Tarkastuspäällikkö Sebastian Seemer

Eduskunnan tarkastusvaliokunnalle

Asia: K 2/2024 vp Hallituksen vuosikertomus 2023

# Valtiontalouden tarkastusviraston lausunto yksi yli yhden -periaatteen toteutumisesta valtionhallinnossa sekä arvio taloushallinnon kontrollien ja valvonnan toteutumisesta väärinkäytösriskien hallitsemiseksi

Eduskunnan tarkastusvaliokunta on (22.5.2024) pyytänyt tarkastusviraston näkemystä niin sanotun yksi yli yhden -periaatteen toteutumisesta valtionhallinnossa. Tämän lisäksi tarkastusvaliokunta kiinnittää huomiota siihen, että aika-ajoin julkisuuteen tulee tietoja valtionhallinnossa ilmenneistä valtion varojen väärinkäytöksistä. Valiokunta pyytää asiantuntijaa tästä näkökulmasta arvioimaan sitä, kuinka hyvin ohjeistus, sisäiset kontrollit ja valvonta toimivat ja millaisia kehittämistarpeita näissä on.

## 1 Yleistä

Tilintarkastuksessa varmistetaan, että valtion talousarviota ja valtion taloudenhoitoa koskevia keskeisiä säännöksiä noudatetaan ja että valtion ja sen virastojen ja laitosten tuotoista, kuluista ja taloudellisesta asemasta raportoidaan oikeat ja riittävät tiedot. Tilintarkastuksen kautta syntyy konkreettisia korjauksia ja toimia valtionhallinnon kehittämiseksi. Tilintarkastus tukee asianmukaisen sisäisen valvonnan toteutumista sekä hyvään hallintoon ja taloudenhoitoon kuuluvien periaatteiden noudattamista. Tilintarkastus edistää myös hyvien käytäntöjen jakamista. Tarkastusten kohdentamisen perusteena on asian valtiontaloudellinen merkitys ja tunnistetut riskit.

Tilintarkastuksen yhteydessä tarkastusvirasto tarkastaa valtion yhtenäisiä talous- ja henkilöstöhallinnon prosessien sisäisen valvonnan asianmukaisuutta ja riittävyyttä. Valtionhallinnon keskitetyillä tehtävillä tarkoitetaan tarpeesta maksuun, tilauksesta perintään, kirjauksesta tilinpäätökseen, matkahallinnan ja henkilöstö- ja palkkahallinnon prosesseja sekä näitä tukevia käyttövaltuushallinnan ja tuotantoprosessien automatisoinnin prosesseja.

Talousarviolain 12 b §:n mukaan kirjanpitoyksiköt vastaavat maksuliikkeestään, kirjanpidostaan ja tilinpäätöksestään sekä laativat 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.

Talousarviolain 12 b §:n 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 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.

Talousarviolain 24 c §:n mukaan Valtiokonttori voi antaa määräyksiä virastojen, laitosten ja talousarvion ulkopuolella olevien valtion rahastojen kirjanpidon, maksuliikkeen ja laskentatoimen hoidon, tilinpäätöksen laadinnan sekä muiden taloushallinnon toimintojen ja menettelytapojen yksityiskohdista.

Talousarviolaissa ja -asetuksessa on määritelty sisäisen valvonnan vastuu ja keskeiset tavoitenäkökulmat sekä yksittäisiä kontrollitoimenpiteitä.

## 2 Yksi yli yhden -periaatteen toteutuminen valtionhallinnossa

Tarkastusvaliokunta pyytää tarkastusviraston näkemystä niin sanotun yksi yli yhden -periaatteen toteutumisesta valtionhallinnossa. Eduskunta pitää tärkeänä selvittää menettelytapaa, jolla sisäisen tarkastuksen ja myös Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskuksen havaitsemista, valtion viraston tai laitoksen ylintä johtoa koskevista epäkohdista, voitaisiin ilmoittaa kyseisen viraston tai laitoksen operatiivisesta johdosta riippumattomalle taholle. Myös ulkoisen tarkastajan tiedonsaannista tulee tässä yhteydessä huolehtia.

### Yleinen näkemys kannanoton toteutumisesta

**Tarkastusviraston näkemyksen mukaan hallitus on ryhtynyt eduskunnan edellyttämiin toimenpiteisiin**. Keskeisenä menettelytapana voidaan pitää valtionhallinnon sisäisiä väärinkäytöksiä koskeva ilmoituskanavapalvelun (Whistleblowing) käynnistäminen kansallisen ilmoittajansuojalain tultua voimaan vuoden 2023 alusta. Hallituksen vuosikertomuksen 2023 liitteessä 3 on esitetty toimenpiteitä eduskunnan lausumien ja kannanottojen johdosta. Toimenpiteinä tuodaan esiin, että mahdollinen väärinkäytösilmoitus voidaan toimittaa virastoa ohjaavalle ministeriölle, jos väärinkäytösepäily koskee viraston ylintä johtajaa.

Palkeet on valtionhallinnon keskitetty toimija, jolla on pääosin hyvä näkyvyys valtionhallinnon virastojen välisiin poikkeaviin käytäntöihin sekä säädösten, määräysten ja ohjeiden erilaisiin tulkintoihin. Valtiovarainministeriö ja Valtiokonttori tukevat ohjauksella yhtenäisiä käytäntöjä ja vahvoja kontrolleja. Yhteistyö toimijoiden kesken toimii suhteellisen hyvin. **Tarkastusvirasto pitää kuitenkin tärkeänä, että Palkeiden mahdollisuutta ilmoittaa havaitsemistaan epäkohdista valtiovarainministeriölle ja Valtiokonttorille parannetaan edelleen. Tämän lisäksi valtion taloushallintoa ohjaavien tahojen yhteistyötä Palkeiden kanssa tulisi edelleen tiivistää, jotta virastojen ylimmän johdon tai muun henkilöstön epäkohtiin ja epäyhtenäisiin käytäntöihin puututaan viipymättä**. Palkeilla ei ole tehtävänsä mukaista toimivaltaa esimerkiksi estää säännösten vastaisten menojen maksamista, jos virasto edellyttää harkintavaltansa puitteissa hyväksymänsä menon maksamista. Tämän takia asianmukaisesti toimivaa yhteistyötä ohjaavien tahojen ja Palkeiden välillä pidetään tärkeänä. On kuitenkin huomioitava, että väärinkäytösten näkökulmasta keskeiset ennalta ehkäisevät kontrollit, kuten menon asiatarkastaminen ja hyväksyminen, suoritetaan Palkeiden asiakkaina olevissa kirjanpitoyksiköissä. Talousarvioasetuksen 38 § ja 39 § sekä Valtiokonttorin antaman maksuliikepalvelujen hoito -ohjeen kuvaamat vastuut menojen tarkastamisessa ja hyväksymisessä ovat keskeiset kirjanpitoyksiköiden vastuulle kohdistuvat toimenpiteet. Tietojärjestelmien automaattiset kontrollit tukevat näiden toimintojen suorittamista ja tehtävien eriyttämistä.

Virastojen ylimmän johdon menojen tapahtumakohtainen hyväksyminen ja sen soveltaminen yleisenä menettelytapana esimerkiksi ministeriön toimesta voisi johtaa tilanteeseen, jossa valvonnan lisähyöty on pienempi kuin siitä aiheutuvat kustannukset. Väärinkäytösten tunnistamiseen liittyvät keskeiset kontrollit ovat yhteneväiset kaikille valtion talousarviomenoille, myös ylimmän johdon menoille, ja ne on suoritettava ennen menojen maksamista. Yleisenä menettelynä toteutettaessa tulisi ottaa huomioon myös kontrollin tehokkuus suhteessa organisaation sisällä tehtävään kontrolliin sekä menettelyn toteuttaminen tietojärjestelmissä ja säännöksissä. Tämä ei kuitenkaan poista mahdollista seurata ylemmällä taholla virastojen ylimmän johdon menoja tapauskohtaisesti erilliseen riskiarvioon perustuen. **Tarkastusviraston näkemyksen mukaan valtionhallinnon sisäisiä väärinkäytöksiä koskeva ilmoituskanavapalvelun käytännön toimintaa on syytä seurata ja ryhtyä toimenpiteisiin myöhemmin, jos menettelytapa ei osoittaudu riittäväksi ylintä johtoa koskevien epäkohtien havaitsemisessa ja niihin puuttumisessa**.

Talousarvioasetuksen 70 §:n mukaan viraston ja laitoksen johdon on järjestettävä sisäinen tarkastus, jos siihen on perusteltua tarvetta 69 ja 69 a §:ssä edellytettyjen sisäisen valvonnan menettelyjen johdosta. Sisäisen tarkastuksen tehtävänä on selvittää johdolle sisäisen valvonnan asianmukaisuus ja riittävyys sekä suorittaa johdon määräämät tarkastustehtävät.

Sisäinen tarkastus saa toimeksiantonsa ja tarkastusmandaattinsa viraston ylimmältä johdolta. Valtiontalouden tarkastusvirasto on Sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan tila -laillisuustarkastuksessa (13/2017) tuonut esiin, että valtion ta-

loudenhoidon yhteiset prosessit ylittää virastorajat. Tällöin erityisen tarpeellista on kokonaisprosessin hallinta ja kokonaisprosessin toimivuuden arviointi tarvittaessa myös tarkastuksen keinoin. **Tarkastusvirasto on suositellut, että valtion taloudenhoidon kokonaisprosessiin kohdistuvaa sisäistä tarkastusta tulisi vahvistaa esimerkiksi kohdistamalla valtiovarainministeriön tai Valtiokonttorin yhteyteen resursseja tähän tehtävään ja sisäisen valvonnan kehittämiseen. Hallinnossa asia ei ole toistaiseksi edennyt.** Tehtävä mahdollistaisi riippumattoman ja yhtenäisemmän lähestymistavan myös virastojen ylimmän johdon menettelyiden sisäisen tarkastuksen suorittamiseen. Tarkastusvirasto tuo lisäksi esiin, että valtiovarainministeriössä on käynnissä EU:n rahoittama ja OECD:n tukemana toteutettava sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan kehittämishanke (”Supporting Development of the Internal Control and Risk Management Framework in Finland”). **Tarkastusviraston näkemyksen mukaan sisäisen tarkastuksen tehokasta järjestämistä tulisi käsitellä yhtäaikaisesti muun sisäisen valvonnan kehittämisen yhteydessä**.

# 3 Ulkoisen tarkastajan tiedonsaanti väärinkäytöksistä

Valtiontalouden tarkastusvirastosta annetun lain (676/2000, jatkossa VTVL) 16 §:n mukaan valtion viranomaisen, laitoksen, liikelaitoksen ja valtion rahaston on salassapitosäännösten estämättä ilmoitettava viipymättä toiminnassaan tehdystä, sen hoitamiin tai vastattavina oleviin varoihin tai omaisuuteen kohdistuneesta väärinkäytöksestä tarkastusvirastolle.

VTVL:n 17 §:n 1 momentin mukaan valtion viranomaisen, laitoksen, liikelaitoksen ja valtion rahaston on tehtävä rikosilmoitus toiminnassaan tehdystä, sen hoitamiin tai vastattavina oleviin varoihin tai omaisuuteen kohdistuneesta rikoksesta. Rikosilmoitus saadaan jättää tekemättä, jos tekoa on olosuhteet huomioon ottaen pidettävä vähäisenä.

VTVL:n 17 §:n 2 momentin mukaan tarkastusviraston on tehtävä tarkastustoiminnassa havaitsemastaan valtion viranomaisen, laitoksen, liikelaitoksen ja valtion rahaston toiminnassa tehdystä, sen hoitamiin tai vastattavina oleviin varoihin tai omaisuuteen kohdistuneesta rikoksesta rikosilmoitus, jollei tarkastettava ole itse tehnyt rikosilmoitusta. Tarkastusvirasto saa jättää ilmoituksen tekemättä, jos tekoa on olosuhteet huomioon ottaen pidettävä vähäisenä.

VTVL:n 17 §:n 3 momentin mukaan tarkastusviraston on ilmoitettava Euroopan petostentorjuntavirastolle ja muille toimivaltaisille Euroopan unionin viranomaisille kaikki sen tehtäviään hoitaessaan tietoonsa saamat teot, jotka voidaan luokitella unionin taloudellisiin etuihin kohdistuvien petosten torjunnasta rikosoikeudellisin keinoin annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston direktiivin (EU) 2017/1371 3, 4 tai 5 artiklassa tarkoitetuiksi rikoksiksi.

## Väärinkäytösilmoituksia koskeva ohjeistus ja toimenpiteet

Tarkastusvirasto on laatinut ilmoitusvelvollisille ohjeen väärinkäytösilmoitusten laadinnasta. Ohjeen mukaan väärinkäytöstä koskeva ilmoitus tulee tehdä tarkastusvirastolle viivytyksettä väärinkäytöksen tultua laissa ilmoitusvelvolliseksi säädetyn tietoon. Se tehdään kirjallisesti ja vapaamuotoisesti kotimaisilla kielillä suomeksi tai ruotsiksi. Ilmoitus tulee tehdä siinä vaiheessa, kun väärinkäytösepäilystä on tehty ensimmäinen hallinnollinen tai oikeudellinen havainto. Ensimmäisellä hallinnollisella tai oikeudellisella havainnolla tarkoitetaan ensimmäistä kirjallista arviointia, jossa päätetään konkreettisten tietojen perusteella, että väärinkäytös on todennäköisesti tapahtunut. Ilmoitus on tehtävä viimeistään siinä vaiheessa, kun viranomainen on kuullut väärinkäytöksestä epäiltyä hallintolain (434/2003) mukaisesti.

Ohjeen mukaan ilmoitus väärinkäytöksestä on tehtävä tarkastusvirastolle riippumatta siitä, tehdäänkö asiasta rikosilmoitus. Ilmoitusta tarkastusvirastolle tehtäessä ei saa jäädä odottamaan poliisitutkinnan tulosta, syyttäjän ratkaisua tai tuomioistuimen päätöstä. Ilmoituksen tulee sisältää lyhyt kuvaus tapauksesta (muun muassa tiedot mahdollisesti jo syntyneistä tai arvio myöhemmin syntyvistä välittömistä tai välillisistä vahingoista) sekä selvitys niistä toimenpiteistä, joihin ilmoitusvelvollinen on ryhtynyt tai aikoo ryhtyä väärinkäytöksen johdosta.

Väärinkäytösilmoitusten avulla tarkastusvirasto saa tiedot valtionhallinnossa tapahtuneista väärinkäytöksistä. Tämä mahdollistaa tarkastusviraston osalta valvonnan sen varmistamiseksi, että valtion viranomaiset, laitokset, liikelaitokset

ja valtion rahastot tekevät rikosilmoitukset havaitsemistaan väärinkäytöksistä. Tämän lisäksi väärinkäytösilmoitukset luovat tarkastusvirastolle edellytykset tietojen saamiselle siitä, että kyseiset tahot ovat ryhtyneet valtiolle mahdollisesti syntyneen vahingon vaatimiseksi valtion talousarvion yleisistä soveltamismääräyksistä annetun valtioneuvoston päätöksen (TM 9509) 6.8 kohdan mukaisesti.

**Tarkastusviraston näkemyksen mukaan ulkoisen tarkastajan tiedonsaannista on huolehdittu lain perusteella**. **Ulkoministeriötä lukuun ottamatta harvat VTVL:n 16 §:n soveltamisalaan kuuluvat toimijat tekevät tarkastusvirastolle väärinkäytösilmoituksia**.

Tarkastusvirastossa on käynnissä väärinkäytösilmoitustoiminnon kehittäminen. Kehittämistoimet on tarkoitus saada valmiiksi vuoden 2024 aikana.

# 4 Sisäisen valvonnan toiminta ja kehittämistarpeet väärinkäytösriskien hallitsemiseksi

Tarkastusvaliokunta kiinnittää huomiota siihen, että aika-ajoin julkisuuteen tulee tietoja valtionhallinnossa ilmenneistä valtion varojen väärinkäytöksistä. Valiokunta pyytää asiantuntijaa tästä näkökulmasta arvioimaan sitä, kuinka hyvin ohjeistus, sisäiset kontrollit ja valvonta toimivat ja millaisia kehittämistarpeita näissä on.

## Yleistä

Julkisella sektorilla on huomioitava, että lainsäädännön sekä yleisen käsityksen perusteella virkamiehiin ja kansalaisiin kohdistuvat odotukset poikkeavat toisistaan jo siksi, että virkamiehet käyttävät julkisia varoja. Koska julkisessa hallinnossa käytetään julkisia varoja ja riskit kohdistuvat näiden varojen käyttöön, viitekehyksenä eivät voi toimia samat sisäisen valvonnan menettelyt kuin esimerkiksi pienessä tai keskisuuressa yrityksessä, jossa omistaja toteuttaa itse sisäistä valvontaa ja kantaa riskin välittömästi omassa taloudessaan.

**Tarkastusviraston näkemyksen mukaan valtiovarainministeriöllä ja Valtiokonttorilla on keskeinen rooli siinä, että valvontaympäristö kehittyy positiiviseksi ja tehokkaaksi**. Valtiovarainministeriön ja Valtiokonttorin varmistaa säännös- ja tulosohjauksella, että keskitettyjen taloushallintotehtävien valvontaympäristö kehittyy tasapainoisesti sekä laadukkaaksi että tehokkaaksi. Tavoitteita asetettaessa tulee samalla arvioitua sisäisen valvonnan riskinottohalukkuus. Tarkastusvirasto pitää tärkeänä, että talousarviolain- ja asetuksen sekä annettujen määräysten ja ohjeiden muodostama kokonaisuus on yhtenäinen koko valtionhallinnolle. Nämä säännökset muodostavat valtionhallinnon yhtenäisen ns. Corporate Governance -valvontakoodiston. Tämä tarkoittaa, että kaikki valtion tulot ja menot sekä muut tapahtumat käsitellään ja ne kulkevat yhdenmukaisen kontrollijärjestelmän läpi.

**Tarkastusviraston näkemyksen mukaan väärinkäytösriskien näkökulmasta säädökset, määräykset ja ohjeet ovat asianmukaiset ja riittävät. Säädösten, määräysten ja ohjeiden kehittämiselle väärinkäytösnäkökulmasta ei ole tarkastuksissa tunnistettu erityisiä tarpeita**. Talousarviolaissa ja -asetuksessa sekä Valtiokonttorin määräyksissä ja ohjeissa on määritelty asianmukaisesti ja riittävästi menon tarkastajan ja hyväksyjän vastuut.

Tarkastusvirasto katsoo kuitenkin, että ohjausotteen terävöittäminen ja sisäisen valvonnan asianmukainen järjestäminen edellyttäisi yhteistyön ja ymmärryksen lisäämistä Palkeiden, valtiovarainministeriön ja Valtiokonttorin välillä. Vastaavasti voimassa olevat säännökset asettavat vaatimuksia valvontaympäristölle ja siten rajoittavat keinoja, joita voidaan käyttää toiminnallisen tehokkuuden tavoitteluun. Tämä tulisi ottaa Palkeissa huomioon talous- ja henkilöstöhallinnon toiminnan järjestämisessä sekä erityisesti prosesseja ja tietojärjestelmiä kehitettäessä.

## Sisäisten kontrollien ja valvonnan toiminta sekä keskeiset kehittämistarpeet väärinkäytösriskien hallitsemiseksi

**Valtion talous- ja henkilöstöhallinnon palvelukeskukselle annettiin vuoden 2023 tilintarkastuskertomuksessa huomautus ja ilmoitusvelvollisuus keskitettyjen taloushallintotehtävien sisäisen valvonnan järjestämisestä. Palkeiden sisäisen valvonnan järjestämisessä todetuista puutteista huolimatta on voitu todeta, että menot on maksettu ja tulot kerätty olennaisilta osin oikeanmääräisinä, minkä lisäksi tapahtumat on kirjattu kirjanpitoon olennaisilta osin oikein**. Sisäisessä valvonnassa on vuoden 2023 aikana kokonaisuutena tapahtunut kehittymistä tiettyjen prosessien kohdalla, mutta samalla on todettu prosessikohtaisia eroja. Talous- ja henkilöstöhallinnon prosesseja, tietojärjestelmiä ja kontrolleja kehitetään jatkuvasti, minkä takia riskiympäristö ja kontrollit ovat jatkuvassa muutoksessa. Tarkastusviraston kannanotot on huomioitu osana talous- ja henkilöstöhallinnon prosessien sisäisen valvonnan kehittämistä niin Palkeissa kuin myös valtiovarainministeriössä ja Valtiokonttorissa. Yhteistyö on toiminut valtiovarainministeriön, Valtiokonttorin ja Palkeiden välillä hyvin.

Tarkastusvirasto pitää tärkeänä kontrolleja, joilla ensisijaisesti ennalta ehkäistään tai toissijaisesti havaitaan valtion varoihin kohdistuvat väärinkäytökset. Merkittävä osa väärinkäytöksistä aiheutuu laajoista tehtävänkuvista ja käyttöoikeuksista, jotka luovat mahdollisuuden väärinkäytöksen tekemiseen. Valtionhallinnon yhteisten talous- ja henkilöstöhallinnon järjestelmien käyttöoikeuksilla toteutettava tehtävien eriyttäminen on vuosittain tarkastusviraston tarkastuskohteena. Kontrollien tehokas toiminta varmistetaan toimenkuvien asianmukaisella ja riittävällä eriyttämisellä sekä digitaalisessa ympäristössä rajaamalla käyttöoikeudet toimenkuvien mukaisesti siten, että rajauksilla voidaan ehkäistä virhe- ja väärinkäytösriskejä. Prosessit ja kontrollit tulisi pyrkiä ensisijaisesti automatisoimaan, mikä lisää lähtökohtaisesti kontrollien luotettavuutta. Tällöin väärinkäytösriskejä voidaan hallita rajaamalla henkilötason käyttöoikeuksia ja luomalla kontrollin, jossa menon asiatarkastaminen ja hyväksyminen on tehtävä eri käyttäjätunnuksilla eli suorittajat ovat aina eri henkilöitä.

Virhe- ja väärinkäytösten näkökulmasta keskeinen henkilöiden suorittama kontrolli on talousarvioasetuksen 38 §:n edellyttämä menon tarkastaminen ja hyväksyminen ennen menon maksamista. **Väärinkäytösnäkökulmasta kontrolliympäristö sisältää kuitenkin henkilöiden tekemiä kontrolleja, joihin liittyy inhimillistä kontrolliriskiä**. Inhimillisellä riskillä tarkoitetaan muun muassa kontrollin suorittamista puutteellisesti osaamiseen tai havaitsemiseen liittyen tai suorittamatta jättämistä. Lisäksi väärinkäytösten havaitsemista vaikeuttaa pyrkimys niiden peittelemiseen. Väärinkäytösten näkökulmasta keskeiset ennalta ehkäisevät kontrollit, kuten talousarvioasetuksen 38 §:n kontrollit suoritetaan Palkeiden asiakkaina olevissa kirjanpitoyksiköissä.

Tiedonhallintalain 16 §:n mukaan tietojärjestelmästä vastuussa olevan viranomaisen on määriteltävä tietojärjestelmän käyttöoikeudet. Käyttöoikeudet on määriteltävä käyttäjän tehtäviin liittyvien käyttötarpeiden mukaan, ja ne on pidettävä ajantasaisina. Tämän lisäksi Palkeet vastaa Valtiokonttorin määräyksen mukaan siitä, etteivät samalle henkilölle annettavat käyttöoikeusroolit muodosta vaarallista työyhdistelmää. Mikäli tällaisten työyhdistelmien syntymistä ei voida millään muilla rajaustoimenpiteillä välttää, tulee riskin hallitsemiseksi järjestää asianmukaiset kontrollit ja niihin liittyvä valvonta (korvaavat kontrollit).

**Tarkastusvirasto on tarkastuksessaan todennut, että tehtävien eriyttämistä ja käyttövaltuushallinnan kontrollien tehokkuutta tulisi parantaa**. Tehtävien eriyttämisessä on todettu prosessikohtaisia eroja ja esimerkiksi edellä mainittujen korvaavien kontrollien kehittämisessä on osin edetty hitaasti. Tarkastusviraston näkemyksen mukaan riskejä tulisi hallita ensisijaisesti tehtävien eriyttämisen kautta ja toissijaisesti korvaavilla kontrolleilla. Pääosin prosessien tehtävien eriyttäminen on kuitenkin kohtuullisella tasolla. Tehtävien eriyttämistä haastaa osin toiminnallisen tehokkuuden tavoitteet. Talous- ja henkilöstöhallinnon tehtävien eriyttämisen riskit painottuvat Palkeiden vastuulla oleviin tehtäviin.

**Palkeissa riskialttiit toimenkuvat tulisi tunnistaa ja kuvata nykyistä paremmin**. Riskialttiiden työyhdistelmien analyysissä tunnistetaan Palkeiden prosesseihin liittyvät riskialttiit toimenkuvat. Analyysit toimivat valvonnan perustana ja ne ovat vanhentuneita. Analyysejä ei ole tehty kokonaisprosessin näkökulmasta eikä mahdollisia korvaavia kontrolleja ole kuvattu. Tehokas sisäinen valvonta edellyttäisi Palkeiden palvelutuotannon riskialttiiden työroolien ajantasaista määrittelyä järjestelmittäin ja järjestelmäkokonaisuuksittain sellaisissa prosesseissa, joissa käytetään useampia järjestelmiä.

Tämän lisäksi käyttöoikeusrooleja ja käyttöoikeuksia ylläpitävien henkilöiden tulisi voida varmistua käyttöoikeuksien asianmukaisuudesta niitä avattaessa tai muutettaessa, mikä edellyttää valvontatyökalujen kehittämistä, kuten esim. käyttövaltuushallinnan kokonaisratkaisun käyttöönottoa sekä selkeitä ja yhtenäisiä käyttöoikeuslomakkeita ja -ohjeita. **Palkeissa on saadun selvityksen mukaan käynnissä käyttövaltuushallinnan kehittämishanke, jolla pyritään parantamaan niin käyttöoikeuksien sisäistä valvontaa kuin myös prosessin toiminnallista tehokkuutta**. Tärkeänä osana toimivaa sisäistä valvontaa on myös kirjanpitoyksiköissä tapahtuva valvonta siitä, että henkilöiden toimenkuvat vastaavat henkilöiden tehtäviä ja ovat jatkuvasti ajan tasalla.

**Tarkastusviraston näkemyksen mukaan sisäisen valvonnan toimivuus ja toiminnan tehokkuus ratkaistaan prosesseja, toimintoja ja tietojärjestelmiä kehitettäessä.** Siksi sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan tulisi aina olla kiinteä osa toiminnan suunnittelua, uudistamista ja lainsäädännön kehittämistä. Tarkastusviraston näkemyksen mukaan toimiva sisäinen valvonta tukee myös toiminnallisen tehokkuuden tavoitteita. Tavoitteen saavuttaminen edellyttää myös sitä, että säädösten, määräysten ja ohjeiden valmisteluun ja erityisesti prosessien ja tietojärjestelmien kehittämiseen turvataan riittävä sisäisen valvonnan osaaminen niin valtiovarainministeriössä, Valtiokonttorissa kuin Palkeissa. Valtionhallinnon toiminnalliseen tehokkuuteen liittyvät tavoitteet ja esimerkiksi säästötavoitteet tekevät tästä tavoitteesta entistä tärkeämmän, jotta valvontaympäristö säilyy laadukkaana myös jatkossa ja riskinottohalukkuus voidaan pitää edelleen hyväksyttävän matalalla tasolla.

**Talous- ja henkilöstöhallinnon keskittäminen Palkeisiin on parantanut prosessien laatua ja tehokkuutta**. Keskittäminen tukee myös hallittua prosessien kehittämistä ja automatisointia osaamisen ja taloudellisten resurssien ollessa suuremmat. Tarkastusvirasto näkee, että valtion talous- ja henkilöstöhallinnon kehittämisessä tulisi edelleen pyrkiä yhä vahvemmin yhtenäisiin prosesseihin ja toimintatapoihin sekä yhtenäisten tietojärjestelmien käyttöön. Yhtenäisyyttä tukee valtionhallinnon yhtenäinen säännöskehikko. Yhtenäisyys mahdollistaa prosessien laajemman automaation ja tehtävien eriyttämisen tapahtumien käsittelyssä ja automaattisten kontrollien suunnittelussa ja käyttöönotossa. Tavoitteeseen pääseminen edellyttäisi kuitenkin nykyistä vahvempaa keskitettyä ohjausta, minkä lisäksi Palkeiden toimintaa ohjaavien valtiovarainministeriön ja Valtiokonttorin toimivaltuuksia ja vastuunjakoa tulisi selkeyttää.

Osana talous- ja henkilöstöhallinnon kokonaisuutta sijoittaa kontrollit siihen osaan kokonaisprosessia, joissa ne toimivat luotettavimmin ja tehokkaimmin. Palkeet tarjoaa tiettyjen palvelukokonaisuuksien lisänä lisäpalveluita, joissa voi hankkia tehtäviä tai kontrollien suorittamista Palkeista. Tarkastusviraston näkemyksen mukaan useat lisäpalveluina tarjottavat tehtävät ja kontrollit ovat tehokkaampia Palkeiden suorittamina. Erilaiset palvelukokonaisuudet ehkäisevät tavoitetta prosessien yhtenäisyydestä. Ohjaavien tahojen tulisi osoittaa tällaiset tehtävät nykyistä tehokkaammin osaksi Palkeiden peruspalveluja.

Tarkastusvirasto kiinnittää myös huomiota siihen, että valtionhallinnossa on suuri määrä erilaisia substanssijärjestelmiä esimerkiksi valtionapuihin ja valtion tuloihin liittyen. Substanssijärjestelmissä kontrollit ja mahdollisuudet tehtävien eriyttämiseen ovat joissakin tapauksissa rajatumpia.

**Nykyinen kontrolliympäristö on riittävä havaitsemaan kohtuullisella varmuudella ylimmän johdon ja muiden henkilöiden säännönmukaiset säännösten vastaiset käytännöt**. Tämä tarkoittaa edellä luetelluiden syiden takia, että täydellistä varmuutta ei voida valvonnalla saavuttaa eikä se olisi myöskään tarkoituksenmukaista, koska tällöin kontrollien suorittamisesta aiheutuvat kustannukset ylittäisivät merkittävästi siitä saatavat hyödyt.

Lisätietoja antaa:

Tarkastuspäällikkö Sebastian Seemer, sebastian.seemer@vtv.fi , 040 735 6679