Budjettineuvos Niko Ijäs / Budjettiosasto
Finanssineuvos Arja Terho / Valtionhallinnon kehittämisosasto

Eduskunnan tarkastusvaliokunnalle

**Valtiontalouden tarkastusviraston taloudenhoito (O 4/2021 vp), eduskunnan tarkastusvaliokunnan etäkuuleminen 6.5.2021**

## *1. Tarkastusvaliokunnan kuulemispyyntö*

Eduskunnan tarkastusvaliokunta on osoittanut valtiovarainministeriölle seuraavan asiantuntija- ja lausuntopyynnön:

> ”Valtiovarainministeriö vastaa Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksen Palkeet tulosohjauksesta. Palvelukeskuksessa tuotetaan valtion virastojen ja laitosten talous- ja henkilöstöhallinnon tuki- ja asiantuntijapalveluita.
>
> Palvelukeskuksessa hoidettavista tehtävistä tehdään valtion viraston tai laitoksen ja Palkeiden välinen palvelusopimus, jossa sovitaan ostettavat palvelut ja kuvataan valtion yhteisiin prosesseihin sovitut poikkeamat palvelujen tuottamisessa. Palvelukeskuksessa palvelut hoidetaan valtion yhteisten prosessien menettelytapojen ja sisäisen valvonnan määräysten mukaisesti. Vastuut ja velvoitteet määritellään yksityiskohtaisesti palvelukuvauksissa sekä valtion yhteisten prosessien vastuunjakotaulukoissa.
>
> Palvelukeskuksen johto vastaa valtion talousarvioista annetun lain 24 b §:n mukaisesta sisäisestä valvonnasta siltä osin kuin kirjanpitoyksikön tehtävät on palvelusopimuksella siirretty palvelukeskuksen tehtäväksi.
>
> Millä tavoin Palkeiden aineistoa hyödynnetään tai voidaan hyödyntää tilintarkastuksissa ja millä edellytyksillä Palkeet toimittaa tai voi toimittaa tietoa valtion viraston tai laitoksen ulkoisille tarkastajille? Mihin Palkeiden tulisi raportoida havaitsemistaan epäkohdista valtion viraston tai laitoksen taloushallinnossa? Onko näitä näkökohtia noussut esiin Palkeiden tulosohjauksessa?”

## *2. Valtiovarainministeriön lausunto*

### 2.1. Taustaa

#### *2.1.1. Talousarviolain soveltamisala*

Valtion virastojen ja laitosten sekä muiden valtion talousarviotalouteen kuuluvien toimielinten taloudenhoitoa koskevat laintasoiset säännökset sisältyvät erityisesti valtion talousarviosta annettuun lakiin (423/1988; jäljempänä *talousarviolaki*).

Talousarviolain 25 §:n 1 momentin mukaan lain säännöksiä on soveltuvin osin noudatettava myös eduskunnan ja valtiontalouden tarkastusviraston taloudenhoidossa. Pykälän 2 momentin mukaan tarkemmat määräykset eduskunnan ja valtiontalouden tarkastusviraston taloudenhoidosta ja kirjanpidosta annetaan eduskunnan tilisäännössä, jollei tarkastusviraston osalta asiasta ole lailla muuta säädetty.

#### *2.1.2. Valtion taloushallinto-organisaatio*

Valtion taloushallinto-organisaatio muodostuu talousarviolain 12 a §:n mukaan kirjanpitoyksiköistä (ennen vuotta 2010 vastaava termi oli tilivirasto). Kirjanpitoyksiköiden kirjanpitotiedot kerätään valtion keskuskirjanpitoon valtion tilinpäätöksen laatimista varten. Kirjanpitoyksiköitä ovat tasavallan presidentin kanslia ja ministeriöt sekä toiminnallisesti ja taloudellisesti tarkoituksenmukaisena kokonaisuutena virastot, laitokset ja muut toimielimet. Kirjanpitoyksikön muodostamisesta määrää valtiovarainministeriö asianomaista ministeriötä kuultuaan. Käytännössä kirjanpitoyksikkörakenne vastaa pääosin virasto- ja laitosrakennetta. Joissakin tilanteissa kirjanpitoyksikköön voi kuitenkin kuulua useampia itsenäisiä virastoja laitoksia.

Myös eduskunta ja valtiontalouden tarkastusvirasto ovat teknisesti kirjanpitoyksiköitä, osana valtion keskuskirjanpidon maksuliikkeen ja kirjanpidon hoitamista.

#### *2.1.3. Valtion taloushallintotehtävien hoitaminen*

Talousarviolain 12 b §:n (1053/2016; voimaan 1.10.2017) mukaan vastuu valtion taloushallintotehtävien hoitamisesta jakautuu kirjanpitoyksiköiden ja valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksen (jäljempänä *Palkeet*) välillä seuraavasti:

- Pykälän 1 momentin mukaan kirjanpitoyksiköt vastaavat maksuliikkeestään, kirjanpidostaan ja tilinpäätöksestään sekä laativat lain 21 §:ssä tarkoitetun viraston tai laitoksen toimintakertomuksen. Valtiokonttori määrää kuitenkin ne maksuliikettä, kirjanpitoa ja sen yhteydessä järjestettävää 16 §:ssä tarkoitettua muuta seurantaa ja tilinpäätöksen laatimista koskevat tehtävät, jotka hoidetaan keskitetysti ja joista vastaa keskitettyjä taloushallintotehtäviä hoitava virasto tai laitos eli Palkeet[1].

- Pykälän 2 momentin mukaan valtiokonttori määrää ne viraston tai laitoksen palkanlaskentaa koskevat tehtävät, jotka hoidetaan keskitetysti ja joista vastaa keskitettyjä taloushallintotehtäviä hoitava virasto tai laitos. Valtiokonttori voi määrätä keskitetyistä

[1] Taloushallinnon tehtävien ja vastuiden vastuunjakomääräys 8.2.2021: https://www.valtiokonttori.fi/maaraykset-ja-ohjeet/taloushallinnon-tehtavien-ja-vastuiden-jako-palvelukeskuksen-seka-kirjanpitoyksikoiden-ja-rahastojen-valilla-4/

taloushallintotehtävistä vastaavan viraston tai laitoksen vastuulle valtioon palvelussuhteessa olevalle tai muulle henkilölle matkustamisen johdosta virka- tai työehtosopimuksen mukaisesti maksettavan korvauksen hyväksymiseen liittyviä tarkastustoimenpiteitä, joihin ei sisälly työnantajalle kuuluvan harkintavallan käyttöä.[2]

- Pykälän 3 momentin mukaan Valtiokonttorin määräämästä vastuunjaosta voidaan tehtävän tarkoituksenmukaisen hoitamisen niin vaatiessa poiketa kirjanpitoyksikön hakemuksesta kirjanpitoyksikön toimintaan liittyvän erityisen syyn vuoksi Valtiokonttorin luvalla enintään viideksi vuodeksi kerrallaan. Luvassa yksilöidyistä tehtävistä vastaa asianomainen kirjanpitoyksikkö. Valtiokonttorin on ennen päätöksen tekemistä kuultava keskitettyjen taloushallintotehtävien hoitamisesta vastaavaa virastoa tai laitosta sekä tarvittaessa kirjanpitoyksikköä ohjaavaa ministeriötä ja valtiovarainministeriötä.

- Pykälän 4-6 momentissa säädetään kirjanpitoyksikön ja Palvelukeskuksen keskinäisistä tietojensaantioikeuksista ja tiedon luovutustavoista koskien taloushallinnossa käsiteltävää ja syntyvää tietoa.

Virastot tai laitokset voivat hoitaa niiden vastuulle lain nojalla määrätyn taloushallintotehtävän itse tai, jos tehtävä on tekninen (eikä perustuslain 124 §:ssä tarkoitettu julkinen hallintotehtävä), hankkia tehtävän hoitamisen edellyttämän palvelun muulta, paitsi valtion sisäiseltä ainakin periaatteessa myös valtion ulkopuoliselta palveluntuottajalta. Sen sijaan niitä viraston tai laitoksen taloushallintoon liittyviä tehtäviä, jotka Valtiokonttori on määrännyt tuotettavaksi koko valtiolla keskitetysti Palvelukeskuksessa, virasto tai laitos ei voi hankkia muualta. Näiltä osin kyse on Palvelukeskuksen lakisääteisestä tehtävistä.

Talousarviolain 25 §:stä johtuu, ettei Valtiokonttorin talousarviolain 12 b §:n nojalla määräämä taloushallintotehtävien vastuunjako tule automaattisesti sellaisenaan sovellettavaksi Valtiontalouden tarkastusviraston taloudenhoitoon. Lisäksi Tarkastusvirastoa koskevassa laissa on säännöksiä, jotka Tarkastusvirastoa koskevina erityissäännöksinä syrjäyttävät Valtiokonttorin määräämän taloushallintotehtävien vastuunjaon. Tarkastusvirasto esimerkiksi vastaa sitä koskevan lain 20 §:n 2 momentin nojalla maksuliikkeestään ja kirjanpidostaan, kun taas muiden virastojen ja laitosten maksuliikkeen ja kirjanpidon hoitamisessa on tehtäviä, joista Valtiokonttorin vastuunjakomääräyksen mukaan vastaa Palkeet. Käytännössä Tarkastusvirasto voi kuitenkin hankkia Palkeilta (tai edellä mainituin reunaehdoin valtion ulkopuoliseltakin) taloushallintopalveluja samoin reunaehdoin kuin muutkin valtion virastot ja laitokset.

### *2.1.4. Palkeiden ja sen asiakkaiden väliset palvelusopimukset*

Palkeet tuottaa lakisääteisenä tehtävänään valtion virastoille ja laitoksille sekä talousarvion ulkopuolella oleville valtion rahastoille talous- ja henkilöstöhallinnon peruspalveluita, jotka Valtiokonttori on määrännyt talousarviolain 12 b §:n nojalla palvelukeskuksen tehtäväksi ja vastuulle. Virastot voivat näiden ns. peruspalveluiden lisäksi hankkia Palkeilta lisäpalveluita tarpeidensa mukaan. Peruspalveluiden laadusta ja hinnoista sekä lisäpalveluiden laajuudesta, sisällöstä, laadusta ja hinnoista tehdään palvelusopimukset Palkeiden ja virastojen kesken.

[2] Palkanlaskennan tehtävien ja vastuiden vastuunjakomääräys 6.11.2020: https://www.valtiokonttori.fi/maaraykset-ja-ohjeet/palkanlaskennan-tehtavien-ja-vastuiden-jako-palvelukeskuksen-seka-kirjanpitoyksikoiden-ja-rahastojen-valilla-3/

Palkeiden asiakkaita voivat virastojen, laitosten ja valtion talousarvion ulkopuolisten rahastojen lisäksi olla eduskunta ja sen yhteydessä toimivat virastot kansliatoimikunnan päätöksen mukaisesti, eduskunnan alaisuudessa ja valvonnassa toimivat yksiköt, valtion liikelaitokset sekä valtioenemmistöiset osakeyhtiöt, joiden julkisten palveluiden tuottamisesta säädetään lailla. Nämä asiakkaat voivat sopia Palkeiden palveluiden käytöstä vapaasti, Valtiokonttorin vastuunjakomääräykset eivät koske niitä. Palkeet tekee palvelusopimukset myös näiden asiakkaiden kanssa.

Valtiontalouden tarkastusvirasto on sopinut Palkeiden kanssa, että Palkeet tuottaa Tarkastusvirastolle ne taloushallintopalvelut, jotka Valtiokonttori on määrännyt Palkeet tuottamaan muille virastoille ja laitoksille.

### *2.1.5. Sisäinen valvonta*

Sisäistä valvontaa koskevan talousarviolain 24 b §:n (217/2000) 1 momentin mukaan viraston ja laitoksen on huolehdittava siitä, että sisäinen valvonta on asianmukaisesti järjestetty sen omassa toiminnassa sekä toiminnassa, josta virasto tai laitos vastaa. Pykälän 2 momentin mukaan sisäisen valvonnan järjestämistä johtaa ja sen asianmukaisuudesta ja riittävyydestä vastaa viraston ja laitoksen johto. Ellei muualla laissa ole toisin säädetty, kunkin yksittäisen taloushallintotehtävän sisäisestä valvonnasta vastaa siten suoraan lain perusteella se taho, jonka vastuulle kyseinen yksittäinen tehtävä on Valtiokonttorin vastuunjakomääräyksissä määrätty.

Talousarviolain 24 b §:n 3 momentin mukaan tarkemmat säännökset virastojen ja laitosten sisäisestä valvonnasta ja sen järjestämisestä annetaan valtioneuvoston asetuksella. Valtion talousarviosta annettu asetus (1243/1992; jäljempänä *talousarvioasetus*) sisältää Palvelukeskuksen palvelusopimuksia koskevan säännöksen. Talousarvioasetuksen 69 §:n (263/2000) 3 momentin (1435/2014) mukaan palvelukeskuksen johto vastaa valtion talousarviolain 24 b §:ssä tarkoitetusta sisäisestä valvonnasta siltä osin kuin kirjanpitoyksikön tehtävät on palvelusopimuksella siirretty palvelukeskuksen tehtäväksi. Säännös on ajalta ennen edellä mainittua 1.10.2017 voimaan tullutta taloushallintotehtävien lailla säädettyä vastuunjakouudistusta ja sen tarkoituksena on ollut selkeyttää ja korostaa Palvelukeskuksen sisäisen valvonnan vastuuta palvelusopimuksen mukaisten tehtävien hoitamisessa. Säännöksellä on myös nykyisin vastaava merkitys tilanteissa, joissa Palvelukeskus ja sen asiakas ovat sopineet tuotettavista palveluista vapaaehtoisesti eivätkä Valtiokonttorin määräyksen velvoittamina.

### *2.1.6. Ulkoinen tarkastus*

Valtiontalouden valvonnasta ja tarkastuksesta säädetään perustuslain (731/1999) 90 §:ssä. Pykälän 2 momentin mukaan valtion taloudenhoidon ja valtion talousarvion noudattamisen tarkastamista varten eduskunnan yhteydessä on riippumaton Valtiontalouden tarkastusvirasto, jonka asemasta ja tehtävistä säädetään tarkemmin lailla. Tarkastusvirastosta annetun lain (676/2000) 1 §:n 2 momentin mukaan Tarkastusviraston tehtävänä on tarkastaa valtion taloudenhoidon laillisuutta ja tarkoituksenmukaisuutta sekä valtion talousarvion noudattamista.

Eduskunnan tilisäännön 19 §:n 1 momentin mukaan eduskunnan ja sen virastojen (kuten Valtiontalouden tarkastusviraston) tilit tarkastaa eduskunnan valitsemat tilintarkastajat. Eduskunnan työjärjestyksen (17.12.1999/40) 14 §:n mukaan tilintarkastajista kolme valitsee

eduskunta keskuudestaan. Eduskunnan valitsemat tilintarkastajat valitsevat neljännen tilintarkastajan, jonka (ml. sijainen ja varajäsen) tulee olla julkishallinnon ja -talouden tilintarkastaja (JHTT) tai Keskuskauppakamarin hyväksymä tilintarkastaja (KHT).

## 2.2. Kuulemispyynnössä esitetyt kysymykset

*”Millä tavoin Palkeiden aineistoa hyödynnetään tai voidaan hyödyntää tilintarkastuksissa ja millä edellytyksillä Palkeet toimittaa tai voi toimittaa tietoa valtion viraston tai laitoksen ulkoisille tarkastajille?”*

Valtioneuvoston alaiseen hallintoon kuuluvien valtion virastojen ja laitosten ulkoinen tilintarkastaja on Valtiontalouden tarkastusvirasto. Tarkastusvirastoa koskeva laki sisältää muun muassa valtion viranomaisia koskevan tarkastusoikeuden (2 §:n 1 momentin 1 kohta). Tarkastusviraston tiedonsaantioikeudesta valtion viranomaisilta kuten Palvelukeskukselta (ja muilta tarkastusoikeuden kohteilta) on säädetty perustuslain 90 §:n 3 momentissa ja Tarkastusvirastoa koskevan lain 4 §:n 1 momentissa. Tarkastusvirastolla on oikeus saada ja hyödyntää tarkastuskohdetta koskevaa Palvelukeskuksen hallussa olevaa aineistoa tarkastustehtävän edellyttämässä laajuudessa.

Valtiontalouden tarkastusvirastolle toimitetaan kuukausittain virastojen ja laitosten taloustietoja suoraan Valtiontalouden tarkastusviraston analysointijärjestelmiin. Toimitettava tietokokonaisuus on laaja, sisältäen mm. tositetiedot, toimittajatiedon, asiakastiedot. Lisäksi tilintarkastajilla on käyttöoikeudet tarkastettavan viraston HANDI – (hankinnasta maksuun), M2 (matka- ja kululaskujen käsittely) sekä KIEKU- järjestelmään.

Talous- ja henkilöstöhallinnon tiedoille on laissa Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksesta (179/2019) määritelty yhteisrekisterinpitäjyys. Palkeet vastaa tehtävien ja palvelujen tuottamisessa tarvittavien tietojärjestelmien teknisestä toiminnasta, teknisestä rajapinnasta, tietojärjestelmien käytettävyydestä sekä tietojen eheydestä, muuttumattomuudesta, suojaamisesta ja säilyttämisestä. Muut rekisterinpitäjän vastuut, kuten se, mihin tarkoitukseen tietoja käytetään ja luovutetaan, kuuluvat asiakasvirastolle. Palkeet ei luovuta ulkopuolisille talous- ja henkilöstöhallinnon tietoja ilman viraston lupaa.

Valtiontalouden tarkastusviraston ulkoisia tilintarkastajia ovat eduskunnan tilintarkastajat. Valtiontalouden tarkastusviraston ja Palkeiden palvelusopimuksessa on sovittu, että Palkeet voi luovuttaa ulkopuoliselle tilintarkastajalle viraston tietoja. Ulkopuoliset tilintarkastajat (Valtiotalouden tarkastusviraston osalta BDO Oy) ovat aiemmin käyneet Palkeissa haastattelemassa henkilöstöä ja heille on pyynnöstä luovutettu tarvittavat tiedot. Pandemia- aikana on siirrytty järjestelyyn, jossa tilintarkastaja pyytää tarvitsemansa tiedot ja aineisto toimitetaan tilintarkastajan palveluportaaliin.

*”Mihin Palkeiden tulisi raportoida havaitsemistaan epäkohdista valtion viraston tai laitoksen taloushallinnossa?”*

Palkeet vastaa Valtiokonttorin vastuunjakomääräyksessä sille määrättyjen tehtävien asianmukaisesta hoitamisesta ja tähän liittyvästä sisäisestä valvonnasta. Lisäksi Palkeet vastaa vain palvelusopimukseen perustuvien tehtävien asianmukaisesta hoitamisesta ja tähän liittyvästä sisäisestä valvonnasta. Vastaavasti Palkeilla ei ole velvollisuutta valvoa kirjanpitoyksi-

kön vastuulle määrättyjen taloushallintotehtävien hoitamista tai tehtäviä, joita Palkeet ei palvelusopimuksen mukaan hoida. Asianmukaista ja hyvän hallinnon mukaista kuitenkin on, että Palkeet ilmoittaa asiakkaalleen, jos Palkeet omia tehtäviä hoitaessaan havaitsee asiakasviraston talous- tai henkilöstöhallinnon hoitamiseen todennäköisesti liittyvän epäkohdan. Kyse voi olla esimerkiksi tilanteesta, jossa Palkeet menoa kirjanpitoon viedessään havaitsee, että virastossa on asiatarkastettu ja hyväksytty meno, jonka kuulumista valtion varoista maksettavaksi on perusteltua aihetta epäillä.

Lisäksi Palkeiden on omista tehtävistä asianmukaisesti suoriutuakseen palautettava asiakasvirastolle korjattavaksi kaikki asiakasviraston vastuulla olevat puutteellisesti hoidetut tehtävät. Kyse voi olla esimerkiksi matkalaskun tarkastuksessa Palkeissa havaitusta puutteellisesti täytetystä matkalaskusta tai matkalaskusta puuttuvista liitteistä. Matkalaskun tarkastuksessa Palkeet muun muassa vertaa matkalaskua viraston ennen matkaa antamaan matkamääräykseen ja siinä yksilöityihin tietoihin, kuten matkasta aiheutuviin menoihin ja matkaohjelmaan. Joissakin tapauksissa Palkeilla on myös ollut tulkintavaikeuksia matkalaskun hyväksyttävyyden arvioinnissa. Näissä tilanteissa Palkeet on ollut tarvittaessa yhteyksissä valtionministeriöön (Valtion työmarkkinalaitos ja valtionhallinnon kehittämisosasto).

Mikäli edellä mainitut virheet ovat toistuvia, tulisi Palkeiden nostaa asia esiin asiakkaan kanssa käytävissä palautekeskusteluissa, jotta valtion talous- ja henkilöstöhallinto tulee hoidetuksi mahdollisimman virheettömästi ja tehokkaasti. Todennäköisten epäkohtien ja havaittujen puutteiden toistuva käsittely laskee talous- ja henkilöstöhallinnon kokonaisprosessien tuottavuutta. Jos Palkeet havaitsee viraston käytännöissä systemaattisen virheen, tulisi Palkeiden käydä keskustelua myös Valtiokonttorin kanssa prosessien kehittämiseksi. Jos samanlainen virhe toistuu useamman viraston käytännöissä, Palkeiden tulisi ottaa yhteyttä Valtiokonttoriin, jotta voidaan arvioida, onko Valtiokonttorin määräämää tehtävänjakoa tarpeen muuttaa. Mainituilla tavoilla onkin käytännössä toimittu.

*”Onko näitä näkökohtia noussut esiin Palkeiden tulosohjauksessa?”*

Palkeiden tulosohjauksessa on keskitytty Palkeiden tuottavuuden, laadun sekä henkilöstön osaamisen kehittämiseen. Palkeita on edelleen ohjattu sisäisen valvonnan prosessien kehittämiseen ja prosessien kontrollien lisäämiseen, osin VTV:n tarkastusraporttien suositusten mukaisesti. Talous- ja henkilöstöhallinnon tietojen toimittaminen tilintarkastajille on vakiintunut käytäntö ja sen vuoksi se ei ole noussut yksittäisenä asiana esiin Palkeiden tulosohjauksessa.