

VALTIOVARAINVALIOKUNNAN MIETINTÖ 65/1998 vp

Hallituksen esitys laiksi julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista

JOHDANTO

Vireilletulo

Eduskunta on 4 päivänä marraskuuta 1998 lähettänyt valtiovarainvaliokuntaan valmistelevasti käsiteltäväksi hallituksen esityksen laiksi julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista (HE 242/1998 vp).

Jaostovalmistelu

Asia on valmisteltu valtiovarainvaliokunnan hallinto- ja tarkastusjaostossa.

Asiantuntijat

Hallinto- ja tarkastusjaostossa ovat olleet kuuluttavina

- vanhempi hallitussihteeri Petri Syrjänen, valtiovarainministeriö
- hallitusneuvos Timo Kisanlahti, kauppa- ja teollisuusministeriö
- lainsäädäntöneuvos Jyrki Jauhiainen, oikeusministeriö

- toimistopäällikkö Maija Kleemola, Tietosuojavaltuutetun toimisto
- puheenjohtaja Juhani Kyläkallio, Valtion tilintarkastuslautakunta
- puheenjohtaja Kirsti Vallinheimo, JHTT-lautakunta
- tarkastusneuvos Asko Valkosalo, Valtiontilintarkastajain kanslia, JHTT-yhdistyksen puheenjohtaja
- tarkastuspäällikkö Timo-Veli Sälli, Valtiontalouden tarkastusvirasto
- kehityspäällikkö Oiva Myllyntaus, Suomen Kuntaliitto
- lakimies Pasi Horsmanheimo, Keskuskauppakamari
- toiminnanjohtaja Juha-Veikko Kurki, HTM-tilintarkastajat ry
- kaupunginrevisori Erkki Eskola, Kuntatarkastajat ry:n puheenjohtaja
- professori Arvo Myllymäki..

HALLITUKSEN ESITYS

Hallitus ehdottaa, että nykyisen asetuksentasoisien sääntelyn tilalle säädettäisiin laki julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista. JHTT-asetus on alun perin säädetty julkisyhteisöjen palveluksessa olevan tilintarkastustehtävissä ja niihin rinnastettavissa tehtävissä toimivan henkilöstön ammatillisten valmiuksien yhdenmukaista toteamista koskeväksi tutkintoasetukseksi. Kuten

hallituksen esityksessä on todettu, lähinnä kuntalain ja tilintarkastuslain 14 §:n säätämisen jälkeen voidaan perustellusti olla sitä mieltä, että JHTT-järjestelmä ei ole enää pelkkä tutkintojärjestelmä. JHTT-järjestelmän perusteista on katsottu olevan syytä säätää lakitasolla. Myös Suomen perustuslakien uudistaminen on tuonut lisä-

vaatimuksia järjestelmän lakitasoisesta sääntelemisestä.

Tilintarkastajien valvonnasta ehdotetaan sisällytettäväksi lakiin nykyistä tarkemmat säännökset. Lisäksi siihen tulisivat tarvittavat vahingonkorvaus- ja rangaistussäännökset. Lailla ku-

mottaisiin julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajan tutkinnosta sekä JHTT-yhteisöstä annettu asetus.

Ehdotettu laki on tarkoitettu tulemaan voimaan 1 päivänä heinäkuuta 1999.

VALIOKUNNAN KANNANOTOT

Yleisperustelut

Yleistä

Hallituksen esityksen perusteluista ilmenevistä syistä ja saamansa selvityksen perusteella valiokunta pitää esitystä tarpeellisenä ja tarkoituksenmukaisena. Valiokunta puoltaa hallituksen esitykseen sisältyvän lakiehdotuksen hyväksymistä seuraavin huomautuksin ja muutosehdotuksin.

JHTT-tilintarkastajat tarkastavat kuntia ja valtionhallintoa sekä useita välillisen julkisen hallinnon yksiköitä. Kunnissa ja kuntayhtymissä varsinaisen tilintarkastuksen suorittamisesta ovat vuoden 1997 alusta vastanneet yksinomaan JHTT-tilintarkastajat ja JHTT-yhteisöt. Kysymys on tilintarkastuksesta eikä toiminnan arvioinnista, joka kunnallishallinnossa on luottamushenkilöistä koostuvan tarkastuslautakunnan tehtävä.

JHTT-luetteloon oli 31 päivänä elokuuta 1998 merkittynä JHTT-tilintarkastajia 148 ja JHTT-yhteisöjä 13. Huolimatta kilpailevista auktorisointijärjestelmistä valtiovarainvaliokunta toteaa, että JHTT-järjestelmä on tullut julkishallinnon tilintarkastukseen jäädäkseen ja edellyttää kehittyäkseen laintasoista sääntelyä. Periaatteessa julkisen vallan käyttäjillä pitäisi aina olla viime kädessä eduskunnan säätämään lakiin perustuva toimivalta.

Nykyisestä julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajan tutkinnosta sekä JHTT-yhteisöjä koskevasta asetuksesta puuttuvat kokonaan vahingonkorvaus- ja rangaistussäännökset. Lisäksi tilintarkastajien valvontaa koskevat säännökset ovat puutteellisia. Julkisyhteisöjen tilintarkastustoiminnan laintasoisen sääntelyn kiireelli-

syyttä puoltaa sekin, että yksityissektorin tilintarkastuksen järkevöittämiseksi säädettiin tilintarkastuslaki jo vuonna 1994. Ehdotetun lain säätämistä voidaan siten pitää kiireellisenä.

Toteutuessaan laki merkitsee kolmen auktorisoidun tilintarkastustutkinnon olemassaoloa (HTM, KHT ja JHTT). Valtiovarainvaliokunta katsoo, että pitkän tähtäyksen tavoitteena tulee edelleen olla yksi, yhtenäinen tilintarkastustutkinto, jonka puitteissa voisi erikoistua.

Tilintarkastuksen sisällön ja raportoinnin sääntelytarve

Valiokunta toteaa, että esitys koskee JHTT-tilintarkastajien ja -yhteisöjen hyväksymistä ja valvontaa. Tilintarkastusta esitys koskee vain siten, että siihen on otettu eräitä keskeisiä periaatteita (hyvä tilintarkastustapa, JHTT-tilintarkastajan yleinen kelpoisuus, riippumattomuus ja esteellisyys sekä vaitiolovelvollisuus). Tilintarkastuksen sisällöstä säädetään kutakin julkisyhteisöä koskevassa erillislaissa, kuten kuntalaissa. Jälkimmäisessä tilintarkastus on erotettu toiminnan tehokkuuden ja tuloksellisuuden arvioinnista.

Hallituksen esitykseen ei sisälly valtiontalouden tarkastuksen osalta yksityiskohtaista säännöstöä tilintarkastuksen toimittamisesta ja raportoinnista. Osaltaan tähän vaikuttaa ulkoista tarkastusta suorittavien tarkastuselinten itsenäinen asema, jolloin ei ole asianmukaista puuttua niiden tarkastusmetodeihin kovin syvällisesti. Sekä EU:n tilintarkastustuomioistuimella että valtiontalouden tarkastusvirastolla on omat tarkastusmetodinsa, jotka sitovat asianomaisen elimen palveluksessa olevia. Kansainvälisesti ul-

koisen tarkastuselimen riippumattomuuteen kuuluu se, että se voi itsenäisesti valita tarkastusalueet ja -kohteet sekä tarkastusmenetelmän ja itsenäisesti päättää tarkastuksen päätelmistä ja niiden julkaisemisesta.

Raportoinnista säädetään muun muassa valtiontalouden tarkastuksesta annetun lain 8 ja 18 §:ssä. Tietoja annetaan asianomaiselle virastolle, laitokselle tai liikeyritykselle, valtioneuvostolle, valtiontilintarkastajille ja valtiovarainministeriölle. Käytännössä valtiontalouden tarkastusvirasto on saadun selvityksen mukaan viime vuosina päässyt siihen, että se tekee vuosittain kaikkien valtion tilivirastojen vuositilintarkastuksen ja noin 30 toiminnantarkastusta. Myös raportointi on vakiintunutta.

Valiokunta toteaa, että valtion varojen käytön tarkastusta tekevät myös valtion virastot. Tarkastuksen painopiste on viime vuosina siirtynyt yhä enemmän tähän suuntaan.

Valiokunta toteaa, että tilintarkastuksen sisältöön ja raportointiin on valtiontalouden osalta aiheellista palata sen jälkeen, kun uuden perustuslain mukaiset muutokset tarkastustoiminnan organisoinnissa ovat tulleet voimaan.

Muutoksenhaku

Esityksessä ehdotetaan muutoksenhaku JHTT-lautakunnan päätöksistä järjestettäväksi nykyisellä tavalla eli siten, että lautakunnan päätöksistä valitetaan Uudenmaan lääninoikeuteen hallintolainkäyttölain mukaisesti. Kuten hallituksen esityksen perusteluissa on todettu, valitusten keskittämistä yhteen lääninoikeuteen puoltaa valitusten vähäinen määrä. JHTT-lautakunnan päätös saattaa perustua tosiseikkoihin, jotka voivat tulla lääninoikeuden tutkittaviksi myös muiden kuin lakiehdotuksessa tarkoitettujen valitusten yhteydessä. Hallintotuomioistuimet ovat joutuneet antamaan ratkaisuja esimerkiksi kunnanvaltuuston päätöksistä koskien kunnan tilintarkastajien valintaa.

Valiokunta toteaa, että esityksessä valittu muutoksenhakumalli on hallintolainkäytön kehittämistä tehtyjen linjausten mukainen. Kaikkien valitusten ohjaaminen JHTT-lautakunnan

päätöksistä valtion tilintarkastuslautakuntaan (VALA) ei voi edellä todetuilla perusteilla tulla kysymykseen. Siltä osin kuin on kyse tilintarkastuslain 14 §:n mukaisesta tilanteesta eli lähinnä kuntaenemmistöisistä osakeyhtiöistä, on joissakin poikkeustilanteissa mahdollista, että tilintarkastuslaissa tarkoitettua hyvää tilintarkastustapaa jouduttaisiin tulkitsemaan saman yhtiön osalta sekä VALA:ssa että lääninoikeudessa. Tällaisten tilanteiden varalta lääninoikeus voisi valitusta käsitellessään pyytää valtion tilintarkastuslautakunnalta lausunnon, kuten esityksen 22 §:n yksityiskohtaisissa perusteluissa on todettu. Valtiovarainvaliokunta katsoo, että hallituksen esityksessä ehdotettu muutoksenhakupöytäkirja on selkeä, eikä siitä tosiasiaa ole odotettavissa erityisiä tulkintaongelmia.

Riippumattomuus ja esteellisyys

Hallituksen esityksen 4 §:ään ja 5 §:ään sisältyvät säännökset riippumattomuudesta ja esteellisyydestä ovat samansisältöiset kuin kuntalain vastaavat säännökset. Kuten hallituksen esityksen perusteluissa on todettu, riippumattomuuden vaatimus on olennainen osa julkishallinnon hyvän tilintarkastustavan sisältöä, sillä huolellinen ammattitaitoinen henkilö on toiminnassaan riippumaton. Esityksessä on myös esimerkinomaisesti todettu, että jos JHTT-yhteisön omistajana on julkisyhteisö tai yhdistys, ei JHTT-yhteisö saisi toimia tämän julkisyhteisön tai yhdistyksen valittuna tilintarkastajana.

Saadun selvityksen mukaisesti valiokunta toteaa, että hallintomenettelylain 10 ja 11 §:ssä säädetään kattavasti esteellisyydestä ja sen vaikutuksista hallinnossa. Ei voida perustellusti väittää, että esimerkiksi tilintarkastuslain 24 §:n esteellisyyssääntely olisi kattavampi tai tiukempi kuin hallintomenettelylain yksityiskohtaiset säännökset. Esteellisyyssäännöksiä sovelletaan JHTT-yhteisön vastuullisiksi määräämiin tilintarkastajiin ja myös sitä kautta JHTT-yhteisön riippumattomuus voi tulla arvioitavaksi.

Riippumattomuuden arviointi on aina tapauskohtaista. Jos tilintarkastaja itse tai joku ulkopuolinen taho perustellusti epäilee riippumatto-

muuden vaarantumista, on luonnollista, että asia selvitetään. Jos esimerkiksi esteellisyystilanteita syntyisi usein, on selvää, että myös riippumattomuus vaarantuu ja tilintarkastajan on luovuttava tehtävästään.

Yksityiskohtaiset perustelut

2 §. Julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunta. Pykälän yksityiskohtaisissa perusteluissa on todettu, että JHTT-lautakunta toimii valtiovarainministeriön yhteydessä. Itse pykälässä lautakunnan todetaan olevan julkishallinnon tilintarkastusta käsittelevän ministeriön yhteydessä yksilöimättä sitä mihinkään ministeriöön. Saadun selvityksen mukaan nykyisten lainvalmisteluoppien mukaista on, että viraston, lautakunnan tms. sijaintia tietyn ministeriön hallinnonalalla ei saa mainita laissa, vaan asia tulisi ratkaista valtioneuvoston ohjesäännössä. Tämän mukaisesti 2 §:ssä ei mainita ministeriötä nimeltä. Valiokunta toteaa, että käytännössä lautakunta tulisi jatkossakin toimimaan valtiovarainministeriön yhteydessä.

9 §. Tutkinto. Lakiehdotus merkitsee toteutussaan JHTT-tilintarkastajien perustutkintotason nostamista ylempään korkeakoulututkintoon. Tämä seikka yhdessä ministeriön päätöksellä säädettävien opintojen kanssa mahdollistaa julkissektorin ammattitilintarkastajien laatutason merkittävän nostamisen tietyn siirtymäkauden jälkeen.

Saamansa selvityksen perusteella valiokunta toteaa, että ministeriön päätöksellä vaadittava lisäopintoviikkomäärä tarkoittaa uusia opintoja vain siltä osin kuin ao. hakijan suorittamaan korkeakoulututkintoon ei vaadittuja opintoja ole sisältynyt. Hallituksen esityksen mukaista 9 §:ää on tarkasteltava kokonaisuutena ja huomattava, että sen 2 momentissa on uusi poikkeus niille, jotka ovat toimineet vähintään seitsemän vuotta vaativissa julkishallinnon laskentatoimen, rahoituksen ja oikeudellisissa tehtävissä ja joilla on vähintään neljän vuoden käytännön kokemus tilintarkastuksesta. Tällaisilta henkilöiltä edellytettäisiin vähintään alemmaa korkeakoulututkin-

toa, mutta ei pykälän 1 momentin 1 kohdassa tarkoitettuja opintoja. Lisäksi 2 momenttiin sisältyisi edelleen 15 vuoden poikkeussääntö. Sen mukaan vähintään 15 vuoden ajan ammattimaisesti julkishallinnon ja -talouden tilintarkastustai niihin rinnastettavissa tehtävissä toimineilla henkilöillä on oikeus osallistua tutkintoon.

10 §. Tilintarkastusyhteisön hyväksyminen. Pykälän 3 kohdassa osakeyhtiömuodossa toimivan JHTT-yhteisön hallituksen jäseniltä vaadittaisiin, että yli 2/3 heistä olisi JHTT-tilintarkastajia. Hallituksen jäsenet voisivat olla myös muutoin julkishallinnon ja -talouden tilintarkastukseen hyvin perehtyneitä. Tässä vaiheessa ei ole katsottu mahdolliseksi JHTT-tilintarkastajien vähäisen määrän vuoksi vaatia yli 2/3 hallituksen jäsenistä ehdottomasti JHTT-auktorisointia.

13 §. Lautakunnan tehtävät. Pykälän mukaan JHTT-lautakunnan tehtäviin kuuluisi huolehtia tilintarkastajien hyväksymisestä ja hyväksytyjen tilintarkastajien toiminnan valvonnasta sekä tehdä aloitteita ja esityksiä julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuksen kehittämisestä. Pykälässä jää jossain määrin epäselväksi, kuka tai ketkä tutkintoja vastaanottavat/järjestävät. Asialla voi olla merkitystä ratkaistaessa, mitä tietoja JHTT-lautakunta voi tutkintoja suorittavista tallettaa. Saadun selvityksen mukaan tarkoituksena on ollut, että JHTT-lautakunta edelleen järjestää tutkinnon. Valiokunta ehdottaa selvyiden vuoksi 13 §:ään sisällytettäväksi tätä koskevan säännöksen.

14 §. Luettelo tilintarkastajista ja tilintarkastusyhteisöistä. Saadun selvityksen perusteella valiokunta toteaa, että JHTT-tilintarkastajilta ei kerätä luetteloa varten terveystietoja tai muita arkaluonteisia tietoja. Myöskään syyllistymistä talousrikokseen tai varattomuutta ei merkittäisi luetteloon, vaan nämä jäisivät pöytäkirjamerkinän varaan.

17 ja 18 §. Salassapitovelvollisuus. Lakiehdotuksen 17 ja 18 §:ssä säädetään salassapitovelvollisuudesta ja poikkeuksista siitä. Poikkeukset eli oikeus tietojen luovuttamiseen tulisi ko-

pykälien 2 momenteissa rajata vain tarpeellisten tietojen luovuttamiseen. Valiokunta ehdottaa tätä tarkoittavat täsmennykset tehtäviksi pykäliin.

19 §. Luettelosta poistaminen. Ehdotetusta sääntelystä ei näy selkeästi, poistetaanko tilintarkastajan tiedot luettelosta siinä tapauksessa, että JHTT-lautakunta 20 §:n perusteella peruuttaa hyväksymisensä. Saadun selvityksen perusteella valiokunta katsoo, että hyväksyminen on luetteloon merkitsemisen edellytys (7, 10 ja 14 §), minkä vuoksi luettelosta on vastaavasti poistettava tiedot niistä henkilöistä, joiden hyväksyminen on 20 §:n nojalla lainvoimaisesti peruttu.

21 §. Varoitus ja huomautus. Valiokunta on korjannut pykälän 1 momenttiin sisältyvän teknisen virheen.

27 §. Siirtymäsäännökset. Saamaansa selvitykseen viitaten valtiovarainvaliokunta pitää pykälän 3 momenttiin sisältyvää viiden vuoden siirtymäaika liian pitkänä. Enintään neljän vuoden siirtymäaika herättäisi mahdolliset tutkintoon hakeutuvat ajoissa suorittamaan sen siirtymäajan kuluessa. Pitkä siirtymäsäännös ei aktivoi tutkintoon nopeasti hakeutumista, vaikka puute JHTT-tilintarkastajista on nyt suurimmillaan. Näillä perusteilla valiokunta ehdottaa siirtymäaika lyhennettäväksi siten, että se päättyisi 31 päivänä joulukuuta 2003.

Päätösehdotus

Edellä esitetyn perusteella valtiovarainvaliokunta kunnioittavasti ehdottaa,

että lakiehdotus hyväksytään muutettuna (Valiokunnan muutosehdotus) .

Valiokunnan muutosehdotus

Laki

julkishallinnon ja -talouden tilintarkastajista

Eduskunnan päätöksen mukaisesti säädetään:

1—12 §
(Kuten HE)

13 §

Lautakunnan tehtävät

(1—2 kohta kuten HE)

3) *järjestää tutkinto ja* päättää hyväksymisestä *siinä* ;

(4—8 kohta kuten HE)

14—16 §
(Kuten HE)

17 §

Lautakunnan jäsenten ja henkilöstön salassapitovelvollisuus

(1 mom. kuten HE)

Mitä 1 momentissa säädetään, ei estä *tarpeellisten* tietojen ja asiakirjojen antamista:

(1—4 kohta kuten HE)

18 §

Tilintarkastajan ja tilintarkastusyhteisön palveluksessa olevan salassapitovelvollisuus

(1 mom. kuten HE)

Mitä 1 momentissa säädetään, ei estä *tarpeellisten* tietojen ja asiakirjojen antamista:

VaVM 65/1998 vp — HE 242/1998 vp

(1—4 kohta kuten HE)

19—20 §
(Kuten HE)

21 §

Varoitus ja huomautus

Lautakunnan tulee antaa tilintarkastajalle tai tilintarkastusyhteisölle varoitus, jos tilintarkastaja tai tilintarkastusyhteisö huolimattomuudesta tai varomattomuudesta on menetellyt julkishallinnon ja -talouden tarkastajan toiminnasta annettujen säännösten tai ohjeiden vastaisesti tai rikkonut (*poist.*) velvollisuuksiaan tilintarkastajana tai tilintarkastusyhteisönä.

(2 mom. kuten HE)

22—26 §
(Kuten HE)

27 §

Siirtymäsäännökset

(1—2 mom. kuten HE)

Edellä 9 §:n 1 momentissa säädettyistä vaatimuksista poiketen tutkintoon on viimeistään 31 päivänä joulukuuta 2003 oikeus osallistua myös henkilöllä, joka on suorittanut tilintarkastustehäviin soveltuvan alemman korkeakoulututkinnon.

(4—6 mom. kuten HE)

Helsingissä 18 päivänä joulukuuta 1998

Asian ratkaisevaan käsittelyyn valiokunnassa ovat ottaneet osaa

pj. Mauri Pekkarinen /kesk
vpj. Kari Rajamäki /sd
jäsen. Olavi Ala-Nissilä /kesk
Ulla Anttila /vihr
Pirjo-Riitta Antvuori /kok
Timo Ihamäki /kok
Heikki Järvenpää /kok
Timo Laaksonen /vas (osittain)
Håkan Malm /r
Arja Ojala /sd
Maija Rask /sd (osittain)

Jukka Roos /sd (osittain)
Kimmo Sasi /kok (osittain)
Oiva Savela /kok
Marja-Liisa Tykkyläinen /sd
Jukka Vihriälä /kesk
Jorma Vokkolainen /vas
vjäs. Maria Kaisa Aula /kesk
Hannu Kempainen /kesk
Lauri Metsämäki /sd
Matti Saarinen /sd.