

Sisäinen tarkastus osana Corporate Governancea

Tässä Tampereen yliopistolle tuotetun artikkelin referaattisarjassa kuvataan sisäisen tarkastuksen erityispiirteitä osana Corporate Governancea kolmessa erityyppisessä ympäristössä – finanssialalla, julkishallinnossa ja pörssiyrityksissä. Kirjoittajat havainnoivat, kuinka lainsäädännöltään ja kulttuuriltaan erilaisissa organisaatioissa sisäisen tarkastuksen työtä toteutetaan.

Osa 2. Sisäinen tarkastus osana Corporate Governancea julkisella sektorilla

Julkissektorilla ei ole pörssiyritysten hallinnointikoodin tapaista yksiselitteistä määritelmää hyvästä hallintotavasta. Hyvä hallintotapa perustuu pitkälti OECD:n suositukseen ja on eurooppalaisena käsitteenä tunnustettu osana EU:n toimielinten toimintaa. Valtiolla hyvä hallintotapa on huomioitu valtion omistajaohjauksessa. Näissä sisäinen tarkastus on huomioitu osana hyvää hallintoa ja tilivelvollista johtamista.

Sisäinen tarkastus on toimintona olemassa niin kunta- kuin valtionsektorilla. Useimmat julkisen sektorin sisäisen tarkastuksen toimijat ovat yksittäisiä tarkastajia tai muutaman henkilön yksiköitä. Poikkeuksen muodostavat suurimmat kaupungit ja eräät valtionhallinnon organisaatiot, joissa on useamman henkilön muodostamia sisäisen tarkastuksen yksiköitä.

Sisäisen tarkastuksen velvoittavaa säädöspohjaa ei ole, tosin valtion talousarvioasetuksessa (1243/1992) on annettu suosituksia sisäisen tarkastuksen järjestämiseksi valtion virastoissa ja laitoksissa. Käytännössä organisaatiot määrittelevät mahdollisen sisäisen tarkastuksen toimintaperiaatteet ja menettelytavat omissa toiminta- ja hallintosäännöissään, toimintaohjeissaan ja muissa periaatteissaan, mitkä sisällöllisesti vaihtelevat hyvin paljon.

Sisäisen tarkastuksen globaalit ammattistandardit koskevat myös julkisen sektorin sisäistä tarkastusta, mutta säädöksissä ei ole vaadittu niiden nimenomaista velvoittavuutta. Erimuotoisia suosituksia standardien huomioonottamiseksi on annettu talousarvioasetuksessa sekä Valtiovarain controller -toiminnon ja Kuntaliiton taholta. Käytännössä standardien tunnistaminen ja huomioiminen vaihtelevat, johtuen osin myös julkishallinnon erityispiirteistä.

Suomessa sisäisen tarkastuksen tulee huomioida, että julkisen hallinnon organisaatioiden ja julkista tehtävää hoitavien organisaatioiden toimintaa ohjaa merkittävästi Laki viranomaisen

toiminnan julkisuudesta (Julkisuuslaki) ja Laki julkisista hankinnoista ja käyttöoikeussopimuksista (Hankintalaki). Julkisuuslain tavoite on toteuttaa avoimuutta viranomaistoiminnassa ja valvoa sitä kautta julkisen vallan ja varojen käyttöä.

Lähtökohtaisesti positiivinen julkisuusperiaate voidaan kokea sisäisen tarkastuksen toiminnan kannalta myös haasteelliseksi. Riskinä nähdään, ettei raporttien julkisuusperiaate vaikuta aina positiivisesti asenteisiin sisäistä tarkastusta kohtaan ja se voi myös vaikeuttaa oikean ja riittävän informaation saamista.

Haastekerrointa kuntasektorilla lisää se, ettei siellä ole normiperustaa sisäisen tarkastuksen järjestämisestä tai tehtävistä. Kuntalaissa todetaan kyllä selkeästi kunnanhallituksen velvollisuus vastata sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan asianmukaisuudesta, mutta sisäistä tarkastusta ei ole laissa tunnustettu. Olisi perusteltua, että myös Kuntalaissa tunnustettaisiin ammattistandardien mukainen sisäisen tarkastuksen velvoittavuus osana hyvän hallinnon toteuttamista ja julkisten varojen valvonnan järjestämistä.

Sisäinen tarkastus on järjestetty isoimmissa kaupungeissa ja kuntayhtymissä. Tarkastusvaliokunnan tyylinen toimielin on kuntasektorilla vain muutamassa organisaatiossa. Kuntasektorilla sisäisen tarkastuksen toimintasisältö vaihtelee ja kunnassa on voitu itse määrittellä tehtävän sisältö hyvin eri tavoin. Sisäistä tarkastusta tehdään myös ns. oman toiminnan ohella tai jaetusti ulkoisten tarkastustehtävien kanssa. Tällöin jaetussa roolissa työtä tekevä sisäinen tarkastaja joutuu käytännössä tarkkailemaan jatkuvasti mahdollista jääviyttään.

Riippumattomuus operatiivisesta johtamisesta ja suora raportointioikeus tilivelvolliselle hallitukselle on ammatin tuloksellisen toiminnan kannalta perustavanlaatuinen kysymys. Riippumattomuuden edellytys ja hyvän hallintotavan edistämistä on se, että sisäinen tarkastus voi antaa suosituksia ja näkemyksiä eri tilivelvollisille. Sisäinen tarkastus tulisikin toiminnallisesti asemoida riippumattomuuden ja objektiivisuuden turvaamiseksi kunnanhallituksen, sen jaoston tai toimikunnan alaisuuteen.

Valtiolla sisäisestä tarkastuksesta on säädetty valtion talousarvioasetuksessa, jossa todetaan, että sisäinen tarkastus on järjestettävä, jos siihen on perusteltua tarvetta. Talousarvioasetuksessa todetaan lisäksi, että sisäisen tarkastuksen järjestämisessä on huomioitava sitä koskevat yleiset standardit ja suositukset. Täten voidaan sanoa, että valtiolla sisäinen tarkastus on tunnustettu osaksi hyvää johtamis- ja hallintojärjestelmää.

Erona yksityis- ja kuntasektoriin on, että valtion virastoissa ja laitoksissa ei yleensä toimieli-
menä ole hallitusta, vaan ne ovat niin kutsuttuja päällikkövirastoja, joissa käytännössä sisäi-
sen tarkastuksen järjestämisestä päättää yksikön ylin johtaja. Arviolta alle 40%:ssa valtion
kirjanpitoyksiköistä on sisäinen tarkastus organisoitu riippumattomaksi tehtäväksi tai yksi-
köksi. Vain muutaman viraston tai laitoksen osalta on erityislainsäädännöllä säädetty sisäinen
tarkastus osaksi organisaatiota ja johtamisjärjestelmää.

Valtiohallinnon sisäisen tarkastuksen toiminnan kehittämiseen tulisi suunnata lisäresursseja ja
vahvistaa viranomaisyhteistyötä esim. vertais- ja yhteistarkastuksien osalta. Tällöin voitaisiin
saada selkeämpi ja laajempi kuva mm. sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan tilasta sekä val-
tiohallinnon rakenteellisista ja operatiivisista haasteista.

Sisäisen tarkastuksen tunnistaminen ja ammatillisen viitekehyksen mukainen toiminta on jul-
kisella sektorilla vielä kehittymässä. Velvoittavan säädöspohjan puuttuessa riskinä on sisäisen
tarkastuksen järjestäminen tavoilla, mitkä eivät vastaa ammattistandardien mukaista toimin-
taa, tai että sen tarpeellisuutta ei tunnisteta lainkaan riskiympäristöstä huolimatta. Sote- ja pe-
lastustoimen uudistuksen 15.6.2020 lakiluonnospaketissa on esitetty sisäisen tarkastuksen jär-
jestämisvelvollisuutta maakuntahallitukselle. Toteutuessaan uusi lainsäädäntö voi edistää si-
säisen tarkastuksen toiminnan järjestämistä viranomaistoimintana ja sen toiminnan arviointia
ja kehittämistä yhteisesti koko julkissektorilla.

Riikka Koivunen

Niina Sipiläinen

Manager, Sisäinen tarkastus, JHTT

Tarkastuspäällikkö, Sisäinen tarkastus