pykälästä 85 olisi muutettava kohta, jossa tarkastuslautakunta ” tekee aloitteita ja esityksiä tarkastuslautakunnan, tilintarkastajan ja sisäisen tarkastuksen, sekä valtiontalouden tarkastusviraston tehtävien yhteensovittamisesta mahdollisimman tarkoituksenmukaisella tavalla.” Kohta tulisi muuttaa siten, että kaikilla tarkastus- ja arviointitoimijoilla on oikeus tehdä esityksiä ja aloitteita ja että he tekevät yhteistyötä, jotta päällekkäisten työtehtävien riskit vältetään.

PERUSTELUT:

Tällaisenaan 85 § toteamus ei perustu maakuntalakiin ja toteamus antaa kuvan valmistelijalle siitä, että vain tarkastuslautakunnalla olisi oikeus tehdä aloitteita yhteistyön tehostamiseksi. Kaikilla tarkastus- ja arviointitahoilla tulee olla oikeus tehdä aloitteita ja esityksiä tehtävien yhteensovittamisesta.

85 § Pykälän muotoilu antaa myös kuvan, että tarkastuslautakunnalla on koordinointiote sisäisen tarkastuksen toimintaan tai maakunnasta riippumattomaan valtionalouden tarkastusvirastoon. Sisäisten tarkastajien ammattistandardeissa todetaan, että sisäisen tarkastuksen johtajalla on koordinoitirooli suhteessa muihin arviointi- ja varmistuspalveluihin, joita toteutetaan organisaatiossa.³ Tämä on huomioitu yksityisellä ja valtion sektorillakin. Sisäisen tarkastuksen työtä tulisi ohjata hallitus, tai sen alainen jaosto/toimikunta, joka osaltaan huomioisi maakunnan muiden varmistus- ja tarkastustoimijoiden toiminnan suhteessa sisäiseen tarkastukseen. Tästä on olemassa malleja.⁴

2.4 MUUTOSEHDOTUS:

Pykälässä 89 Ulkoisen tarkastuksen/valvonnan yksikön tehtävät: Tarkastuslautakunnan valmistelutyöstä todetaan malliluonnoksessa seuraavasti: ”on oikeutettu tekemään toiminnan ja talouden tarkastuksia tilintarkastajan **kanssa sovittavalla** tavalla ja lautakunnan hyväksymän työohjelman mukaisesti”. Tämä olisi hyvä poistaa tai selkeyttää valmistelutehtävät lain tarkoittamalla tavalla.

PERUSTELUT:

Valtuuston valitsema, ulkopuolinen, kilpailutettu tilintarkastusyhteisö toteuttaa maakunnassa tilintarkastukseen kuuluvat tehtävät (107§, 108§). Tarkastuslautakunnan tehtävät on todettu laissa ja ne ovat pääasiassa valtuuston asettamien tavoitteiden toteutumisen arviointitehtävät - olisi suositeltavaa, että lain mukaiset arviointitehtävät ilmaistaan selkeästi. Toiminnan ja talouden tarkastustehtävät tällaisena toteamuksena hämärtää rajapintaa sisäisen tarkastuksen ja lautakunnan valmistelijoiden tehtävien osalta ja saattaa johtaa päällekkäisiin tehtäviin sisäisen tarkastuksen kanssa. On hyvä välttää myös mahdollisia esteellisyyksiä, kun tarkastuslautakunnan tehtävänä on myös valvoa tilintarkastajan toimintaa.

Sisäisen tarkastuksen tehtävänä on tarkastaa, arvioida ja varmentaa sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan toimivuutta.

3. TIEDONSAANTIOIKEUDET

3.1. KORJausehdotus

Sisäisen tarkastuksen tiedonsaantioikeudet on hyvä todeta hallintosääntömallissa osana sisäisen tarkastuksen pykälää 98:

³ 2050 – Koordinointi ja tukeutuminen muiden tarkastuspalveluiden työhön

Sisäisen tarkastuksen johtajan tulisi vaihtaa informaatiota ja koordinoida työtä muiden sisäisten ja ulkoisten arviointi- ja varmistus- sekä konsultointipalvelujen tuottajien kanssa ja harkita näiden työn tulosten hyödyntämistä varmistaakseen toiminnan riittävän kattavuuden ja minimoidakseen päällekkäisen työn.

⁴ http://shop.kuntaliitto.fi/product_details.php?p=3149

”Sisäisellä tarkastuksen henkilöstöllä on oikeus saada salassapitoa koskevien säädösten estämättä kaikki tiedot ja asiakirjat, joita se pitää tarpeellisina tehtäviensä suorittamiseksi, sekä oikeus päästä kaikkiin maakunnan tiloihin” (lähteestä mukailtu: Helsingin kaupungin hallintosääntö).

PERUSTELUT:

Sisäinen tarkastus on maakuntalakiesityksen mukaan lakisääteinen tehtävä. Tiedonsaantioikeuksista ei ole määräyksiä maakuntalaissa ja siksi ne on hyvä todeta hallintosäännössä työn mahdollistamiseksi maakuntakonsernissa. Sisäinen tarkastus auttaa maakuntakonsernin johtoa ja hallitusta sen riskienhallinta-, valvonta-, johtamis- ja hallintoprosessien tuloksellisuuden arvioinnissa ja kehittämisessä

Tällä hetkellä on kuntaorganisaatioita, joissa tiedonsaantioikeudet on todettu hallintosäännössä, vaikka kuntalaissa niitä ei ole todettu.

Tarkastuslautakunnalle on lautakuntana ja tilintarkastajalle on määritelty tiedonsaantioikeudet maakuntalaissa § 110.

4. SISÄISEN VALVONNAN JA RISKIENHALLINNAN JAOSTO/TARKASTUSTOIMIKUNTA

Tämä jaosto tehostaa hallituksen toimintaa kohdentaen käsiteltävät asiat konsernivalvontaan, sisäiseen valvontaan, sisäiseen tarkastukseen ja riskienhallintaan. Mallina olisi suositeltavaa pitää myös Hallinnointikoodin (Corporate Governance) tarkastusvaliokuntaa, jonka yhtenä tehtävänä on linjata sisäisen tarkastuksen toimintaa.

4.1. MUUTOSEHDOTUKSET:

§ 95: ”Jaosto/Tarkastustoimikunta muodostetaan hallituksen jäsenistä, joilta edellytetään riittävä tehtävien edellyttämä asiantuntemus ja kokemus.”

Täsmennettäisiin tekstiä seuraavasti jaoston/toimikunnan tehtävien osalta:

1. arvioida ja valvoa sisäisen valvonnan, konsernivalvonnan ja riskienhallinnan järjestämisen asianmukaisuutta ja yhteensovittamista siten, että maakunnan toiminnan laillisuus ja tuloksellisuus varmistetaan
2. arvioida ja valvoa hyvän hallinto- ja johtamistavan toteutumista
3. valmistella maakuntahallitukselle sisäistä valvontaa ja riskienhallintaa koskevan toimintakertomukseen otettavan osion
4. valvoa, ohjata ja kehittää sisäistä tarkastusta ja sen toiminnan laadunvarmistusta
5. hyväksyä sisäisen tarkastuksen työsuunnitelman, käsitellä sisäisen tarkastuksen raportoinnin, hyvän hallinto- ja johtamistavan, sisäisen valvonnan, riskienhallinnan ja konsernivalvonnan asioita.

6. koordinoida sisäisen tarkastuksen työtä suhteessa tilintarkastukseen ja tarkastuslautakunnan valmistelutehtäviin.

5. TÄSMENNYKSIÄ

5.1. MUUTOSEHDOTUS:

Maakuntahallituksen tehtäviin lisäys, § 94: ”huolehtii maakunnan sisäisen tarkastuksen järjestämisestä”.

PERUSTELUT: Tämä tulee maakuntalaista, § 37.

5.2. MUUTOSEHDOTUS:

Luvun **12** otsikointi olisi **Tarkastuslautakunta ja Tilintarkastus**.

PERUSTELUT:

Ulkoinen valvonta on täsmentymätön termi, eikä kuvaa sisällöllisesti sitä, miten ulkoinen valvonta mielletään, ts. täysin organisaation ulkopuolista valvontaa, esim. tilintarkastus, viranomaisvalvonta, VTV-tarkastus ovat. Tarkastuslautakunta ei ole organisaation ulkopuolista, vaikkakin operatiivisesta johdosta ja toiminnasta riippumatonta toimintaa.

5.3 MUUTOSEHDOTUS:

Tässä yhteydessä ”omavalvonta” osio olisi poistettava, tarkoittaa eri asiaa kuin sisäinen valvonta ja voi sekoittaa tässä kokonaisuudessa. Sote-omavalvonta perustuu sote järjestämislakiin ja on maakunnan viranomaisvalvonnan tyylistä valvontaa.

Sisäiset tarkastajat ry. jatkaa mielellään ajatustenvaihtoa tämän asiakokonaisuuden osalta ja on mielellään käytettävissä asiantuntijana sisäisen tarkastuksen, sisäisen valvonnan ja hyvän hallintotavan kehittämisessä.

Sisäiset tarkastajat ry, 15. tammikuuta 2019

Julkissektoritoimikunta Riikka Koivunen ja toiminnanjohtaja Kaarina Sinersalo