

Muistio

Kuntatarkastajat ry  
 Sisäiset Tarkastajat ry  
 Suomen Tilintarkastajat ry  
 Valtionhallinnon Tarkastajat ry  
 Valtiontalouden tarkastusvirasto

## Tarkastus- ja arviointitoimijoiden roolit ja tehtävät maakuntakonsernissa sekä sisäisen valvonnan järjestäminen

Muistion tavoitteena on eritellä kaikki tarkastus- ja arviointitoimijat siten, että niiden tehtävistä välittyy selkeä ja yhtenäinen kuva. Lakisääteisiä tarkastus- ja arviointitoimijoita ovat maakunnassa tarkastuslautakunta, tilintarkastaja ja sisäinen tarkastus. Valtiontalouden tarkastusviraston valtiontalouden hoidon tarkastustehtävä kattaa myös maakunnat.



## Tarkastuslautakunta

Maakuntalakiluonnoksen 106 §:n mukaan tarkastuslautakunta

- valmistelee maakuntavaltuuston päätettävät hallinnon ja talouden tarkastusta koskevat asiat, mikä tarkoittaa muun muassa tilintarkastajan valinnan valmistelua, tilintarkastuskertomuksen käsittelyä, tilinpäätöksen hyväksymisen ja vastuuvapauden myöntämisen valmistelua maakuntavaltuustolle
- arvioi ovatko maakuntavaltuuston asettamat toiminnan ja talouden tavoitteet maakunnassa ja maakuntakonsernissa toteutuneet ja onko toiminta järjestetty tuloksellisella ja tarkoituksenmukaisella tavalla. Tehtävä edellyttää arviointikertomuksen antamista maakuntavaltuustolle
- arvioi talouden tasapainotuksen toteutumista tilikaudella sekä taloussuunnitelmassa asetettujen tavoitteiden ja toimenpiteiden riittävyyttä talouden tasapainotuksen kannalta
- huolehtii maakunnan ja sen tytäryhteisöjen tarkastuksen yhteensovittamisesta
- valvoo maakuntalakiluonnoksen 72 §:ssä säädetyn sidonnaisuuksien ilmoittamisvelvollisuuden noudattamista ja saattaa ilmoitukset maakuntavaltuuston tiedoksi
- valmistelee maakuntahallitukselle esitys tehtäviään koskeviksi hallintosäännön määräyksiksi sekä arvioinnin ja tarkastuksen talousarvioksi

Tarkastuslautakunnan arviointityö ja maakuntavaltuustolle annettava arviointikertomuksen laatiminen ovat olennaisia tarkastuslautakunnan tehtäviä. Sen tulee ottaa arviointikertomuksen valmistelussa huomioon Valtiontalouden tarkastusviraston ja Terveyden ja hyvinvoinnin laitoksen mahdollisesti antamat arviot maakunnan toiminnasta ja taloudesta.

Lisäksi tarkastuslautakunnan on seurattava tilintarkastajan tarkastussuunnitelman toteutumista sekä muutoinkin seurattava tilintarkastajan tehtävien suorittamista. Tarkastuslautakunnan on huolehdittava, että tilintarkastusta varten on tarpeelliset voimavarat, jotka mahdollistavat tilintarkastuksen suorittamisen julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan edellyttämässä laajuudessa. Tarkastuslautakunta tuottaa lisäarvoa ja tukea maakuntavaltuuston päätöksenteolle tuottamalla ja hankkimalla uutta tietoa ja näkemyksiä maakunnan taloudesta ja toiminnasta tarkastuksen ja arvioinnin avulla.

## Ulkoisen tarkastuksen ja arvioinnin yksikkö

Tarkastuslautakunnan tehtävien hoitamiseksi ja laadukkaan ja lisäarvoa tuottavan arvioinnin tueksi tulisi olla ulkoisen tarkastuksen ja arvioinnin yksikkö, joka valmistelee, esittelee ja toimeenpanee tarkastuslautakunnan asiat.

Tarkastuslautakunnan tueksi tarvitaan asiantunteva ja osaava ulkoisen tarkastuksen ja arvioinnin yksikkö. Maakuntalakiluonnoksen (HE 15/2017) yksityiskohtaisissa perusteluissa todetaan, että "Tarkastuslautakunnan talousarviosta päätettäessä maakuntavaltuuston tulisi kiinnittää huomiota myös siihen, että tarkastuslautakunnan onnistuminen tehtävässään vaatii lautakunnan tueksi asiantuntevan ja osavan organisaation."

Yksikön resursseista päättää tarkastuslautakunta. Maakuntien koosta ja toiminnan monimuotoisuudesta johtuen on perusteltua, että maakunnassa on omia viranhaltijoita, jotta varmistetaan riittävä ja osaava maakuntalainen mukaisen tarkastuksen ja arvioinnin toteuttaminen ja järjestäminen. Ulkoisen tarkastuksen ja arvioinnin yksikön johtajan valinta on tarkoituksenmukaista olla maakuntavaltuustolla. Näin varmistetaan tarkastuslautakunnan valmistelu- ja esittelytehtävien riippumattomuus toimivasta johdosta.

## Tilintarkastus

Maakuntavaltuusto valitsee tilintarkastusyhteisön. Tilintarkastusyhteisön nimeämä vastuunalainen tilintarkastaja toimii virkavastuulla. Tilintarkastajan on tarkastettava maakunnan hallinto, kirjanpito ja tilinpäätös (maakuntalakiluonnos 107 § ja 108 §) ja noudatettava maakuntavaltuuston ja tarkastuslautakunnan ohjeita, jolleivät ne ole ristiriidassa lain, hallintosäännön tai julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan kanssa.

Tilintarkastaja antaa maakuntavaltuustolle kultakin tilikaudelta tilintarkastuskertomuksen, jossa esitetään suoritettujen tarkastusten tulokset. Tilintarkastuskertomuksessa esitetään, voidaanko tilinpäätös hyväksyä ja voidaanko tilivelvollisille myöntää vastuuvapaus. Tilivelvollisia ovat maakuntahallituksen, lautakuntien sekä niiden jaostojen jäsenet sekä kunkin tehtäväalueen johtavat viranhaltijat.

## Sisäinen tarkastus

Maakuntahallituksen tulee huolehtia riippumattoman sisäisen tarkastuksen järjestämisestä (maakuntalakiluonnos 37 § ja 45 §). Sisäinen tarkastus tukee maakuntahallitusta ja ylintä johtoa tavoitteiden saavuttamisessa tarjoamalla järjestelmällisen lähestymistavan maakuntakonsernin riskienhallinta-, valvonta-, sekä johtamis- ja hallintoprosessien tuloksellisuuden arviointiin ja kehittämiseen.

Sisäisen tarkastuksen tehtävänä on arvioida, tarkastaa ja varmentaa riskiperusteisesti maakuntakonsernin sisäisen valvonnan, riskienhallinnan ja konsernivalvonnan riittävyyttä ja tuloksellisuutta ja antaa suosituksia niiden kehittämiseksi. Sisäinen tarkastus tekee työtään ensi sijaisesti maakuntahallitukselle ja maakuntajohtajalle, joiden vastuulle sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan asianmukainen järjestäminen kuuluvat.

Sisäisen tarkastuksen tulee ohjautua sisäisen tarkastuksen kansainvälisten ammattistandardien mukaisesti ja toteuttaa työtään riippumattomasti ja objektiivisesti. Riippumattomuuden turvaamiseksi, sisäinen tarkastus tulisi asemoida maakuntahallituksen, tai sen toimikunnan tai jaoston, alaisuuteen.

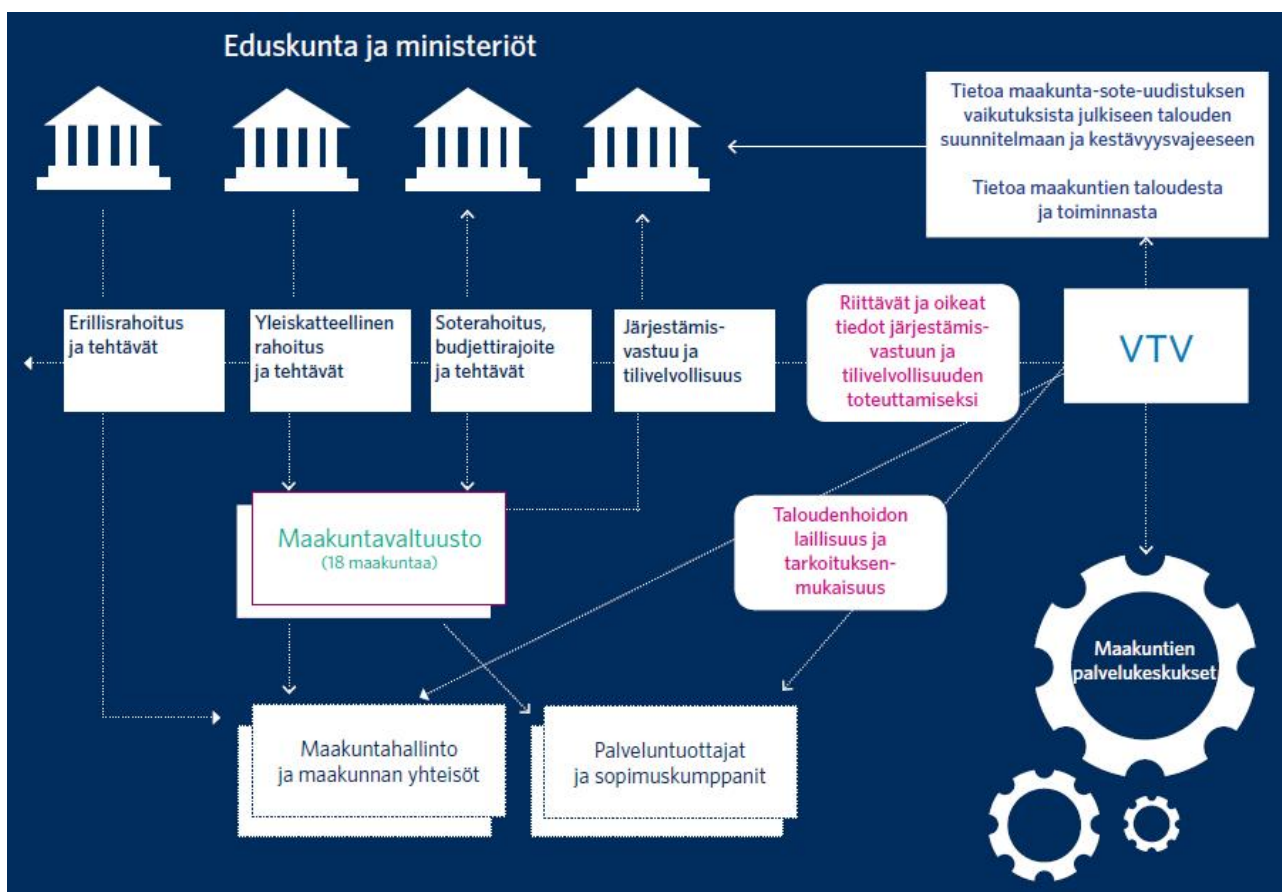
Maakuntahallituksen alaisuudessa olevan sisäisen tarkastuksen on perusteltua olla koordinoitavuudessa maakuntakonsernissa toteuttavasta sisäisestä tarkastuksesta. Tuloksellisen ja laadukkaan toiminnan toteuttamiseksi on perusteltua, että maakunnassa on riittävät sisäisen tarkastuksen resurssit.

## Hallituksen tarkastustoimikunta

Maakuntahallituksen työn tehostamiseksi on hyvä perustaa toimikunta tai jaosto, joka keskittyy maakuntakonsernin sisäisen valvonnan, konsernivalvonnan, sisäisen tarkastuksen ja riskienhallinnan kysymyksiin (vrt. Kuntaliiton Kunnan toiminnan johtaminen ja hallinta sekä omistaja- ja konserniohjaus -suositukset: Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan jaosto ja Hallinnointikoodi, Corporate Governance, 2015, suositus 16: Hallituksen tarkastusvaliokunta). Toimikunta käsittelee mm. sisäisen tarkastuksen raportit, resurssit ja laadunvalvonnan.

## Valtiontalouden tarkastusviraston toteuttama maakunnan taloudenhoidon laillisuuden ja tarkoituksenmukaisuuden tarkastus

Valtiontalouden tarkastusvirasto tarkastaa maakuntien sekä maakuntalakiluonnoksen 4 §:ssä tarkoitettujen maakuntakonserniin kuuluvien yhteisöjen ja säätiöiden taloudenhoidon ja toiminnan laillisuutta, tarkoituksenmukaisuutta ja tuloksellisuutta.

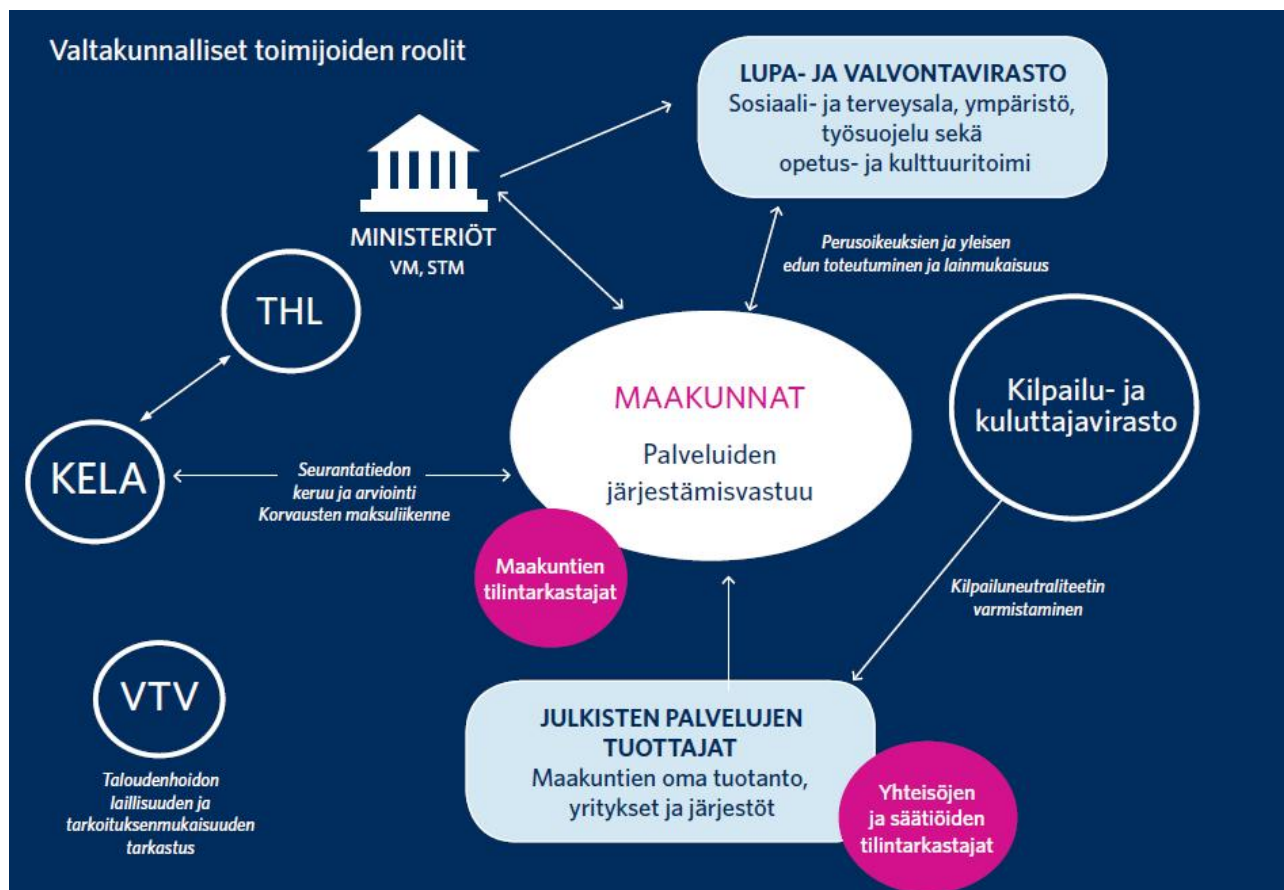


Lisäksi tarkastusvirastolla on oikeus tarkastaa maakuntakonserniin kuulumattomien yhteisöjen, säätiöiden ja laitosten taloudenhoidon laillisuutta ja tarkoituksenmukaisuutta siltä osin kuin kyse on maakunnan järjestämisvastuulle ja siten maakunnan rahoitusvastuulle kuuluvien palveluiden tuottamisesta taikka maakunnan omistukseen, sopimukseen tai rahoitukseen perustuvasta maakunnan muusta toiminnasta.

Tarkastusvirasto tuottaa eduskunnalle, ministeriöille ja niiden alaisille organisaatioille puolueetonta ja riippumatonta tietoa maakuntien taloudesta ja toiminnasta. Tarkastusvirasto voi siten arvioida uudistuksen ja mahdollisten myöhempien muutosten kokonaistavoitteiden toteutumista suhteessa julkisen talouden tilaan ja kestävyysvajeeseen.

Tarkastusviraston suorittama tarkastus perustuu kansainvälisiin ISSAI-standardeihin. Tarkastusvirasto on laatinut myös tarkentavia ohjeita tarkastustoiminnalleen: tarkastusohjeiden yleinen osa, laillisuus-

tarkastusta koskeva ohje sekä tuloksellisuus- ja finanssipolitiikan tarkastusta koskeva ohje. Valtiontalouden tarkastusviraston rooli valtakunnallisessa kontekstissa on esitetty seuraavassa kuvassa yhdessä muiden valtakunnallisten toimijoiden kanssa.



Tarkastusviraston erityinen tehtävä maakunta- ja soteuudistuksessa on tarkastaa pääosin valtion varoin rahoitetun toiminnan taloudenhoidon laillisuus ja tarkoituksenmukaisuus. Muiden toimijoiden rooleihin kuuluvat muun muassa perusoikeuksien ja yleisen edun toteutumisen valvonta, maakuntien seurantatiedon keruu ja arviointi sekä korvausten maksuliikenteen hoitaminen, palvelujen laadun arviointi ja kilpailuneutraliteetin varmistaminen.

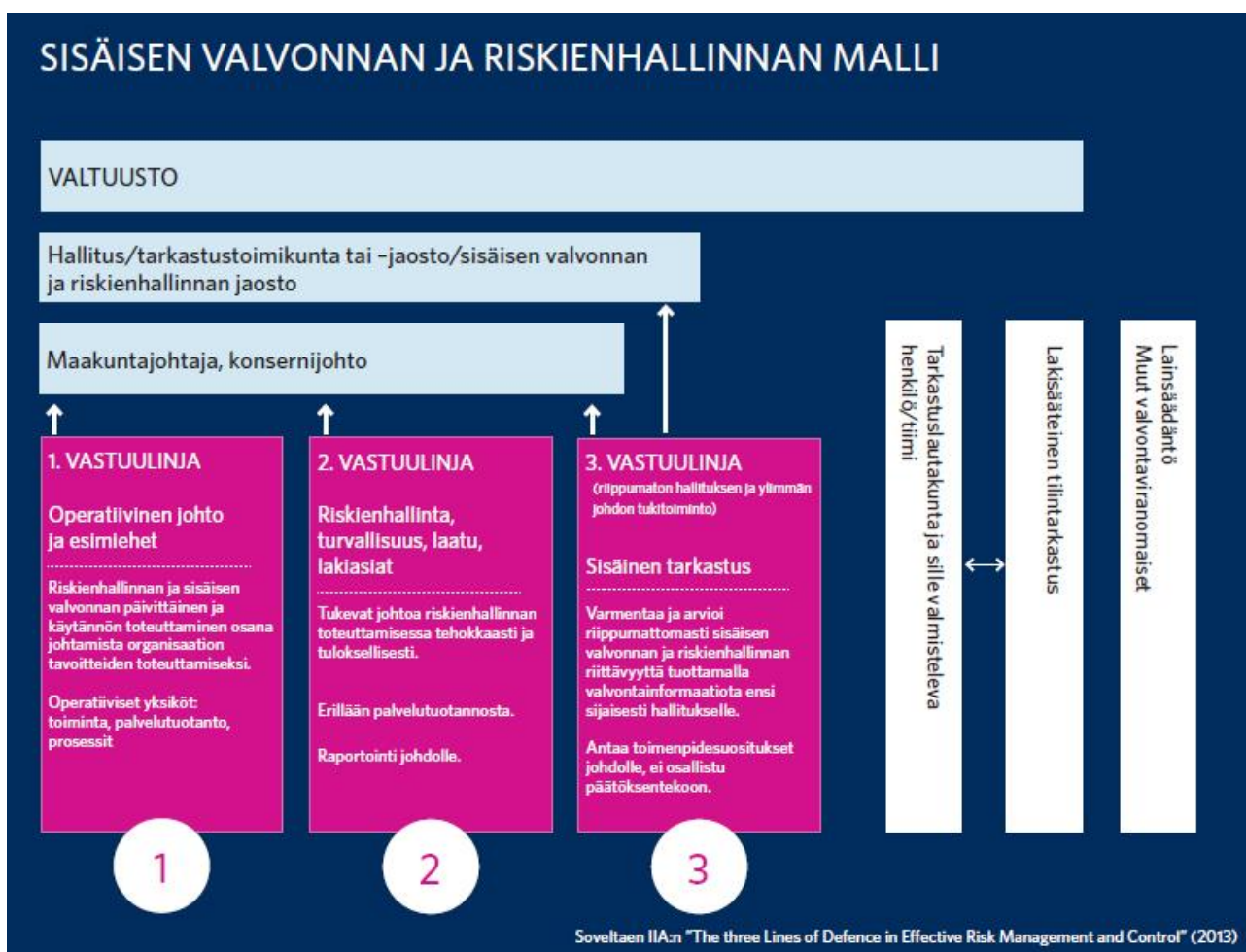
## Sisäinen valvonta ja riskienhallinta

Tarkastus- ja arviointitoimijoiden rooleista ja tehtävistä on erotettava maakuntien sisäinen valvonta ja riskienhallinta.

Sisäisen valvonnan järjestäminen kuuluu maakunnan toimivan johdon vastuulle. Sisäisellä valvonnalla tarkoitetaan sisäisiä menettely- ja toimintatapoja, joilla varmistetaan talouden ja toiminnan laillisuus, tuloksellisuus, varojen turvaaminen sekä johtamisen kannalta oikeat ja riittävät tiedot taloudesta ja toiminnasta. Sisäinen valvonta on johtamisen väline.

Maakunnassa maakuntavaltuusto päättää sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan perusteista (maakuntalakiluonnos 16 §). Maakunnan hallintosäännössä annetaan määräykset sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta (78 §). Maakuntahallituksen tulee huolehtia maakunnan sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnan järjestämisestä ja sen on annettava toimintakertomuksessa tiedot sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä ja keskeisistä johtopäätöksistä (101 §). Maakuntahallituksen tulee järjestää maakunnan riippumaton sisäinen tarkastus (45 §). Sisäinen tarkastus on osa sisäistä valvontaa.

Seuraava ns. "Kolmen linjan puolustusmallin" avulla voidaan kuvata sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan eri vastuita ja rooleja. Maakunnan hallintomallissa se näyttäisi seuraavalta.



Tarkastuslautakunta -toimielin on valtuuston alainen toimielin. Sisäinen tarkastus ei raportoiki tarkastuslautakunnalle vaan hallitukselle tai sen alaiselle toimikunnalle. Tilintarkastus raportoiki ensisijaisesti tarkastuslautakunnalle ja valtuustolle, joka hyväksyy tilinpäätöksen ja myöntää tilivelvollisille vastuuvapauden. Tilintarkastaja antaa mahdollisen tilintarkastuspyöytäkirjan maakuntahallitukselle.