

TAMPEREEN YLIOPISTO
Johtamiskorkeakoulu

VAIKEASTI HAVAITTAVAA

Tuloksellisuustarkastuksen vaikutukset julkisyhteisöjen näkökulmasta

Tilintarkastuksen ja arvioinnin
maisteriohjelma
Julkinen talousjohtaminen
Pro Gradu -tutkielma
Toukokuu 2016
Ohjaajat: Jarmo Vakkuri &
Harri Laihonen

Tiina Riihilahti

TIIVISTELMÄ

Tampereen yliopisto

Johtamiskorkeakoulu; julkinen talousjohtaminen

Tekijä:

RIIHILAHTI, TIINA

Tutkielman nimi:

VAIKEASTI HAVAITTAVAA – Tuloksellisuustarkastuksen vaikutukset julkisyhteisöjen näkökulmasta

Pro Gradu -tutkielma:

70 sivua, 9 liitesivua

Ajankohta:

Toukokuu 2016

Avainsanat:

tarkastus, tuloksellisuustarkastus, tuloksellisuus, vaikutus, Valtiontalouden tarkastusvirasto

Tuloksellisuustarkastus on yleisesti käytössä oleva julkishallinnon toiminnan tuloksellisuutta arvioiva tarkastuksen muoto. Yleisyyteensä nähden sitä on tutkittu suhteellisen vähän eri näkökulmista. Tutkimuksen tavoitteena on tutkia, millaisia vaikutuksia tuloksellisuustarkastuksella on olemassa. Kyselyaineisto rajaa tutkimuksen käsittelemään Valtiontalouden tarkastusviraston suorittamaa tuloksellisuustarkastusta. Tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia selvittäviä tutkimuksia on olemassa jonkin verran, mutta tarkastuksen kohteiden näkökulmasta tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia tarkastelevia tutkimuksia ei ole kansainvälisesti kovinkaan paljoa. Suomessa vastaavaa tutkimusta ei ole tehty aiemmin ollenkaan.

Tutkimus koostuu sekä teoreettisesta tarkastelusta että empiirisen kyselyaineiston analysoinnista. Tutkimuksessa käsitellään teoreettisesti tuloksellisuutta, tuloksellisuustarkastusta ja vaikutuksia aiemman tutkimuksen valossa kirjallisuuskatsauksen kautta. Tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia eritellään hyödyntäen Van Loocken ja Putin (2011) tutkimuksessaan esittelemää tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehystä. Empiirisenä kyselyaineistona analysoidaan Vakkurin ja Engblom-Pelkkalan (2014) kansainväliseen vertailututkimukseen keräämään kyselyaineistoa, josta ilmeneviä vaikutuksia teemoitellaan tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehysten mukaisesti. Kyselyn vastaajat ovat tuloksellisuustarkastuksissa vuosina 2003–2013 mukana olleita tarkastuksen kohteita edustavia henkilöitä.

Aineiston perusteella voitiin havaita, että myös suomalaisessa tuloksellisuustarkastuksessa ilmenee jossain määrin samoja vaikutusten teemoja kuin kansainvälisessä tutkimuksessa on aiemmin tunnistettu. Tutkimuksessa havaituista vaikutuksista toivotuiksi arvoitettuja vaikutuksia ilmenee useammin kuin epätoivotuiksi arvoitettuja vaikutuksia. Aineisto tuki myös aiemman tutkimuksen käsitystä vaikutusten tehokeinoista, joista etenkin tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välinen vuorovaikutus korostui muita enemmän. Vastaukset osoittavat lisäksi, että vaikka tuloksellisuustarkastus koetaan hyödylliseksi ja hyväksi asiaksi, jäävät tarkastuksen kohteen näkökulmasta konkreettiset vaikutukset ja toimintojen kehitys usein saavuttamatta. Tutkimuksessa havaittiin myös, että osa vaikutuksista on varsinaiseen tarkastukseen nähden etukäteisiä.

Tutkimuksen perusteella voidaan päätellä, että tuloksellisuustarkastuksella on aina jokin vaikutus, mutta vaikutukset ovat monesti abstrakteja ja vaikeasti havaittavia etenkin, jos tarkastuksen kohde kokee, että tarkastuskertomus vain referoi tarkastajalle annettuja tietoja. Tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välisellä vuorovaikutuksella on suuri merkitys siihen, millaisena tarkastuksen kohde kokee tarkastuksen, ja mitä vaikutuksia hän siitä havaitsee. Vuorovaikutuksen laatu vaikuttaa myös siihen, miten tarkastuksen kohde arvioi tuloksellisuustarkastuksen lopputuloksen; sujuva vuorovaikutus voi kääntää tarkastusprosessin positiiviseksi, vaikka tarkastuksen lopputulos olisikin negatiivinen.

SISÄLLYS

1	JOHDANTO JA TUTKIMUSASETELMA	6
1.1	Tuloksellisuustarkastus tutkimuksen kohteena	7
1.2	Tutkimuksen tavoite ja keskeiset rajaukset	10
1.3	Tutkimuksen rakenne, tutkimusote ja -menetelmät	12
1.4	Tutkimuksen keskeiset käsitteet	14
1.4.1	Tuloksellisuus	14
1.4.2	Tuloksellisuustarkastus	15
1.4.3	Ylimmät tarkastusviranomaiset	15
1.4.4	Vaikutus	16
2	TULOKESELLISUUSTARKASTUKSEN KONTEKSTI	18
2.1	Tuloksellisuus monitulkintaisena ilmiönä	18
2.2	Tuloksellisuustarkastus	21
2.2.1	Tilivelvollisuus	26
2.2.2	Tuloksellisuuden kehittäminen	28
2.3	Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastus	29
3	TULOKESELLISUUSTARKASTUKSEN VAIKUTUKSET	32
3.1	Vaikutuksen käsite	32
3.2	Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten teoreettinen viitekehys	33
3.3	Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten tutkiminen kyselyaineiston avulla	40
3.3.1	Muuttujat ja aineiston kuvailu	40
3.3.2	Analyysimenetelmät	41
3.4	Kyselyaineiston analysointi	42
3.4.1	Vastaajien käsitys tuloksellisuustarkastuksesta	42
3.4.2	Tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia koskevat kysymykset	49
3.4.3	Avoimen kysymyksen vastausten teemoittelu	54
3.5	Empiirisen analyysin tulokset	55
4	JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA	58
4.1	Vuorovaikutuksella vaikutuksia havaittavammiksi	61
4.2	Tutkimustulosten yleistettävyys ja taustakirjallisuuden relevanssi	63
4.3	Teemoja jatkotutkimukselle	64

LÄHTEET	66
LIITTEET	71
Liite 1 Kyselylomake	71

KUVIOT

KUVIO 1. Rahaprosessin ja reaali prosessin yhteys julkistaloudessa (Meklin 2009, 62).....	12
KUVIO 2. Tuloksellisuus monitulkintaisena käsitteenä Marchin mallia mukailleen	20
KUVIO 3. Tuloksellisuustarkastuksen suhde tuloksellisuusprosessiin	21
KUVIO 4. Tilivelvollisuus ja tuloksellisuuden paraneminen tuotantomahdollisuuksien käyrällä (Barzelay 1996, 42).....	26
KUVIO 5. Valtiontalouden tarkastusviraston toiminta (VTV 2014c).....	30
KUVIO 6. Tuloksellisuustarkastuksen vaikuttimien viitekehys (Van Loocke & Put 2011, 202)...	38
KUVIO 7. Vastaaajien edustamien organisaatioiden asema hallintojärjestelmässä	43
KUVIO 8. Vastaaajien työtehtävien jakautuminen organisaation sisäisesti.....	43
KUVIO 9. Tuloksellisuustarkastuksen kohdentuminen.....	44

TAULUKOT

TAULUKKO 1. Perinteisen tarkastuksen, tuloksellisuustarkastuksen ja ohjelmatarkastuksen vertailua (Barzelay 1996, 18)	24
TAULUKKO 2. Viitekehys tuloksellisuustarkastuksen näkökulmiin (Van Loocke & Put 2011, 182–183).....	35
TAULUKKO 3. Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia pohtivat taustakysymykset	44
TAULUKKO 4. Tuloksellisuustarkastuksia koskevat väittämät.....	46
TAULUKKO 5. Tuloksellisuustarkastuksen muutosten vaikuttimet	47
TAULUKKO 6. Tuloksellisuustarkastuksen vaikutukset	48
TAULUKKO 7. Tuloksellisuustarkastus ja media	49
TAULUKKO 8. Tuloksellisuustarkastuksen käyttö	49
TAULUKKO 9. Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten esiintyminen aineistossa teemaluokittain	51

1 JOHDANTO JA TUTKIMUSASETELMA

Julkisuudessa puhutaan julkishallinnon paisumisesta ja julkisten palveluiden tuottamisesta niukoin voimavaroin. Kustannusten kasvaessa ja samalla palveluiden käyttäjäkunnan lisääntyessä myös tarve ja paine tuottaa palveluita mahdollisimman taloudellisesti, tehokkaasti ja vaikuttavasti – eli tuloksellisesti – kasvavat. Toiminnan tuloksellisuutta voidaan paitsi arvioida myös tarkastaa. Tuloksellisuustarkastus onkin nykyään useissa demokraattisissa hyvinvointivaltioissa keskeinen julkishallinnon työkalu (Johnsen, Meklin, Oulasvirta & Vakkuri 2001, 585). Toisaalta tuloksellisuuskysymyksiä ja niiden tarkastusta voidaan pitää vanhana ja jopa muinaisena julkishallinnon toimintatapana (Simon 1997; Williams 2003). Tuloksellisuustarkastuksen ajatellaan olevan lähtöisin länsimaista, joissa se on jatkuvasti yleisempää, mutta sen leviäminen ympäri maailmaa jatkuu yhä. Tuloksellisuustarkastusta tehdään nykyään myös osassa kehitysmaista, ja esimerkiksi Botswanassa tuloksellisuutta on tarkastettu lähes 30 vuoden ajan (Lonsdale 2011, 6; Van Loocke & Put 2011, 176).

Tuloksellisuustarkastus (performance audit) on sellaisena tarkastusmuotona kuin me sen nykyään tunnemme suhteellisen nuori, kun huomioidaan esimerkiksi Suomen valtiontalouden tarkastuksen historia. Se ulottuu aina vuoteen 1695, jolloin Ruotsi-Suomen kruunun finanssivaltioita valvomaan perustettiin Kamarirevisio-niminen virasto (VTV 2014b). Nykymuotoinen tuloksellisuustarkastus sai alkunsa 1960-luvulla ja on kehittynyt erityisesti 1970- ja 80-luvuilla ympäri maailmaa arvioimaan hallinto-organisaatioiden suoriutumista käytössä olevien resurssien varassa. Euroopassa, Austraasiassa ja Pohjois-Amerikassa ylimmät tarkastusviranomaiset (Supreme Audit Institution, SAI) laajensivat näkökulmaansa rahankäytön tarkoituksenmukaisuudesta siihen, onko raha käytetty tehokkaasti, ja onko sillä todella saatu aikaan hyvää. (Lonsdale, 2011, 4; Morin 2001.) Samaan aikaan julkishallintoa leimasi uudistuminen uuden julkishallinnon, New Public Managementin (NPM) oppien mukaisesti, ja voidaankin ajatella, että NPM:llä ja tuloksellisuustarkastuksella on yhteys. NPM on tuonut julkishallintoon liike-elämästä tuttua markkina-ajattelua sekä toimintaan että johtamiseen. (Pollitt 1999, 199; Siltala 2008, 436.)

Hallinnon ja teorioiden näkökulmasta tuloksellisuustarkastus on hyvä ja suositeltava asia. Ylimmät tarkastusviranomaiset ovat tarkastuksen kohteisiinsa nähden niin sanotussa auktoriteettiasemassa, ja esimerkiksi Suomen Valtiontalouden tarkastusvirasto valitsee itse tuloksellisuustarkastuksensa kohteet. Tarkastukset tulevat kohteilleen annettuna eli kohde itse ei tätä palvelua itselleen tilaa. Millaisena tällainen toiminta nähdään tarkastuksen kohteissa; miten se vaikuttaa heihin ja heidän toimintaansa? Onko sillä toivottuja ja positiivisia vaikutuksia heidän näkökulmastaan, vai onko se niin

sanotusti tarkastusta tilivelvollisuuden varmentamiseksi? Pro gradu -tutkielman tarkoituksena on selvittää, millaisia vaikutuksia ylhäältä päin annettuna toteutetulla tuloksellisuustarkastuksella on tarkastuksen kohteiden näkökulmasta.

Tässä luvussa tutustutaan ensin pro gradu -tutkielman aihealueeseen ja aiempaan tutkimukseen, ja selvitetään, miksi tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia on tärkeää tutkia myös tarkastuksen kohteiden eli julkisyhteisöjen näkökulmasta. Tämän jälkeen toisessa alaluvussa esitellään tutkimuksen tutkimustavoite tutkimuskysymyksineen ja tutkimuksen kannalta keskeiset rajaukset. Kolmannessa alaluvussa käydään läpi valitut tutkimusotteelliset ja -menetelmälliset valinnat tutkimuksen tavoitteeseen pääsemiseksi. Lopuksi neljännessä alaluvussa perehdytään tutkimuksen kannalta keskeisiin käsitteisiin tuloksellisuus, tuloksellisuustarkastus, ylimmät tarkastusviranomaiset ja vaikutus.

1.1 Tuloksellisuustarkastus tutkimuksen kohteena

Organisaatioiden toimintaa arvioidaan ja arvotetaan herkästi talouden lukujen perusteella, sillä niitä on helpompi tulkita ja vertailla kuin sanallisessa muodossa tai laadullisesti ilmaistuja seikkoja. Julkishallinnon uudistumisen ja uuden hallintotavan yleistyessä 80–90-lukujen vaihteessa etenkin julkisten organisaatioiden toiminnan ja suoriutumisen arvioinnin avuksi on yleistynyt tuloksellisuusajattelu ja sen tarkastaminen ulkopuolisen toimielimen toimesta. Puhutaan tuloksellisuustarkastuksesta tai englanninkielisessä kirjallisuudessa yhtäältä termillä *performance audit* ja toisaalta termillä *value for money audit*. Tuloksellisuustarkastuksessa korostuvat nimenomaisesti kansalaisten näkökulmasta vastinetta verorahoille -ajattelu ja tuloksellisuuden osatekijöiden – taloudellisuuden, tuottavuuden ja vaikuttavuuden – arviointi (INTOSAI 1992). Tuloksellisuusinformaatio sisältää paitsi talouden lukuja taloudellisuuden arvioimiseksi myös tuottavuuden ja varsinkin vaikuttavuuden arvioimiseksi paljon niin sanottua kvalitatiivista eli laadullista informaatiota. Kysymykseen, onko toiminta tuloksellista, ei ole universaalia yksiselitteistä vastausta, vaan tuloksellisuutta arvioidaan aina tapauskohtaisesti organisaation omat lähtökohdat huomioiden. Julkisten organisaatioiden osalta tämä käsittää myös muun muassa ministeriön organisaatiolle asettamat tulosvaatimukset. Tuloksellisuus on monitulkintaista, joten tuloksellisuustarkastuskin on monitulkintaista.

Tuloksellisuustarkastusta on tehty ympäri maailmaa yleisesti jo yli puoli vuosisataa, minkä johdosta se on siis nykyisin globaali ja laajasti julkishallinnossa käytössä oleva menettely. Tuloksellisuustarkastusta on myös jonkin verran tutkittu viimeisten vuosikymmenien aikana erilaisista näkökulmista.

Kuitenkin tarkastuksen kohteiden näkökulma on vähemmän tutkittu näkökulma tuloksellisuustarkastuksen kontekstissa.

Tuloksellisuustarkastus on mielenkiintoinen ja kansainvälinen tutkimuksen kohde, ja sitä onkin ehditty jonkin verran eri näkökulmista tutkia puolivuosisataisen historiansa aikana. Useimpien tutkimuksien näkökulmat ovat kuitenkin tarkastuksen suorittajan puolella (ks. esim. Pollitt ym. 1999). Tuloksellisuustarkastustutkimukselle näyttäisi olevan tyypillistä erityisesti ylimpien tarkastusviranomaisten toiminnan tutkiminen vertailemalla eri maiden viranomaisia toisiinsa. Huomattavaa on, että tuloksellisuustarkastusta on erityisen innokkaasti tutkittu 1990-luvulla ja vuosituhannen vaihteessa, jolloin tutkimusperinteessä ja tematiikassa on näkynyt kiinnostus tuloksellisuustarkastuksen vakiintumiseen uuden julkisen hallintotavan (New Public Management, NPM) myötä. Tuoreemmassa tutkimusperinteessä on havaittavissa tietynlaista kriittisyyttä tuloksellisuustarkastuksen olemassaoloa kohtaan; tutkimukset keskittyvät tavalla tai toisella selvittämään, onnistuuko tuloksellisuustarkastus tehtävissään (Vrt. esim. Johnsen ym. 2001; Morin 2001; Reichborn-Kjennerud 2014). Toisaalta esimerkiksi tämänkin tutkimuksen kohteena olevan Suomen Valtiontalouden tarkastusviraston ja eduskunnan tarkastusvaliokunnan julkaisujen valossa vastaavanlaista kriittisyytteistä tarkastelua ei ole julkaistu nimenomaisesti suomalaisten tuloksellisuustarkastustoimintojen onnistumisen näkökulmasta. Tilausta ulkopuolisille arvioinneille näyttäisi siis olevan. Valtiontalouden tarkastusvirastossa toteutetaan kuitenkin vuosittain viraston sisäistä tarkastus- ja valvontatoimintojen laadunvarmistusta, jolla pyritään varmistamaan, että toiminta on viraston toimintakäsikirjassa esitettyjen laatuvaatimusten mukaista. Laadunvarmistus raportoidaan osana viraston julkista vuosikertomusta. (VTV 2012.)

Barzelay (1997) on tutkinut ylimpien tarkastustoimielinten tuloksellisuustarkastustoimintaa ja niiden tuottamia palveluita vertailemalla OECD-maiden ylimpiä tarkastustoimielimiä. Vertailun kohteita ovat olleet Ruotsin, Saksan, Yhdistyneiden Kuningaskuntien, Kanadan, Ranskan ja Yhdysvaltain ylimmät tarkastustoimielimet. Pollitt ja Summa (1997) ovat tutkineet ylimpien tarkastusinstituutioiden tilivelvollisuutta selvittämällä, millaista evidenssiä ne itse tarjoavat toimintansa laadun ja vaikuttavuuden selvittämiseksi. Tutkimuksessa kysyttiin lisäksi, onko NPM:llä ollut vaikutusta ylimpien tarkastuselinten itsearviointiin ja -raportointiin.

Lonsdale (2000) on tutkinut tuloksellisuustarkastusmenetelmien kehitystä sekä niiden vaikutuksia ja seurauksia vertaamalla viiden maan ylintä tarkastustoimielintä. Mukana vertailussa ovat olleet Suomen, Ranskan, Alankomaiden, Ruotsin sekä Yhdistyneiden Kuningaskuntien ylimmät tarkastusorganisaatiot. Tutkimuksen fokus on nimenomaisesti tarkastusmenetelmissä. Johnsen, Meklin, Oulasvirta ja Vakkuri (2001) ovat tutkineet tuloksellisuustarkastuksen toimintaa paikallisessa jul-

kishallinnossa vertaillen Suomea ja Norjaa. Tutkimuksessa selvitettiin kohdemaiden paikallisen julkishallinnon näkemyksiä tuloksellisuustarkastuksen tehokkuudesta.

Morin (2001) on tutkinut Kanadan ylimmän tarkastusviranomaisen kautta, onko sen tuloksellisuustarkastuksella aidosti vaikutusta julkishallintoon. Hän tarkastelee artikkelissaan tuloksellisuustarkastusta osana sosiaalista vaikutusprosessia, jossa vaikutuksen lähteenä toimii tarkastaja ja vaikutuksen kohteena tarkastettava, johon tarkastaja-vaikuttaja voi vaikuttaa suostuttelemalla positiivisessa tai negatiivisessa mielessä (vrt. persuasion ja dissuasion) ja antamalla varoituksia ja neuvoja (Morin 2001, 100). Morinin tavoitteena oli löytää ne seikat, jotka mahdollistavat pitkántähtäimen toiminnan kehittämisen, sekä ne, jotka kertakaikkisesti osoittautuvat tehottomiksi. Tutkimuksen tuloksena hän tunnisti 14 tuloksellisuustarkastuksen tuloksellisuusmittaria sekä 11 tarkastuksen kohdevaikuttamisen onnistumistekijää.

Reichborn-Kjennerud (2013) on tutkinut tuloksellisuustarkastuksen kohteiden näkökulmasta ylimmän tarkastusviranomaisen tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia. Tutkimuskysymykset koskevat erityisesti tilivelvollisuutta ja sen hyötyjä; minkä verran tarkastuksen kohteiden mielestä tuloksellisuustarkastuksesta on hyötyä, ja minkä verran raportit pitävät (kulloinkin vastuullista) ministeriä tilivelvollisena. Missä määrin tarkastuksen kohteet mieltävät tuloksellisuustarkastuksessa (kulloinkin vastuullisen) ministerin tilivelvollisuuden enemmän tai vähemmän hyödylliseksi? Mikä voi selittää tuloksellisuustarkastuksesta ja sen hyödyllisyydestä kumpuavan poliittisen tilivelvollisuuden vaihtelua? Tutkimus koskee Norjaa ja sen aineistona on käytetty 353 yhden tai useamman tuloksellisuustarkastuksen kokeneen virkamiehen kyselyvastauksia. (Reichborn-Kjennerud 2013, 680.)

Artikkelissaan *Performance audit and the importance of the public debate* (2014) Reichborn-Kjennerud on tarkastellut tuloksellisuustarkastuksen vaikutusta julkisiin toimintalinjoihin Norjassa tutkimalla tarkastuskertomuksia ja niiden synnyttämää julkista keskustelua. Tutkimuksen tulokset osoittavat, että Norjan ylin tarkastusviranomainen keskittyy pääasiassa johtamista koskeviin kysymyksiin myös tuloksellisuustarkastuksen näkökulmasta. Tarkastusraportit herättävät vain vähäisessä määrin median mielenkiintoa, joten Reichborn-Kjennerud näkeekin ministeriöiden kanssa käytävän suoran dialogin tärkeänä, jotta tuloksellisuustarkastuksella olisi mahdollisimman tavoitteidensa mukainen vaikutus.

Kyseiset Reichborn-Kjennerudin tutkimukset ovat tämän pro gradu -tutkimuksen kannalta merkittäviä, sillä molemmat tutkivat samaa aihealuetta – tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia tarkastuksen kohteiden näkökulmasta. Kuten Reichborn-Kjennerud (2013, 680) toteaaikin artikkelissaan, vielä toistaiseksi ei ole olemassa paljoakaan empiiristä aineistoa tuloksellisuustarkastuksen vaikutuk-

sista tilivelvollisuuden toteutumiseen. Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten selvittäminen on siis ajankohtainen tutkimusaihe näkökulmasta riippumatta, mutta erityisesti tarkastuksen kohteiden näkökulmasta. Vastaavaa tutkimusta ei ole vielä tehty suomalaisella aineistolla Valtiontalouden tarkastusviraston suorittamasta tuloksellisuustarkastuksesta.

Van Loocke ja Put (2011) ovat artikkelissaan *The impact of performance audits: a review of the existing evidence* tutkineet 14 empiiristä tutkimusta tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksista ja verranneet niitä olemassa olevaan tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehykseen. Lisäksi artikkelissa pohditaan ylimpien tarkastusviranomaisten roolia vaikutuksista kertovan informaation tuottajina. Tutkimus keskittyy paitsi suoriin vaikutuksiin myös sivuvaikutuksiin. Tässä tutkimuksessa hyödynnetään Van Loocken & Putinkin käyttämää tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehystä.

1.2 Tutkimuksen tavoite ja keskeiset rajaukset

Tämän pro gradu -tutkielman tavoitteena on tunnistaa, millaisia vaikutuksia tuloksellisuustarkastuksella on tarkastuksen kohteelle Suomessa. Tavoitetta tutkitaan selvittämällä vastaukset seuraaviin tutkimuskysymyksiin:

1. Millaisia vaikutusmekanismeja tuloksellisuustarkastuksella on aiemman tutkimuksen perusteella tunnistettu olevan?
2. Miten Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastamat organisaatiot ovat kokeneet tuloksellisuustarkastuksen?
3. Onko tuloksellisuustarkastus aiheuttanut toimenpiteitä organisaatiossa? Jos on, millaisia toimenpiteitä?

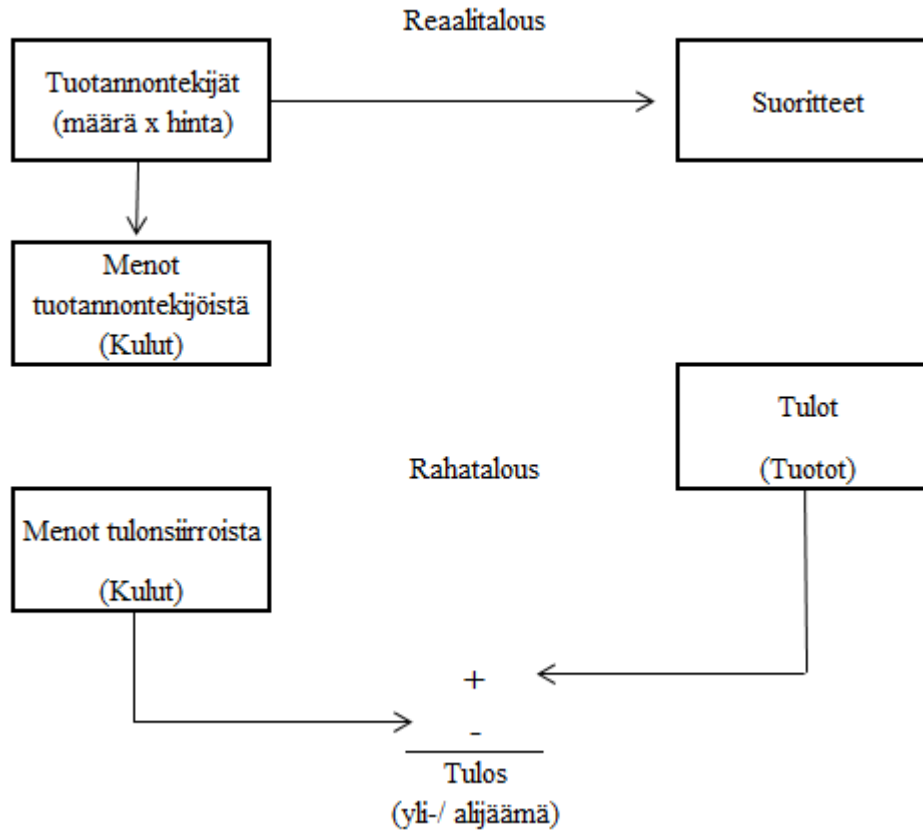
Kysymyksiin vastataan sekä teoreettisesti tarkastellen kirjallisuuden ja aiempien tutkimusten perusteella että käytettävissä olevan empiirisen kyselyaineiston avulla tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia käsittelevässä luvussa. Kyselyaineisto määrittää tutkimuksen pääasiallisen ajanjakson; otos koostuu Valtiontalouden tarkastusviraston vuosina 2003–2013 tekemistä tuloksellisuustarkastuksista. Tuloksellisuustarkastuksia tarkastellaan soveltuviissa määrin myös tähän päivään saakka. Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten ymmärtämiseksi tutkimuksessa on tarpeen perehtyä lisäksi tuloksellisuustarkastuksen kontekstiin yleisemmin ja Suomen ylimmän tarkastusviranomaisen tuloksellisuustarkastukseen.

Tuloksellisuustarkastusta voivat tehdä myös yksityiset tarkastusorganisaatiot ja tarkastuksen kohteena voi olla myös yksityisiä yrityksiä. Kuitenkaan tuloksellisuustarkastus ei ole yksityisellä puolella kovinkaan yleistä (vrt. esim. Lonsdale 2000, 73). Yksityisten yhteisöjen toiminnoissa raha- ja reaali prosesseilla on kiinteä yhteys toisiinsa, minkä ansiosta toimintaa on helpompi mitata, arvioida ja varmentaa taloudellisen informaation avulla (ks. esim. Meklin 2009, 60). Osittain tämän ja osittain lakisääteisyysden vuoksi tilintarkastus on yksityissektorilla huomattavasti yleisempi tarkastus- ja varmennusmuoto kuin tuloksellisuustarkastus.

Julkisessa toiminnassa raha- ja reaali prosessit eivät linkity toisiinsa yhtä saumattomasti. Suoritteista ei saada suoraan niiden arvoa vastaavia tuottoja vaan tulot kerätään useimmiten veroina ja erilaisina käyttömaksuina. Toisaalta kulut eivät koostu pelkästään tuotannontekijämenoista, vaan kuluja ovat myös tulonsiirtojen aiheuttamat menot. Reaali- tai suoriteprosessin ja rahaproessin väliltä puuttuu suoraviivainen yhteys (ks. kuvio 1; Meklin 2009, 60–63.) Tämän takia talousprosessien kuvastajat kuten kirjanpito ja tilinpäätös eivät kerro toiminnasta ja sen onnistumisesta kaikkea. Tarvitaan tuloksellisuuden arviointia ja tarkastusta, jotta voidaan varmentua toiminnan tarkoituksenmukaisuudesta ja tehokkuudesta.

Myös tilivelvollisuus- ja vastinetta rahoille -ajattelutapojen ansiosta toiminnan tuloksellisuus on tärkeää julkisyhteisöille, ja siten siis tuloksellisuustarkastuksen merkitys on suurempi kuin yksityissektorilla, jossa monesti toiminnan tavoite on jossain muussa kuin kokonaistuloksellisuudessa. Julkisyhteisöjen tuloksellisuutta tarkastetaan kansallisen tarkastusviraston lisäksi myös erilaisissa toimielimissä alueellisesti ja paikallisesti (ks. esim. Vakkuri 2011). Tässä tutkimuksessa keskitytään nimenomaisesti kansallisten ylimpien tarkastusviranomaisien suorittamaan tuloksellisuustarkastukseen. Tutkimuksen empiria käsittelee tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia suomalaisesta näkökulmasta Valtiontalouden tarkastusviraston suorittaman tuloksellisuustarkastuksen kautta.

Valtiontalouden tarkastusvirasto on Suomen kansallinen ylin ulkoinen tarkastusviranomaisen. Aiemmin vastaavien instituutioiden tehtävänä nähtiin enemmän valvoa ja tarkkailla hallinnon toimia, kun taas nykyään tehtäväkenttänä on hallinnon toiminnan kehittäminen ja siten lisäarvon tuominen tarkastustoimenpiteiden myötä (Van Loocke & Put 2011, 175). Tutkimuksen kyselyaineisto ei ota kantaa tarkastuksen lopputulokseen. Tarkastuksen lopputulos pidetään tässä tutkimuksessa siis vakio- tai muuttujana. Vaikutuksia tutkitaan ilman tätä näkökulmaa. Tutkimuksessa ei myöskään kiinnitetä huomiota siihen vaikutuksen aspektiin, onko kyseessä suora vaikutus vai sivuvaikutus.



KUVIO 1. Rahaprosessin ja reaali prosessin yhteys julkistaloudessa (Meklin 2009, 62)

1.3 Tutkimuksen rakenne, tutkimusote ja -menetelmät

Pro gradu -tutkimus koostuu sekä teoreettisesta että empiirisestä tarkastelusta. Tutkimuksen teoreettinen osuus tarkastelee tuloksellisuustarkastusta ja vaikutuksia sekä tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia kirjallisuuskatsauksen avulla. Tarkoituksena on muodostaa tutkimuksen perustaksi käsitys olemassa olevasta teoreettisesta tiedosta ja sen hyödynnettävyydestä tutkimuksen empiirisen osuuden analysoinnissa. Myös aiemmin tässä luvussa on hyödynnetty kirjallisuuskatsausta tutkimusrelevanssin osoittamiseksi. Salmisen (2011, 4) mukaan kirjallisuuskatsaus on tutkimusta tutkimuksesta, joka nimenomaisesti toimii perustana uusille tutkimustuloksille. Kirjallisuuskatsauksen avulla vastataan tutkimukselle edellä luvussa 1.2 asetettuun kysymykseen, ”millaisia vaikutusmekanismeja tuloksellisuustarkastuksella on aiemman tutkimuksen perusteella tunnistettu olevan olemassa”. Toki myös empiirisestä kyselyaineistosta on mahdollista paljastua aiemmasta tutkimuksesta poikkeavaa tietoa.

Salminen luokittelee kirjallisuuskatsaukset kolmeen luokkaan, jotka ovat kuvaileva kirjallisuuskatsaus, systemaattinen kirjallisuuskatsaus ja meta-analyysi. Kuvaileva kirjallisuuskatsaus eli niin sanottu traditionaalinen kirjallisuuskatsaus on yleisin kirjallisuuskatsauksen muoto, sillä se ei edellytä tutkimuskysymyksiltä tiukkarajaisuutta eikä toteuttamistavaltaan perusteellista systemaattisuutta. Kirjallisuuskatsausta voidaan käyttää tutkimusmetodina paitsi itsenäisenä metodina myös muuta metodologiaa tukevana menetelmänä, kuten tässä pro gradu -tutkimuksessa on tehty. (Salminen 2011, 6.)

Kuvailevasta kirjallisuuskatsauksesta on mahdollista erottaa erilaisia tyyppisiä. Tässä tutkimuksessa hyödynnetään erityisesti narratiivista yleiskatsausta. Narratiivisen yleiskatsauksen tehtävänä on Salmisen mukaan luoda yleistä käsitystä tutkimuksen kohteesta ja tiivistää aiempia tutkimuksia. (Salminen 2011, 7.) Tutkimuksen ensimmäinen kirjallisuuskatsaus on aiemmin luvussa 1.1, jossa on tutkittu laajasta kirjallisuusaineistosta, millaista tutkimusta tuloksellisuustarkastuksen aihealueesta on aiemmin tehty, ja ovatko tutkimusongelma ja tutkimuksen näkökulma relevantteja.

Luvun 3 alussa paneudutaan niin kutsuttuun vaikutusteoriaan eli siihen, miten vaikutuksia voidaan luokitella, ja miten ne voivat ilmetä. Suomen kielessä on vaikutukselle vain yksi käsite, mutta esimerkiksi englannin kielessä vaikutuksella on useita synonyymeja. Tämän tutkimuksen teoria-aineisto on suurelta osin englanninkielistä, joten vaikutusteorian käsittelyn yhteydessä on syytä tehdä myös käsitteanalyysi vaikutuksen käsitteestä ja pohtia kirjallisuudessa esiintyneiden englanninkielisten termien *influence* ja *impact* merkityksiä ja eroja, jotta voidaan olla varmoja, millaisia vaikutuksia tutkimuksessa selvitetään. (vrt. Puusa 2008, 38.) Vaikutuksen käsitettä pohditaan luvussa 3.1 ja tuloksellisuustarkastuksen teoreettista viitekehystä käsitellään luvussa 3.2.

Tutkimuksen empiirinen osuus käsittelee ylimmän tarkastusviranomaisen toteuttamaa tuloksellisuustarkastusta suomalaisesta näkökulmasta ja Valtiontalouden tarkastusviraston tekemää tuloksellisuustarkastusta, ja perustuu toista tutkimusta varten kerättyyn kyselyaineistoon. Tätä tutkimusta varten kyselyaineistosta on erityiseen tarkasteluun poimittu kysymys, ”miten tuloksellisuustarkastusta voisi mielestäsi parantaa” (aineiston 25. kysymys). Lisäksi tarkastelun kohteeksi on valittu muutamia muita tutkimuksen kannalta relevantteja kysymyksiä, joista ilmeneviä vaikutuksia analysoidaan teemoittelemalla.

Tutkielman empiirinen osuus on toteutettu hyödyntämällä Vakkurin ja Engblom-Pelkkalan (2014) keräämää kyselyaineistoa. Aineisto on kerätty osana pohjoismaista ylimpien tarkastuselimien strategisia valintoja ja institutionaalisia muutoksia selvittävää tutkimusta "The influence of performance audit on public administration and politics? A comparative study of the Nordic Supreme Audit Institutions". Suomalainen aineisto kohdistuu Valtiontalouden tarkastusviraston suorittamaan tulok-

sellisuustarkastukseen. Vastaavanlaiset kyselyt on toteutettu osana tutkimushanketta myös Ruotsissa, Norjassa, Tanskassa ja Virossa. Kyselyn vastaajat edustavat julkisyhteisöjä, joissa on vuosina 2003–2013 toteutettu tuloksellisuustarkastus; mukana on niin ministeriöitä, valtion virastoja ja laitoksia kuin aluehallintoa, paikallishallintoa, liikelaitoksia ja yhtiöitä ja kuntayhteisöjä. Tässä pro gradu -tutkimuksessa tarkastellaan tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten näkökulmasta tarkemmin aineistosta valittuja kysymyksiä. Valmiin aineiston valinta on järkevä ratkaisu paitsi opinnäytetutkimuksen tehokkuuden kannalta, myös aineistojen kokonaisvaltaisen hyödyntämisen ja tutkimuksen kustannustehokkuuden kannalta.

Empiirisessä osiossa vastausaineistoa analysoidaan teemoittelemalla. Teemoittelemalla on mahdollista löytää aineistosta suoritettujen tarkastusten välisiä yhteisiä tekijöitä, niin sanottuja tyypillisiä vastauksia tai tyypillisiä muita reaktioita tarkastukseen (vrt. Saaranen-Kauppinen & Puusniekka 2006b). Teemoittelun pohjana hyödynnetään teoriaperustaista tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehystä siten, että vaikutusten teemat on johdettu viitekehyksestä.

Tutkimus on otteeltaan laadullista tutkimusta, sillä tutkimuskysymykset ovat ajateltavissa laadullisiksi ja tutkimusaineisto on pääasiallisesti tekstiaineistoa numeerisen mittausaineiston sijaan. Empiirisessä analyysissä hyödynnetty kyselyaineistokin on perusluonteeltaan kvalitatiivista sekä sanallisten vastausten että nominaalisasteikollisten muuttujien ansiosta. (Vrt. Töttö 2004.) Tutkimus rakentuu deduktiivisesti eli teoriasidonnaisesti; aineistoa tarkastellaan olemassa olevaan tietoon pohjautuen. Tutkimuksessa esitellään teoreettinen malli tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksista ja tutkitaan empiirisen aineiston avulla mallin soveltuvuutta käytäntöön tutkittavassa tapauksessa. (vrt. esim. Saaranen-Kauppinen & Puusniekka 2006a; Metsämuuronen 2008.)

1.4 Tutkimuksen keskeiset käsitteet

Tässä osiossa määritellään lyhyesti tutkimuksen kannalta tärkeät käsitteet, joita käsitellään tarkemmin jäljempänä tutkimuksessa. Tutkimuksen kannalta keskeisiä käsitteitä ovat tuloksellisuus, tuloksellisuustarkastus, ylimmät tarkastusviranomaiset ja vaikutus.

1.4.1 Tuloksellisuus

Tuloksellisuus jaetaan perinteisesti kolmen E:n mallin mukaisesti taloudellisuuteen (economy), tehokkuuteen (efficiency) ja vaikuttavuuteen (effectiveness). Taloudellisuus ja tehokkuus liittyvät kiinteästi tuotanto- eli panos–tuotos-prosessiin. Kun prosessiin lisätään tulosaspekti ja vaikutus, astuu vaikuttavuuden käsite mukaan. Tuotoksia (output) seuraa tulos (outcome). Kyseessä on kau-

saalisuhteinen panos–tuotos–tulos-prosessi, jossa tuloksia joko seuraavat vaikutukset (ks. myös kuvio 3 luvussa 2.2). Tulokset ja vaikutukset voidaan myös käsittää toistensa synonyymeina. Esimerkiksi Barzelay (1996, 20) määrittelee taloudellisuuden panosten hukan poistamiseksi, tehokkuuden optimaalisen prosessin saavuttamiseksi panosten muuttamisessa tuotoksiksi, ja vaikuttavuuden tulosten saavuttamiseksi tai kehittämiseksi tuotosten tuottamisen kautta. Vaikuttavuutta arvioitaessa tuotantoprosessin lopputulokselle on annettu arvo.

Tässä tutkimuksessa tuloksellisuus käsitetään nimenomaisesti taloudellisuuden, tehokkuuden ja vaikuttavuuden summaksi. Tuloksellisuutta ja sen monitulkintaista luonnetta käsitellään tarkemmin tutkimuksen luvussa 2.1.

1.4.2 Tuloksellisuustarkastus

Tuloksellisuustarkastuksen tehtävänä on määrittää ja tarjota kansalaisille riippumaton arvio siitä, hoidetaanko hallinnon toimintapolitiikkoja, ohjelmia ja instituutioita hyvin: taloudellisesti, tuottavasti ja vaikuttavasti (Pollitt, Girre, Lonsdale, Mul, Summa & Waerness 1999, v). Se on siis käytössä oleva keino tuloksellisen toiminnan ja varainkäytön varmentamiseksi. Kansainvälisen ylimpien tarkastusinstituutioiden järjestön INTOSAI'n mukaan hallinnon tarkastus täydessä laajuudessaan edellyttää säännöllisyyttä ja tuloksellisuustarkastusta. Tuloksellisuustarkastus perustuu tehtyihin päätöksiin ja lainsäädännöllä vakiinnutettuihin tavoitteisiin. Se on hallintotoiminnan, -ohjelmien ja -organisaatioiden tuottavuuden ja vaikuttavuuden tarkastusta suhteutettuna taloudellisuuteen (vrt. kuvio 3 luvussa 2.2). Tuloksellisuustarkastuksella tavoitellaan toiminnan kehittämistä tavalla tai toisella. (ISSAI 3000, 11.) Tuloksellisuustarkastuksen avulla tavoitellaan lisäksi varainkäyttöön liittyvää tilivelvollisuutta. Tuloksellisuustarkastus tuottaa siis informaatiota siitä, miten toiminnassa on onnistuttu kvalitatiivisesti arvioiden.

Tuloksellisuustarkastukseen paneudutaan tarkemmin luvussa 2.2, jossa käsitellään lisäksi tuloksellisuustarkastuksen tavoitteita eli tilivelvollisuutta ja toiminnan kehittämistä. Luvussa 2.3 tarkastellaan Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastusta. Myöhemmin tutkimuksen 3. luvussa käsitellään tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia sekä teoreettisesti että empiirisesti.

1.4.3 Ylimmät tarkastusviranomaiset

Ylimpiä tarkastusviranomaisia ovat kansalliset, yleensä valtiontaloutta ja valtion rahankäyttöä tarkastavat viranomaiset. Yhdistyneiden Kuningaskuntien vuonna 1996 julkaiseman tutkimuksen (ks. Lonsdale 2000, 74) mukaan ylimmät tarkastusviranomaiset on luokiteltavissa neljään ryhmään sen perusteella, millainen niiden toimintatapa on sekä, millainen niiden asema on suhteessa valtionhallintoon. Nämä ryhmät ovat (1) tuomioistuin, jolla on juridista valtaa; (2) kollegiaalinen toimielin

ilman juridista valtaa; (3) itsenäinen pääjohtajan (auditor general) johtama tarkastusvirasto; ja (4) pääjohtajan johtama valtionhallintoon kuuluva tarkastusvirasto. Esimerkkeinä juridista valtaa omaavasta tuomioistuintyyllisestä ylimmästä tarkastusviranomaisesta Lonsdale nimeää Ranskan Cour des Comptes, kollegiaalisesta ylimmästä tarkastusviranomaisesta Alankomaiden Algemene Regenkamer, itsenäisestä tarkastusvirastosta Yhdistyneiden Kuningaskuntien National Audit Office, ja valtionhallintoon kuuluvasta tarkastusvirastosta Ruotsin Riksrevisionsverket. Huomattavaa on kuitenkin se, että Ruotsin perustuslainmuutoksen jälkeen 1.7.2003 alkaen Riksrevisionsverketin ja Ruotsin eduskunnan reviisoreiden muodostettua Riksrevisionenin, on sen asema muuttunut itsenäiseksi eduskunnan yhteydessä toimivaksi virastoksi (Riksrevisionen 2011). Suomen Valtiontalouden tarkastusvirasto on myös kolmatta ryhmää eli itsenäinen valtionhallinnosta riippumaton tarkastusvirasto, sillä myös se toimii eduskunnan yhteydessä.

1.4.4 Vaikutus

Tutkimuksen lähdeaineisto on suurelta osin englanninkielistä, joten siksi on tärkeää myös määritellä vaikutus myös englanninkielisenä terminä edellä esitettyssä merkityksessä. Vaikutus voidaan kääntää englanniksi muun muassa termeillä influence, effect, action ja impact. *Influence* kääntyy suomeksi vaikutuksena, esimerkiksi alkoholin vaikutuksen alaisena. *Effect* on enemmän teho- ja seurausmerkityksessä, esimerkiksi lämmön vaikutus metalleihin. *Action* kääntyy suomeksi myös vaikutuksena, mutta voidaan ajatella olevan enemmän toiminnallinen vaikutus, esimerkiksi lääkkeen vaikutus. *Impact* käännetään ajatuksellisesti voimakkaana vaikutuksena tai jopa törmäyksenä. (Hurme, Malin, Pesonen & Syväoja 2002, 416; Waite 2001.) Millainen suhde näillä termeillä on tähän pro gradu -tutkimukseen ja käsiteltävään aiheeseen tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksista tarkastuksen kohteiden näkökulmasta; millaista terminologiaan liittyvää lähdekritiikkiä tulee käyttää englanninkielistä lähdeaineistoa tutkiessa?

Tuloksellisuustarkastusta koskevassa kirjallisuudessa vaikutuksiin viitataan yleensä joko termillä *impact* tai *influence*, joten näitä on hyödynnetty myös tämän tutkimuksen tekemisessä. Vaikutusteorian isä, James G. March käyttää vaikutusteoriaa koskevissa kirjoituksissaan termiä influence, ja samoin Talcott Parsonsin artikkeli *On the Concept of Influence* (1963) on kirjallisuudessa ahkerasti viitattu lähde. Aiemmin luvussa 1.1 viitatuissa tutkimuksissa esimerkiksi Morin (2001) on tutkinut tuloksellisuustarkastuksen influence-vaikutusta. Lonsdale (2000) on puolestaan tutkinut tuloksellisuustarkastusmenetelmien kehitystä impact-vaikutusten ja seurausten näkökulmasta.

Teoreettisessa mielessä termin influence käyttö on tavallisempaa sen neutraalimman luonteen takia. Toisaalta Parsons määrittelee influencen suostuttelun keinoksi, jolloin se olisi luonteeltaan tarkoi-

tuksellista ja positiivista (Parsons 1963, 44–45). Termivalintaan näyttäisi kirjallisuudessa kuitenkin vaikuttavan se, ovatko kyseessä nimenomaisesti suorat ja oletetut vaikutukset vai vaikutukset yleisemmin. Suoriin ja odotettuihin vaikutuksiin viitataan herkemmin termillä *impact*. Tässä tutkimuksessa termillä vaikutus viitataan kaikenlaisiin vaikutuksiin myöhemmin luvussa 3.1 määriteltävin rajoituksin. Erilaisten vaikutusta tarkoittavien termien välisiä aspektieroja ei ole tarpeen eritellä tämän enempää, koska kyseessä ei ole pelkästään käsiteanalyttinen tutkimus eikä kielitieteellinen tutkimus.

2 TULOSELLISUUSTARKASTUKSEN KONTEKSTI

Kuten aiemmin luvussa 1.2 todettu, julkisessa toiminnassa rahaprosessi ja reaali prosessi eivät suoraan ole yhteydessä toisiinsa. Meklin (2009) kutsuu tätä verorahoitteiseksi toiminnaksi. Verorahoitteisen toiminnan vastapuolena on markkinarahoitteinen toiminta, jossa suorite saa aikaan sitä vastaavan tulon ja menon reaali- ja rahaprosessien ollessa suoraan linkittyneitä toisiinsa. (Meklin 2009.) Julkisessa toiminnassa taloudellisen informaation tarkastelu ei kokonaisuuden kaksijakaisuuden takia kerro kaikkea toiminnasta, vaan sitä on pelkän kustannustehokkuuden ohella tarkasteltava kokonaisvaltaisesti tuloksellisuuden kautta. Tuloksellisuuden sisältämä informaatio raha- ja reaali prosessien yhteydestä antaa varsinkin verorahoitteisessa toiminnassa kattavamman kuvan kuin pelkän rahaprosessin tarkastelu taloudellisen informaation perusteella (vrt. kuviot 1 ja 3). Tuloksellisuusinformaatio on luonteeltaan kvalitatiivista, mistä johtuen sen arviointi ei ole yksiselitteistä vaan tuloksellisuus on monitulkintainen ilmiö. Monitulkintaisen ilmiön tarkastaminen ja sen vaikutusten selvittäminen ei sekään välttämättä ole yksiselitteistä.

Tässä luvussa käsitellään ensin tuloksellisuutta monitulkintaisena käsitteenä, minkä jälkeen tarkastellaan tuloksellisuustarkastusta. Lopuksi paneudutaan Valtiontalouden tarkastusvirastoon ja sen toteuttamaan tuloksellisuustarkastukseen. Luku pohjustaa seuraavaa lukua, jossa vaikutuksia tarkastellaan sekä teoreettisesti että empiirisen kyselyaineistoanalyysin kautta.

2.1 Tuloksellisuus monitulkintaisena ilmiönä

Tuloksellisuus ja tuloksellisuuden arviointi ovat keinoja vastata taloudelle ominaiseen niukkuuden ongelmaan; resurssien, kuten rahan, määrä on rajallinen ja niillä on aikaansaattava mahdollisimman paljon hyvää. Toiminnan on siis oltava tuloksellista. Suomalaisessa tutkimusperinteessä tuloksellisuus on jaoteltu perinteisen kolmen E:n mallin eli taloudellisuuden, tehokkuuden ja vaikuttavuuden sijaan taloudellisuuteen, tuottavuuteen ja vaikuttavuuteen. Tuottavuus on Kangasharjun (2008, 10) mukaan panosten ja tuotosten välinen suhde. Tällöin tehokkuutta pidetään tuloksellisuuden rinnakkaiskäsitteenä. Tehokkuus voidaan siten määritellä yleisenä toiminnan tavoitteiden ja keinojen välisenä analyysinä (Vakkuri 2006, 31). Voidaan esimerkiksi ajatella, että tehokasta on hyödyntää käytettävät resurssit aikaansaaden mahdollisimman paljon tai mahdollisimman laadukkaita tuotoksia. Tehokkuuden määrittämiseksi täytyy olla käsitys jostain standardista tai raja-arvosta, jonka jälkeen

toiminta ei ole enää tavanomaista vaan se on tehokasta. Tehokkuus kuvastaa siis myös eräänlaista päätöksenteon kokonaisrationaalisuutta olettaen tehokkuuden itsensä olevan tavoiteltava asianlaista (Vakkuri 2006, 31).

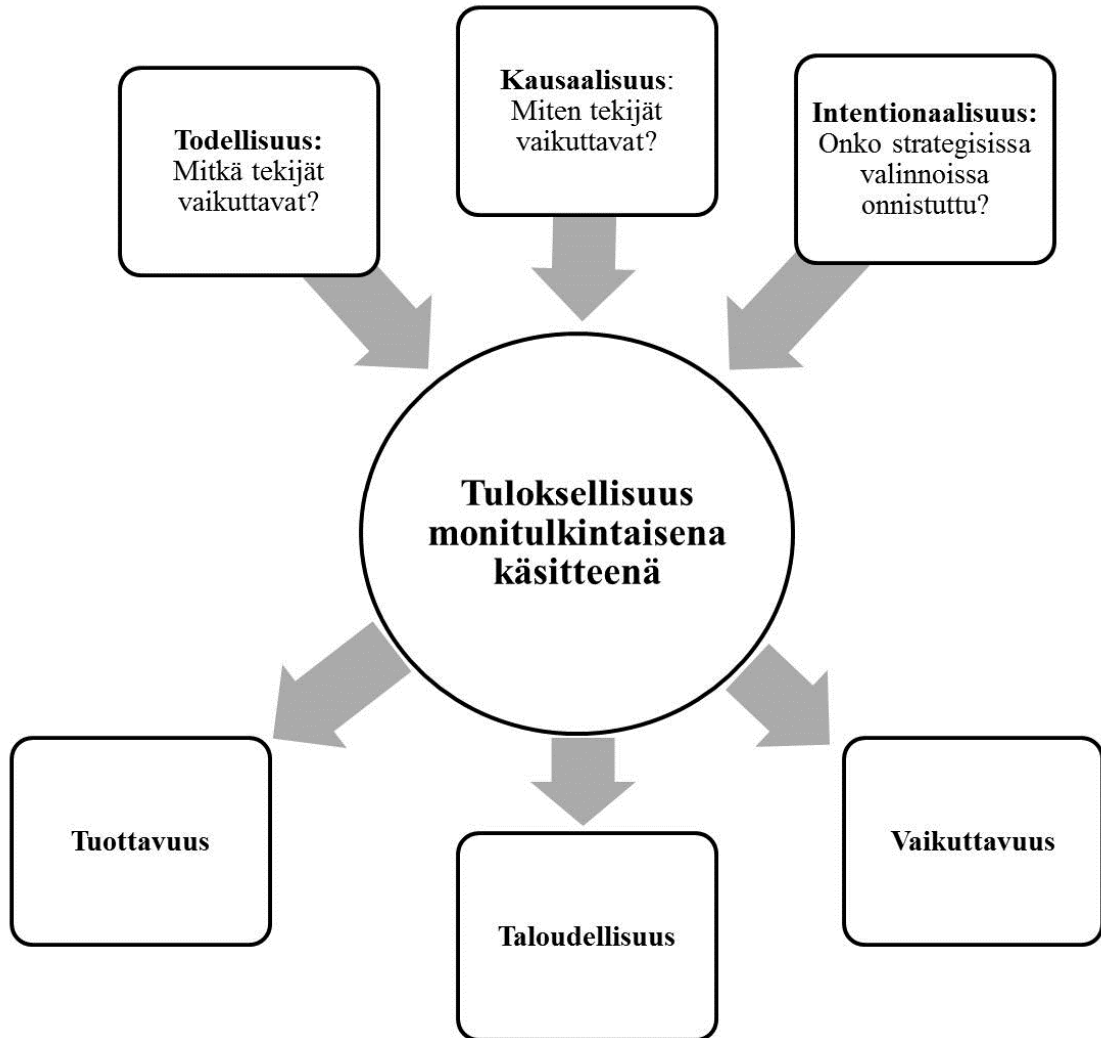
Kolmen E:n lisäksi tuloksellisuuden perustekijöiden joukkoon mielletään kuuluvaksi nykyään yhä useammin neljäs E, oikeudenmukaisuus (*equity*). Julkisessa toiminnassa ei riitä, että toiminta on taloudellista, tuottavaa ja vaikuttavaa, vaan niukat voimavarat tulee käyttää kansalaisten hyväksi myös mahdollisimman oikeudenmukaisesti. Vasta silloin toiminta on aidosti tuloksellista. (ks. esim. Sinervo, Meklin & Vakkuri 2015.) Tässä tutkimuksessa tuloksellisuus käsitetään kuitenkin perinteisen mallin mukaisesti ilman oikeudenmukaisuusnäkökulmaa.

Tuloksellisuus on määritelmänsäkin mukaan monitulkintainen ilmiö eli sitä ei voida käsittää tai määrittellä täysin yksitulkintaisesti, vaan sen määrittely ja käsittäminen riippuvat useista eri tekijöistä. Tuloksellisuus-termiä voidaan käyttää monissa eri asiayhteyksissä, ja se voi kontekstista riippuen tarkoittaa myös muuta kuin edellä esiteltyä tuottavuuden, taloudellisuuden ja vaikuttavuuden muodostamaa kokonaisuutta. Esimerkiksi Kuntatyönantajat määrittelee kunnallisten palveluiden tuloksellisuuden muodostuvaksi vaikuttavuuden, palvelun laadun, prosessien sujuvuuden ja henkilöstön aikaansaannoskyvyn kokonaisuudesta (Kuntatyönantajat 2015).

Monitulkintaisuusteoria on peräisin rajoittuneen rationaalisuuden teoriasta (vrt. esim. Simon 1957), mutta menee tässä ajattelussa hieman pidemmälle ottaen huomioon rationaalisuuden rajoittuneisuuden johtavia seikkoja. Arviointiin ja arvottamiseen liittyy subjektiivista näkemystä todellisuudesta ja siitä, mikä on hyvää, ja milloin on onnistuttu tai epäonnistuttu. Mukailleen Marchin monitulkintaisuuden määrittelyä epävarmuutena, tuloksellisuuteen liittyy epävarmuus tuloksellisuustekijöiden määrittelystä (todellisuus), epävarmuus niihin vaikuttaneista seikoista (kausaalisuus) ja epävarmuus strategisista valinnoista arviointitulosten kehittämiseksi (intentionaalisuus) (March 1978 & 1987; ks. Vakkuri 2006, 33–34). Toisin sanoen monitulkintaisuus on epävarmuutta todellisuudesta, kausaalisuudesta ja intentionaalisuudesta; miten päätöksenteossa ymmärretään ongelma, ongelman ratkaisu ja tietoperusta. Ilmiöihin sisältyy tulkintaa. (Vakkuri 2009, 21–23.)

Intentionaalisuus eli suuntautuneisuus on aikanaan nykyfilosofiaan filosofi Franz Bretonon esittelemä termi, jolla tarkoitetaan ajatusta ajatuksesta – esineestä tai asiasta. Termiä on käytetty jo keskiajan filosofiassa ja se on myös monitulkintainen eli vaikeasti määriteltävissä yksiselitteisesti (Huemer 2014; Tieteen termipankki 2015.) Intentionaalisuus voidaan käsittää myös tarkoituksellisuudeksi. Se on siten yhtäältä kiinteässä yhteydessä ja toisaalta myös riippuvainen todellisuuden ja kausaalisuuden määrittämiselle, sillä strategisten valintojen onnistumista voidaan tutkia myös arvi-

oimalla, onko valittu oikeat muuttujat ja osattu arvioida niiden seuraukset toivotun tavoitteen saavuttamiseksi. Tuloksellisuuden monitulkintaisuutta Marchin mallia mukaillen kuvataan kuviossa 2.



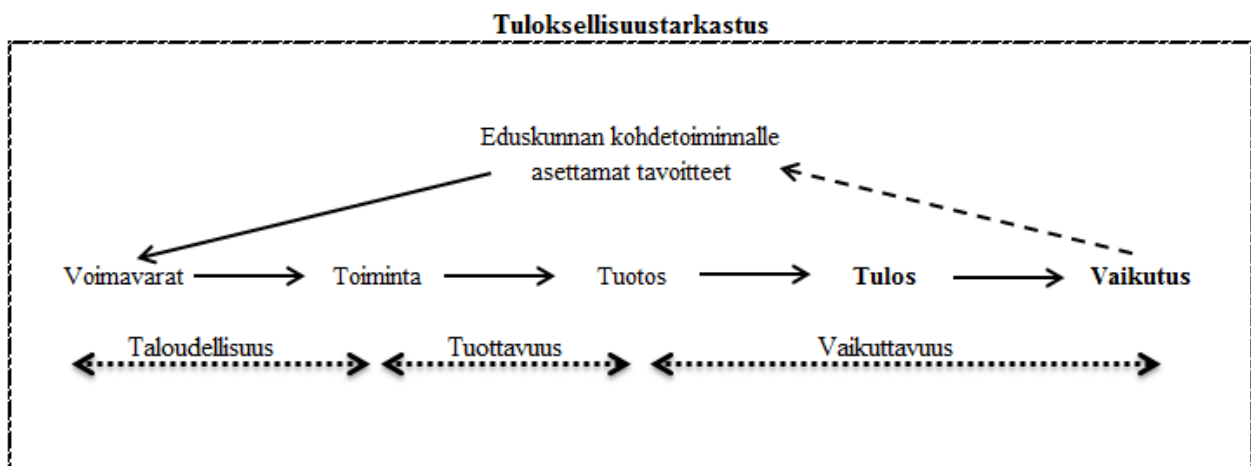
KUVIO 2. Tuloksellisuus monitulkintaisena käsitteenä Marchin mallia mukaillen

Tuloksellisuutta käsittelevien tutkimusten pohjana ovat usein nimenomaan rajoittuneen rationaalisuuden ja monitulkintaisuuden teoriat. Monitulkintaisuus vaikuttaa aina julkisen toiminnan taustalla, koska tavoitteet ja niiden saavuttamisen keinot eivät ole yksiselitteisiä ja lineaarisia syy–seuraussuhteiltaan. Tutkimuksen kannalta monitulkintaisuus voi olla lähtökohta tai lopputulos. Monitulkintaisuus aiheuttaa tulkinnanvaraisuutta paitsi toiminnan suunnitteluun myös sen arviointiin ja mitaamiseen.

2.2 Tuloksellisuustarkastus

Tuloksellisuustarkastus on tarkastustoiminto, joka tarkastaa organisaatiota ja sen prosesseja toiminnan tuloksellisuuden näkökulmasta. INTOSAI määrittelee tuloksellisuustarkastuksen tarkastukseksi, joka arvioi, onko tarkastuksen kohde onnistunut käyttämään käytettävissä olevat resurssinsa taloudellisesti, tuottavasti ja vaikuttavasti saadakseen aikaan tavoiteltuja lopputuloksia (INTOSAI 1992). Hallinnon toimenpiteitä tarkastellaan taloudellisuuden näkökulmasta, jotta niissä noudatettaisiin terveitä hallinnon periaatteita ja käytäntöjä sekä johdon toimintatapoja. Tuottavuuden näkökulmasta tarkastetaan erilaisten voimavarojen kuten henkilö-, taloudellisten ja muiden voimavarojen hyödyntämistä. Tämä sisältää tietojärjestelmien, tuloksellisuusarvioinnin ja seurantajärjestelmien tutkimisen sekä puutteiden havaitsemiseksi kehitetyt toimintamallit. Vaikuttavuuden tarkastuksen näkökulmasta tarkastetaan tarkastuksen kohteen tavoitteiden saavuttamista sekä toteutuneiden vaikutusten ja aiottujen vaikutusten suhdetta. (ISSAI 3000; INTOSAI 2004, 11.)

Tarkastus itsessään on ennen kaikkea varmennuspalvelua. Toiminnasta tavalla tai toisella riippumaton taho pyrkii tarkastuksen keinoin saavuttamaan kohtuullisen varmuuden siitä, että tarkastuksen kohde on toiminut toivotulla tavalla. Tuloksellisuustarkastus kohdentuu esimerkiksi valtion taloudenhoitoon liittyvissä tarkastuksen kohteissa nimenomaisesti organisaation, toiminnon tai ohjelman tuloksellisuusketjuun tai tuloksellisuusprosessiin kuvion 3 mukaisesti siten, että se tarkastelee koko prosessia aina tavoitteen asettamisesta saavutettuihin vaikutuksiin. Saavutettuja vaikutuksia verrataan haluttuihin vaikutuksiin, ja samalla arvioidaan tuloksellisuuden osa-alueiden toteutumista.



KUVIO 3. Tuloksellisuustarkastuksen suhde tuloksellisuusprosessiin

Lonsdalen (2000) mukaan tuloksellisuustarkastusta voidaan kutsua myös niin sanotuksi *value for money* (VFM) eli vastinetta rahoille -tarkastukseksi. Pohjoismaissa siitä käytetään nimityksiä *effektivitetsrevision* ja *förvaltningsrevision*, jotka osaltaan myös kuvaavat eri näkökulmia tuloksellisuustarkastukseen. Myös Suomessa Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastus tunnettiin vuoteen 2009 asti toiminnantarkastuksena. (Perkinen 2010, 16.) Tarkastuksen kutsumatermistä riippumatta tuloksellisuustarkastuksissa idea on pääasiallisesti sama. Ruotsissa esimerkiksi ylin kansallinen tarkastusviranomaisen (Riksrevisionen) on määritellyt, että tuloksellisuustarkastuksen tulisi pääasiassa keskittyä valtion talouteen liittyviin asioihin. Tärkeitä kohteita ovat erityisesti yhteiskunnan kannalta merkittävät asiat sekä vaikuttavuuden kannalta haastavat asiat. Yleisesti tarkastukseen ja tarkastuksen kohteeseen liittyy jokin oletettu ongelma tai todennäköinen riski. (Lonsdale 2011, 7–8.)

Ominaista kansallisen tason tuloksellisuustarkastusta suorittaville instituutioille on se, että tuloksellisuustarkastuksen asema on lakisääteinen ja tarkastajille on siten taattu laajat oikeudet ja pääsy tarkastusaineistoon. Kuitenkin joissain maissa on myös muiden tahojen mahdollista suorittaa tuloksellisuustarkastusta, joten luonnollisesti tällöin myös tarkastajan asema on erilainen. Maat voidaan siis luokitella ainakin kahteen eri luokkaan sen mukaan, toteutetaanko tuloksellisuustarkastus valtiolähtöisesti kansallisen tarkastusviranomaisen toimesta vai ei. (Lonsdale 2000, 73.) Perkinen (2010) on artikkelissaan pohtinut Valtiontalouden tarkastusviraston näkökulmasta tuloksellisuustarkastuksen asemoitumista arvioinnin ja tutkimuksen rinnalle. Olennaista huomata on se, että eri organisaatiot eri tasoilla voivat tarkastella samoja julkishallinnon toimintoja ja ohjelmia tuloksellisuuden näkökulmasta ilman, että sitä kutsutaan varsinaisesti tuloksellisuustarkastukseksi. Esimerkkeinä voidaan mainita yliopistojen tekemä tieteellinen tutkimus eri julkisorgaanien tuloksellisuudesta ja yrityksiltä tilatut tuloksellisuusarvioinnit. (vrt. Perkinen 2010, 23.) Tässä tutkielmassa keskitytään pääsääntöisesti kansallisten tarkastusviranomaisten suorittamaan tuloksellisuustarkastukseen.

Ylimpien tarkastusviranomaisten rooli on muuttunut vuosien varrella. Van Loocken ja Putin (2011, 175) mukaan aiemmin niiden tärkein tehtävä oli eduskunnan tai parlamentin auttaminen hallinnon toiminnan valvomisessa, kun taas nykyään ylimmät tarkastusviranomaiset auttavat yhä useammin kehittämään parempaa ja paremmin toimivaa hallintoa. Tuloksellisuustarkastus on yksi työkalu tämän tavoitteen saavuttamiseksi. Tuloksellisuustarkastuksella voidaan siis ajatella olevan kaksi olennaista tavoitetta: tilivelvollisuus ja tuloksellisuuden kehittäminen paremmaksi. Tilivelvollisuusmielessä tarkastetaan organisaation käyttäytymistä kansainvälisten standardien valossa ja sen sanotaan muistuttavan siten tilintarkastusta. Tuloksellisuuden parantamiseksi tehtävä tarkastus keskittyy ennemmin yksittäistapauksiin ja arvioi tapauksen kerrallaan. Se onkin nimenomaan semantti-

sesti ehkä enemmän arviointia tai auditointia kuin tarkastusta termin perinteisessä mielessä, eikä sen suorittamiseksi ole olemassa tiettyjä universaaleja menetelmiä. (Barzelay 1996; Jeppesen, Carrington, Catasús, Johnsen, Reichborn-Kjennerud & Vakkuri julkaisematon, 6.)

Barzelay (1996) pyrkii määrittämään tuloksellisuustarkastusta vertaamalla sitä perinteiseen tarkastukseen ja ohjelma-arviointiin (ks. taulukko 1). Hänen lisäksi Jeppesen ym. (2014) erittelevät tutkimuksessaan pohjoismaisten ylimpien ulkoisten tarkastusinstituutioiden tarkastustoiminnan kolmeen osaan: taloudelliseen tarkastukseen (*financial auditing*), tuloksellisuustarkastukseen (*performance auditing*) ja muun tyyppiseen tarkastukseen. Edellä mainittuja jaotteluja mukailten myös esimerkiksi tämän tutkimuksen mielenkiinnon kohde, Valtiontalouden tarkastusvirasto on organisoitunut tarkastustoimintansa kahteen yksikköön, jotka ovat tilintarkastuksen ja laillisuustarkastuksen yksikkö sekä tuloksellisuustarkastuksen ja finanssipolitiikan tarkastuksen yksikkö (VTV 2014a). Perinteisesti nämä yksiköiden väliset tehtävät on pyritty pitämään erillisinä. Tässä tutkimuksessa keskitytään tuloksellisuustarkastukseen.

Barzelay (1996, 22) tunnistaa tuloksellisuustarkastuksessa viisi alaluokkaa, jotka ovat:

- Tuottavuuden tarkastus (*efficiency audit*)
- Ohjelmien vaikuttavuuden tarkastus (*programme effectiveness audit*)
- Tuloksellisuuden johtamiskyvyn tarkastus (*performance management capacity audit*)
- Tuloksellisuustiedon tarkastus (*performance information audit*)
- Parhaiden käytäntöjen arviointi (*best practice review*).

Näiden lisäksi tuloksellisuutta voidaan analysoida myös riskien arvioinnin (*risk assessment*) ja yleisen johdon arvioinnin (*general management review*) näkökulmista. Kansainvälisesti tavanomaisimpia tuloksellisuustarkastuksen muotoja ovat tuottavuuden tarkastus, ohjelmien vaikutusten tarkastus sekä tuloksellisuuden johtamiskyvyn tarkastus. Näistä perustyyleistä Suomessa on hyödynnetty tuottavuuden tarkastusta ja tuloksellisuuden johtamiskyvyn tarkastusta. (Barzelay 1996, 22–27.)

Tuottavuuden tarkastus tutkii organisaation toimintoja, prosesseja ja ohjelmaelementtejä arvioidakseen, ovatko panokset muutettu tuotoksiksi parhaalla mahdollisella tavalla esimerkiksi kustannustehokkaasti. Hallinnon tuottavuuden tarkastaminen kohdistuu monesti samanaikaisesti useampaan tarkastettavaan, sillä prosessit ylittävät usein organisaatio- ja sektorirajoja. Ohjelmien vaikuttavuuden tarkastus puolestaan muistuttaa Barzelayn mukaan ohjelma-arviointia, paitsi että päämenetelmä on inspection-tyyppinen tarkastus varsinaisen tutkimuksen sijaan (vrt. taulukko 1). Se selvittää ohjelmatason tuotosten ja tulosten välisiä suhteita tavoitellen kolmenlaisia johtopäätöksiä: todellista

käsitystä tulosten arvosta, tulosten arvosta verrattuna asetettuun standardiin, ja kokonaisvaltainen käsitys ja tulkinta ohjelman vaikuttavuudesta. (Barzelay 1996, 22.)

TAULUKKO 1. Perinteisen tarkastuksen, tuloksellisuustarkastuksen ja ohjelmatarkastuksen vertailua (Barzelay 1996, 18)

	Kuva hallinnosta	Tehokkuuden merkitys	Arvioinnin ensisijaiset tavoitteet	Arvioinnin pääasiallinen muoto	Arvioijan rooli
Perinteinen tarkastus (<i>traditional auditing</i>)	Byrokraattinen koneisto	Järjestelmät määrittävät tehokkaasti transaktiot ja tehtäväsuoritukset	Tilivelvollisuuden noudattaminen	Tarkastus (<i>auditing</i>)	Informaation todentaminen, arvioinnin kohteen ja säännösten välisten erojen löytäminen, johtopäätösten tekeminen, löydösten raportointi
Tuloksellisuustarkastus (<i>performance auditing</i>)	Panos -> prosessi -> tuotos -> tulos. Järjestelyt ylittävät organisaatioiden ja sektoreiden välisiä rajoja (ym. NPM-ajatukset)	Organisatoriset ja tuotannolliset käytännöt optimoidaan kehittämällä tavoitteiden ja rajoitteiden rakenteita	Tilivelvollisuus tuloksellisuudesta	Tarkastus (<i>inspection</i>)	Ohjelmien ja mukana olevien organisaatioiden näkökulmien arviointi, löydösten raportointi
Ohjelma-arviointi (<i>program evaluation</i>)	Hallintolähtöiset interventiot, joiden tavoite on parantaa yleisiä ongelmia	Ohjelmat saavuttavat tavoitteensa, julkiset politiikat parantavat yleistä hyvinvointia	Oikean ja hyödyllisen palautteen tuottaminen politiikka- ja ohjelmavaikeuksista	Tutkimus (<i>research</i>)	Arvioida interventioiden vaikuttavuutta tai mitata intervention osasten vaikutusta yleisiin ongelmiin

Tuloksellisuuden johtamiskyvyn tarkastuksessa arvioidaan sitä, onko tarkastuksen kohteella riittävä kapasiteettiä johtaa sen prosesseja ja ohjelmia tuottavasti ja vaikuttavasti. Barzelayn mukaan tarkastus ei erityisesti määritä, mitä tarkastetaan ja millä toimenpiteillä, vaan tarkastuksen tarkoituksena on nimenomaisesti muodostaa kokonaiskuva siitä, miten tarkastuksen kohteessa johdetaan tuloksellisuutta. Tämä johtuu Barzelayn mukaan siitä, että kapasiteetti on luonteeltaan potentiaalia; ei siis ole olemassa mitään konkreettista ja yksiselitteisesti mitattavaa tarkastustoimenpiteiden kohdetta. (Barzelay 1996, 24.)

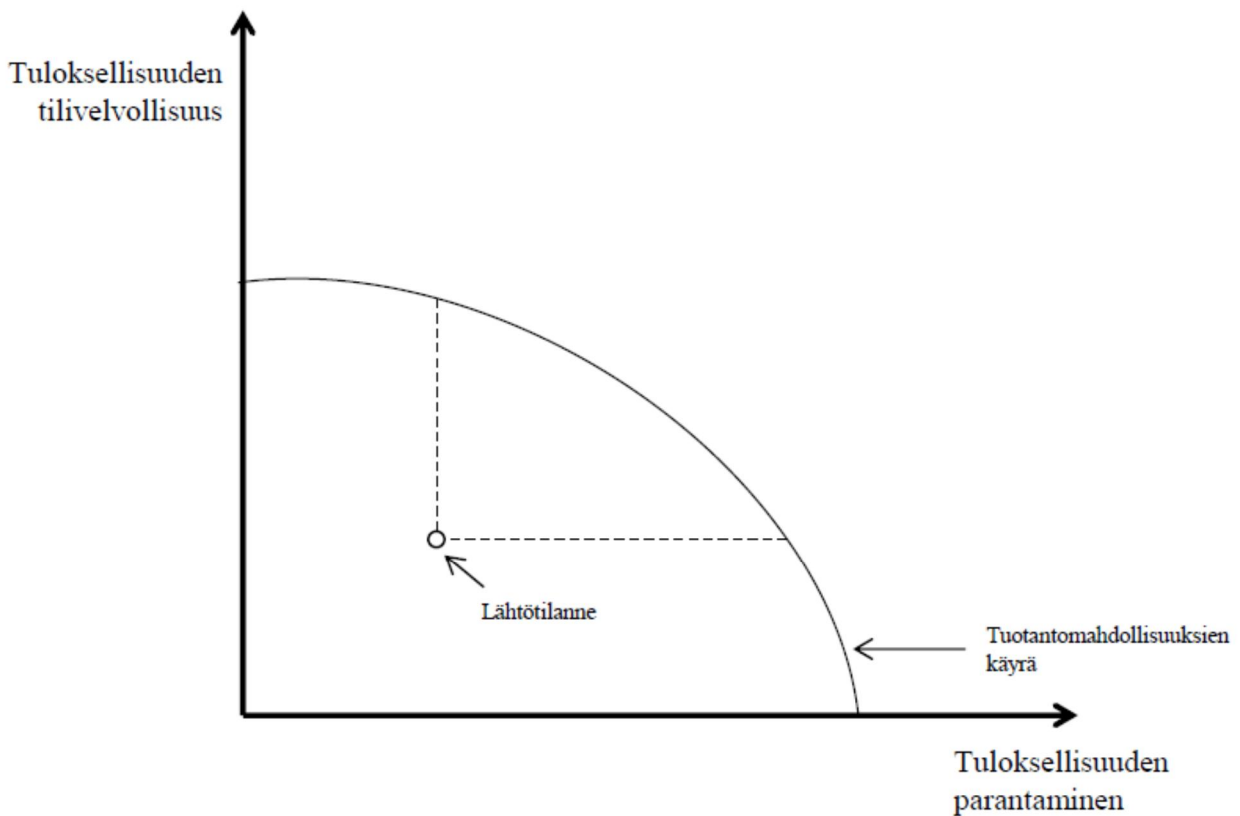
Barzelayn esittämistä harvinaisemmista tuloksellisuustarkastuksen tyypeistä tuloksellisuustiedon tarkastus on nimenomaisesti tiedon tarkastusta; tarkastaja tarkastaa ja testaa tiedon luotettavuuden ja paikkansapitävyyden. Tarkastuksen kohde ei yleensä ole taloudellinen toimija. Parhaiden käytänteiden arvioinnissa puolestaan analysoidaan tiettyä toimintoa, joka on yhteinen useammalle organisaatiolle, esimerkiksi sairaaloiden röntgenosastot tai tietyn hallinnonalan tietojärjestelmät. Tavoitteena on tunnistaa tuloksellisin toimija ja analysoida, mikä tekee juuri siitä tuloksellisemman samassa toiminnossa kuin muista. Parhaiden käytänteiden arvioinnissa voidaan kiinnittää myös huomiota heikoimpiin suoriutujiin tuloksellisuutta haittaavien tekijöiden tunnistamiseksi. Tuloksellisuustiedon tarkastaminen on menetelmineen luonteeltaan lähellä perinteistä tarkastusta (ns. audit-tyyppinen), kun taas parhaiden käytänteiden arviointi muistuttaa enemmän tutkimusta (ns. research-tyyppinen) ja saattaa hyödyntää yhteiskuntatieteistä tuttuja menetelmiä. (Barzelay 1996, 25.)

Tuloksellisuustarkastusta muistuttavina ja sitä tukevinä menetelminä Barzelay mainitsee myös riskien arvioinnin ja yleisen johdon arvioinnin. Molemmat näistä ovat tyypeiltään niin sanottuja inspection-tyyppisiä tarkastuksen muotoja. Riskien arvioinnin tarkoituksena on tulevaisuusorientoituneesti tunnistaa tarkastuksen kohteen – organisaation, toiminnon tai prosessin – heikkoja kohtia sekä tehdä nämä mahdolliset sudenkuopat tunnetuiksi sekä päätöksentekijöille että johdolle. Yleisen johdon arviointi muistuttaa tuloksellisuuden johtamiskapasiteetin tarkastusta, mutta kohdistuu organisaation johtoon laajemmin ja tarkastelee sitä useammista näkökulmista kuin vain potentiaalisen tunnistamisen kannalta. (Barzelay 1996, 25–27.)

Erilaiset tarkastusotteet ja toimenpiteet tähtäävät kuitenkin kaikki tuloksellisuuden tarkastamiseen tavalla tai toisella. Tarkastuksen kohteet, tarkastusaineisto ja menetilat vaihtelevat tapauskohtaisesti, sillä tuloksellisuutta ei voida käsittää universaalisti yksiselitteisesti, kuten aiemmin monitulkintaisuuden ja Marchin mallin yhteydessä (kuvio 2) todettiin.

Jokainen tuloksellisuustarkastuksen toimenpide tähtää joko tuloksellisuuden parantamiseen toiminnan kehittämisen kautta tai tilivelvollisuuden lisäämiseen, sillä tuloksellisuustarkastuksen suorittamiseen käytetään julkisia varoja, ja kustannuksilla täytyy olla jokin positiivinen vaikuttava vastine, jonka takia varoja kannattaa siihen uhrata (ks. esim. Barzelay 1996, 31). Optimitilanteessa tuloksellisuustarkastuksella voidaan saavuttaa sekä tilivelvollisuuden ja läpinäkyvyyden lisääntymistä sekä kehittää tarkastuksen kohteen tuloksellisuutta. Kuitenkaan nämä tavoitteet eivät aina kulje käsi kädessä. Trodden (1996, 161) toteaaakin, että vaikka tarkastusraporttien julkisuuden lisääntyminen parantaa tilivelvollisuuden edellytyksiä, se voi olla samaan aikaan haitaksi tuloksellisuuden kehitykselle lisäten esimerkiksi byrokratiaa. Myös Barzelay (1996, 40) nostaa esiin ajatuksen siitä, että yhteen tavoitteeseen uhrattavat resurssit ovat pois toisen tavoitteen kehityksestä.

Tilanne voidaan myös esittää tuotantomahdollisuuksien käyrällä (Barzelay 1996, 42; ks. kuvio 4). Tuotantomahdollisuuksien käyrä kuvaa kahden muuttujan toteutumisessa saavutettavaa maksimita-soa. Kaikki vaihtoehdot käyrällä ja sen sisäpuolella ovat mahdollisia, kun taas käyrän yläpuoliset tilanteet eivät ole vallitsevissa olosuhteissa mahdollisia. Kuviossa 4 lähtötilannepiste kuvaa tilannetta, jossa vallitsee tasapaino tuloksellisuuden kehittämisen ja tilivelvollisuuden välillä; molempia on niin sanotusti yhtä paljon. Trodden ja Barzelay tarkoittavat, että vaikka teoriassa pistettä voisikin siirtää viistosti kohti maksimikäyrää panostaen kumpaankin tavoitteeseen saman verran, se ei reaali-maailmassa kuitenkaan ole yleensä käytännössä mahdollista. Yksi tavoite kärsii toisen tavoitteen suosimisesta. Vakkurin (2001, 171–172) mukaan tilivelvollisuuden ja toiminnan kehittämisen välinen jännite on tärkeää ymmärtää juurikin tästä edellä mainitusta syystä.



KUVIO 4. Tilivelvollisuus ja tuloksellisuuden paraneminen tuotantomahdollisuuksien käyrällä (Barzelay 1996, 42)

2.2.1 Tilivelvollisuus

Tilivelvollisuus (*accountability*) tarkoittaa valvontaa ja määräystenmukaisuutta ja sitä, että henkilö vastaa teoistaan (De Lancer Julnes 2006, 220; Mulgan 2000, 555). Päämies ja agentti -suhteessa

tämä merkitsee sitä, että agentti on päämiehelle tekemisistään tilivelvollinen eli velvollinen toimimaan päämiehen määräysten mukaan, ja päämies on oikeutettu valvomaan sitä. Tuloksellisuusperusteinen tilivelvollisuus tarkoittaa sitä, että tuotoksen ja tuloksen mittaamista ja arviointia tarkastellaan suhteessa asetettuihin tavoitteisiin (De Lancer Julnes 2006, 220). Edellä mainitussa päämies–agentti-suhteessa tämä merkitsee sitä, että päämies on asettanut agentille tuloksellisuustavoitteen, jonka toteuttamisesta agentti vastaa. Tilivelvollisuus liittyy siis kiinteästi julkishallinnolle tyypilliseen päämies–agentti-suhteeseen.

Päämies–agentti-suhde viittaa toimeksiantajan ja toimeenpanijan välisen valtasuhteen epätasapainoon, joka johtuu epäluottamuksesta; miten päämies-toimeksiantaja voi olla varma, että agentti-toimeenpanija edistää päämiehen asiaa kuten tämä haluaisi. Päämiehellä on siis intressejä, joiden toimeenpanemiseksi se tarvitsee agentin apua (Myllymäki & Vakkuri 2001, 17; Mulgan 2000, 555). Tuloksellisuustarkastuksen näkökulmasta tilivelvollisuus liittyy kysymykseen, miten julkisyhteisöt voivat toimia sellaisten periaatteiden mukaan, että agentit katsovat toiminnan olevan riittävän tuloksellista (Barzelay 1996, 40). Tarkastustoimenpiteillä tavoitellaan riippumatonta arviota päämiehen ja agentin välisen informaation oikeellisuudesta (Vakkuri 2001, 174). Tuloksellisuuden näkökulmasta päämies–agentti-suhteita ovat esimerkiksi kunnan ja sairaanhoitopiirin välinen suhde sekä kuntalaisten ja kunnan eri toimintojen väliset suhteet. Koko yhteiskunta rakentuu erilaisista päämies–agentti-suhteista.

Tilivelvollisuus on luonteeltaan Mulganin (2000, 555–556) mukaan moninaista. Se käsitetään perusmuodossaan ulkoiseksi, kuten aiemmin on esitetty päämies–agentti-teoriaa sivuten. Tällöin se edellyttää valtasuhteessa sosiaalista kanssakäyntiä ja vaihdantaa, jossa yhtäältä tilivelvoittava päämies edellyttää vastauksia ja vahvistuksia, ja toisaalta tilivelvollinen agentti vastaa ja hyväksyy sanktioita. Toisaalta perinteisen tilivelvollisuuskäsityksen rinnalle on hallinnon kehittyessä tullut myös muunlaisia tilivelvollisuuskäsitteitä. Ensinnäkin tilivelvollisuudella voidaan viitata myös henkilökohtaiseen ja ammatista tai virasta johtuvaan sisäiseen tilivelvollisuuden käsitykseen tai velvollisuudentuntoon. Toiseksi, tilivelvollisuuteen viitataan myös erilaisissa tarkastustoimenpiteisiin ja kontroleihin liittyvissä tilanteissa. Kolmanneksi tilivelvollisuus voi ilmetä responsiivisesti tilanteissa, joissa hallinto toteuttaa kansalaisten toiveita ja aloitteita. Tilivelvollisuus voi lisäksi olla mukana myös erilaisissa keskustelutilanteissa ilman perinteistä valta-asetelmaa. (Mulgan 2000, 556.)

Toisaalta voidaan myös kysyä, kenelle tuloksellisuustarkastusta tekevä riippumaton tarkastusorganisaatio on tilivelvollinen, vai onko kenellekään? Riippumattomasta asemastaan huolimatta yleensä myös korkeimmat tarkastusviranomaiset (SAI't) ovat toiminnastaan kuitenkin tilivelvollisia parlamentaarisisessa mielessä, ja ne tarkastetaankin ulkoisesti. (Shand & Anand 1996, 74–75.) Ylimpien

tarkastusviranomaisten riippumattomuus ei siis tarkoita täydellistä riippumattomuutta toimeksiantajastaan tai muista orgaaneista. Tarkastajan riippumattomuus yleisellä tasolla tarkoittaa sitä, että mikään muu taho ei operatiivisessa mielessä kontrolloi tarkastajan työtä ja sitä, mitä tehdään sillä hetkellä, kun sitä suunnitellaan *ex ante* tai tehdään. Tarkastajaan kohdistuva tarkastus voi ottaa kantaa tarkastajan toimintaan ja sen tuloksellisuuteen vain jälkikäteisesti eli *ex post*. Tuloksellisuuden tili-velvollisuus on tärkeää myös hallinnon demokratian kannalta, ja sitä siis toteutetaan optimitilanteessa päämies–agentti-suhteissa läpi hallinnon aivan ylimpiin tarkastuselimiin saakka.

2.2.2 Tuloksellisuuden kehittäminen

Tuloksellisuuden kehittämisellä tarkoitetaan sitä, että organisaation kokonaistuloksellisuus paranee. Tuloksellisuus voi parantua, kun jokin sen osa-alueista – taloudellisuus, tuottavuus tai vaikuttavuus – parantuu ilman, että muut heikkenevät. Optimaalisena voidaan pitää tilannetta, jossa jokainen osa-alue paranee, ja osa-alueet olisivat mahdollisimman tasapainossa ja yhtä hyvin huomioituja toiminnan tuloksellisuuden suunnittelussa.

Tuloksellisuutta voidaan pyrkiä parantamaan erilaisin keinoin joko kiinnittämällä huomiota toimintoihin ja aikaan saamaan niiden kautta välitöntä ja lyhyen tähtäimen operatiivista etua, tai kiinnittämällä huomiota organisaation strategiaan valintoihin ja toimintamalleihin ja saavuttaa siten etua pitemmällä aikavälillä. Tuloksellisuuden kehittäminen liittyy siten myös organisaation oppimisen teoriaan. Moynihan (2005, 203) mainitsee esimerkkeinä tuloksellisuusperusteisen budjetoinnin, tuloksellisuuden johtamisen sekä tulosjohtamisen. Jokaiseen toimenpiteeseen liittyy tuloksellisuustieteen hyödyntäminen toiminnan kehittämisessä. Jotta jokin asia voi kehittyä, täytyy tapahtua jonkin tasoista oppimista. Organisaation oppimisen teorian mukaan päätöksentekijät oppivat tuloksellisuusinformaatiosta ja tekevät sen ansiosta parempia päätöksiä ja siten kehittävät julkista tuloksellisuutta. Organisaation oppiminen on sellaisenaan myös yksi näkökulma jonkin osa-alueen potentiaaliin vaikutuksiin, kuten tässä tutkimuksessa tuloksellisuustarkastukseen. Tuloksellisuuden parantamistavoitteen kannalta organisaation oppiminen olisi siten jopa erittäin suotava vaikutus.

Tuloksellisuuden mittaaminen on haastavaa, sillä kvalitatiiviseen mittaamiseen liittyy aina mittausasteikkohaaste. Absoluuttisia ja kvantitatiivisluontoisia asioita on helpompaa mitata kuin tuloksellisuuden kaltaisia monitulkintaisia asioita. Ensin täytyy tietää, miten arvioinnin kohdetta tulee arvioida ja luoda mahdollisimman relevantti mittaristo toiminnan arvioinnin avuksi. Mittariston avulla on kuitenkin mahdollista tunnistaa esimerkiksi toiminnan vahvuuksia, heikkouksia, uhkia ja mahdollisuuksia, ja siten kehittää sitä entistä vahvemaksi. Tuloksellisuuden mittaamisen avuksi on olemassa erilaisia työkaluja kuten esimerkiksi Nortonin ja Kaplanin alun perin kehittämä tasapainotet-

tu mittaristo (balanced scorecard) myöhempien myös julkishallintoon kehitettyine sovelluksineen sekä valtionhallinnossa käytössä oleva tulosprisma.

Mittaristojen lisäksi toimintaa voidaan kehittää myös noudattamalla erilaisia standardeja eli ohje-toimintatapoja. Toisaalta erilaisten standardien tai ohjeiden noudattaminen ja samaan muottiin ah-tautuminen voi aiheuttaa isomorfismia eli saman asiantilan kahdentumista ja stimuloida strategista vastekäytöstä. Standardinmukaisuus ei tarkoita automaattisesti, että toiminta on mahdollisimman tuloksellista tai että tuloksellisuus olisi parantunut. (Leeuw 1996, 112.)

Tuloksellisuuden kehittämiseen liittyy Leeuwin (1996) mukaan mittaamisen lisäksi myös muita erilaisia haasteita. Tarkastajan toimintaan liittyviä haasteita ovat esimerkiksi tarkastajan tarkastus-työn fokuksen kapeus, väärät löydökset ja niiden ymmärtäminen väärin sekä tarkastajan epämääräi-set rakentavat ehdotukset. Lisäksi tuloksellisuuden paranemista uhkaavat prosessien vaikuttavuus, tunnelikatseisuus ja riittämättömät valtuudet. (Leeuw 1996, 108–110.) Tarkastus voi vaikuttaa ne-gatiivisesti ja epätoivotusti, jos esimerkiksi löydös on virheellinen, tai muuten relevanttia löydöstä tai asianlaitaa tulkitaan väärin.

2.3 Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastus

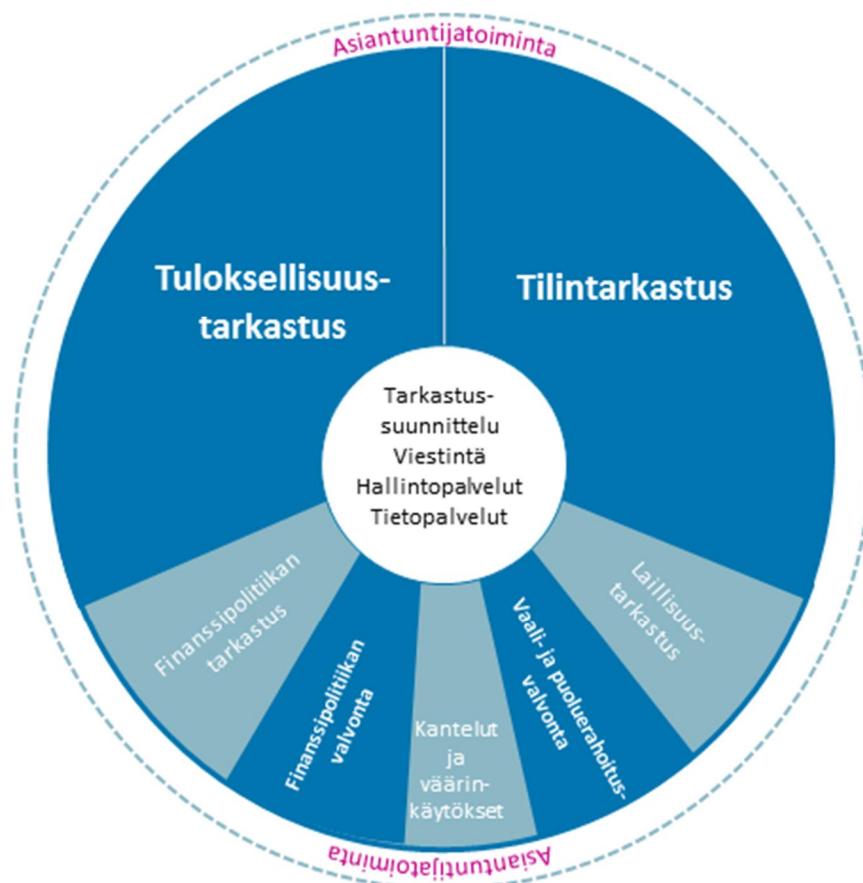
Suomen Valtiontalouden tarkastusvirasto on itsenäinen ja riippumaton valtion taloudenhoitoa tar-kastava virasto. Perustuslain (11.6.1999/731) 90 §:n mukaan

”Valtion taloudenhoidon ja valtion talousarvion noudattamisen tarkastamista varten edus-kunnan yhteydessä on riippumaton valtiontalouden tarkastusvirasto. Tarkastusviraston ase-masta ja tehtävistä säädetään tarkemmin lailla.

Tarkastusvaliokunnalla ja valtiontalouden tarkastusvirastolla on oikeus saada viranomaisilta ja muilta valvontansa kohteina olevilta tehtävänsä hoitamiseksi tarvitsemansa tiedot.”

Valtiontalouden tarkastusviraston toiminnasta, tehtävistä, asemasta ja oikeuksista säädetään tar-kemmin lailla valtiontalouden tarkastusvirastosta (14.7.2000/676). Perustuslaissa tai laissa valtion-talouden tarkastusvirastosta ei säädetä tarkemmin, miten viraston tulee tehtävänsä toteuttaa, vaan se on jätetty viraston itsensä päätettäväksi. Virasto on päättänyt organisoida toimintansa kahteen yksikköön. Nämä yksiköt ovat tilintarkastuksen ja laillisuustarkastuksen yksikkö sekä tulokselli-suustarkastuksen ja finanssipolitiikan tarkastuksen yksikkö kuten aiemmin luvussa 2.2 ilmeni. Tilin-tarkastuksen ja tuloksellisuustarkastuksen lisäksi virasto tekee muun muassa siis laillisuustarkastus-

ta ja valvoo myös finanssipolitiikkaa ja vaali- ja puoluerahoitusta. (VTV 2014c.) Tarkastusviraston toimintaa havainnollistetaan kuviossa 5, joka esittää piirakkadiagrammissa eri toiminnot sekä niiden osuudet viraston koko toiminnasta. Tarkastuksen kohteita ovat valtion viranomaiset, laitokset, yhtiöt sekä valtionapua saaneet kohteet ja rahastot lukuun ottamatta eduskunnan taloudenhoitoa, eduskunnan vastattavana olevia rahastoja, Suomen Pankkia sekä Kansaneläkelaitosta (676/2000, 1–2 §). Valtiontalouden tarkastusvirasto on tilivelvollinen toiminnastaan eduskunnalle, ja sen toimintaa valvoo eduskunnan tarkastusvaliokunta.



KUVIO 5. Valtiontalouden tarkastusviraston toiminta (VTV 2014c)

Vuodesta 2010 lähtien Valtiontalouden tarkastusvirasto on antanut vuosittain 10–21 tuloksellisuustarkastuskertomusta ja vuosina 2014 ja 2015 on julkaistu yhteensä 30 tuloksellisuustarkastusten jälkiseurantaraporttia. Jälkiseurantaa tehdään yleensä 2-3 vuotta tarkastuksen päättymisen jälkeen, ja sen tarkoituksena on selvittää, millaisiin toimenpiteisiin tarkastuksen kohteessa on ryhdytty tarkastuksen kannanottojen johdosta. (VTV:n antamat tuloksellisuustarkastuskertomukset 2010–2015; VTV 2016b.) Tuloksellisuustarkastuksen ja finanssipolitiikan tarkastuksen yksikössä työskentelee

tuloksellisuustarkastajana tai muuten tuloksellisuustarkastukseen liittyvällä tehtävänimikkeellä huhtikuussa 2016 yhteensä 31 henkilöä (VTV 2016a.)

Perkisen (2010, 16–17) mukaan kaiken viraston tekemän tarkastuksen lähtökohtana on yhteys valtiontalouteen. Tilintarkastuksen osalta yhteys on selkeä rahaprosessiin liittyen, kuten aiemmin luvussa 1.2 todettiin, mutta tuloksellisuustarkastuksen osalta yhteys voi olla sekä suora tai epäsuora. Tuloksellisuustarkastukseen liittyy aina myös reaali prosessi, jonka yhteys rahaprosessiin ei ole julkisessa toiminnassa kiinteä. Olennaista tarkastuksen kohteen valinnassa on Valtiontalouden tarkastusviraston näkökulmasta kuitenkin se, että tarkastuksen kohteella on olennainen merkitys valtion tuloille, menoille, kustannuksille ja varallisuudelle (Perkinen 2010, 17).

Tuloksellisuuden tarkastaminen on haastavaa tuloksellisuuden monitulkintaisuuden takia. Tarkastuksissa pyritään Perkisen mukaan arvioimaan ennemmin sitä, onko valtion taloudenhoidolla onnistuttu luomaan riittävät edellytykset toiminnan tuloksellisuudelle. Tuloksellisuustarkastus voi siten kohdistua mihin tahansa vaiheeseen tarkastuksen kohteen, esimerkiksi organisaation, toiminnon tai hallinnonalan, tuloksellisuusprosessissa eli niin sanotussa panos-toiminta-vaikuttavuus-prosessissa (vrt. kuvio 3). Varsinaisen tarkastuksen kohteen rajaus tapahtuu kohteen olennaisuuden ja tuloksellisuuteen liittyvän riskin perusteella. Aina tarkastuksen kohteisiin ei ole kuitenkaan mahdollista liittää itsenäistä tuloksellisuuden vaatimusta, mutta tarkastuksen kohteiden valinnassa vaikuttaa tätä seikkaa enemmän toimintojen ja ohjelmien taloudellinen ja yleinen merkitys valtion taloudenhoidolle ja julkisten tehtävien toteutumiseksi. (Perkinen 2010, 18–19.) Esimerkiksi vuonna 2016 on huhtikuun loppuun mennessä annettu tuloksellisuustarkastuskertomuksia seuraavilla otsikoilla (VTV:n antamat tuloksellisuustarkastuskertomukset 2016):

- Työnjaon kehittäminen sosiaali- ja terveydenhuollossa (13.1.2016)
- EU-asioiden valmistelu ja yhteensovittaminen valtioneuvostossa (19.1.2016)
- Maahantulon viranomaistoiminta ja sen kehittäminen (28.1.2016)
- Opetus- ja kulttuuriministeriön ohjausjärjestelmä (3.3.2016)
- Julkishallinnon asiakasneuvonta- ja puhelinpalvelut (17.3.2016)
- Digitaalisten asiointipalveluiden kehittäminen ja tuotanto (14.4.2016)

Tarkastuksen kohteet ovat luonteeltaan moninaisia ja laajoja jo näinkin pienessä otoksessa. Pelkäämättä otsikoinnista voidaan havaita tuloksellisuustarkastusten poikkiallinen luonne esimerkiksi maahantulon viranomaistoiminnan tarkastuksessa ja digitaalisten asiointipalveluiden kehittämisen tarkastuksessa, sekä sen yhteen organisaatioon ja toimintoon keskittyvästä luonne Opetus- ja kulttuuriministeriön ohjausjärjestelmän tarkastuksesta.

3 TULOSELLISUUSTARKASTUKSEN VAIKUTUKSET

Kuten aiemmin jo todettu, tuloksellisuustarkastusta voivat tehdä paitsi Valtiontalouden tarkastusvirasto, joka tarkastaa valtion taloudenhoitoon liittyviä merkittäviä toimintoja, myös muun muassa kuntien tarkastuslautakunnat tarkastaen kuntiensä toimintojen tuloksellisuutta sekä yksityiset tarkastusyhteisöt. Tämä tutkimus on rajattu tarkastelemaan tuloksellisuustarkastusta valtion talouden tuloksellisuustarkastuksen näkökulmasta ja vielä tarkemmin tarkastuksen kohteen näkökulmasta. Kaikella toiminnalla on jonkinlainen vaikutus ympäristöönsä. Vaikutus voi olla välitöntä ja kausaalisuhteista tai se voi olla välillistä. Vaikutuksia voidaan luokitella eri tavoin. Tähän pro gradu -tutkimukseen on valittu Van Loocken & Putin (2011) aiempiin tuloksellisuustarkastuksia koskeviin tutkimuksiin perustuva tutkimus, josta on johdettu tuloksellisuustarkastusten vaikutusten viitekehys myös empiirisen kyselyaineiston tarkastelussa hyödynnettäväksi.

Myös myöhemmin luvussa 3.4 analysoitava empiirinen kyselyaineisto on kerätty Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastuksiin tarkastuksen kohteissa toimineilta henkilöiltä. Puhuttaessa tarkastuksen kohteesta tarkoitetaan ensisijaisesti tarkastuksen kohteena ollutta organisaatiota, toiminta tai ohjelmaa. Kyselyn vastaajat edustavat vastauksillaan yhtäältä tarkastuksen kohteita ja toisaalta omia näkemyksiään tarkastuksessa osallisena olleena. Vastaavasti tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksilla tarkoitetaan kyselyaineiston yhteydessä nimenomaisesti Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksista.

Tässä luvussa käsitellään ensin siis vaikutuksen käsitettä teoreettisesti, jonka jälkeen siirrytään tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehysten pariin. Teoreettisen tarkastelun jälkeen seuraa empiirisen kyselyaineiston tarkastelu ja analysointi. Kyselyaineiston tarkastelu koostuu aineiston ja tutkimusmenetelmien esittelystä sekä aineistoanalyysistä. Analyysin taustalla hyödynnetään luvussa 3.2 esiteltävää Van Loocken ja Putin tuloksellisuustarkastusten vaikutusten luokittelun viitekehystä. Luvun tavoite on muodostaa käsitys siitä, millaisia vaikutuksia Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastuksella on tarkastuksen kohteille kohteiden itsensä mielestä. Luvun lopussa yhdistetään analyysin tulokset.

3.1 Vaikutuksen käsite

Vaikutus on osa sosiaalista päätöksentekoprosessia. Parsons (1963, 42) määrittelee vaikutuksen keinoksi saada toiminnan tulokset voimaan. Iso osa ihmisen käytöksestä on tarkoituksellista eli

toiminnalla tavoitellaan haluttua tavoitetta. Käytökseen vaikuttavat muun muassa monitulkintaiset yleisperustelut kuten arvovalinnat, niin sanottu yleinen hyvä ja vapaus. (Simon 1997, 3–4.) Vaikutusteoriassa tarkoitetaan teoriaa siitä, mikä on toiminnan, tuotosten ja haluttujen muutosten välinen suhde. Vaikutus syntyy, kun yksilö käyttäytyy perustilaan verrattuna odottamattomalla tavalla, ja se saa aikaan muutoksen. Vaikutus on olennainen osa päätöksentekoa. (March 1955, 432–435). Harjittuja päätöksiä tehdään oletettujen ja odotettujen vaikutusten ja seurausten toivossa tai epätoivotujen vaikutusten estämiseksi. Vaikutuskeinoina voivat olla esimerkiksi tiedon hyödyntäminen vaikuuttelussa, uhkailu ja rangaistukset sekä palkitseminen Manipulaatiosta on kyse silloin, kun vaikuttaja pyrkii vaikuttamaan vaikutuksen kohteeseen tämän tietämättä. (Tedeschi & Bonoma 2008, 9–12; Parsons 1963, 42.)

Vaikutuksen käsitteeseen liittyy kausaliteetin käsite, joka tarkoittaa syy-seuraus-suhdetta; jokin asianlaita A aiheuttaa asianlaita B:n eli B on seurausta A:sta. Vaikutuksia voidaan luokitella monella eri tavalla; ne voivat olla esimerkiksi suoria tai epäsuoria (välittömiä tai välillisiä), ennakoituja tai ennakoimattomia, tahallisia tai tahattomia, taikka myönteisiä tai kielteisiä (ks. esim. Dahler-Larsen 2005, 7). Aiemmat edellä mainituista luokitteluista liittyvät vaikutusten kausaliteettiin ja viimeinen luokittelu vaikutusten arviointiin ja arvottamiseen. March (1955, 436) erottelee vaikutuksen ja seurauksen käsitteet toisistaan; vaikka niillä on hyvin paljon samoja piirteitä, ne eivät lopulta tarkoita samaa. Vaikutus edellyttää kausaliteettia, mutta kausaliteetti tai tapahtumien seuraus ei edellytä vaikutusta. Myös Simonin (1997, 85) mukaan on voitu havaita, että keinot ja tarkoitukset eivät aina vastaa toiminnan aikaansaavia asianlaitoja ja arvovalintoja, mutta niiden välillä on olemassa yhteys.

Tässä tutkimuksessa tarkastellaan vaikutusteoreettisesta näkökulmasta tuloksellisuustarkastusta ja sen vaikutuksia tarkastuksen kohteille. Erilaisten vaikutusteorioiden avulla tunnistetaan vaikutuksia ja empiirisen aineiston avulla tutkitaan, onko näitä teoreettisia vaikutuksia havaittavissa tutkimuksen kohteena olleissa organisaatioissa.

3.2 Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten teoreettinen viitekehys

Vaikutus voi olla suora tai epäsuora, toivottu tai epätoivottu, ennakoitu tai ennakoimaton, tahallinen tai tahaton, myönteinen tai kielteinen. Vaikutus voi syntyä paitsi arvioinnin tai tarkastuksen lopputuloksen eli raportin perusteella, myös tarkastus- tai arviointiprosessin itsensä seurauksena (Patton 1997 & Kirkhart 2000; ks. Van Loocke & Put 2011, 181). Tuloksellisuustarkastuksella on paljon yhteistä politiikka- ja ohjelma-arvioinnin kanssa, kuten aiemmin luvussa 2.2 todettiin. Van Loocke

& Put (2011) ovat käyttäneet politiikka-arvioinnin vaikutuksia tutkinutta kirjallisuutta ja eritelleet niiden pohjalta tutkimuksessaan erilaisia vaikutukseen vaikuttavia muuttujia sekä tutkineet sitä, miten yksittäiset muuttajat vaikuttavat tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksiin, ja siten luoneet tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia luonnehtivan viitekehysten. Tätä viitekehystä hyödynnetään tässä pro gradu -tutkimuksessa tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten tunnistamisessa suomalaisten tarkastuksen kohteiden keskuudesta. Viitekehysten taustalla ovat 14 aiempaa tutkimusta, joiden tieteelliset lähestymistavat tai muut viitekehykset ovat olleet moninaisia – muutamassa on hyödynnetty sosiaalipsykologista viitekehystä, parissa lähestymistapa on ollut taloudellinen, yksi luottaa politiikantutkimuksen viitekehukseen ja puolet lähestyy aihealuetta käytännönläheisistä näkökulmista.

Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehyksessä vaikutus on selitettävä, riippuva muuttuja ja tekijät, jotka aikaansaavat vaikutuksen, ovat selittäviä, riippumattomia muuttujia. Tutkimuksessa on tutkittu 14 tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia koskenutta tutkimusta, joissa ilmenneitä vaikutuksia on verrattu Weissin (1979) vaikutusten luokitteluun, jossa vaikutukset on voitu luokitella viiteen ryhmään, jotka ovat:

1. Välineellinen käyttötarkoitus (*instrumental use*)
2. Täsmäntävä vaikutus (*conceptual impact*)
3. Vuorovaikutteisuus (*interactive impact*)
4. Poliittis-laillistava käyttötarkoitus (*political-legitimizing use*)
5. Taktinen käyttötarkoitus (*tactical use*).

Nämä viisi näkökulmaa muodostavat tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehysten rungon (taulukko 2, ensimmäinen sarake). Välineellinen käyttötarkoitus edellyttää lineaarista prosessia, jossa tutkimuksen avulla saadaan tietoa ja tieto johtaa toimintatapaan. Täsmäntävä vaikutus sillä on silloin, kun tieto tunkeutuu toimintatapoihin erilaisia kanavia pitkin ja siten muuttaa toimintaa. Vuorovaikutteinen vaikutus puolestaan ilmenee päätöksentekoprosessissa tarkastelevan ryhmän vuorovaikutuksesta muiden ryhmien kanssa. Ryhmä tarvitsee myös muita tietolähteitä ja olemassa olevia ulkopuolisia näkemyksiä sekä ennakkoluuloja. Poliittis-laillistava käyttötarkoituksen mukaan tieto on poliittisessä keskustelussa pääomaa esimerkiksi argumentoinnin tukena. Taktisessa käyttötarkoituksessaan tietoa käytetään päätöksentekoprosessiin vaikuttamiseksi. (Van Looke & Put 2011, 180–183.) Viitekehyksessä oletetaan vaikutusten olevan siinä mielessä tarkoituksellisia, että ne johtuvat joko välittömästi tai välillisesti tuloksellisuustarkastuksesta. Viitekehys ei siis huomioi mahdollisia sivuvaikutuksia.

TAULUKKO 2. Viitekehys tuloksellisuustarkastuksen näkökulmiin (Van Loocke & Put 2011, 182–183)

Vaikutuksen tyyppi	Tuloksellisuustarkastuksen seuraus	Aikaulottuvuus	Mitattavuus
Välineellinen	<i>Vaikutusten ennakointi</i> Havaittuja hallintoelimen heikkouksia korjataan jo tarkastusprosessin aikana. Se viittaa monesti prosessin mukautumiseen. Tarkastettava odottaa tarkastuksen havaintoja.	Tarkastuksen aikana	Hyvä
	<i>Suosittelusten laiminlyönti</i>	Lyhytaikainen	Hyvä
	<i>Suosittelusten toimeenpano</i>	Lyhyt, keskipitkästä pitkään aikaväliin	Kohtuullinen
	<i>Suosituksilla ja sivuvaikutuksilla ei suoraa yhteyttä muutoksiin</i> Nämä muutokset voivat vaihdella laajasti. Tarkastettava voi ratkaista virhetoiminnon eritavoin kuin raportissa on esitetty, ja julkinen johto voi hyödyntää raporttia väärin arviointiprosessissaan. Lisäksi tuloksia voivat hyödyntää toimijat, jotka eivät ole olleet tarkastuksen kohteina. Näin saattaa käydä, koska raportit sisältävät välillä yleistettävissä olevan parhaiden käytänteiden standardoidun viitekehksen.	Lyhyestä pitkään aikaväliin	Vaikea
Täsmäntävä	<i>Oppimisprosessi ja henkisen viitekehksen muutos</i> Täsmäntävä vaikutus saattaa ilmetä sekä prosessin aikana että raportin julkaisun jälkeen.	Prosessista pitkään aikaväliin	Vaikea
Vuorovaikutteinen	<i>Sidosryhmien välinen konsultaatio ja neuvottelu</i> Tämä vaikutus voi liittyä hallinnon ja kansalaisten väliseen konsultaatioon, kuten kohderyhmä ja viranomaisen, tai niiden väliseen vuorovaikutukseen.	Prosessista keskipitkään aikaväliin	Vaikea
	<i>Vaikutus muihin "tiedonmuodostajiin"</i> Tarkastusraportit voivat korvata ajatushautomoiden, yliopistojen, tutkimuspalveluiden ym. sisältämää muuta tietoa.	Lyhyestä pitkään aikaväliin	Vaikea
Poliittis-laillistava	<i>Median mielenkiinto</i> Median vaikutus voi olla mukautettavissa laillistavaksi kahdesta syystä. Ensiksi, parlamentin mielenkiinto saadaan herätettyä median mielenkiinnolla. Toiseksi, mediaa käytetään usein laillistamaan tai kritisoimaan käytäntöjä tarkastuksen jälkeen.	Lyhytaikainen	Hyvä
	<i>Parlamentin mielenkiinto</i>	Lyhytaikainen	Hyvä
Taktinen	<i>Vaikutus muuttuvaan päätöksentekoprosessiin</i> Tarkastuksen taktisella hyödyntämisellä voi olla useita muotoja. Esimerkiksi SAI:n kaavailema tarkastus saattaa olla kehote ministerille päätöksen lykkäämiseksi.	Prosessin aikainen ja lyhytaikainen	Kohtuullinen

Tuloksellisuustarkastuksen vaikutukset eivät ole vain välineellisiä, vaan tarkastajan ja tarkastettavan välinen vuorovaikutus voi saada aikaan molemminpuolista ymmärrystä erilaisille asianlaidoille. Ilmenevä vaikutus voi olla myös monenlaista ja olla havaittavissa eri aikoihin; jotkin vaikutukset ilmenevät prosessin aikana, toiset taas pitkänkin ajan kuluttua. Vaikutuksen mitattavuuteen ja arviointavuuteen vaikuttaa sen ilmenemishetki ja kausaalisuhde; pitkän ajan jälkeen ilmenevät vaikutukset voi olla todella haastavia yhdistää seuraukseksi yksittäiseen syyhyn. Myös erilaiset ilmenneet vaikutukset voivat edistää tai ehkäistä toisia vaikutuksia. (Van Loocke & Put 2011, 181.) Weissin (1979) vaikutusten luokitteluja hyödyntäen Van Loocke ja Put ovat tutkimistaan tuloksellisuustarkastusta koskevista tutkimuksista tunnistaneeet jokaiselle vaikutusluokalle tuloksellisuustarkastuksesta johtuvan seurauksen tai tarkemman vaikutustyyppin, aikaulottuvuuden ja mitattavuuden tason (ks. taulukko 2).

Van Loocken ja Putin (2011) viitekehys tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksista jakautuu kolmeen eri tasoon. Mikrotasolla näkyvät yksittäisten tarkastuksien muuttujat viidessä eri ryhmässä. Mesotasolla keskitytään ylimmän tarkastusviranomaisen sekä tarkastuksen kohteen erityispiirteisiin. Tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välinen luottamus on tässä suhteessa tärkeä tekijä, ja se osittain liittyy tarkastajan maineeseen. Yleensä tarkastusviranomainen valitsee itse tarkastuksen kohteensa, ja tästä Van Loocke ja Put uskovat seuraavan relevantteja tarkastuksia, joita tarkastuksen kohteenkin on helpompi ymmärtää niiden loogisen politiikka- ja johtamisyhteyden takia. Makrotasolla tarkastellaan julkissektorin piirteitä. Yleisesti tarkastuksen ajantasaisuus ja tulosten relevanssi riippuvat tarkastusorganisaatiosta. Kannustavat liittoumat ovat tutkimuksen mukaan mahdollisia vain mikäli sidosryhmät tietävät tarkastuksen tuloksen riittävässä laajuudessa. Tietoa tuloksista voidaan välittää median tai tarkastajien suoran ulostulon myötä. Myös tarkastusorganisaation luonteella ja julkishallinnon erityispiirteillä nähdään olevan merkitystä tarkastuksen vaikutuksille. Esimerkiksi vahva eduskunta saa aikaan vaikutuksiltaan voimakkaampia tarkastuksia verrattuna tilanteeseen, jossa eduskunta ei halua tai pysty juurikaan ohjaamaan toimeenpanoa. (Van Loocke & Put 2011, 184–187.)

Suurimmassa osassa tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia koskevista tutkimuksista vaikutus-termi on määritelty välineellisenä. Muista vaikutustyypeistä ei Van Loocken ja Putin mukaan ole juurikaan kirjoitettu, mikä on linjassa myös aiemman arvioinnin vaikutuksia koskevan tutkimuksen kanssa. Välineelliset vaikutukset ovat loogisia tuloksellisuustarkastuksen toimintaa ja sen tuloksellisuutta parantavan tavoitteen kannalta; tuloksellisuustarkastuksessa analysoidaan organisaation nykytilanne ja suhteutetaan se haluttuun tavoitetilaan, jossa toiminta on tuloksellisempaa. Optimitilan-

teessa tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksena on tarkastajan toimenpidesuosituksen toimeenpano. (Van Loocke & Put 2011, 187–189.)

14 aiemmasta tutkimuksesta neljässä tutkimuksessa ei havaittu tuloksellisuustarkastuksen synnyttäneen vaikutusta; puolen vastaajista mukaan vaikutuksen sai aikaan ylin tarkastusviranomainen, ja toisen puolen mukaan vaikutus riippui tietyistä avainmuuttujista tai menestystekijöistä. 10 tutkimuksessa sen sijaan vaikutuksen synnyttäjäksi oli havaittu tuloksellisuustarkastus. Näistä suurimmassa osassa (seitsemässä) vaikutus arvioitiin laadullisesti ja lopuissa määrällisesti. (Van Loocke & Put 2011, 190.) Tuloksellisuustarkastuksella voidaan siis olettaa olevan vaikutusta, mutta vaikutus voi olla monenlaista ja välillä ilmetä selkeämmin kuin toisinaan. Morin (2008; ks. Van Loocke & Put 2011, 192) esittää, että tarkastuksella ei olisi useimmiten selkeää ja nopeaa vaikutusta tarkastuksen kohdeorganisaatioissa, vaan vaikutus tulisi havaittavaksi hitaasti. Tästä johtuen tuloksellisuustarkastuksen vaikutukset voivat jäädä helposti myös kokonaan havaitsematta, jos muutosta asianlaidoissa ei osata yhdistää toteutuneeseen tarkastukseen.

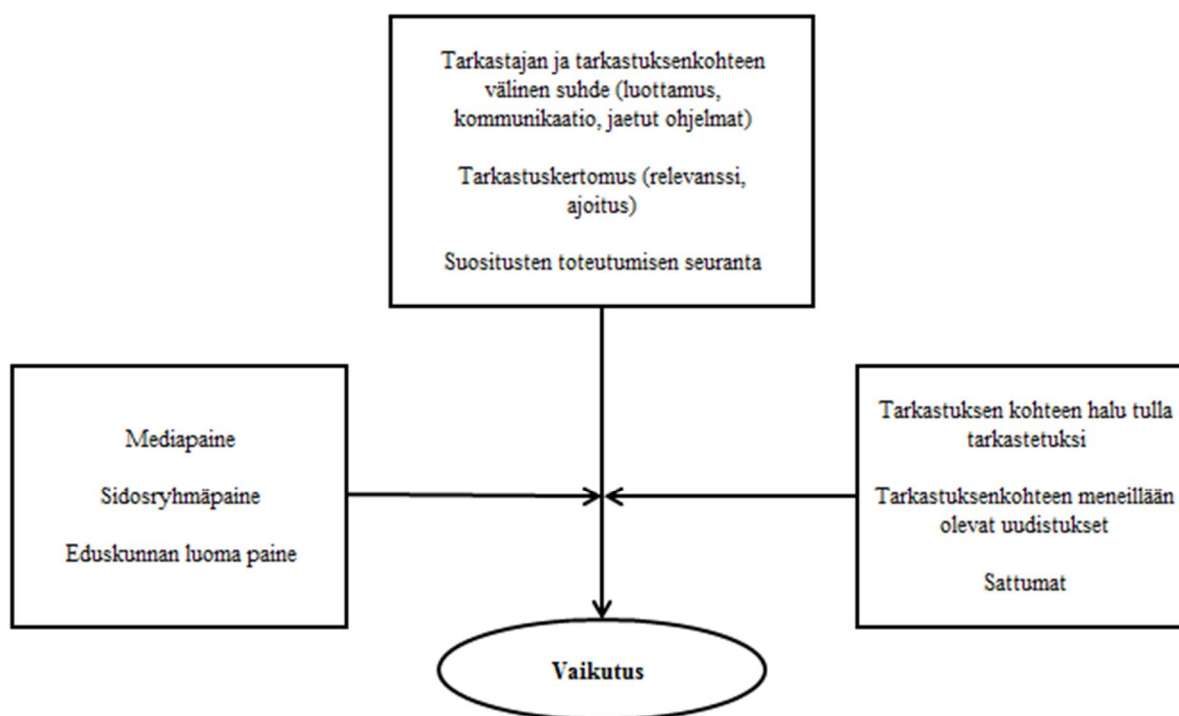
Mitkä muuttujat sitten synnyttävät tehokkaimmin tuloksellisuustarkastuksen vaikutusta? Tutkimuksista oli havaittavissa viisi tehokkainta keinoa, jotka ovat:

1. Tarkastajan ja tarkastuksen kohteiden välinen suhde
2. Tarkastuksen tulosten luonne; hyödyllisyys
3. Kolmansien osapuolten kiinnostus tarkastusta kohtaan
4. Tarkastuksen kohteen arviointikulttuuri
5. Mahdolliset uudistusprojektit

Tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välinen suhde on mahdollisesti tärkein tekijä. Mikäli tarkastajalla ja tarkastettavalla on luottamuksellinen suhde, kommunikaatio toimii ja suhde muistuttaa kumppanuutta, luo se parhaimmat edellytykset tarkastuksen positiivisille vaikutuksille organisaatioissa. Ollakseen relevantti tarkastuksen kohteelle tarkastuksen tulosten tulisi olla jollain tavalla tälle merkityksellisiä, esimerkiksi tarkastuksen kohteen prioriteettien ja uudistusaikomusten myötä. Tulosten julkistamisen ajoitus on tässä mielessä tärkeää. Sillä, minkä luontoisia tulokset ovat (löydöksiä, johtopäätelmiä vai suosituksia), ei tunnu olevan merkitystä; merkityksellisempää on nimenomaan se, että ne saavat tarkastuksen kohteen suunnitelmissa ja toiminnassa merkityksen. Kolmansien osapuolten kiinnostus voi vaikuttaa tarkastuksen jälkeen sekä suorasti että epäsuorasti. Eduskunnan tai muun tahon valvonta voi suoraan vaikuttaa tulosten toteutumiseen, mutta myös yksittäisten kansanedustajien luoma paine saattaa jouhevoittaa suositusten toimeenpanoa. Median mielenkiinto ja mielenkiinnottomuus vaikuttavat myös. Tarkastuksen kohteen arvioinnin kulttuurilla tar-

koitetaan sitä, että onko se tottunut arviointiin, ja osaako se ottaa palautetta vastaan ja hyödyntää sitä kehittyäkseen. Uudistusprojektit, kuten jo todettu, voivat vaikuttaa myös tulosten toimeenpanoon. (Van Loocke & Put 2011, 194.)

Kuviossa 6 on kuvattu Van Loocken ja Putin tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia kuvaavan viitekehysten merkittävimmiksi vaikutusten johtajiksi määritellyt toimet. Tätä viitekehystä hyödynnetään seuraavassa luvussa empiirisen aineiston tarkastelussa, jossa aineistosta pyritään havaitsemaan tarkastuksen kohteiden näkökulmasta tuloksellisuustarkastuksen vaikutustekijöitä ja siten päättämään, onko tuloksellisuustarkastuksella vaikutuksia tarkastuksen kohteille.



KUVIO 6. Tuloksellisuustarkastuksen vaikuttimien viitekehys (Van Loocke & Put 2011, 202)

Perinteinen tarkastusteoria on Leeuwin (1996, 111–112) mukaan perustunut teoriaan oppivasta organisaatiosta. Tuloksellisuustarkastuksen viitekehyksessä täsmäntävä vaikutus eli oppiminen vaikutuksena liittyy kiinteästi ajatukseen tarkastuksen kohteen tuloksellisuuden kehittämisestä. Kuten aiemmin todettu luvussa 2.2, optimaalisessa tilanteessa tuloksellisuustarkastus aikaansaa tarkastuksen kohteessa toimenpiteitä, jolla molemmat ulottuvuudet, sekä tilivelvollisuus että tuloksellisuus, kehittyvät. Kehitys voidaan käsittää myös oppimisena. Argyris & Schön (1996; ks. Moynihan 2005, 204) esittävät, että oppimista voi tapahtua kahdella eri tasolla. Yhdenkertainen oppiminen on heidän mukaansa välineellistä oppimista, joka johtaa organisaation toiminnan tehostumiseen rutiinomais-

ten toimenpiteiden muutoksen kautta. Muutostarve huomataan tarkkailemalla ja esimerkiksi mittauksien avulla. Oppiminen on kahdenkertaista, kun se synnyttää niin suurta uutta ymmärrystä, että on tarpeen uudistua kokonaisvaltaisemmin ja muuttaa strategiaa sekä toimintamallia yksittäisten toimenpiteiden sijaan. Kahdenkertaista oppimista voidaan kutsua myös syväoppimiseksi. (Argyris & Schön 1996; ks. Moynihan 2005, 204.) Tuloksellisuustarkastuksen viitekehyksessä yhdenkertaista oppimista voi tapahtua tuloksellisuustarkastusprosessissa kommunikoinnin ja välittömän palautteen avulla; syväoppiminen vaatii tarkastushavaintojen lisäksi molemminpuolisen ymmärryksen siitä, että jokin asia ei toimi niin kuin pitäisi.

Myös vaikutusteoriaa käsittelevässä artikkelissaan March kirjoittaa vaikutuksen kertaantumisesta. Vaikutusta syntyy päämies–agentti-suhteessa päämiehen suhteen toimeenpanon ja oppimisen kautta, mutta myös tapahtuma-agentin ja kommunikaatioagentin välillä. (March 1955, 444–445.) Yhdenkertainen ja kahdenkertainen vaikutus muistuttaa oppimisteorian näkökulmaa yksinkertaiseen ja kahdenkertaiseen oppimiseen; yksinkertainen vaikutus on suoraa, kun taas kahdenkertainen vaikutus on kertaantunutta ja siten epäsuoraa, ja se voi olla myös jopa odottamatonta. Toisaalta vaikutus voi olla myös epäaitoa tai teeskenneltyä, jolloin se ei ole syntynyt puhtaasti tarkoitettujen toimenpiteiden seurauksena (March 1955, 445). Myös Leeuw (1996, 113) yhdistää tuloksellisuustarkastuksen ja Argyriksen (1982; ks. Leeuw 1996, 113) organisaation oppimisen teorian toteamalla, että tuloksellisuustarkastusta lähellä olevan ohjelma-arvioinnin on havaittu synnyttävän sekä yhden- että kahdenkertaista oppimista kohdeorganisaatiossa.

Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehyksen heikkoutena Van Loocke ja Put pitävät ensinnäkin sitä, että politiikka-arvioinnin vaikutuksia koskeva kirjallisuus keskittyy pääasiallisesti vain hallinnon vaikuttavuuden ja tuottavuuden kehittämisen näkökulmiin, ja siten tilivelvollisuusnäkökulma jää paitsioon. Toisekseen ylimpien tarkastusviranomaisten olemassaololla ja asemalla voi jo itsessään olla vaikutusta. Lisäksi kirjallisuus ei nykyisellään näyttäisi tunnistavan tarkastusraportoinnin laadun vaikutusta, tarkastusprosessuaalisten valintojen vaikutusta, raportoinnin ja tulosten leviämisen vaikutusta, eikä julkishallinnon poliittis-institutionaalista järjestelmää, arvoja ja kultuuria. (Van Loocke & Put 2011, 181–184; 192.) Ei siis ole tutkittu, onko esimerkiksi tuloksellisuustarkastusraportin luettavuudella tai tarkastusta koskevilla mediatiedotteilla vaikutusta. Toisaalta myös jokainen ylin tarkastusviranomais on omanlaisensa, eivätkä edes saman tarkastusviranomaisen tuloksellisuustarkastukset ole aina kovinkaan samanlaisia, joten tutkittuja vaikutuksia ei suin päin voi yleistää jokaiseen tapaukseen (Van Loocke & Put 2011, 195).

Lisäksi oppiminen perustuu jaettuun kokemuksiin, normeihin ja ymmärrykseen (Senge 1990; ks. Moynihan 2005, 204). Jotta organisaatio voi oppia, se edellyttää työntekijöiden valtuutusta asialle,

osallistamista sekä huomiointia. Toisaalta myös rangaistuksia sisältävä kontrollijärjestelmän on havaittu ehkäisevän oppimista ja johtavan puolustaviin reaktioihin työntekijöiden tasolla, mikä heijastuu koko organisaatioon. (Argyris & Schön 1996; ks. Moynihan 2005, 205.) Organisaatiota hyödyttäviä vaikutuksia voidaan lisätä erikoistumisen, vakiintuneiden toimintamallien, organisaatiohierarkian, keskustelukanavien ja perehdytyksen sekä koulutuksen kautta (Simon 1997, 112).

3.3 Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten tutkiminen kyselyaineiston avulla

Tuloksellisuustarkastukset kohdistuvat Valtiontalouden tarkastusviraston mukaan organisaatiorakenteisiin, rahoitusjärjestelmiin, toiminnan ohjaukseen ja johtamiseen, toiminnan suoritteisiin ja tuotoksiin, toiminnan taloudellisuuteen ja tehokkuuteen tai toiminnan vaikutuksiin (VTV 2015). Tarkastuksia saadaan päätökseen ja tarkastuskertomuksia julkaistaan vuosittain keskimäärin noin 13 kappaletta. Joinain vuosina kertomusten määrä saattaa jopa kaksinkertaistua, kun enemmän aikaa vieviä tarkastuksia valmistuu samana vuonna useampi tai sitten kyseisenä vuonna on voitu toteuttaa useampi hieman nopeampi tarkastus.

Tuloksellisuustarkastusta tehdään, jotta voidaan saada kohtalainen varmuus siitä, että valtion varoilla on saatu aikaiseksi mahdollisimman tuloksellista toimintaa. Sen avulla siis pyritään tuottamaan informaatiota muun muassa valtio-päämiehen tarpeisiin ja siten varmentumaan myös tilivelvollisuuden toteutumisesta. Kyselyaineiston analyysin perusteella selvitetään, onko tämän informaationäkökulman lisäksi havaittavissa muita vaikutuksia.

3.3.1 Muuttujat ja aineiston kuvailu

Tutkimusaineistona toimii Vakkurin ja Engblom-Pelkkalan (2014) osana pohjoismaista ylimpien valtiontalouden tarkastusorganisaatioiden toiminnan institutionaalista muutosta kartoittavaa vertailevatutkimusta ”The influence of performance audit on public administration and politics? A comparative study of the Nordic Supreme Audit Institutions” varten keräämä suomalainen kyselyaineisto. Kyselyn vastaajat ovat tavalla tai toisella olleet mukana tuloksellisuustarkastuksessa omassa organisaatiossaan; osa vastaajista on osallistunut yhteen tuloksellisuustarkastukseen ja osa taas jopa kymmeneen.

Aineistona käytetyn kyselyaineiston otoksen vastausten lukumäärä eli $n=64$, kysymyksiä on 25 kpl, jotka muodostavat muuttujat eli vastattavat kysymykset ja väittämät. Erilaisia muuttujia on yhteensä 72 kpl, joista vain pieni osa on kvantitatiivisia suurimman osan ollessa kvalitatiivisia, vaikka kyselyaineistollinen tutkimus stereotyyppisesti mielletäänkin usein kvantitatiiviseksi. Osa kvalitatiivisista

muuttujista on likert-tyyppisiä järjestysasteikkolaisia muuttujia eli kysymyksessä on pyydetty arvioimaan, kuinka samaa mieltä vastaaja on väittämän kanssa. Osa taas on muulla tavoin luokittelusteikkolaisia ja loput ovat avoimen vastauksen mahdollistaneita kysymyksiä. Kvantitatiiviset muuttujat ovat sellaisia, joissa vastaajaa on pyydetty kertomaan jokin absoluuttinen lukuarvo tai valitsemaan parhaiten sopiva vaihtoehto.

Aineistosta on valittu tarkempaan tarkasteluun ja vaikutusten teemoitteluun tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia heijastavia väittämiä osa-alueista Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia koskevat taustakysymykset, dialogi Valtiontalouden tarkastusviraston kanssa ja tarkastuksen kohteen antaman palautteen huomiointi, yhdenmielisyys päätelmien kanssa, muutosten vaikuttimet, aikaansaadut vaikutukset, mediakiinnostuksen vaikutukset ja toimintatapojen muutos. Väittämien lisäksi aineistosta on valittu tähän tutkimukseen tarkemman analyysin kohteeksi myös kysymys numero 25, ”miten tuloksellisuustarkastusta voisi mielestäsi parantaa”. Kysymys on avoin kysymys, johon vastaajat ovat voineet vastata vapaasti. Kysymykseen on 29 sanallista vastausta.

3.3.2 Analyysimenetelmät

Kuten aiemmin todettu, tutkimuksessa käytettävissä olevasta kyselyaineistosta on tähän pro gradu -tutkimukseen valittu tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehystä heijastelevia väittämiä. Väittämistä teemoitellaan esiin nousevia vaikutuksia Van Loocken ja Putin (2011) teoretisoiman tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksien viitekehysten avulla siten, että viitekehysten esittämät vaikutukset ovat teemoja (ks. luku 2.4). Täten analyysia tehdään teemoittelemalla vaikutuksia seuraavasti:

1. Tuloksellisuustarkastus *välineellisenä* keinona
2. Tuloksellisuustarkastus toiminnan *täsmentäjänä*
3. Tuloksellisuustarkastus *vuorovaikutuksen* aikaansaajana
4. Tuloksellisuustarkastus toiminnan *poliittis-laillistajana*
5. Tuloksellisuustarkastus toiminnan *taktisena* muuttajana

Koska kyseessä on valmis aineisto, ei jokaista teemaa välttämättä ole mahdollista löytää tämän tutkimuksen puitteissa. Tällöin joudutaan toteamaan, että tutkimuksen valossa kyseistä vaikutusta ei ole havaittavissa Valtiontalouden tarkastusviraston suorittamassa tuloksellisuustarkastuksessa. Tutkimuksen tulokset kootaan yhteen analyysien jälkeen luvussa 3.5.

Aineiston analyysissä on käytetty SPSS-analyysiohjelmistoa sekä taulukkolaskentaa. Aineiston muuttujien saamien arvojen osuudet laskettiin SPSS:n avulla. Muussa analysoinnissa ja luokittelussa ja teemoittelussa on hyödynnetty Microsoft Excel -taulukkolaskentaohjelman ominaisuuksia. Teemoitteluanalyysia jatketaan myös avoimien vastausten analysoinnissa.

3.4 Kyselyaineiston analysointi

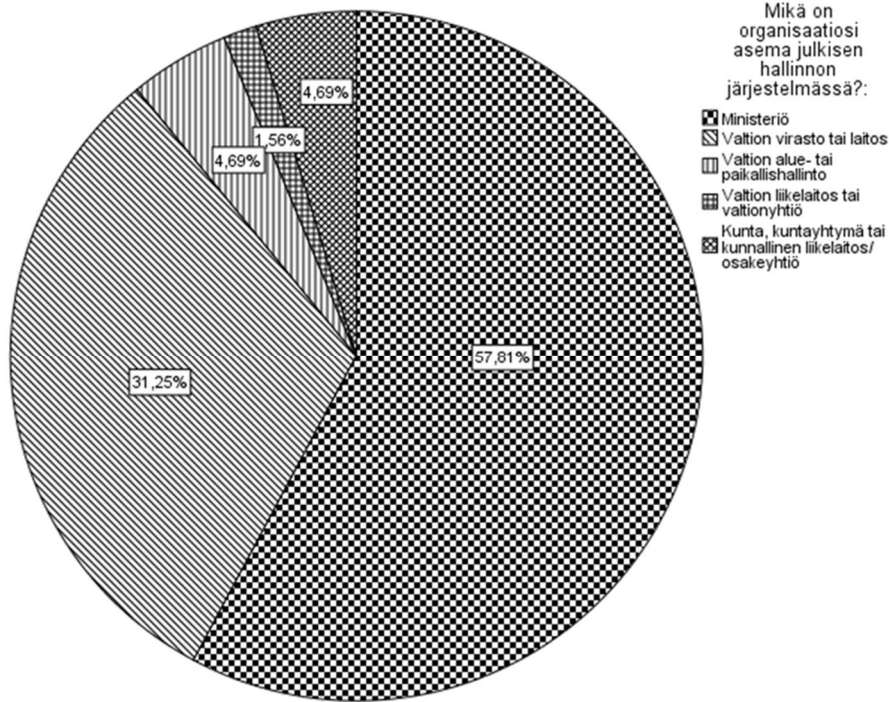
Kuten edellisessä luvussa todettu, aineistosta analysoidaan teemoittelemalla valittujen vaikutuksia heijastavia väittämiä. Ensin on kuitenkin syytä eritellä kyselyn vastaajien taustatietoja ja käsityksiä tuloksellisuustarkastuksesta käsittelemällä kyselyyn saadut vastaukset. Siten on mahdollista saada mahdollisimman kattava kokonaiskuva tutkittavasta ilmiöstä.

3.4.1 Vastaajien käsitys tuloksellisuustarkastuksesta

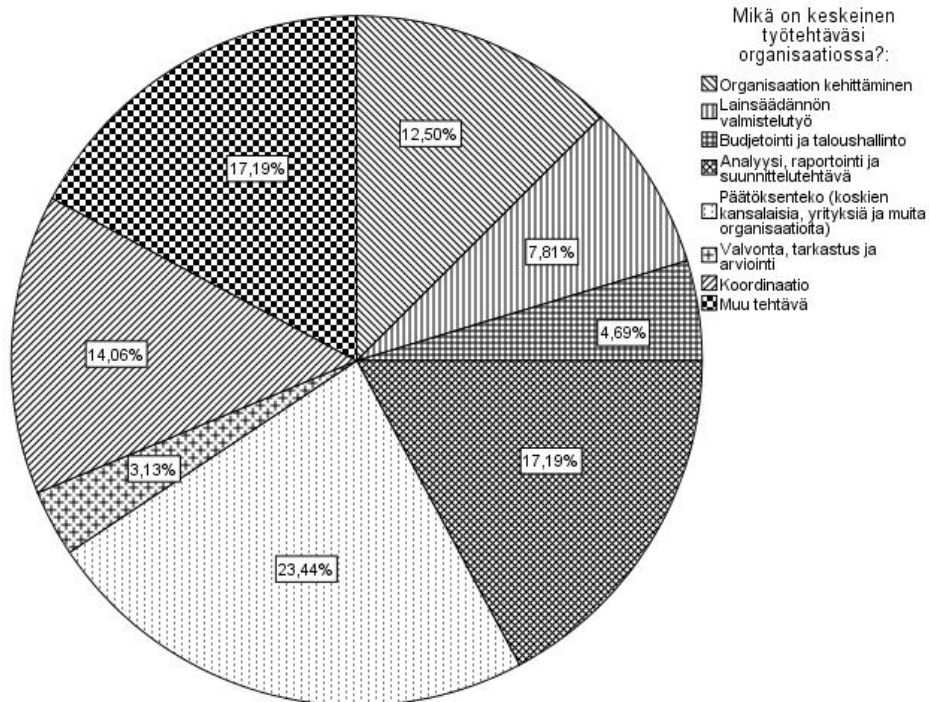
Tutkimuksen 64 vastaajasta selkeästi yli puolet työskentelee ministeriöissä ja noin kolmasosa valtion virastoissa tai laitoksissa. Kunnissa, kuntayhtymissä tai kunnallisessa liikelaitoksessa tai osakeyhtiössä työskenteleviä on vain vajaa viisi prosenttia, kuten kuvio 7 ilmenee. Vastaajat edustavat organisaatioidensa eri tehtäväalueita, joille kaikille on yhteistä organisaation tai toiminnon toimintaan vaikuttaminen (ks. kuvio 8). Suurin yksittäinen ryhmä eli lähes neljännes vastaajista työskentelee kansalaisia ja organisaatioita koskevassa päätöksentekokoelimesta. Toinen suuri ryhmä on analysointi, raportointi ja suunnittelutehtävät (noin 17 %). Voidaan siis päätellä, että tuloksellisuustarkastuksissa osallisina on ollut henkilöitä, jotka osallistuvat työtehtävissään organisaationsa tai toimintonsa toiminnan organisointiin tavalla tai toisella.

Tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia pohtivissa taustaväittämissä (vrt. taulukko 3) selkeän enemmistön (63 %) vastaajista mielestä tuloksellisuustarkastus auttaa hallintoa kehittämään toimintaansa ja vastaavasti myös reilu enemmistö (72 %) pitää Valtiontalouden tarkastusvirastoa tärkeänä instituutiona, joka edistää hallinnon läpinäkyvyyttä ja laillisuutta. Toisaalta kysyttäessä vastaajien näkemystä Valtiontalouden tarkastusviraston asemasta eduskunnan yhteydessä toimivana virastona, mielipiteet jakautuivat muita väittämiä enemmän. 47 % vastaajista on vähintään jokseenkin sitä mieltä, että Valtiontalouden tarkastusvirastolla on symbolinen tehtävä eduskunnan yhteydessä toimivana valtion taloudenhoidon tarkastajana, mutta virasto ei ole yhtä tärkeä käytännön kehittämisen kannalta. Hieman yli 20 % vastaajista ilmoitti olevansa ei samaa eikä eri mieltä. Tässä nimenomaisessa väittämässä väittämän asettelu on osoittautunut haastavaksi vastaajille. Huomattavaa on, että yhä 77 % vastaajista on sitä mieltä, että tarkastusviraston toiminta edistää asioiden valmistelua ja

siten helpottaa hallinnon toimintaa. (ks. Taulukko 3.) Kyselyyn vastanneet kokevat tuloksellisuustarkastuksen kohdistuvan pääasiassa joko toimintojen toteuttamisen arviointiin (45 %) tai toiminoilla aikaansaatuisten tulosten arviointiin (42 %). Lainmukaisuuden arvioinnin kannalla oli vain 13 % vastaajista. (ks. kuvio 9.)



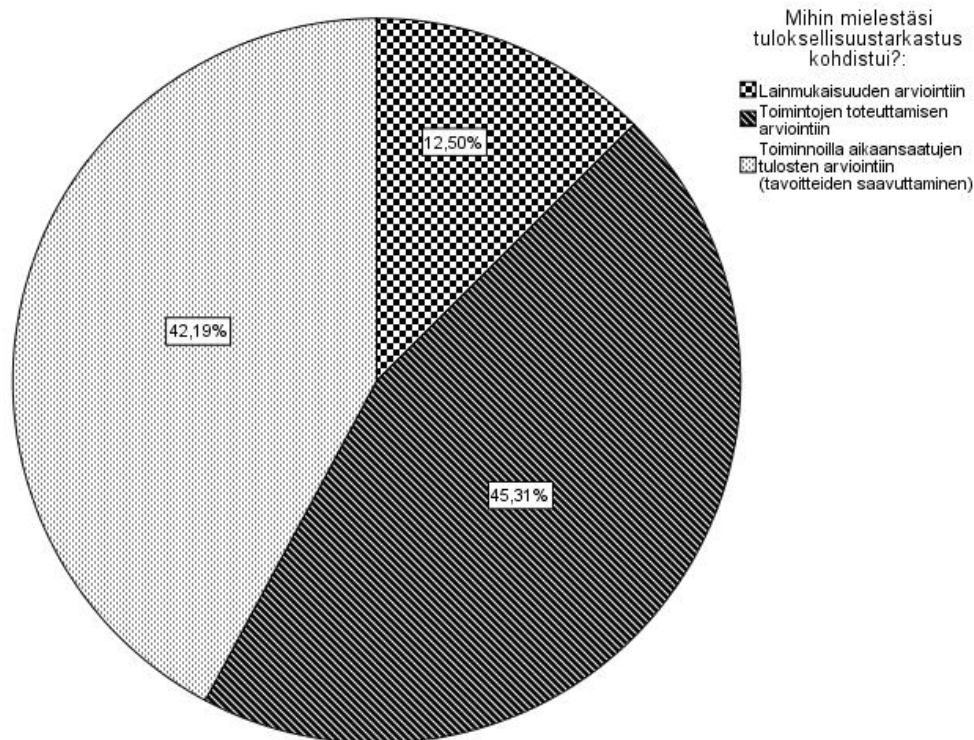
KUVIO 7. Vastaajien edustamien organisaatioiden asema hallintojärjestelmässä



KUVIO 8. Vastaajien työtehtävien jakautuminen organisaation sisäisesti

TAULUKKO 3. Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia pohtivat taustakysymykset

Taustakysymykset		Täysin samaa mieltä	Jokseenkin samaa mieltä	Ei samaa eikä eri mieltä	Jokseenkin eri mieltä	Täysin eri mieltä
VTV:n tuloksellisuus-tarkastuksen vaikutukset	Tuloksellisuustarkastus auttaa hallintoa kehittämään toimintaansa	14,06 %	48,44 %	23,44 %	10,94 %	3,13 %
	VTV on tärkeä instituutio, joka edistää julkishallinnon läpinäkyvyyttä ja lainmukaisuutta	29,69 %	42,19 %	20,31 %	6,25 %	1,56 %
	VTV:lla on tärkeä symbolinen tehtävä eduskunnan yhteydessä toimivana valtion taloudenhoidon tarkastajana, mutta VTV ei ole yhtä tärkeä käytännön kehittämisen kannalta	10,94 %	35,94 %	20,31 %	31,25 %	1,56 %
	VTV:n toiminta ei edistä asioiden valmistelua vaan pikemmin vaikeuttaa hallinnon toimintaa	1,56 %	9,38 %	12,50 %	48,44 %	28,13 %



KUVIO 9. Tuloksellisuustarkastuksen kohdentuminen

Kyselyssä tutkittiin myös tarkastuksen kohteen mahdollisuuksia antaa palautetta tarkastukseen liittyen siitä näkökulmasta, että huomioiko tarkastusvirasto palautetta (taulukko 4). Huomattavaa on, että iso osa vastaajista vastasi riskiarviointia, tarkastuskysymyksiä sekä tarkastuskriteereitä koskevan palautteen huomioimista koskevissa väittämässä joko arvoltaan neutraalisti, eli että palautetta ei

ole otettu huomioon suppeasti eikä laajasti, tai jokseenkin laajasti. Näissä väittämissä neutraalin keskivaihtoehtovastauksen osuus on jonkin verran suurempi kuin jokseenkin laajan vastauksen osuus. Kuitenkin haastatteluja koskeva palaute sekä tapaamisissa annettu palaute koettiin huomiotavan suurimmaksi enemminkin laajasti kuin suppeasti. Tarkastusevidenssin todenmukaisuutta koskeva palaute koettiin otettavan huomioon edes jokseenkin laajasti noin 40 % tapauksista, ja Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastusevidenssistä tekemiin tulkintoihin liittyvä palaute koettiin huomiodun jokseenkin laajasti myös vajaassa 44 % tapauksista. Molemmissa kysymyksissä jälleen neutraalin keskivaihtoehdon oli valinnut hieman myönteiset vastaukset pienempi vastaajamäärä. Valtiontalouden tarkastusviraston alustavia kannanottoja koskeva palaute koettiin huomioduksi lopullisessa tarkastuskertomuksessa puolissa tapauksista laajasti ja reilussa neljäsosassa tapauksista suppeasti.

Tuloksellisuustarkastuksen raportointia vastaajat pitivät suurimmaksi osaksi laadukkaana (58 %), ja sen koetaan tarkastelevan tärkeitä toiminnan alueita (78 %). Kyselyn vastaajista 58 % mieltää raportin tuottaneen työnsä kannalta tärkeää informaatiota ilman, että päätelmät olisivat olleet liian yksinkertaisia ja kykenemättömiä erottamaan riittävästi toisistaan tärkeitä ja vähemmän tärkeitä asioita. Tarkastajia pidetään tiukkana asetettujen tavoitteiden ja laatuvaatimusten suhteen noin puolessa tapauksista. Päätelmiä pidetään tarpeeksi konkreettisina 46 % tapauksista, mutta toisaalta myös 38 % vastaajista ei ollut samaa eikä eri mieltä väittämän kanssa. Kysyttäessä, ottaako raportti huomioon tarkastuksen kohteen toiminnalle asetetut osin ristiriitaiset tavoitteet, vastaukset jakautuivat siten, että väittämän kanssa samaa mieltä olevien osuus oli 37 % ja eri mieltä olevien osuus 31 %. Tarkastuskriteerien, faktojen ja tehtyjen tarkastuspäätelmien välinen yhteys oli 45 % mukaan selkeä, mutta toisaalta ei samaa eikä eri mieltä väittämän kanssa oli noin 33 % vastaajista. Valtiontalouden tarkastusviraston tekemien päätelmien kanssa samaa mieltä oli 58 % vastaajista. (Taulukko 4.)

Kysymykseen, missä määrin tarkastuksen kohde on toteuttanut tarkastuskertomuksessa esiteltyjä muutosehdotuksia, suppeasti tai neutraalisti vastanneiden osuus oli 64 % ja vastaavasti laajasti vastasi 36 % (Taulukko 4). Organisaation henkilöstön halu tehdä muutoksia on vastaajien mukaan vaikuttanut jonkin verran tai paljon 66 % tapauksista (ks. taulukko 5). Toisaalta 47 % vastaajista koki, että tarkastuksen päätelmät vahvistivat sen, mitä organisaatiossa oli jo tiedetty ja esitetyt kehittämissuositukset olisi toteutettu joka tapauksessa. Organisaation johto ei painota tarkastusviraston tuloksellisuustarkastuskertomuksissa esille nostettujen asioiden tärkeyttä 61 % tapauksista, ja tarkastuskertomuksen perusteella ei joko ole syntynyt poliittista painetta, tai se ei ole johtanut organisaatiossa toimiin epäkohtien korjaamiseksi 59 % tapauksista.

TAULUKKO 4. Tuloksellisuustarkastuksia koskevat väittämät

Tuloksellisuustarkastuksia koskevat kysymykset		Täysin samaa mieltä	Jokseenkin samaa mieltä	Ei samaa eikä eri mieltä	Jokseenkin eri mieltä	Täysin eri mieltä
Dialogi VTV:n kanssa ja tarkastuksen kohteen antaman palautteen huomiointi	Riskiarviointia koskeva palaute otettiin huomioon	3,13 %	34,38 %	50,00 %	4,69 %	7,81 %
	Tarkastuskysymyksiä koskeva palaute otettiin huomioon	6,25 %	31,25 %	40,63 %	14,06 %	7,81 %
	Tarkastuskriteereitä koskeva palaute otettiin huomioon	3,13 %	37,50 %	39,06 %	12,50 %	7,81 %
	Haastatteluja koskeva palaute otettiin huomioon	6,25 %	48,44 %	26,56 %	12,50 %	6,25 %
	Tapaamisissamme antamamme palaute otettiin huomioon	12,50 %	43,75 %	29,69 %	9,38 %	4,69 %
	Tarkastusevidenssin todenmukaisuutta koskeva palautteemme otettiin huomioon	10,94 %	29,69 %	37,50 %	10,94 %	10,94 %
	VTV:n tarkastusevidenssistä tekemistä tulkinnoista antamamme palaute otettiin huomioon	7,81 %	35,94 %	37,50 %	10,94 %	7,81 %
	VTV:n alustavista kannanotoista antamamme palaute otettiin huomioon lopullisessa tarkastuskertomuksessa	17,19 %	32,81 %	21,88 %	23,44 %	4,69 %
Arviointiperusteet ja -kriteerit	Tarkastuksessa käytetyt arviointiperusteet ja tarkastuskriteerit olivat osuvia ja niitä sovellettiin tarkoituksenmukaisesti	3,13 %	51,56 %	25,00 %	15,63 %	4,69 %
Tuloksellisuus-tarkastuksen raportit	Tuloksellisuustarkastuksessa hyödynnettiin luotettavia menetelmiä	4,69 %	48,44 %	29,69 %	10,94 %	6,25 %
	Tuloksellisuus-tarkastuksen raportti oli laadukas	10,94 %	46,88 %	23,44 %	9,38 %	9,38 %
	Raportti tarkasteli tärkeitä toiminnan alueita	40,63 %	37,50 %	17,19 %	4,69 %	0,00 %
	Raportti osoitti, että tarkastajat ovat erittäin tiukkoja asetettujen tavoitteiden ja laatuvaatimusten suhteen	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %	0,00 %
	Suurin osa päätelmistä oli riittävän konkreettisia	7,81 %	39,06 %	37,50 %	9,38 %	6,25 %
	Raportti otti huomioon toiminnalle asetetut osin ristiriitaiset tavoitteet	7,81 %	29,69 %	31,25 %	21,88 %	9,38 %
	Raportti suositteli lisää kontroleja ja lisävalvontaa huomioimatta näiden mahdollisesti aiheuttamien lisäkustannusten ja toiminnan riskien vähentämisen välistä suhdetta	6,25 %	18,75 %	42,19 %	25,00 %	7,81 %
	Tuloksellisuus-tarkastuksen raportti tuotti työni kannalta tärkeää informaatiota	9,38 %	48,44 %	18,75 %	14,06 %	9,38 %
	Tarkastuksen päätelmät olivat liian yksinkertaisia eikä niissä erotettu riittävästi toisistaan tärkeitä ja vähemmän tärkeitä asioita	6,25 %	15,63 %	25,00 %	39,06 %	14,06 %
	Raportti osoitti, että tarkastajilla on hyvä erilaisten julkishallinnon sektoreiden tuntemus	14,06 %	31,25 %	28,13 %	15,63 %	10,94 %
	VTV:n toimintatapa kannustaa tarkastajia etsimään aina jotain kritisoitavaa	20,31 %	21,88 %	23,44 %	29,69 %	4,69 %
	Tarkastuskriteereiden, faktojen ja tehtyjen tarkastuspäätelmien välinen yhteys oli selkeä	10,94 %	34,38 %	32,81 %	14,06 %	7,81 %
Yhdenmielisyyden päätelmien kanssa	Olin yleisesti ottaen samaa tai eri mieltä VTV:n tuloksellisuustarkastuksen raportissa tekemistä päätelmistä	12,50 %	45,31 %	25,00 %	14,06 %	3,13 %
		Erittäin laajasti	Melko laajasti	Ei laajasti eikä suppeasti	Melko suppeasti	Erittäin suppeasti
Muutos-ehdotusten täytäntöönpano	Tarkastuksen kohde on toteuttanut tarkastuskertomuksessa esitettyjä muutosehdotuksia	7,81 %	28,13 %	45,31 %	15,63 %	3,13 %

TAULUKKO 5. Tuloksellisuustarkastuksen muutosten vaikuttimet

		Vaikuttanut paljon	Vaikuttanut jonkin verran	Ei vaikuttanut paljon eikä vähän	Vaikuttanut vähän	Vaikuttanut erittäin vähän
Muutosten vaikuttimet	Organisaation henkilöstö halusi tehdä muutoksia tarkastusraportin kannanottojen perusteella	34,38 %	31,25 %	0,00 %	18,75 %	15,63 %
	Media ja muut ulkoiset sidosryhmät osoittivat suurta kiinnostusta tarkastusraporttiin	7,81 %	12,50 %	18,75 %	32,81 %	28,13 %
	Tarkastuksen päätelmät vahvistivat sen, mitä jo organisaatiossa tiedettiin, ja esitetyt kehitysehdotukset olisi toteutettu joka tapauksessa	7,81 %	39,06 %	39,06 %	9,38 %	4,69 %
	Organisaation johto painottaa aina VTV:n tarkastuskertomuksissa esille nostettujen asioiden tärkeyttä	10,94 %	28,13 %	29,69 %	18,75 %	12,50 %
	Tarkastusvaliokunta asettui kertomuksen käsittelyssä tarkastusviraston kannalle ja esitti kannanottojen mukaisten muutosten toteuttamista	4,69 %	14,06 %	51,56 %	9,38 %	20,31 %
	Tarkastuskertomuksen perusteella syntynyt paine johti organisaatiossa toimiin epäkohtien korjaamiseksi	9,38 %	31,25 %	0,00 %	23,44 %	35,94 %
	Eri toimijat ovat käyttäneet tuloksellisuuskertomusta edistääkseen omia intressejään	14,06 %	17,19 %	42,19 %	9,38 %	17,19 %

Kuten taulukosta 6 ilmenee, tuloksellisuustarkastus ei ole 45 % mukaan lisännyt valvontaa ja siten ei ole myöskään aiheuttanut lisätyötä. Tuloksellisuustarkastus on lisännyt valvontaa ja työtä 23 % tapauksista. 69 % vastaajista mieltää, ettei heidän organisaatioidensa julkisuuskuva ole tarkastuksen seurauksena heikentynyt. Lisäksi 58 % vastaajista on sitä mieltä, että tuloksellisuustarkastus ei ole johtanut resurssien käytön ja kustannusten kasvuun. Toisaalta huomattavaa on, että organisaationsa julkisuuskuva mieltää heikentyneeksi 16 % vastaajista, ja resurssien käytön sekä kustannusten lisääntymisen kannalla on noin 12 % vastaajista. Väittämän ”tuloksellisuustarkastus on edistänyt kiinnostusta tärkeisiin toimintapolitiikan alueisiin, jotka eivät ole aiemmin saaneet huomiota” kanssa eri mieltä oli 38 % ja samaa mieltä 34 % vastaajista. 30 % kyselyn vastaajista ei ole muuttanut tuloksellisuustarkastuksen tuloksena käytänteitä toiminnoissa, jotka eivät aiemmin ole toimineet hyvin, kun taas 34 % on muuttanut. 80 % vastaajista on sitä mieltä, että tarkastus ei ole vaikeuttanut organisaationsa johdon päätöksenteko- ja priorisointimahdollisuuksia, kun taas 8 % kokee johdon päätöksenteko- ja priorisointimahdollisuuksien vaikeutuneen. Lisäksi tuloksellisuustarkastus ei ole lisännyt liian yksityiskohtaisia kontroleja 66 % mukaan, kun taas 17 % kokee liian yksityiskohtaisten kontrollien lisääntyneen organisaatiossaan tuloksellisuustarkastuksen seurauksena. Väittämän, jonka mukaan tuloksellisuustarkastus ei johtanut konkreettisiin muutoksiin, vaikka joihinkin toimenpiteisiin oli ryhdytty, kanssa samaa mieltä oli 31 % vastaajista ja 25 % vastaajista oli vähintään jokseenkin eri mieltä väittämän kanssa.

TAULUKKO 6. Tuloksellisuustarkastuksen vaikutukset

Tuloksellisuustarkastuksen vaikutukset		Täysin samaa mieltä	Jokseenkin samaa mieltä	Ei samaa eikä eri mieltä	Jokseenkin eri mieltä	Täysin eri mieltä
Aikaansaadut vaikutukset	Tuloksellisuustarkastus on lisännyt valvontaa ja siten aiheuttanut lisätyötä	1,56 %	21,88 %	31,25 %	25,00 %	20,31 %
	Toimintamme julkisuuskuva asiakkaiden ja median silmissä on heikentynyt tarkastuksen seurauksena	7,81 %	7,81 %	15,63 %	23,44 %	45,31 %
	Tuloksellisuustarkastus on johtanut resursien käytön ja kustannusten kasvuun	3,13 %	9,38 %	29,69 %	21,88 %	35,94 %
	Tuloksellisuustarkastus on edistänyt kiinnostusta tärkeisiin toimintapolitiikan alueisiin, jotka eivät ole aiemmin saaneet huomiota	7,81 %	26,56 %	26,56 %	29,69 %	9,38 %
	Olemme muuttaneet käytänteitä toiminnoissa, jotka eivät aiemmin toimineet hyvin	3,13 %	31,25 %	35,94 %	25,00 %	4,69 %
	Tarkastus on vaikeuttanut johdon päätöksentekoa ja priorisointimahdollisuuksia	3,13 %	4,69 %	21,88 %	32,81 %	37,50 %
	Tuloksellisuustarkastus on lisännyt liian yksityiskohtaisia kontrolloita	3,13 %	14,06 %	17,19 %	29,69 %	35,94 %
	Tuloksellisuustarkastus ei johtanut konkreettisiin muutoksiin, vaikka joihinkin toimenpiteisiin ryhdyttiinkin	6,25 %	25,00 %	43,75 %	9,38 %	15,63 %

Kyselyyn vastanneiden mukaan media ei ole suurimmassa osassa tapauksia (62 %) kiinnostunut kovinkaan paljoa tuloksellisuustarkastuksista, mutta toisaalta jonkin verran jopa laajaa kiinnostusta on ollut (laaja tai erittäin laaja kiinnostus 22 %). Kuitenkin 75 % vastaajista ilmoittaa toimintansa muuttuneen varovaiseksi median uutisoinnin seurauksena. 23 % vastaajista koki tuloksellisuustarkastuksella olleen suuri vaikutus organisaationsa imagoon, kun taas 58 % vastaajista kokee, että vaikutus on ollut vähäinen tai jopa olematon. Myös 67 % vastaajista kokee, että tarkastus ei ole synnyttänyt heidän organisaatioidensa kohdalla poliittista debattia, tai sillä ei ole ollut vaikutusta tarkastuksen jälkeen, ja 72 % tapauksista tarkastuksen kohteen hallinnonalasta vastaava ministeri ja / tai organisaation virkamiesjohto eivät ole joutuneet opposition luoman paineen alaisiksi. (Taulukko 7.)

Tuloksellisuustarkastuksen hyödynnettävyyttä koskevista väittämissä (ks. taulukko 8) vain 27 % vastaajista mieltää tuloksellisuustarkastusta hyödynnetyn ministeriöiden ja niiden alaisten virastojen tilivelvollisuuden toteuttamisessa, kun taas väittämän kanssa eri mieltä olevien osuus on 36 %. Johdantamiseen ja toiminnan kehittämiseen tuloksellisuustarkastusta on hyödynnetty vajaassa kolmasosassa tapauksista (31 %) ja neljäsosassa tapauksista (25 %) tilanne on ollut päinvastainen. Kehittämistä väittämässä keskivastaajien osuus on jälleen merkittävä 44 %. Parempaan suuntaan toimintaansa kehittäneiden osuus on vajaa neljäsosa, 23 % tapauksista, kun taas vastakkaisella kannalla on ollut vajaa kolmasosa, 31 % vastaajista. Kuitenkin 61 % vastaajista ajattelee tuloksellisuustarkastuksesta olevan paljon hyötyä, ja vain 14 % vastaajista ajattelee päinvastoin. Toimintatapojen koetaan muut

TAULUKKO 7. Tuloksellisuustarkastus ja media

Tuloksellisuustarkastus ja media		Erittäin laajasti	Melko laajasti	Ei laajasti eikä suppeasti	Melko suppeasti	Erittäin suppeasti
Median mielenkiinto	Media osoitti kiinnostusta tehtyyn tuloksellisuustarkastukseen	12,50 %	9,38 %	15,63 %	34,38 %	29,13 %
		Vaikuttanut paljon	Vaikuttanut jonkin verran	Ei paljon eikä vähän	Vaikuttanut vähän	Vaikuttanut erittäin vähän
Media-kiinnostuksen vaikutukset	Toimintani muuttui ylivarovaiseksi median uutisoinnin seurauksena	7,81 %	17,19 %	0,00 %	17,19 %	57,81 %
	Tarkastuksella oli vaikutus tarkastuskohteen imagoon	9,38 %	14,06 %	18,75 %	29,69 %	28,13 %
	Tarkastus synnytti poliittisen debatin	7,81 %	6,25 %	18,75 %	23,44 %	43,75 %
	Ministeri ja/tai virkamiesjohto joutuivat opposition toimesta paineen alle	3,13 %	3,13 %	21,88 %	17,19 %	54,69 %
	VTV:n toiminnan laadusta käytiin kriittistä keskustelua	3,13 %	18,75 %	20,31 %	9,38 %	48,44 %

TAULUKKO 8. Tuloksellisuustarkastuksen käyttö

Tuloksellisuustarkastuksen käyttö		Täysin samaa mieltä	Jokseenkin samaa mieltä	Ei samaa eikä eri mieltä	Jokseenkin eri mieltä	Täysin eri mieltä
Hyödynnettävyys	Tuloksellisuus tarkastusta hyödynnettiin ministeriöiden ja niiden alaisten virastojen tilivelvollisuuden toteuttamisessa	1,56 %	25,00 %	37,50 %	28,13 %	7,81 %
	Tuloksellisuus tarkastusta hyödynnettiin johtamisen ja toiminnan kehittämisessä	1,56 %	29,69 %	43,75 %	15,63 %	9,38 %
Hyödyllisyys	Tuloksellisuus tarkastus on yleisesti ottaen hyödyllistä	15,63 %	45,31 %	25,00 %	9,38 %	4,69 %
		Erittäin laajasti	Melko laajasti	Ei laajasti eikä suppeasti	Melko suppeasti	Erittäin suppeasti
Toimintatapojen muutos	Toiminnasta vastuussa olevat tahot ovat muuttaneet toimintatapojaan parempaan suuntaan	1,56 %	21,88 %	45,31 %	26,56 %	4,69 %

tuneen parempaan suuntaan lähes joka neljännessä tapauksessa samaan aikaan, kun lähes kolmannes vastaajista on väittämän kanssa eri mieltä.

3.4.2 Tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia koskevat kysymykset

Teemoitteluanalyysiin valittiin kyselyn väittämistä sellaisia väittämiä, jotka ilmentävät tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia. Väittämät teemoiteltiin viiteen ryhmään: (1) Tuloksellisuustarkastus välineellisenä keinona, (2) Tuloksellisuustarkastus toiminnan täsmentäjänä, (3) Tuloksellisuustarkastus vuorovaikutuksen aikaansaajana, (4) Tuloksellisuustarkastus toiminnan poliittis-laillistajana, ja (5) Tuloksellisuustarkastus toiminnan taktisena muuttajana. Vastausten perusteella arvioitiin, tukeeko aineisto kyseistä väittämää vai ei. Rajaksi päätettiin 30 % osuus myönteisiä vastauksia, koska jokaisessa väittämässä on aina jonkin verran neutraalissävyytteisiä ”ei samaa eikä eri mieltä” -vastauksia. Neutraalien vastausten ansiosta myönteisten ja kielteisten vastausten välille jäi aina jonkin tasoinen osusero. Jotta väittämälle voidaan tulkita aineiston tuki, tulee raja-arvon ylityksen

lisäksi myönteisten vastausten osuuden olla suurempi kuin kielteisten vastausten osuus. Huomattavaa on myös se, että tutkituista vaikutuksista osa on positiivisluonteisia ja tavoiteltavia sekä osa sen sijaan negatiivisluonteisia ja vältettäviä vaikutuksia. Tämän takia jokaiselle vaikutukselle on annettu myös arvo, onko se toivottava eli positiivinen vaikutus vai epätoivottu eli negatiivinen vaikutus. Mikäli väittämä on tulkinnanvarainen ja arvotus näkökulmasta riippuvainen, on toivottuudelle annettu arvoksi neutraali. Osa väittämistä on luonteensa ja sisältämiensä taustaoletusten perusteella luokiteltu kahteen teemaluokkaan tai pilkottu kahteen osaan ja luokiteltu näin kahteen teemaluokkaan.

Taulukossa 9 esitetään ensin Van Loocken ja Putin (2011) viitekehyksen mukainen vaikutuksen teemaluokka, ja seuraavassa sarakkeessa on kyselyn väittämistä poimittu kyseiseen teemaluokkaan teemoiteltu vaikutus. Kolmannessa sarakkeessa esitetään sanallisesti ja väritetysti, tukeeko aineisto väittämää (vihreä ”Kyllä”) – toisin sanottuna esiintyykö aineiston perusteella kyseistä vaikutusta – vai ei (punainen ”Ei”), ja neljännessä sarakkeessa osoitetaan väittämälle myönteisten vastausten määrä (samaa tai jokseenkin samaa mieltä). Viidennessä ja samalla viimeisessä sarakkeessa arvioidaan, onko vaikutus ylipäättään toivottu eli positiivinen vai epätoivottu eli negatiivinen. Taulukon mukaisessa analyysissä osa kyselyssä havaituista vaikutuksista on teemoiteltu useampaan luokkaan, jos se luonteensa puolesta sopii useampaan.

Kyselyaineistosta havaittavia välineellisesti syntyviä vaikutuksia ovat erilaiset hallinnon toiminnan kehitysnäkökulmat, hallinnon läpinäkyvyyden ja lainmukaisuuden edistäminen, asioiden valmistelun edistäminen, valvonnan ja kontrollien lisääntyminen, lisätyön ja lisääntyneen resurssien käytön myötä kasvaneet kustannukset, käytänteiden muuttaminen toimimattomissa toiminnoissa sekä tarkastuskertomuksessa esitettyjen muutosehdotusten toteuttaminen (ks. taulukko 9). Huomattavaa on se, että vastaajista selkeä enemmistö koki, että tuloksellisuustarkastuksen avulla on ollut mahdollista yleisellä tasolla kehittää toimintaa, läpinäkyvyyttä ja lainmukaisuutta sekä edistää asioiden valmistelua. Sen sijaan varsinaiset tarkastuksen synnyttämät vaikutukset kuten lisääntynyt työ, resurssienkäyttö ja kontrollit, kustannusten kasvu, käytänteiden muuttaminen ennestään toimimattomissa toiminnoissa ja toimenpiteisiin ryhtyminen ilman konkreettisia muutoksia sekä tarkastuskertomuksen esittämien muutosehdotusten toteuttaminen eivät ole olleet yhtä selkeästi syntyneitä vaikutuksia.

Aineiston perusteella voidaan päätellä, että tuloksellisuustarkastuksella on joissain määrin toivottuja vaikutuksia, ja niiden esiintyminen on hieman yleisempää kuin se, että kyseistä vaikutusta ei ole havaittu olevan. Sen sijaan epätoivottuja vaikutuksia kuten työn ja valvonnan lisääntymistä esiintyy joissain tapauksissa, mutta se, että niitä ei esiinny, on hieman yleisempää kuin esiintyminen. Ainoa

TAULUKKO 9. Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten esiintyminen aineistossa teemaluokittain

Vaikutuksen teemaluokka	Esiintymismuoto	Aineiston tuki	Myönteisten vastausten osuus	Positiivinen vai negatiivinen vaikutus
1) Tuloksellisuustarkastus välineellisenä keinona	Hallinnon toiminnan kehittäminen	Kyllä	62,50 %	Positiivinen
	Hallinnon läpinäkyvyyden ja lainmukaisuuden edistäminen	Kyllä	71,90 %	Positiivinen
	Asioiden valmistelun edistäminen	Kyllä	76,60 %	Positiivinen
	Tarkastus lisännyt valvontaa ja aiheuttanut lisätyötä	Ei	23,40 %	Negatiivinen
	Resurssien käyttö ja kustannukset kasvaneet	Ei	15,60 %	Negatiivinen
	Käytänteiden muuttaminen toiminnoissa, jotka eivät aiemmin toimineet	Kyllä	34,40 %	Positiivinen
	Yksityiskohtaisten kontrollien lisääntyminen	Ei	17,20 %	Negatiivinen
	Toimenpiteisiin ryhtyminen ilman konkreettisia muutoksia	Kyllä	31,30 %	Negatiivinen
	Tarkastuskertomuksessa esitetyt muutosehdotuksia toteutettu	Kyllä	34,90 %	Positiivinen
2) Tuloksellisuustarkastus toiminnan täsmentäjänä	Kiinnostus tärkeitä toimintapolitiikan alueita kohtaan on lisääntynyt	Kyllä	34,40 %	Positiivinen
	Käytänteiden muuttaminen toiminnoissa, jotka eivät aiemmin toimineet	Kyllä	34,40 %	Positiivinen
	Konkreettisten muutosten synnyttäjä	Ei	25,00 %	Positiivinen
	Tulosten hyödyntäminen johtamisen ja toiminnan kehittämisessä	Kyllä	31,30 %	Positiivinen
3) Tuloksellisuustarkastus vuorovaikutuksen aikaansaajana	Tarkastajan ja tarkastuksenkohteen vuorovaikutuksen lisääntyminen palautteen huomioimisen kautta	Kyllä	45,10 %	Positiivinen
	Eri toimijat ovat käyttäneet tuloksellisuustarkastuskertomusta edistääkseen omia intressejään	Kyllä	31,30 %	Neutraali
	Ministeri ja/tai virkamiesjohto joutuivat opposition toimesta paineen alle	Ei	6,30 %	Neutraali

4) Tuloksellisuustarkastus toiminnan poliittis- laillistajana	Kiinnostus tärkeitä toimintapolitiikan alueita kohtaan on lisääntynyt	Kyllä	34,40 %	Positiivinen
	Julkisuuskuva heikentynyt tarkastuksen seurauksena	Ei	15,60 %	Negatiivinen
	Tarkastus synnytti poliittisen debatin	Ei	14,10 %	Neutraali
	Tarkastajan toiminnan laadusta käytiin kriittistä keskustelua	Ei	21,90 %	Neutraali
5) Tuloksellisuustarkastus toiminnan taktisena muuttajana	Valvonnan lisääntyminen ja lisätyön aiheuttaminen	Ei	23,40 %	Negatiivinen
	Johdon päätöksenteko- ja priorisointimahdollisuudet ovat vaikeutuneet	Ei	7,80 %	Negatiivinen

epätoivotuksi arvoitettu vaikutus, jota esiintyy aineiston perusteella tarkastuksissa 30 % raja-arvon ylittävästi, on ”toimenpiteisiin ryhtyminen ilman konkreettisia muutoksia”. Tämä osaltaan kertoo myös siitä, että tuloksellisuustarkastuksen perusteella pyritään joissain määrin tekemään parannuksia ja kehittämään, mutta välttämättä ei koeta, että muutokset olisivat riittäviä aidon kehittymisen saavuttamiseksi.

Toiminnan täsmentämiseen tähtäviä vaikutuksia kyselystä voitiin havaita toimintapolitiikan osa-alueita kohtaan lisääntynyt kiinnostus, aiemmin toimimattomien käytäntöjen muuttaminen, konkreettisten muutosten synnyttäminen sekä johtamisen ja toiminnan kehittäminen (ks. taulukko 9). Aineiston analyysiin valitun 30 % rajan perusteella voidaan todeta, että tuloksellisuustarkastuksella on havaittavissa toimintaa täsmentäviä vaikutuksia, mutta tarkastuksen kohteet eivät kovinkaan usein koe, että tarkastus olisi synnyttänyt konkreettisia tai merkittäviä muutoksia.

Vuorovaikutuksen aikaansaamina vaikutuksia tutkimuksen perusteella voidaan havaita olevan tarkastajan ja tarkastuksen kohteen vuorovaikutuksen lisääntyminen, tuloksellisuustarkastuskertomusten hyödyntäminen omien intressien edistämiseksi sekä ministerin tai virkamiesjohdon joutuminen opposition paineen alaiseksi (ks. taulukko 9). Lähes puolessa tapauksista vastaaja on kokenut, että tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välinen vuorovaikutus on lisääntynyt sen perusteella, että tarkastaja on huomionnut tarkastuksen kohteen antaman palautteen tarkastuksen eri vaiheissa. Jonkin verran esiintyy sitä, että eri toimijat hyödyntävät tarkastuskertomusta omien intressiensä edistämiseen. Sen sijaan ministeri ja / tai virkamiesjohto ei ole juurikaan joutunut tuloksellisuustarkastuksen perusteella opposition paineen alaiseksi (6 % vastauksista).

Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten teoreettinen viitekehys esittää vuorovaikutuksen aikaansaamina vaikutuksina esimerkiksi eri sidosryhmien välisen konsultaation ja neuvottelun sekä vaikutuksen muihin tiedonmuodostajiin. Sidosryhmien välisestä konsultaatiosta viitekehys esittää esimerk-

kinä kohderyhmän ja viranomaisen, ja esimerkkinä vaikutuksesta muihin tiedonmuodostajiin esitetään, että tuloksellisuustarkastusraportit voisivat korvata muiden tiedonmuodostajien tuottamaa tietoa. Muilla tiedonmuodostajilla tarkoitetaan esimerkiksi yliopistojen ja muiden tutkimuspalveluiden tuottamaa tutkimusta tai arviointia (ks. myös luvussa 2.2 tuloksellisuustarkastuksen, tutkimuksen ja arvioinnin välisestä suhteesta).

Kysely ja vastausaineisto eivät sisällä sellaisia tarkastuksen kohteen ja ulkoisten sidosryhmien välisiä vaikutuksia tutkivia kysymyksiä kuin Van Loocken ja Putin alkuperäisessä viitekehyksessä on tuloksellisuustarkastuksella tunnistettu olevan. Tämän takia tutkimuksessa on havaittavissa vain tarkastuksen kohteen sisäisiä vuorovaikutuksen aikaansaamia vaikutuksia – joskin teemoittelu juuri vuorovaikutuksen aikaansaamaksi vaikutukseksi on todennäköisesti näkökulmariippuvainen. Ainoastaan ”eri toimijat ovat käyttäneet tuloksellisuustarkastuskertomusta edistääkseen omia intressejään” on viitekehyksestä ilmenevien vaikutusten kaltainen, mutta käytettävissä olevan informaation perusteella ei ole mahdollista tietää, mitä toimijoita väittämässä tarkoitetaan. Näkökulmariippuvaisesta luonteesta johtuen myös tässä tutkimuksessa vuorovaikutuksen synnyttämien vaikutusten on pääasiallisesti arvioitu olevan niin sanottuja neutraaleja vaikutuksia eli niiden toivottavuus riippuu näkökulmasta.

Tuloksellisuustarkastuksen synnyttämiksi poliittis-laillistaviksi vaikutuksiksi on tutkimuksessa teemoiteltu tärkeisiin toimintapolitiikan osa-alueita kohtaan lisääntynyt kiinnostus, tarkastuksen kohteen heikentynyt julkisuuskuva, poliittisen debatin syntyminen sekä tarkastajan toiminnan laadusta käyty kriittinen keskustelu. Tuloksellisuustarkastus aikaan saa jonkin verran lisää kiinnostusta tärkeitä toimintapolitiikan alueita kohtaan. Sen sijaan julkisuuskuvan heikkeneminen, poliittisen debatin synnyttäminen ja tarkastajan toiminnan laadusta käyty kriittinen keskustelu ovat kaikki harvemmin esiintyviä vaikutuksia eli vastausten osuus on alle 30 % raja-arvon. Toimintapolitiikan tärkeiden alueiden saama kiinnostus on toivotuksi arvoitettava vaikutus, kun taas muut tutkitut vaikutukset ovat joko epätoivottuja tai näkökulmasidonnaisia.

Toiminnan taktiseen muuttamiseen viittaavia vaikutuksia ovat aineistossa tulkittavissa valvonnan lisääntyminen ja lisätyön aiheuttaminen sekä vaikeutuneet johdon päätöksenteko- ja priorisointimahdollisuudet. Kumpikin vaikutuksista on epätoivottuja eikä myönteisten vastausten osuus ylitä 30 % raja-arvoa. Valvonnan lisääntyminen ja lisätyön aiheutuminen on vaikutus, jota esiintyy lähes neljänneksessä tapauksista, mutta johdon päätöksenteko- ja priorisointimahdollisuuksien vaikeutuminen on harvinainen vaikutus.

3.4.3 Avoimen kysymyksen vastausten teemoittelu

Kyselyn viimeinen kysymys, kysymys numero 25 ”Miten tuloksellisuutta voisi mielestäsi parantaa?” on avoin kysymys, johon on aineistossa 29 vastausta. Vaikka vastaukset eivät suoraan sisällä yksityiskohtaisia erittelyjä siitä, millaisia vaikutuksia vastaajat kokevat tuloksellisuustarkastuksella olleen edustamalleen tarkastuksen kohteelle, on vastauksista mahdollista tutkia, sisältävätkö ne viitteitä mahdollisista vaikutuksista, ja millaisia nämä löydettyt vaikutukset ovat. Avoimet vastaukset on luettu läpi edellisen alaluvun vaikutusten teemaluokat sekä väittämien sisältämät vaikutukset mielessä ajatuksena löytää teksteistä viittauksia syntyneisiin vaikutuksiin. Vastaajat vastasivat vastauksissaan pääosin esitettyyn kehitysnäkökulmaiseen kysymykseen. Lisäksi vastaukset sisälsivät kertomuksia siitä, kuinka vastaajat ovat kokeneet tarkastuksiin liittyviä seikkoja, kehitysehdotuksia Valtiontalouden tarkastusviraston toimintaan sekä palautetta itse kyselystä. Vastausten sävy vaihteli kriittisistä vastauksista aina positiivissävytteisiin kiittäviin vastauksiin. Huomattavaa avoimien vastausten kohdalla on se, että otos on pieni ja asenteellisesti latautunut, joten yleistyksiä sen perusteella ei ole mahdollista tehdä. Se kuitenkin mahdollistaa käsitysten kartoittamisen.

Vaikutusten näkökulmasta avovastauksista on havaittavissa seuraavan tyyppisiä vaikutuksia:

- Tarkastus ei ole herättänyt riittävästi median mielenkiintoa, mistä johtuen ei ole syntynyt myöskään poliittista debattia.
- Tarkastus ei ole toiminut täsmentävänä ja vuorovaikutusta synnyttävänä kimmokkeena saman toiminnon toimijoiden (esim. valtio ja kunnat) välille.
- Tarkastuksella ei ole ollut konkreettisia vaikutuksia tai se ei ole synnyttänyt konkreettisia muutoksia, koska vastuuhenkilöstö on vaihtunut.
- Tarkastusta ei ole seurannut riittävä valvonta tai kontrolliympäristö, jotta toiminta olisi kehittynyt pitkäjänteisesti.
- Tarkastuksen saama negatiivinen julkisuus on vahingoittanut tarkastuksen kohteen julkisuuskuvaa; vastaavasti positiivinen mediahuomio on parantanut tarkastuksen kohteen julkisuuskuvaa, jos media on ollut kiinnostunut.
- Tarkastuksen ei nähdä tuottavan uutta tietoa, vaan se kertaa jo tiedossa olevaa.
- Tarkastuksella ei nähdä olevan vaikutusta tarkastajan ennakoasenteisiin tarkastuksen kohdetta tai lopputulosta ajatellen.

- Tarkastuksen ei nähdä vaikuttavan mihinkään (eri syitä).
- Tarkastuksen valmistelu tarkastuksen kohteessa aiheuttaa lisätyötä ja siten lisäkustannuksia.
- Prosessien kehittäminen lainmukaisiksi on vähentänyt mahdollisuutta valita ja joustaa prosessin sisällä, esimerkiksi julkiset hankinnat.
- Oppositio reagoi heikkoihin tarkastustuloksiin.

Avoimien vastausten perusteella esiin nousee ensinnäkin viitekehyksen mukaisia välineellisesti aikaansaatuja vaikutuksia suoritusten toimeenpanoon ja laiminlyöntiin liittyen sekä vaikutusten ennakointiin liittyen toiminnan mukauttamisella jo tarkastuksen valmistelussa. Toisaalta avoimien vastausten perusteella vuorovaikutuksesta syntyvät toivotut vaikutukset tuntuisivat epäonnistuneen esimerkiksi saman sektorin välisten toimijoiden välillä, kun valtion ja kuntien välinen sidosryhmäkonsultaatio ei ole toiminut toivotulla tavalla. Kolmanneksi esiin nousee poliittis-laillistavia vaikutuksia mediahuomion puolesta. Vastauksista ilmenee vahvasti, kuinka medially on merkittävä rooli siinä, miten tarkastuksen kohde nähdään. Myös parlamentin mielenkiinnon heräämiseen viitattiin eräässä vastauksessa opposition osoittaman huomion kautta. Avoimissa vastauksissa ei ollut havaittavissa taktisia ja täsmentäviä vaikutuksia, jotka olisivat vastaajien mielestä olleet toivottuja vaikutuksia.

3.5 Empiirisen analyysin tulokset

Tutkitun aineiston perusteella voidaan havaita, että Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastuksella on myös Suomessa havaittavissa samantyyppisiä vaikutuksia kuin on havaittu aiemmissa tutkimuksissa kansainvälisesti. Kaikkia vaikutuksista ei esiinny jokaisessa tapauksessa, ja osaa vaikutuksista esiintyy melko harvoin. Tarkastuksesta syntyvät vaikutukset vaihtelevat tapauskohtaisesti; tuloksellisuustarkastuksella ei ole aina samoja vaikutuksia.

Tutkimuksen tulosten perusteella tuloksellisuustarkastuksen kohteet pitävät tuloksellisuustarkastusta yleisesti hyödyllisenä asiana, mutta sillä ei koeta olevan merkittävää vaikutusta tarkastuksen kohteen toiminnan tuloksellisuudelle tai tilivelvollisuudelle. Tarkastuksen kohteet eivät kovinkaan usein koe, että tarkastus olisi synnyttänyt konkreettisia tai merkittäviä muutoksia. Toisaalta voi olla, että tällöin tarkastuksen kohteen tuloksellisuus on ollut hyvällä mallilla, eikä ole ollut tarvetta konkreettisille muutoksille. Aineisto ei sisällä tarkastuksen lopputuloksen esittävää informaatiota, joten

pelkästään sen perusteella ei voida arvioida tarkastuksen lopputuloksen ja tarkastuksen perusteella tapahtuneen kehityksen välistä riippuvuutta.

Huomattavaa on se, että vastausten perusteella tuloksellisuustarkastuksen kohteet eivät koe tarkastuksista aiheutuvan paljoa lisätyötä, resurssienkäytön lisääntymistä tai kontrollien tiukkenemistä. Toisaalta tuloksellisuustarkastuksella ei koeta olevan muitakaan konkreettisia vaikutuksia. Vastaukset osoittavat myös sen, että tuloksellisuustarkastuskertomuksessa tai muuten tarkastuksen aikana esitettyjä kehitysehdotuksia ei usein panna tarkastuksen kohteissa käytäntöön. Aineisto osoitti myös, että kyselyyn vastanneiden tuloksellisuustarkastusten tarkastuksen kohteiden henkilöstön mielestä tarkastuksen eri vaiheita koskeva palautetta ei merkittävässä osassa tapauksista huomioida ollenkaan. Lisäksi tarkastusevidenssin totuudenmukaisuutta ja tulkintaa koskeva palaute koettiin huomioidun melko suppeasti jos ollenkaan. Lisäksi tarkastuksen lopputuotetta, tarkastuskertomusta, koskeva palaute koettiin huomioiduksi vähintään jokseenkin laajasti vain vajaassa puolessa tapauksista. Tuloksellisuustarkastuksen toiminnankehittämisen näkökulmasta tarkastuksen kohteen motivaatio antaa oma panoksensa tarkastuksen onnistumiseksi ja aidon hyödyn saamiseksi voi kärsiä, mikäli tämä kokee, ettei sen mielipiteitä ja näkemyksiä huomioida tarkastusta suunniteltaessa.

Epätoivotuiksi arvoitetut vaikutukset ovat pääasiallisesti tutkimuksen perusteella harvinaisia. Aineiston perusteella ei ole olemassa sellaisia vaikutuksia, jotka esiintyisivät joka kerta tuloksellisuustarkastuksessa. Yleisin vaikutus on tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välillä lisääntynyt vuorovaikutus, silloin kun tarkastaja on huomionnut tarkastuksen kohteen antamaa palautetta. Teemoista helpoiten havaittavia vaikutuksia ovat välineellisesti syntyvät vaikutukset; tutkimuksen perusteella oli tunnistettavissa yhdeksän erilaista tuloksellisuustarkastuksen välineellisesti aiheuttamaa vaikutusta, joista 2/3 on sellaisia, jotka esiintyvät yli 30 % tapauksista. Myös toiminnan täsmentämiseksi syntyneitä vaikutuksia on kyselyssä mukana neljä kappaletta, joista jokseenkin yleisiä on 3/4. Vuorovaikutuksen aikaansaamista vaikutuksista useimmissa tapauksissa esiintyviä on 2/3, toiminnan poliittis-laillistavista vaikutuksista 1/4 ja taktisesti muuttavista vaikutuksista 0/2.

Likert-asteikollisiin väittämätyyppisiin kysymyksiin liittyy aina riski, että kaikki eivät tulkitse vastausasteikkoa samalla tavalla kuin tutkijat ovat tarkoittaneet. Tämän kyselyaineiston tapauksessa epäselvyys voi olla keskimmäisen vastausvaihtoehdon suhteen siinä mielessä, onko se täysin neutraali vastaus niin sanottuna tyhjänä vastauksena, vai onko se asenteellinen välimuoto kahden ääripään keskellä. Tutkimusaineiston analysoinnissa on ajateltu tyhjäksi vastaukseksi.

Koko tutkimusaineistoa leimaa siis vastaajien suhteellisesti suuri määrä neutraalin keskivaihtoehdon valitsemisessa. Lähes jokaisessa asennekysymyksessä vähintään neljäsosa vastaajista on valin-

nut vaihtoehdon ”ei samaa eikä eri mieltä” väittämän kanssa. Kyseinen valinta voi johtua joko siitä, että vastaaja ei ole ollut oikea henkilö vastaamaan kysymykseen ja siten ei ole osannut arvioida, onko väittäjä toteutunut hyvin vai huonosti, tai väittämät ovat olleet vaikeita arvioida, minkä johdosta vastaaja on päätenyt herkemmin valitsemaan keskivaihtoehdon. Kuitenkin kyselyn vastaajat ovat korkeasti koulutettuja, minkä takia ei voida täysin ajatella, että he eivät olisi ymmärtäneet asennekysymyksissä monesti käytettyä likert-asteikkoa. Toisaalta kyselyyn on voinut vastata myös henkilöitä, jotka ovat osallistuneet yli 10 vuotta aiemmin toteutettuun tuloksellisuustarkastukseen, ja asennoituminen osaan väittämistä voi olla siksi ollut haastavaa. Kuitenkin todennäköisin syy keskivastausten suureen määrään osan väittämistä kohdalla on se, että väittämät sisältävät taustaoletuksia, jotka eivät välttämättä jokaisen vastaajan kohdalla pidä paikkaansa. Esimerkiksi väittämässä ”Tuloksellisuustarkastus ei johtanut konkreettisiin muutoksiin, vaikka joihinkin toimenpiteisiin ryhdyttiinkin” olettaa ensisijaisesti, että tuloksellisuustarkastuksen seurauksena organisaatiossa on tapahtunut joitain toimenpiteitä, ja kysyy toissijaisesti vastaajan asennoitumista konkreettisten muutosten osalta. Kysymyksen 25 vastauksista ilmeni, että osa vastaajista oli kokenut vastaamisen haastavaksi juuri väittämiin sisältyneiden ennakoasenteiden tai vastaajaa itseään koskettamattomien kysymysten takia. Näiltä osin vastaukset eivät ole täysin luotettavia ja eivät kuvaa täysin vallitsevaa tilannetta.

4 JOHTOPÄÄTÖKSET JA POHDINTA

Pro gradu -tutkimuksen tavoitteena oli tunnistaa, millaisia vaikutuksia tuloksellisuustarkastuksella on tarkastuksen kohteille tarkastuksen kohteiden omasta näkökulmasta. Tutkimusta tehtiin paitsi aiemman tutkimuksen ja kirjallisuuden perusteella kirjallisuuskatsauksena, myös hyödyntäen Vakurin ja Engblom-Pelkkalan (2014) kansainvälistä vertailututkimusta varten keräämää suomalaista kyselyaineistoa. Tutkimus rajattiin käsittämään ylimpien tarkastusviranomaisten ja Suomen tapauksessa Valtiontalouden tarkastusviraston toteuttamaa tuloksellisuustarkastusta, sillä tutkimuksessa käytetty empirinen kyselyaineisto koostui Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastuksissa tarkastuksen kohteen puolella mukana olleiden henkilöiden vastauksista. Tutkimusongelman selvittämiseksi tutkimuksessa vastattiin kolmeen tutkimuskysymykseen: (1) millaisia vaikutusmekanismeja tuloksellisuustarkastuksella on aiemman tutkimuksen perusteella tunnistettu olevan, (2) miten Valtiontalouden tarkastusviraston tuloksellisuustarkastetut organisaatiot ovat kokeneet tuloksellisuustarkastuksen, ja (3) onko tuloksellisuustarkastus aiheuttanut toimenpiteitä organisaatiossa – jos on, millaisia. Tässä johtopäätökset ja pohdinta -luvussa käsitellään ensin tutkimuksen ja tutkimuksen tulosten perusteella syntyneet johtopäätökset, joiden jälkeen tarkastellaan tutkimukseen vaikuttaneita seikkoja. Lopuksi pohditaan mahdollisia jatkotutkimusaiheita.

Aiemman tuloksellisuustarkastusta tutkineen tutkimuksen ja tämän pro gradu -tutkielman perusteella voidaan todeta, että tuloksellisuustarkastuksella on vaikutuksia. Tuloksellisuustarkastuksen vaikutukset voidaan luokitella esimerkiksi Van Loocken ja Putin (2011) tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehyksen avulla. Viitekehys luokittelee vaikutukset viiteen luokkaan, jotka ovat

1. Tuloksellisuustarkastus *välineellisenä* keinona
2. Tuloksellisuustarkastus toiminnan *täsmentäjänä*
3. Tuloksellisuustarkastus *vuorovaikutuksen* aikaansaajana
4. Tuloksellisuustarkastus toiminnan *poliittis-laillistajana*
5. Tuloksellisuustarkastus toiminnan *taktisena* muuttajana

Myös kyselystä oli tunnistettavissa vaikutuksia, jotka voitiin teemoitella viitekehyksen mukaisiin teemaluokkiin. Aiempien tutkimusten (ks. luku 3.2; Van Loocke & Put 2011, 194) perusteella on lisäksi tunnistettu, että vaikutusten ilmeneminen ja havaittavuus vaihtelevat vaikutuksesta riippuen. Vaikutusten ilmenemiseen vaikuttavia tehokeinoja ovat:

1. Tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välinen suhde,
2. Tarkastuksen tulosten luonne; hyödyllisyys

3. Kolmansien osapuolten arviointikulttuuri
4. Tarkastuksen kohteen arviointikulttuuri
5. Mahdolliset uudistusprojektit

Kyselyaineistosta oli mahdollista poimia viittauksia tehokeinoista sekä kysymyksenasettelusta että avoimista vastauksista. Aineistolla oli mahdollista todentaa edellä mainittujen tehokeinojen vaikutus vaikutusten ilmenemiseen. Tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välinen vuorovaikutus ilmeni lähes jokaisesta avoimesta vastauksesta, ja tehokeinoa heijasteltiin väittämistä myös muun muassa palautteenantoa koskevissa kysymyksissä. Tarkastuksen tulosten luonnetta ja tulosten hyödyllisyyttä ei tutkimuksessa tutkittu syvällisemmin, mutta kyselyn kysymyksenasettelusta oli havaittavissa viitteitä myös tästä. Avoimissa vastauksissa vastaajat ottivat osin voimakkaastikin kantaa tulosten luonteen vaikutuksesta siihen, millaisia vaikutuksia tarkastuksella muuten koettiin olevan. Kolmansien osapuolten kiinnostusta huomioitiin jälleen kyselyn kysymyksenasettelussa muun muassa median kiinnostusta koskevissa väittämässä. Tarkastuksen kohteen arviointikulttuuri ja mahdolliset uudistusprojektit tulivat nekin käsitellyiksi osittain väittämien taustaoletusten ja osittain avoimien vastausten kautta. Aiempien tutkimusten mukaiset tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten teemaluokat sekä erilaiset vaikutusmekanismit olivat mahdollisia havaita myös suomalaisesta aineistosta.

Tuloksellisuustarkastus koettiin vastausten perusteella hyödylliseksi ja tarpeelliseksi, mutta toisaalta tarkastusten ei usein koettu synnyttäneen konkreettisia muutoksia, vaikka joihinkin toimenpiteisiin olisikin ryhdytty tarkastuksen perusteella. Lisäksi vastauksista oli havaittavissa eräänlaista ristiriitaisuutta. Yhtäältä tarkastukselta toivottaisiin konkreettisuutta sekä epäkuntoisten prosessien saatamista toimintakuntoisiksi, ja myös organisaation henkilöstö haluaa useimmissa tapauksissa tehdä muutoksia tarkastuskertomuksen perusteella. Tämä osaltaan lisää myös painetta johdon suuntaan korjata epäkohdat, mitä oli myös aineiston perusteella havaittavissa. Toisaalta vastaukset osoittavat, että konkreettiset toimenpiteet ovat kuitenkin kohtuuharvinaisia, ja usein vastaajat kokivat tarkastuskertomuksen referoivan tarkastajan saamaa evidenssiä ilman uusia havaintoja ja kehitysehdotuksia. Tarkastuksen kohteet eivät kokeneet tarkastuksesta kuitenkaan aiheutuneen merkittävää lisätyötä tai erimuotoisen valvonnan lisääntymistä. Myöskään päätöksenteko- ja priorisointimahdollisuuksien ei pääasiallisesti koettu heikentyneen, vaikka poikkeuksia tähänkin oli havaittavissa. Tutkimuksesta ei voida päätellä, onko näkemys lisätyön puuttumisesta yhteydessä näkemykseen konkreettisten muutosten puuttumisesta.

Vastaukset toivat esiin sen, että tarkastuksen kohteet eivät koe, että media ja muut sidosryhmät olisivat kovinkaan kiinnostuneita tarkastuksen tuloksista. Ministeriön ja viraston välisen päämies-agentti-suhteen tilivelvollisuuden toteutumisen todentamisen ja parlamentaarisen valvonnan kannal-

ta median ja muiden sidosryhmien olisi hyvä olla kiinteämpänä osana tuloksellisuustarkastusprosessia. Sillä, että agentti ei koe jonkin asian kiinnostavan päämiestä, voi olla vaikutusta agentin motivaatiolle toimeenpanna kyseiseen asiaan liittyviä uudistuksia. Kuitenkin niissä tapauksissa, joissa tarkastus oli saanut osakseen mediahuomiota, vastaajat kokivat negatiivisen mediahuomion vahingoittaneen tarkastuksen kohteen imagoa ja vastaavasti positiivisen vahvistaneen sitä. Tarkastuksen kohteen ja tarkastajan välisen vuorovaikutuksen koettiin olleen hyvää tapauksissa, joissa tarkastaja huomioi tarkastuksen kohteen tarkastusprosessin eri vaiheissa antamaa palautetta.

Tutkimuksen aikana kävi selväksi, että usein vaikutukset nähdään jälkikäteinä. Kuitenkin eräs kyselyn vastaajista nosti avoimessa vastauksessaan esiin näkökulman, että tuloksellisuustarkastuksen valmistelu lisää tarkastuksen kohteessa työtä ja siten myös kustannuksia. Vaikutus voi siis olla myös etukäteinen ja valmisteluun liittyvä. Etukäteinen vaikutus voi esiintyä vaikka itse varsinaista toimenpidettä ei syntyisikään. Kyseessä on välillisesti syntynyt vaikutus, ja toisaalta myös toimintaa täsmentävä vaikutus – tarkastukseen valmistautumiseksi tarkastuksen kohde alkaa kerätä tarvittavaa tietoa, mikä voi vaikuttaa myös toimintaan ja prosesseihin itsessään. Vastaavanlaisena vaikutuksena voidaan pitää jälkiseurannan ja kontrollien synnyttämää toiminnan mukautumista.

Joissain tapauksissa tuloksellisuustarkastus oli aineiston perusteella saanut aikaan tuloksellisuustarkastuskertomuksen suositusten toteuttamista sekä käytänteiden muuttamista toiminnoissa, jotka eivät ole toimineet aiemmin. Myös kiinnostus tärkeitä toimintapolitiikan osa-alueita kohtaan oli lisääntynyt suunnilleen joka kolmannessa tapauksessa. Hieman vajaassa kolmasosassa tapauksista tarkastustuloksia oli hyödynnetty myös johtamisen kehittämiseen. Aineiston perusteella ei voida kuitenkaan päätellä, kuinka usein tarkastusta seuraa joitain toimenpiteitä.

Tarkastuksen kohteiden näkökulmasta tuloksellisuustarkastukset saavat usein aikaan jonkinlaista kehitystä, mutta konkreettiset vaikutukset tuntuvat olevan harvinaisia. Se, että vastaajat kokevat odotetun tai toivotun vaikutuksen jääneen syntymättä, voi kertoa siitä, että vaikutus on joko vaikea havaita tai sitä ei nimenomaisesti ole sillä kertaa syntynyt. Tämä ei kuitenkaan automaattisesti tarkoita sitä, ettei tarkastuksella olisi myös kohdenäkökulmasta ollut mitään vaikutuksia. Suomalaisen kyselyaineiston perusteella on mahdollista päätellä, että tarkastuksen kohteet kokevat enimmäkseen tuloksellisuustarkastuksella olevan positiivisia pidettäviä vaikutuksia. Kaikesta huolimatta myös negatiivisia vaikutuksia esiintyy, mutta ne ovat vastausten perusteella harvinaisempia. Toimivalla vuorovaikutuksella, vastavuoroisuudella ja molemminpuolisten ennakoasenteiden unohtamisella voidaan todennäköisemmin saavuttaa kumpaakin tarkastusosapuolta tyydyttävämpiä vaikutuksia. Useimmat tutkituista ja havaituista vaikutuksista ovat luonteeltaan välineellisiä tai toimintaa jollain tasolla täsmentäviä. Vuorovaikutukseen tähtäävät vaikutukset syntyvät useammin organisaation tai

tarkastussuhteen sisäisesti kuin suhteessa ulkoisiin sidosryhmiin. Tuloksellisuustarkastuksen poliittis-laillistavat ja taktiset vaikutukset ovat tutkimuksen perusteella harvinaisimpia.

Vaikutusten tunnistamisen vaikeus liittyy kohteen itsensä kulttuuriin oppivana organisaationa. Oppivan organisaation teorian mukaan kahdenkertainen syväoppiminen edellyttää ymmärrystä siitä, että jotain pitää kokonaisvaltaisesti muuttaa eli helpommin havaittavaa konkreettista vaikutusta. Kun tarkastuksen kohteiden näkökulmasta tarkastus ei ole saanut aikaan suurta konkreettista muutosta, voidaan päätellä, että organisaatioiden oppiminen on ollut pääasiassa yhdenkertaista välineellistä oppimista.

Tuloksellisuustarkastuksen tavoite ei ole kuten tilintarkastuksessa – asioiden oikeellisuuden varmentaminen – vaan tuloksellisuuskysymyksissä kyse on aina jollain tasolla tulkinnasta ja asioiden subjektiivisesta tarkastelusta, vaikka käytössä olisikin jokin mittaristo. Tarkastuksen vuorovaikutukseen liittyen haastatteluista annetun palautteen huomioiminen sekä tapaamisissa annetun palautteen huomioiminen on tärkeää tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välisen vuorovaikutuksen sekä luottamuksen rakentumisen kannalta. Mikäli tarkastuksen kohde ei koe voivansa luottaa tarkastajaan ja miellä, että kummankin tavoite on yhteinen, voiko se aidosti myöskään saada itselleen hyötyä tuloksellisuustarkastuksesta?

Olemassa olevan evidenssin ja tämän tutkimuksen perusteella voidaan todeta, että tuloksellisuustarkastuksella on useimmin toivottuja, toimintaa kehittäviä vaikutuksia kuin epätoivottuja ja kuormittavia vaikutuksia. Tuloksellisuustarkastus on joissain tapauksissa johtanut kyselyn vastausten perusteella konkreettisiin toimenpiteisiin, mutta useammin muutokset ovat jääneet kevyemmiksi kuin vastaaja olisi kenties toivonut tai tarve olisi ollut. Usein tarkastuksen kohde kokee, että tarkastuksella ei ole ollut vaikutusta ja tarkastuskertomuksessa toistetaan vain tiedossa olevaa tietoa. Tällöin vaikutus on olemassa olevaa tietoa vahvistavaa. Tuloksellisuustarkastuksella on siten siis aina jonkinlainen vaikutus tarkastuksen kohteelle; kysymys kuuluukin, millä tavalla tarkastuksen kohde kokee tuloksellisuustarkastuksen. Positiivisella kokemuksella ja hyvällä vuorovaikutuksella tuloksellisuustarkastus ei ole välttämättä tarkastuksen kohteen näkökulmasta niin sanotusti vain tarkastusta tarkastuksen ilosta, vaikka konkreettiset vaikutukset jäisivätkin vajaiksi.

4.1 Vuorovaikutuksella vaikutuksia havaittavammiksi

Kuten Van Loocke ja Put (2011) esittivät viitekehityksessään, kaikkia tuloksellisuustarkastuksella tunnettuja vaikutuksia ei ole helppo todentaa, sillä ne esiintyvät eri vaiheissa; osa vaikutuksista voi-

daan havaita jo tarkastuksen aikana ja osa vaikutuksista ilmenee vasta pitkän ajan jälkeen. Lisäksi ilmenevät vaikutukset vaihtelevat olosuhteista riippuen eivätkä kaikki tarkastukset saa ollenkaan kaikkia vaikutuksia.

Kyselyaineistosta selvisi, että yhtäältä vastaajat pitivät yleisesti ottaen tuloksellisuustarkastusta hyödyllisenä (60,90 % vastaajista), mutta toisaalta vain hieman yli neljännes vastaajista koki, että tarkastusta hyödynnetään ministeriöiden ja niiden alaisten virastojen tilivelvollisuuden toteuttamisessa, ja vain lähes kolmannes vastaajista (31,30 %) koki tuloksellisuustarkastusta hyödynnettävän johtamisen ja toiminnan kehittämisessä. Vaikka tarkastukset koetaan vastausten perusteella raskaiksi, aikaa vieviksi ja pitkiksi prosesseiksi, tarkastuksen kohteet suhtautuvat niihin silti myönteisesti. Vastausten perusteella näyttäisi kuitenkin siltä, että jotta kohteet kokisivat saavansa suuremman hyödyn tarkastuksesta, ja jotta tuloksellisuustarkastuksen perustehtävät – tilivelvollisuus ja tuloksellisen toiminnan kehittäminen – toteutuisivat nykyistä paremmin, tulisi tarkastusta kehittää jollain tavalla. Tarkastuksen kohteen näkökulmasta tarkastuksen vaikutuksien havaitsemista saattaa haitata myös se, että lähes puolet vastaajista (46,90 %) eivät koe Valtiontalouden tarkastusviraston olevan tärkeä käytännön kehittämisen kannalta vaan sen tehtävä koetaan enemmän tärkeäksi symbolisena.

Yksi näkökulma voisi olla nimenomaisesti tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välisen vuorovaikutuksen lisääminen erityisesti tarkastuksen suunnitteluvaiheessa, jotta tarkastajalle muodostuisi mahdollisimman oikea käsitys tarkastettavasta ilmiöstä. Kyselyn vastauksista nousi esiin näkemyksiä siitä, että tarkastaja ei ymmärrä tarpeeksi tarkastuksen kohteen toimintaa, jotta tarkastus voisi onnistua. Nykyisellään – kohdenäkökulmasta tarkasteltuna – tarkastaja kuitenkin huomioi tarkastuksen kohteen palautetta tarkastusprosessin eri vaiheiden aikana pääsääntöisesti vähintään kohtuudella. Parannettavaa kuitenkin vielä olisi.

Kuten todettua, vuorovaikutus on yksi voimakkaimmista tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksiin vaikuttavista tehokeinoista. Tutkimuksen perusteella voidaan päätellä, että tarkastajan ja tarkastuksen kohteen välisellä vuorovaikutuksella on suuri merkitys sille, millaisena tarkastuksen kohde näkee tarkastuksen vaikutukset ja merkityksen. Kyselyaineiston perusteella ne vastaajat, jotka eivät ole olleet syystä tai toisesta tyytyväisiä tuloksellisuustarkastajan toimintaan tai joilla vuorovaikutus tarkastajan kanssa ei ole toiminut, eivät joko näe tarkastuksella olleen vaikutusta tai näkevät vaikutukset negatiivissävytteisinä. Vuorovaikutuksella on siis vaikutus siihen, millaisena tarkastuksen kohde kokee tarkastuksen ja sen mahdolliset vaikutukset.

Tutkimuksessa hyödynnetyn Van Loocken ja Putin (2011) tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten viitekehityksessä tuloksellisuustarkastus vuorovaikutuksen aikaansaajana -vaikutusteema tuntuu

huomioivan vaikutuksina vain tarkastuksen kohteen ulkopuolisen vuorovaikutuksen lisääntymisen. Vuorovaikutteinen vaikutus voi myös olla sisäisessä vuorovaikutuksessa. Toisaalta viitekehuksesta puuttuvat alueet kertovat vain siitä, että kyseisen tyyppistä vaikutusta ei ole viitekehystutkimuksen pohjana olevissa tutkimuksissa tutkittu.

4.2 Tutkimustulosten yleistettävyyden ja taustakirjallisuuden relevanssi

Kuten aiemmin todettu, tutkimuksen avoimien vastausten perusteella osa vastaajista koki kyselyyn vastaamisen yli 10 vuotta vanhaan tarkastukseen liittyen haastavaksi, ja osa väittämistä osoittautui myös haastaviksi. Tutkimuksessa käytetty kyselyaineisto koostuu 64 vastauksesta, mikä on sinällään melko pieni vastaajamäärä ensinnäkin siihen nähden, että tuloksellisuustarkastuksia on tarkasteluajanjaksolla yhteensä valmistunut 215 kappaletta (VTV:n antamat tuloksellisuustarkastuskertomukset 2003–2013). Toisekseen vastaajista useampi ilmoitti olleensa osallisena samassa tarkastuksessa kuin joku muu eli vastaajien joukossa ei ollut lukumäärällisesti niinkään montaa tarkastusta edustettuna. Tietenkin työvoiman liikkuvuuden ja organisaatiomuutosten ansiosta tutkijan on haasteellista edes tavoittaa vuosia aiemmin tarkastuksessa mukana olleita henkilöitä. Kysely itsessään oli pitkähkö ja voi olla, että myös se on saattanut hillitä vastausinnostusta. Myös kyselyn toteuttamisajankohdalla on merkitystä vastausten saamiseen. Koska käytettävissä ei ole tietoa kyselyn toteuttamistavasta, voisi ajatella, että ehkä olisi voinut olla jokin keino saada otoksesta hieman kattavampi.

Vastaajien vähäisen määrän ja takia tutkimuksen tuloksia ja niistä tehtyjä johtopäätöksiä ei voitane luotettavalla tavalla kaiken kattavasti yleistää. Lisäksi tulosten arviointiin vaikuttaa neutraalien keskivastausten suuri suhteellinen osuus vastauksista kuten luvussa 3.5 empiirisen analyysin tulokset todettiin. Kuitenkin tämän tutkimuksen ja aineiston analyysien voidaan katsoa antavan ajatuksia siitä, miten asiat tarkastuksen kohteissa koetaan.

Iso osa tutkimuksen lähdeaineistosta on peräisin 1990-luvulta, mikä herättää oikeutetusti kysymyksen tuoreemmasta tieteellisestä tutkimuksesta. Tuloksellisuustarkastusta on tutkittu tasaisesti myös 2000-luvulla ja aivan viime vuosinakin, kuten olemme saaneet huomata, mutta yhä näyttää siltä, että nämä vanhemmat tutkimukset, jotka pääasiallisesti koskevat tuloksellisuustarkastuksen olemusta, luonnetta ja tehtäviä, ovat pääasiallisesti edelleen relevantteja ja saavat yhä viittauksia tuoreen tutkimuksen joukossa (esim. Pollitt ym. 1999; Barzelay 1996). Vanhempaa aineistoa hyödyntäessä tutkijan pitää kuitenkin muistaa asettaa aineisto julkaisuajankohdan kontekstiin, mikä asettaa monet

uudistuvan hallinnon näkökulmasta tuloksellisuustarkastusta tarkastelevat tutkimukset niiltä osin vanhentuneiksi. Lisäksi myös tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia tutkineet Van Loocke ja Put (2011, 195) havaitsivat useamman oman tutkimuksensa aineistoon kuuluvan tutkimuksen olevan yli 20 vuotta vanhoja, ja siten tiettyjen yleistysten tekemisen siksi epäjärkeväksi. Tuloksellisuustarkastuksen tutkimuksen määrä on siis kohtuullinen – tutkimusta on olemassa – mutta sitä rasittaa ikään-tyvä tutkimusperinne. Tämän ja tuloksellisuustarkastuksen yleistymisen sekä hallinnon tehokkuus-vaatimusten takia tuloksellisuustarkastusta on syytä jatkossakin tutkia eri näkökulmista.

4.3 Teemoja jatkotutkimukselle

Van Loocke ja Put (2011) nostavat esiin omassa tutkimuksessaan huolen tuloksellisuustarkastuksen sivuvaikutuksista, kuten esimerkiksi siitä, että tarkastuksen kohteet voivat luoda eräänlaisen tulok-sellisuusillusion, joka sisältää esimerkiksi suunnitelmia, prosessikuvauksia ja mittareita, jotka esi-tetään tarkastusevidenssiksi, mutta joita ei kuitenkaan käytännössä toteuteta. Muita mahdollisia si-vuvaikutuksia voivat olla tunnelikatseisuus, yksityiskohtien tai normien korostaminen ja tarkastuk-sesta aiheutuva kustannus–hyöty-suhde. Sivuvaikutuksia ei ole käytännössä paljoa tutkittu Van Loocken ja Putin mukaan (2011, 200), mutta niiden tutkiminen osana vaikutusten tutkimista on tärkeää, sillä ne ovat luonteeltaan pääasiallisesti negatiivisia ja epätoivottuja. Nykyisellään sivuvai-kutusten merkitystä tunnutaan tutkimuksen saralla vähäteltävän, vaikka kyseessä onkin vain rajaus-tekninen asia. Pyrkiikö tutkimus vahvistamaan tietoa positiivisista ja toivotuista vaikutuksista vai onko kyse näkökulmasta? Edellä esitettyjen tuloksellisuustarkastuksen negatiivisluonteisten sivu-vaikutusten esiintyminen laajassa mittakaavassa on riski tarkastuksen kohteen näkökulmasta ja tä-män toiminnan kannalta. Tuloksellisuustarkastusten vaikutuksiin liittyvässä tutkimuksessa on tutkit-tavaa nimenomaisesti vaikutusten syntymekanismeissa. Vaikutuksia on aiemmin osittain tutkittu teoreettisperusteisesti, minkä johdosta olisi tärkeää saada näkemystä myös niistä käytännön seikois-ta, jotka aikaansaavat tarkastuksella havaitut vaikutukset.

Ylimpien tarkastusviranomaisten ja valtion taloudenhoitoon kohdistuvan tuloksellisuustarkastuksen tapauksessa tarkastusvirasto valitsee tuloksellisuustarkastuksensa kohteen tuloksellisuusriskin ja kohteen ja sen, kuinka olennainen kohde on valtion taloudenhoidolle. Ylimpänä tarkastusviran-omaisena myös Valtiontalouden tarkastusvirastolla on auktoriteettiasema. Mielenkiintoinen jatko-tutkimuksen aihe voisi olla se, millainen vaikutus vastaavanlaisessa auktoriteettiasemassa olevalla ja kilpailuttamalla valitulla tarkastusinstanssilla on tuloksellisuustarkastukseen; miten erilaisella asemalla on vaikutusta tuloksellisuustarkastukseen prosessina ja tarkastuksen lopputuloksiin sekä

kertomus- että vaikutusnäkökulmista. Toisin sanottuna, onko ylimmän tarkastusviranomaisen tarkastus erilaista niin sanotusta monopoli asemasta käsin? Aihealueessa on tutkimuspotentiaalia sekä yleisesti että eri näkökulmista.

Tutkimuksen perusteella näyttäisi myös siltä, että tuloksellisuustarkastukseen itsessään ei kansallisella tasolla itsearviointityyppisen laadunvalvonnan ja tarkastusorganisaation sisäisen valvonnan lisäksi kohdistu ulkoista tuloksellisuustarkastusta. Ylimpien tarkastusviranomaisten tuloksellisuus on mielenkiintoinen tutkimuskohde, jota on joissain määrin arvioitu akateemisissa tutkimuksissa, mutta varsinainen tuloksellisuustarkastusnäkökulma näyttäisi kuitenkin puuttuvan. Nykytila johtuu todennäköisimmin Valtiontalouden tarkastusviraston asemasta riippumattomana eduskunnan yhteydessä toimivana virastona. Jotta tarkastusta ei niin sanotusti tehtäisi vain tarkastuksen ilosta, pitää tarkastuksen olla myös tuloksellista. Riippumattomasta ja itsenäisestä asemastaan huolimatta myös Valtiontalouden tarkastusvirasto on päämies-agentti-suhteessa agenttina ja tilivelvollinen toiminnastaan ja toiminnan tuloksellisuudesta viime kädessä veronmaksaja-päämiehilleen.

Tuloksellisuustarkastuksen vaikutusten tutkiminen liittyy kiinteästi tuloksellisuustarkastuksen toimintaa ja tuloksellisuutta kehittävään aspektiin. Tässä mielessä tuloksellisuustarkastus voitaisiin nähdä myös oppimisprosessina, sillä osa vaikutuksista syntyy oppimisen kautta. Tuloksellisuustarkastuksen täsmentävät vaikutukset, eli toiminnan muuttaminen jonkin vaikuttimen ansiosta, ovat nekin oppimista. Tuloksellisuustarkastuksen tutkimuksessa on vielä tilaa myös tarkastuksen kohteiden tutkimukselle oppivana organisaationa. Se, että tarkastuksen kohteet eivät tunnista tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia, liittyy oppimisen tunnistettavaksi tekemiseen, joka on koko ajan yleistynyt teema yksilöiden osalta. Oppimisen ja osaamisen tunnistettavaksi tekemisellä voisi olla sijaa myös organisaatioiden näkökulmista varsinkin tuloksellisuuden kehittämisen ja strategiatyön näkökulmista.

LÄHTEET

Painetut lähteet

- Barzelay, M. 1996. Performance auditing and the New Public Management: changing roles and strategies of central audit institutions. Teoksessa Shand, D. (toim.) *Performance auditing and the modernization of government*. OECD, s. 15–56.
- Barzelay, M. 1997. Central Audit Institutions and Performance Auditing: A Comparative Analysis of Organizational Strategies in the OECD. *Governance: An International Journal of Policy and Administration*, vol. 10, No. 3, s. 235–260.
- De Lancer Julnes, P. 2006. Performance Management: An Effective Tool for Government Accountability? The Debate Goes on. *Evaluation*, vol. 12, No 2, s. 219–235.
- Hurme, R., Malin, R-L., Pesonen, M. & Syväoja, O. 2002. *Suomi–englanti–suomi-sanakirja*. 4. päivitetty ja tarkistettu painos. Porvoo: WS Bookwell Oy.
- INTOSAI. 1992. *Auditing Standards*. Auditing Standards Committee.
- Johnsen, Å., Meklin, P., Oulasvirta, L. & Vakkuri, J. 2001. Performance auditing in local government: an exploratory study of perceived efficiency of municipal value for money auditing in Finland and Norway. *The European Accounting Review*, vol. 10, No. 3, s. 583–599.
- Leeuw, F. 1996. Performance Auditing, New Public Management and Performance Improvement: Questions and Challenges. Teoksessa Shand, D. (toim.) *Performance auditing and the modernization of government*. OECD, s. 105–116.
- Lonsdale, J. 2000. Developments in value-for-money audit methods: impacts and implications. *International Review of Administrative Sciences*, vol. 66, No. 1, s. 73–89.
- Lonsdale, J. 2011. Introduction. Teoksessa Lonsdale, J., Wilkins, P., Ling, T. 2011. *Performance auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government*. Edward Elgar Publishing, s. 1–21.
- March, J. G. 1955. An Introduction to the Theory and Measurement of Influence. *The American Political Science Review*, vol. 49, No. 2, s. 431–451.
- Meklin, P. 2009. Tarkastus verorahoitteisessa ja markkinarahoitteisessa toiminnassa – Erojen ja yhtäläisyyksien teoreettisia perusteluja. Teoksessa Heiskanen, J., Kihn, L-A. & Näsi, S. (toim.) *Näkökulmia laskentatoimeen ja tilintarkastukseen*. Tampere: Tampere University Press, s. 56–69.
- Metsämuuronen, J. 2008. *Laadullisen tutkimuksen perusteet*. Metodologia-sarja 4. 3. uudistettu painos. Jyväskylä: Gummerus.
- Morin, D. 2001. Influence of Value for Money Audit on Public Administrations: Lookin Beyond Appearances. *Financial Accountability & Management*, vol. 17, No. 2, s. 99–117.
- Moynihan, D. P. 2005. Goal-Based Learning and the Future of Performance Management. *Public Administration Review*. vol. 65, No. 2., s. 203–216.

- Mulgan, R. 2000. 'Accountability': An Ever-expanding Concept? *Public Administration*, vol. 78, No. 3, s. 555–573.
- Parsons, T. 1963. On The Concept of Influence. *Public Opinion Quarterly*, vol. 27, No. 1, s. 37–62.
- Perkinen, L. 2010. Kolme näkökulmaa tuloksellisuustarkastuksen, arvioinnin ja tutkimuksen vertailuun. Teoksessa Valtiontaloudentarkastusvirasto. *Näkökulmia tuloksellisuustarkastukseen*. Valtiontalouden tarkastusviraston tutkimuksia ja selvityksiä. Helsinki: Edita Priima Oy, s. 15–24.
- Pollitt, C. & Summa, H. 1997. Comparative and international administration: Reflexive watchdogs? How supreme audit institutions account for themselves. *Public Administration*, vol. 75, s. 313–336.
- Pollitt, C. 1999. Overview. Teoksessa Pollitt, C., Girre, X., Lonsdale, J., Mul, R., Summa, H. & Wearness, M. 1999. *Performance of compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries*. Oxford University Press, s. 194–219.
- Pollitt, C., Girre, X., Lonsdale, J., Mul, R., Summa, H. & Wearness, M. 1999. *Performance of compliance? Performance Audit and Public Management in Five Countries*. Oxford University Press.
- Reichborn-Kjennerud, K. 2013. Political Accountability and Performance Audit: The case of the auditor general in Norway. *Public Administration*, vol. 91, No. 3, s. 680–695.
- Reichborn-Kjennerud, K. 2014. Performance audit and the importance of the public debate. *Evaluation*, vol. 20, s. 368–385.
- Shand, D. & Anand, P. 1996. Performance Auditing in the Public Sector: Approaches and Issues in OECD Member Countries. Teoksessa Shand, D. (toim.) *Performance auditing and the modernization of government*. OECD, s. 57–102.
- Siltala, J. 2008. Uuden julkishallinnon (NPM) ristiriidat. *Kunnallistieteen aikakauskirja*, 4/08, s. 435–456.
- Simon, H. A. 1957. Rational choice and the structure of the environment. *Psychological Review*, vol. 63, No. 2, s. 129–138.
- Simon, H. A. 1997. *Administrative Behaviour: a study of decision-making processes in administrative organization*. 4th edition. New York (NY): Free Press.
- Tedeschi, J. T. & Bonoma, T. V. 2008. Power and Influence: An Introduction. Teoksessa Tedeschi, J. T. (toim.) 2008. *The Social Influence Processes*. New Brunswick: Aldine Transaction, s. 1–49.
- Trodden, S. A. 1996. The Objectives and Performance of Performance Auditing. The perspective of a United States Inspector-General. Teoksessa Shand, D. (toim.) *Performance auditing and the modernization of government*. OECD, s.149–164.
- Töttö, P. 2004. *Syvällistä ja pinnallista – Teoria, empiria ja kausaalisuus sosiaalitutkimuksessa*. Tampere: Vastapaino.
- Vakkuri, J. 2001. Organisaation tuloksellisuusinformaatio tarkastus- ja arviointitoiminnassa: informaation tuotannon ja käytön näkökulmat. Teoksessa Myllymäki, A. & Vakkuri, J. (toim.)

2001. *Tulos, normi, tilivelvollisuus. Näkökulmia tilintarkastukseen ja arviointiin*. Tampere: Tampere University Press.

Vakkuri, J. 2006. Miksi älykkäät organisaatiot tekevät rajoittuneesti rationaalisia ratkaisuja? Monitulkintaisuuden ongelma tehokkuusoppien soveltamisessa. *Hallinnon tutkimus*, 3/06, s. 30–46.

Vakkuri, J. 2009. Julkisen sektorin tehokkuus monitulkintaisena ongelmana – käsitteet ja lähestymistavat. Teoksessa Vakkuri, J. (toim.) *Paras mahdollinen julkishallinto? Tehokkuuden monet tulkinnat*. Helsinki: Gaudeamus, s. 11-30.

Vakkuri, J. 2011. Laadunvarmistuksen ongelma julkishallinnon tilintarkastuksessa. Teoksessa Vakkuri, J., Oulasvirta, L., Wacker, J. & Kivimäki, R. (toim.) *Tarkastus ja arviointi julkisen ja yksityisen rajapinnassa*. Tampere: Tampere University Press, s. 63–95.

Van Looche, E. & Put, V. 2011. The impact of performance audits: A review of the existing evidence. Teoksessa Lonsdale, J., Wilkins, P., Ling, T. 2011. *Performance auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government*. Edward Elgar Publishing, s. 175–208.

Waite, M. (toim.) 2001. *The Oxford Paperpack Thesaurus*. 2. painos. Oxford: Oxford University Press.

Weiss, C. 1979. The Many Meanings of Research Utilization. *Public Administration Review*, vol. 39, No. 5, s. 426–431.

Williams, D. 2003. Measuring Government in the Early Twentieth Century. *Public Administration Review*, vol 63, No. 6, s. 643-659.

Painamattomat lähteet

Jeppesen, K., Carrington, T., Catasús, B., Johnsen, Å., Reichborn-Kjennerud, K., Vakkuri, J. julkaissuaton. *The Strategic Options of Nordic Supreme Audit Institutions*. Viitattu 15.9.2014.

Vakkuri, J. & Engblom-Pelkkala, K. 2014. Kysely tuloksellisuusarvioinnin vaikutuksista. *The influence of performance audit on public administration and politics? A comparative study of the Nordic Supreme Audit Institutions*. Kyselylomake ja vastausaineisto.

Virallislähteet

Suomen perustuslaki 11.6.1999/731

Laki Valtiontalouden tarkastusvirastosta 14.7.2000/676

Digitaaliset lähteet

Dahler-Larsen, P. 2005. Vaikuttavuuden arviointi. Hyvät käytännöt – Menetelmäkäsikirja. Stakes. https://www.julkari.fi/bitstream/handle/10024/77071/vaikuttavuuden_arv.pdf?sequence=1. Noudettu 1.3.2015.

Huemer, W. 2014. Franz Brentano. *Stanford Encyclopedia of Philosophy*. <http://plato.stanford.edu/entries/brentano/>. Viitattu 6.6.2015.

- International Organization of Supreme Audit Institutions. 2004. ISSAI 3000 – Standards and guidelines for performance auditing based on INTOSAI's Auditing Standards and practical experience. http://www.issai.org/media/13224/issai_3000_e.pdf. Noudettu 28.2.2015. ISSAI 3000.
- Kuntatyönantajat. 2015. Tuloksellisuus ja tuottavuus syntyvät useista tekijöistä. <http://www.kuntatyönantajat.fi/fi/työelämän-kehittäminen/tuloksellisuus-ja-tuottavuus/Sivut/default.aspx>. Viitattu 12.8.2015.
- Myllymäki, A. & Vakkuri, J. (toim.) 2001. Tulos, normi, tilivelvollisuus. Näkökulmia tilintarkastukseen ja arviointiin. Tampere: Tampere University Press. https://tampub.uta.fi/bitstream/handle/10024/65646/tulos_normi_tilivelvollisuus_2001.pdf?sequence=1. Noudettu 12.7.2015.
- Puusa, A. 2008. Käsiteanalyysi tutkimusmenetelmänä. *Premissi*. 4/2008. http://www.academia.edu/3310906/K%C3%A4siteanalyysi_tutkimusmenetelm%C3%A4n%C3%A4. Viitattu 12.5.2015.
- Riksrevisionen. 2011. Om Riksrevisionen. <http://www.riksrevisionen.se/sv/OM-RIKSREVISIONEN/>. Viitattu 5.8.2015.
- Saaranen-Kauppinen, A. & Puusniekka, A. 2006. Aineisto- ja teorialähtöisyys. Luku 2.3.2.3. *KvaliMOTV – Menetelmäopetuksen tietovaranto*. Tampere: Yhteiskuntatieteellinen tietovarasto. http://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/kvali/L2_3_2_3.html. Viitattu 2.6.2015. 2006a.
- Saaranen-Kauppinen, A. & Puusniekka, A. 2006. Teemoittelu. Luku 7.3.4. *KvaliMOTV – Menetelmäopetuksen tietovaranto*. Tampere: Yhteiskuntatieteellinen tietovarasto. http://www.fsd.uta.fi/menetelmaopetus/kvali/L7_3_4.html. Viitattu 12.5.2015. 2006b.
- Salminen, A. 2011. Mikä kirjallisuuskatsaus? Johdatus kirjallisuuskatsauksen tyypeihin ja hallintotieteellisiin sovelluksiin. *Vaasan yliopiston julkaisuja*. Opetusjulkaisuja 62: Julkisjohtaminen 4. http://www.uva.fi/materiaali/pdf/isbn_978-952-476-349-3.pdf. Noudettu 12.05.2015.
- Sinervo, L.-M., Meklin, P. & Vakkuri, J. 2015. Oikeudenmukainen kuntatalous. Teoksessa Karppi, I. (toim.) *Governance – Hallinnan uusia ulottuvuuksia*. Tampere: Tampereen yliopisto. s. 97–106. <http://www.uta.fi/jkk/hal/valintakoeteos/Governance%20-%20Hallinnan%20uusia%20ulottuvuuksia.pdf>. Noudettu 20.9.2015.
- Tieteen termipankki. 2015. *Filosofia: Intentionaalisuus*. <http://tieteentermipankki.fi/wiki/Filosofia:intentionaalisuus>. Viitattu 6.6.2015.
- Valtiontalouden tarkastusvirasto. 2016. Henkilöstön yhteystiedot. <https://www.vtv.fi/yhteystiedot/henkilosto?t=d>. Viitattu 27.4.2016. VTV 2016a.
- Valtiontalouden tarkastusvirasto. 2016. Jälkiseurantaraportit. <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/jalkiseurannat>. Viitattu 26.4.2016. VTV 2016b.
- Valtiontalouden tarkastusvirasto. 2015. Tuloksellisuustarkastus. <http://www.vtv.fi/toiminta/tuloksellisuustarkastus>. Viitattu 28.8.2015. VTV 2015.
- Valtiontalouden tarkastusvirasto. 2014. Organisaatiokaavio. https://www.vtv.fi/files/4191/VTV_organisaatio.pdf. Viitattu 26.11.2014. VTV 2014a.
- Valtiontalouden tarkastusvirasto. 2014. Valtiontalouden tarkastuksella on pitkä historia. <https://www.vtv.fi/vtv/historia>. Viitattu 28.2.2015. VTV 2014b.

Valtiontalouden tarkastusvirasto 2014. VTV:n tarkastus- ja asiantuntijatoiminta.
<http://www.vtv.fi/toiminta>. Viitattu 21.7.2015. VTV 2014c.

Valtiontalouden tarkastusvirasto. 2012. Valtiontalouden tarkastusviraston tarkastus- ja valvontatoiminnan laaturaportti 2012. <https://www.vtv.fi/files/3319/laaturaportti-2012.pdf>. Viitattu 28.4.2016. VTV 2012.

Valtiontalouden tarkastusviraston antamat tuloksellisuustarkastuskertomukset

2016: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2016>. Luettu 26.4.2016.

2015: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2015>. Luettu 26.4.2016.

2014: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2014>. Luettu 26.4.2016.

2013: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2013>. Luettu 26.4.2016.

2012: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2012>. Luettu 26.4.2016.

2011: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2011>. Luettu 26.4.2016.

2010: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2010>. Luettu 26.4.2016.

2009: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2009>. Luettu 26.4.2016.

2008: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2008>. Luettu 26.4.2016.

2007: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2007>. Luettu 26.4.2016.

2006: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2006>. Luettu 26.4.2016.

2005: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2005>. Luettu 26.4.2016.

2004: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2004>. Luettu 26.4.2016.

2003: <https://www.vtv.fi/julkaisut/tuloksellisuustarkastuskertomukset/2003>. Luettu 26.4.2016.

LIITTEET

Liite 1 Kyselylomake

Tämä kysely on osa ylimpien ulkoisten tarkastuselinten vaikutuksia ja hyödyllisyyttä tarkastelevaa kansainvälistä tutkimushanketta. Suomessa tarkastelu kohdistuu Valtiontalouden tarkastusviraston tekemän tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksiin. Kyselyyn vastaaminen kestää noin 15 minuuttia.

Kyselyyn liittyvissä asioissa voit olla yhteydessä Kristiina Engblom-Pelkkalaan tai Jarmo Vakkuriin.

Taustakysymykset

1. Mikä on nykyinen tehtäväsi organisaatiossa?
 - Ylin johto
 - Keskijohto
 - Muu tehtävä, mikä _____

2. Mikä on organisaatiosi asema julkisen hallinnon järjestelmässä?
 - Ministeriö
 - Valtion virasto tai laitos
 - Valtion alue- ja paikallishallinto
 - Valtion liikelaitos tai valtionyhtiö
 - Kunta, kuntayhtymä tai kunnallinen liikelaitos /osakeyhtiö
 - Muu, tarkenna _____

3. Mikä on koulutustaustasi?
 - Oikeustieteellinen (esim. OTK, OTM)
 - Talous- / liiketaloustieteellinen (esim. KTM)
 - Humanistinen (esim. FM)
 - Poliitiikan tutkimus, julkishallinnon tutkimus (esim. HM)
 - Muu yhteiskuntatieteellinen koulutus
 - Sotilaskoulutus
 - Alempi korkeakoulututkinto
 - Tohtorin tutkinto
 - Muu koulutus

4. Mikä on keskeisin työtehtäväsi organisaatiossa?

- Henkilöstöhallinto
- Organisaation kehittäminen
- Lainsäädännön valmistelutyö
- Budjetointi ja taloushallinto
- Analyysi, raportointi ja suunnittelutehtävä
- Päätöksenteko (koskien kansalaisia, yrityksiä ja muita organisaatioita)
- Valvonta, tarkastus ja arviointi
- Koordinaatio
- Viestintä
- Muu tehtävä, mikä _____

5. Kuinka monta vuotta olet ollut nykyisessä työtehtävässä?

Valitse vastaus _____

6. Kuinka monessa tuloksellisuustarkastuksessa olet ollut mukana (esim. yhdyshenkilönä, kommentoijana tai muussa roolissa)?

Valitse vastaus _____

7. Missä määrin olet samaa tai eri mieltä seuraavista VTV:n tuloksellisuustarkastuksen vaikutuksia koskevista väittämistä? (1= täysin eri mieltä...5 täysin samaa mieltä)

	1	2	3	4	5
Tuloksellisuustarkastus auttaa hallintoa kehittämään toimintaansa.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
VTV on tärkeä instituutio, joka edistää julkishallinnon läpinäkyvyyttä ja lainmukaisuutta.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
VTV:lla on tärkeä symbolinen tehtävä eduskunnan yhteydessä toimivana valtion taloudenhoidon tarkastajana, mutta VTV ei ole yhtä tärkeä käytännön kehittämisen kannalta.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
VTV:n toiminta ei edistä asioiden valmistelua vaan pikemmin vaikeuttaa hallinnon toimintaa.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Seuraaviin kysymyksiin voit ottaa vastaustesi lähtökohdaksi tuloksellisuustarkastuksen, jonka tunnet. Jos olet ollut mukana useammassa tuloksellisuustarkastuksessa, valitse viimeisin.

8. Valitse tuloksellisuustarkastus, jossa olet ollut mukana (tuloksellisuuskertomuksen nimi):

Valitse vastaus _____

Jos et muista nimeä, tai haluat yhdistää vastaukseesi useamman kuin yhden tuloksellisuustarkastuksen kokemuksia:

9. Kirjoita raportin/raporttien teema alla olevaan laatikkoon:

10. Millä tavalla olit mukana tässä /näissä tuloksellisuustarkastuksissa? (Voit valita useampia vaihtoehtoja.)

- Olin tarkastuksen yhdyshenkilö.
- Osallistuin kertomusluonnosta koskevan palautteen laatimiseen.
- Kävin läpi luonnoskertomuksessa esitetyt tiedot.
- Autoin tarkastuksen tiedonhankinnassa.
- Minua haastateltiin tarkastusta varten.
- Luin valmiin tarkastuskertomuksen.
- Olin muussa roolissa, tarkenna: _____

Tuloksellisuustarkastuksia koskevat kysymykset

11. Mihin mielestäsi tuloksellisuustarkastus kohdistui?

- Lainmukaisuuden arviointiin.
- Toimintojen toteuttamisen arviointiin.
- Toiminnoilla aikaansaatuisten tulosten arviointiin (tavoitteiden saavuttaminen).

12. Miten tarkastuskertomus kykeni mielestäsi tarjoamaan selityksiä poikkeamille tavoiteltavan toiminnan kriteereistä? (1= erittäin vähän ...5= erittäin hyvin)

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Tarkastuskohteilla on mahdollisuus antaa tuloksellisuustarkastuksesta tarkastuskysymyksiä, tarkastuskriteereitä, haastatteluja, evidenssiä tai tuloksia koskevaa palautetta. Seuraavassa kysytään mieltäsi siitä, miten hyvin tämä palaute on otettu huomioon.

13. Miten dialogi VTV:n kanssa mielestäsi toimi; missä laajuudessa antamasi palaute otettiin huomioon? (Asteikolla 1-5, missä 1= palaute otettiin huomioon erittäin suppeasti...5= kyseinen palaute otettiin huomioon erittäin laajasti.)

	1	2	3	4	5
Riskiarviointia koskeva palaute otettiin huomioon.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tarkastuskysymyksiä koskeva palaute otettiin huomioon.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tarkastuskriteereitä koskeva palaute otettiin huomioon.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Haastatteluja koskeva palaute otettiin huomioon.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tapaamisissamme antamamme palaute otettiin huomioon.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tarkastusevidenssin todenmukaisuutta koskeva palautteemme otettiin huomioon.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
VTV:n tarkastusevidenssistä tekemistä tulkinnoista antamamme palaute otettiin huomioon.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
VTV:n alustavista kannanotoista antamamme palaute otettiin huomioon lopullisessa tarkastuskertomuksessa.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

14. Oletko samaa mieltä tai eri mieltä tarkastuksessa käytettyjen arviointiperusteiden ja tarkastuskriteereiden osuvuudesta ja niiden tarkoituksenmukaisesta soveltamisesta? (1= täysin eri mieltä...5 täysin samaa mieltä)

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

15. Missä määrin olet samaa mieltä tai eri mieltä alla olevista tuloksellisuustarkastuksen raportteja koskevista väittämistä? (Asteikolla 1-5, missä 1= täysin eri mieltä...5= täysin samaa mieltä)

	1	2	3	4	5
Tuloksellisuustarkastuksessa hyödynnettiin luotettavia menetelmiä.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tuloksellisuustarkastuksen raportti oli laadukas.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Raportti tarkasteli tärkeitä toiminnan alueita.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Raportti osoitti, että tarkastajat ovat erittäin tiukkoja asetettujen tavoitteiden ja laatuvaatimusten suhteen.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Suurin osa päätelmistä oli riittävän konkreettisia.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Raportti otti huomioon toiminnalle asetetut osin ristiriitaiset tavoitteet.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Raportti suositteli lisää kontrolleja ja lisävalvontaa huomioimatta näiden mahdollisesti aiheuttamien lisäkustannusten ja toiminnan riskien vähentämisen välistä suhdetta.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tuloksellisuustarkastuksen raportti tuotti työni kannalta tärkeää informaatiota.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tarkastuksen päätelmät olivat liian yksinkertaisia eikä niissä erotettu riittävästi toisistaan tärkeitä ja vähemmän tärkeitä asioita.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Raportti osoitti, että tarkastajilla on hyvä erilaisten julkishallinnon sektoreiden tuntemus.

VTV:n toimintatapa kannustaa tarkastajia etsimään aina jotain kritisoitavaa.

Tarkastuskriteereiden, faktojen ja tehtyjen tarkastuspäätelmien välinen yhteys oli selkeä.

16. Missä määrin olit yleisesti ottaen samaa mieltä tai eri mieltä VTV:n tekemistä päätelmistä tuloksellisuustarkastuksen raportissa? (Asteikolla 1-5, missä 1= täysin eri mieltä...5= täysin samaa mieltä)

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

17. Missä määrin tarkastuskohde on toteuttanut tarkastuskertomuksessa esitettyjä muutosehdotuksia? (Asteikolla 1-5, missä 1= erittäin suppeasti...5= erittäin laajasti)

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

18. Missä määrin seuraavat seikat ovat voineet vaikuttaa tarkastuskohteissa tapahtuneisiin muutoksiin? (Asteikolla 1-5, missä 1= mainittu seikka on vaikuttanut erittäin vähän...5=mainittu seikka on vaikuttanut erittäin paljon.)

1 2 3 4 5

Organisaation henkilöstö halusi tehdä muutoksia tarkastusraportin kannanottojen perusteella.

Media tai muut ulkoiset sidosryhmät osoittivat suurta kiinnostusta tarkastusraporttiin.

Tarkastuksen päätelmät vahvistivat sen mitä jo organisaatiossa tiedettiin. Esitetyt kehittämissuositukset olisi toteutettu joka tapauksessa.

Organisaation johto painottaa aina VTV:n tarkastuskertomuksissa esille nostettujen asioiden tärkeyttä.

Tarkastusvaliokunta asettui kertomuksen käsittelyssä tarkastusviraston kannalle ja esitti kannanottojen mukaisten muutosten toteuttamista.

Tarkastuskertomuksen perusteella syntynyt poliittinen paine johti organisaatiossa toimiin epäkohtien korjaamiseksi.

Tuloksellisuustarkastuksen vaikutukset

19. Missä määrin olet samaa tai eri mieltä tuloksellisuustarkastuksen aikaansaamista (tavoitelluista tai ei-tavoitelluista) vaikutuksista. (Asteikolla 1-5, missä 1= täysin eri mieltä...5= täysin samaa mieltä)

	1	2	3	4	5
Eri toimijat ovat käyttäneet tuloksellisuustarkastuskertomusta edistääkseen omia intressejään.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tuloksellisuustarkastus on lisännyt valvontaa ja siten aiheuttanut lisätyötä.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Toimintamme julkisuuskuva asiakkaiden ja median silmissä on heikentynyt tarkastuksen seurauksena.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tuloksellisuustarkastus on johtanut resurssien käytön ja kustannusten kasvuun.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tuloksellisuustarkastus on lisännyt kiinnostusta tärkeisiin toimintapolitiikan alueisiin, jotka eivät ole aiemmin saaneet huomiota.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Olemme muuttaneet käytänteitä toiminnoissa, jotka eivät aiemmin toimineet hyvin.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Tarkastus on vaikeuttanut johdon päätöksenteko- ja priorisointimahdollisuuksia.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tuloksellisuustarkastus on lisännyt liian yksityiskohtaisia kontrolleja.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tuloksellisuustarkastus ei johtanut konkreettisiin muutoksiin, vaikka joihinkin toimenpiteisiin ryhdyttiinkin.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Tuloksellisuustarkastus ja media

20. Missä määrin media osoitti kiinnostusta tehtyyn tuloksellisuustarkastukseen? (Asteikolla 1-5 missä määrin, 1=erittäin vähäinen kiinnostus...5=erittäin laaja kiinnostus.)

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

21. Millaisia vaikutuksia median kiinnostuksella oli? (Asteikolla 1-5, missä 1= erittäin vähän kyseisiä ja 5= erittäin paljon kyseisiä vaikutuksia.)

	1	2	3	4	5
Toimintani muuttui ylivarovaiseksi median uutisoinnin seurauksena.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tarkastuksella oli vaikutus tarkastuskohteen imagoon.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tarkastus synnytti poliittisen debatin.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ministeri ja /tai virkamiesjohto joutuivat opposition toimesta paineen alle.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
VTV:n toiminnan laadusta käytiin kriittistä keskustelua.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Tuloksellisuustarkastuksen hyödynnettävyys

22. Mitä mieltä olet seuraavista tuloksellisuustarkastusta koskevista väittämistä? (Asteikolla 1-5 missä 1= olen täysin eri mieltä ...5= olen täysin samaa mieltä.)

	1	2	3	4	5
Tuloksellisuustarkastusta hyödynnettiin ministeriöiden ja niiden alaisten virastojen tilivelvollisuuden toteuttamisessa.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tuloksellisuustarkastusta hyödynnettiin johtamisen ja toiminnan kehittämisessä.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

23. Missä määrin toiminnasta vastuussa olevat tahot ovat muuttaneet toimintatapojaan parempaan suuntaan? (Asteikolla 1-5, missä 1= ovat muuttaneet erittäin vähän...5= ovat muuttaneet erittäin paljon.)

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

24. Miten hyödyllisenä pidät yleisesti ottaen tuloksellisuustarkastusta? (Asteikolla 1-5, missä 1= erittäin vähän hyötyä...5= erittäin hyödyllinen.)

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

25. Miten tuloksellisuustarkastusta voisi mielestäsi parantaa?